

УДК 657.1:658

Н. В. Нечипорук,

к. е. н., доцент, Інститут економіки та менеджменту Університет "Україна"

ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0001-9547-8557>

І. Ю. Фесун,

к. е. н., Хмельницький національний університет

ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0003-2901-031X>

О. С. Абрамова,

к. е. н., доцент, ННІ "Каразінський банківський інститут" ХНУ імені В.Н. Каразіна

ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0001-6372-9542>

Н. Е. Аванесова,

д. е. н., професор, Харківський національний університет

міського господарства імені О.М. Бекетова

ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0003-3636-9769>

DOI: 10.32702/2306-6792.2023.24.10

СУЧАСНИЙ ПІДХІД ДО ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ЗАПАСІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ

N. Nechyporuk,

PhD in Economics, Associate Professor, Open International University of Human Development "Ukraine"

I. Fesun,

PhD in Economics, Khmelnytskyi National University

O. Abramova,

PhD in Economics, Associate Professor, V.N. Karazin Kharkiv National University

N. Avanesova,

Doctor of Economic Science, Professor, Kharkiv National Academy of Municipal Economy named after O.M. Beketova

CONTEMPORARY APPROACH TO THE ORGANIZATION OF INVENTORY ACCOUNTING AT THE ENTERPRISE

У статті досліджено методичні та організаційні аспекти обліку запасів у сучасних умовах господарювання. Розглянуто особливості організації обліку виробничих запасів, а саме організаційну структуру управління бухгалтерії, чисельність працівників, штатний розклад, документообіг графік руху документів, оперограми. За допомогою програмного забезпечення Microsoft Visio було розроблено схему потоків облікових документів на підприємстві. Побудована Схема потоків облікових документів з обліку виробничих запасів між підрозділами підприємства на основі концепції "центрів відповідальності" та системи cost pool. Розширено аналітичні розрізи рахунків щодо обліку виробничих запасів, що стало основою удосконаленого порядку відображення господарських операцій. Доведено, що реалізація перелічених напрямів удосконалення обліку запасів дозволить налагодити більш дієвий і менш трудомісткий облік, контроль за наявністю, рухом і використанням виробничих запасів, досягти їх економії.

The article examines the methodological and organizational aspects of inventory accounting in modern economic conditions. The peculiarities of the organization of accounting of production inventories, namely the organizational structure of management of accounting, number of employees, staffing, document circulation schedule of motion of documents, operograms. With the help of Microsoft Visio software, a scheme of accounting documents at the enterprise was developed. The scheme of flows of accounting documents on accounting of inventories between units of the enterprise on the basis of the concept of "responsibility centers" and the Cost Pool system is constructed. Important for successful activities is to understand the flow of accounting documents between the units of the enterprise. Such schemes are mostly

quite cumbersome and informative, which complicates perception. However, it is enough to use this problem to solve the scheme of accounting documents for calculating the salary of the employee in the MS Visio software. This software product allows you to separate with the help of "pools" separate structural units, which greatly simplifies the analysis of the information provided. Analytical cuts inventory accounting accounts have been expanded, which became the basis of an improved order of displaying business transactions. It is also necessary to introduce effective forms of preliminary and current control over compliance with inventories and costs of material resources, to pay more attention to increasing the likelihood of operational accounting of the movement of semi-finished products, components, parts and units in production. Accounting data should contain information for finding reserves for reducing the cost of products in terms of rational use of materials, reducing cost standards, ensuring proper storage. It is proved that the implementation of these areas of improvement of inventory accounting will allow you to establish a more effective and less time-consuming accounting, control over the availability, movement and use of production inventories, to achieve their savings.

Ключові слова: запас, організація обліку, оцінка, транспортно-заготівельні витрати, термін зберігання.

Key words: stock, accounting organization, estimation, transportation and procurement, shelf life.

ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ У ЗАГАЛЬНОМУ ВИГЛЯДІ ТА ЇЇ ЗВ'ЯЗОК ІЗ ВАЖЛИВИМИ НАУКОВИМИ ЧИ ПРАКТИЧНИМИ ЗАВДАННЯМИ

У сучасній науковій думці все більше приділяється дослідженню обліку запасів на підприємстві. Актуальність даної теми обумовлена важливою роллю запасів у сучасній економіці: товарні запаси необхідні для безперервного забезпечення споживачів товарно-матеріальними цінностями. Дослідження їх управління допомагає зробити розрахунки більш точними, звести до мінімуму ризики дефіцитів тих чи інших товарів, забезпечити безперервність процесу обороту запасів. Відображення та підтвердження здійснених операцій з постачання та продажу запасів знаходиться в бухгалтерському обліку, а тому важливо правильно організувати роботу в даній сфері. Контроль за сумлінним веденням обліку та складанням фінансової звітності покликаний здійснювати аудит, а на підприємстві перевірка обліку запасів є надважливою, оскільки товарно-матеріальні цінності є основою діяльності.

АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ І ПУБЛІКАЦІЙ

Основні положення щодо методичних аспектів обліку запасів на торговельному підприємстві досліджені багатьма українськими науковцями.

Польова Т. В. та Охрей Т. С. сформували порядок технології обліку виробничих запасів, який суттєво впливає на ефективну реалізацію положень облікової політики підприємства через виокремлення відповідних модулів: організація обліку руху виробничих запасів, синте-

тичний і аналітичний облік руху виробничих запасів та формування звітних форм, де розкривається інформація про стан і рух виробничих запасів [1].

Рагуліна І. І. та Нижня А. С. довели, що забезпечення правильної організації обліку та внутрішнього аудиту виробничих запасів є важливою умовою реалізації планів з виробництва продукції, зменшення її собівартості, зростання рентабельності та прибутковості підприємства [2].

Шевченко А. Я. та Мулява В. Р. визначили проблеми, що виникають при існуючому порядку ведення обліку виробничих запасів на підприємстві, що пов'язані із забезпеченням ефективності фінансово-господарської діяльності підприємства: недоцільне використання методів списання запасів; недостатня автоматизація первинного обліку виробничих запасів, проблема визначення оцінки запасів на дату балансу [3]. Авторки запропонували дії для вирішення цих та інших проблем для покращення якості обліку на підприємстві: створення загальнодержавної бази стосовно середніх цін на ринках на розповсюджені види активів; визначено умови ведення доцільної методики списання запасів для визначення достовірної оцінки виробничих запасів; проведення внутрішньої перевірки на підприємстві із залученням кваліфікованих фахівців; використання автоматизації розрахунків із планування, обліку та аналізу використання матеріальних ресурсів [3].

Роева О.С. та Решетов В.О. обґрунтували необхідність врахування під час організації обліку на підприємства в контексті його спрямованості на формування повної і

Таблиця 1. Фрагмент розрахунку норми часу на складання бухгалтерського обліку виробничих запасів

№ з/п	Найменування виду виконаної роботи (господарської операції)	Норма часу, год	Обсяг виробничих запасів, од	Загальна норма часу виконання, год
Облік надходження запасів				
1.	Облік придбання запасів за грошові кошти у постачальника	0,2	1896	379,2
2.	Облік придбання запасів підвітною особою	0,2	612	122,4
3.	Надходження запасів власного виробництва	0,1	1563	156,3
4.	Облік надходження запасів результаті внеску до капіталу	0,1	623	62,3
5.	Облік безоплатного надходження запасів	0,1	25	2,5
6.	Облік оприбуткування надлишків виявлених під час інвентаризації	0,1	65	6,5
Разом				729,2
Облік запасів на складі та в бухгалтерії				
7.	Облік запасів на складі та в бухгалтерії	0,15	2356	353,4
Разом				353,4
Облік переоцінки запасів				
8.	Уцінка запасів у разі, коли втратили свою первісну вартість	0,2	102	20,4
9.	Дооцінка балансової вартості запасів	0,2	112	22,4
10.	Відображення уцінки запасів у реєстрах бухгалтерського обліку	0,2	423	84,6
Разом				127,4
Облік вибуття запасів				
11.	Оцінка запасів у разі вибуття у виробництві	0,06	396	23,76
12.	Облік списання запасів з балансу у зв'язку з їх реалізацією	0,06	1136	68,16
Разом				91,92
Всього				1301,92

Джерело: авторська розробка.

Таблиця 2. Розрахунок нормативної чисельності бухгалтерів, зайнятих у розрахунках з обліку виробничих запасів

№ з/п	Показник	Одиниця виміру	Значення
1.	Загальна трудомісткість робіт із розрахунків з обліку виробничих запасів	год.	1301,9
2.	Норма робочого часу одного працівника при 40-годинному робочому тижні	год./рік	1993
3.	Загальна кількість співробітників	осіб	250
4.	Коефіцієнт невиходу на роботу	-	1,15
5.	Коефіцієнт автоматизації обліку (75%)	-	1,2
6.	Чисельність персоналу бухгалтерської служби, зайнятих у розрахунках з обліку виробничих запасів	осіб	1

Джерело: авторська розробка.

достовірної інформації про запаси на етапі формування запасів для провадження інноваційної діяльності, в процесі зберігання запасів, в процесі безпосереднього провадження інноваційної діяльності та в процесі зберігання й реалізації інноваційної продукції [4].

Хмелюк А. В. та Черненко П. В. запропонували на основі стратегії "мінімізація максимального жалю" зменшити виникнення нерелевантних виробничих запасів при організації їх обліку [5].

Сучасні теоретичні й практичні розробки з обліку запасів на підприємстві відображають ґрунтовне розуміння проблем, пов'язаних із трансформацією вітчизняної системи обліку. Проте низка питань щодо обліку запасів на вітчизняних підприємствах недостатньо досліджені й залишаються невирішеними.

ФОРМУЛЮВАННЯ ЦІЛЕЙ СТАТТІ (ПОСТАНОВКА ЗАВДАННЯ)

Метою роботи є дослідження методичних та організаційних аспектів обліку запасів у сучасних умовах господарювання.

ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ ДОСЛІДЖЕННЯ

Відомо, що в будь-якій сфері для ефективного функціонування механізму важливим чинником є організація самого процесу. Безперечно, це стосується і бухгалтерського обліку. Тут під терміном "організація" слід розуміти впорядкування, налагодження певної системи, яка, у свою чергу, включає впорядковані складові елементи, вузли окремо та в цілому. Отже, відпрацювання всіх елементів системи обліку характеризує організацію бухгалтерського обліку, що полягає у цілеспрямованому впорядкуванні та вдосконаленні механізму, структури і процесів бухгалтерського обліку в умовах конкретного підприємства.

Сучасна система обліку базується на ґрунтовних аналітичних та контрольних оцінках. Тобто такі категорії, як "аналіз" та "контроль", практично є невід'ємними методологічними складовими, що забезпечують ефективне функціонування облікової системи.

Організаційна структура управління (ОСУ) підприємством — це сукупність і взаємозв'язок його підрозділів, які виконують різні функції управління підприємством задля досягнення його місії. В залежності від виду ОСУ підприємства визначають зв'язки бухгалтерської служби з іншими його підрозділами. При лінійній ОСУ всі потоки інформації відбуваються через лінійного керівника підрозділу до спеціаліста бухгалтерської служби.

Фрагмент розрахунку норми часу на складання бухгалтерського обліку виробничих запасів розглянемо у табл. 1.

Використовуючи отримані дані розрахуємо необхідну кількість облікових працівників. Усі необхідні дані для розрахунку нормативної чисельності бухгалтерів, зайнятих у розрахунках з обліку виробничих запасів, подано у табл. 2.

Отже, за умови загальної трудомісткості виконаних робіт (1301,9 людино-години), річного фонду робочого часу одного працівника (1993 години), коефіцієнта невиходів працівників з причин відпусток, хвороби (1,15), коефіцієнта, що враховує питому вагу робіт з бухгалтерського обліку та звітності, яка виконується на ПЕОМ (1,2) чисельність працівників відділу бухгалтерського обліку з обліку виробничих запасів становить 1 особу.

Згідно нормативної карти для підприємства чисельністю 250 осіб і кількістю самостійних структурних підрозділів — 10 одиниць нормативна чисельність працівників бухгалтерського обліку (Н) становить 5,8 осіб.

Загальна нормативна чисельність працівників бухгалтерського обліку з врахуванням коефіцієнта питомої ваги робіт з бухгалтерського обліку та звітності, яка виконується у межах 75 відсотків на ПЕОМ становить 7 осіб.

Організація документообігу за графіком в значній мірі полегшує впровадження щоденного оперативного обліку, сприяє отриманню

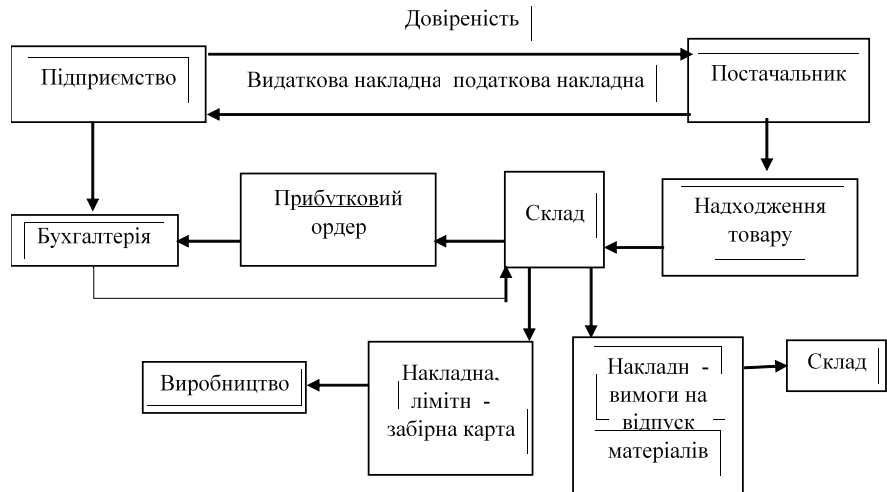


Рис. 1. Схема руху облікових документів між підрозділами підприємства

Джерело: авторська розробка.

різномісної і якісної інформації про роботу підрозділів підприємства і разом з тим покращує облікову дисципліну, скорочує строки обробки документів. Саме тому при організації щоденного оперативного обліку використання виробничих запасів необхідно на самому початку розробити графік руху і обробки первинної документації. Слід також зазначити, що від оформлення документу залежить і його сприйняття.

Удосконалення технічної форми документів можливе за допомогою: уніфікації; стан-

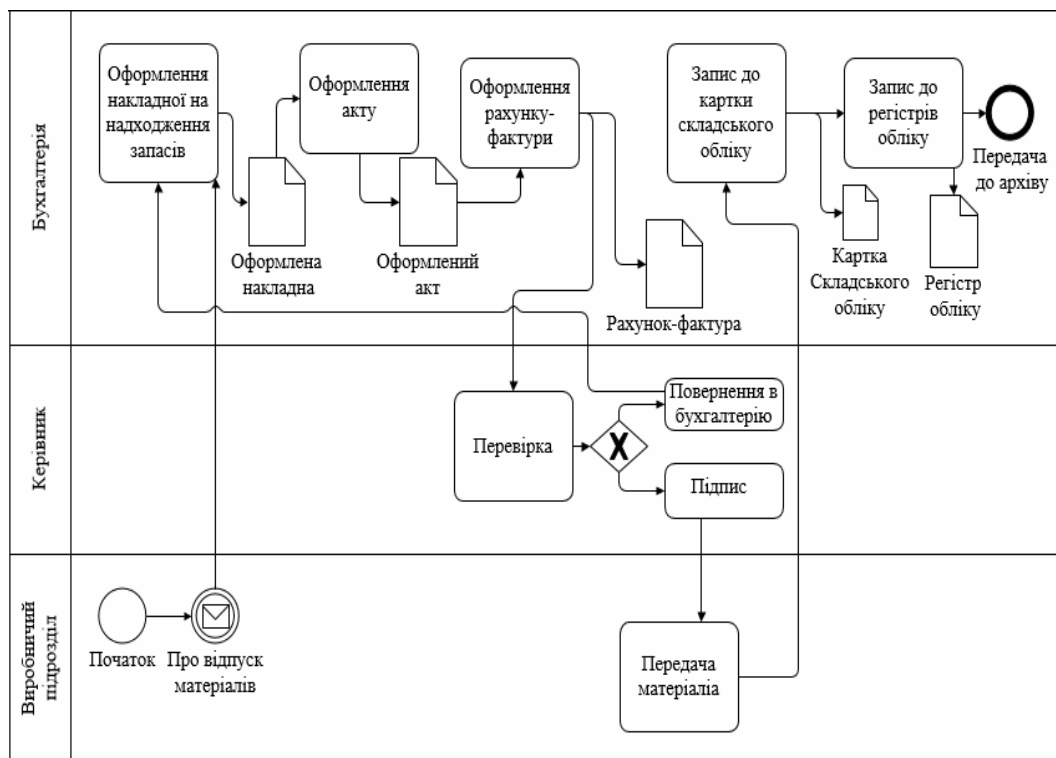


Рис. 2. Схема потоків облікових документів з обліку виробничих запасів

Джерело: авторська розробка.

Таблиця 3. Оперограма накладної-вимоги на відпуск матеріалів

Назва операції	Виконавці				
	Бухгалтер	Головний бухгалтер	Керівник	Комірник	Архіваріус
Складання накладної	●				
Перевірка і підпис		●	●		
Виконання операції				●	
Запис операції до картки складського обліку				●	
Приймання і перевірка	●				
Обробка і розцінка	●				
Запис операції до регістрів обліку відомості 5.1	●				
Передача до архіву					●

Джерело: авторська розробка.

дартизації; скорочення кількості примірників; вилучення постійних реквізитів та автоматизованої обробки.

Для отримання своєчасної та корисної інформації, мінімізації витрат робочого часу на обробку документів і скорочення термінів їх пересування між окремими службами підприємства, повинна бути складена схема потоків облікових документів між підрозділами підприємства (рис. 1).

Для відображення схеми потоків облікових документів використаємо програмне забезпечення Visio. Сформована схема потоку документів обліку виробничих запасів подана на рис. 2.

Для наочного відображення руху первинних документів по підприємству створюють додаткові документи — оперограми (табл. 3—4). У такій технологічній послідовності створення і використання первинного документа показано усі роботи, які виконують з початку складання документа до передавання його в архів. Ця форма графіка дає змогу визначити тривалість складання документа в годинах, днях, відповідальних осіб і характер роботи.

Згідно з економічною класифікацією запасів будується система рахунків, де формується найважливіші синтетичні характеристики наявності, руху і використання запасів до їх споживання у процесі виробництва. Згідно з

Таблиця 4. Оперограма руху лімітно-забірної картки

Назва операції	Виконавці				
	Відділ забезпечення	Завідувач складом	Бухгалтер	Керівник	Архіваріус
Отримання дозволу на відпуск матеріалів	●				
Складання документа на отримання матеріалів			●		
Відбір і передача матеріалів		●			
Заповнення документа на отримання матеріалів			●		
Перевірка та таксування документа					●
Підписування документа				●	
Відмітка про надходження обробки і зберігання у бухгалтерію			●		
Передача до архіву					●

Джерело: авторська розробка.

Таблиця 5. Рекомендований склад рахунка 210 "Витрати на придбання виробничих запасів"

Код субрахунку	Назва аналітичного рахунку
20111	Транспортно-заготівельні витрати
20112	Оплата праці вантажникам
20113	Витрати на ремонт приймального пункту
20114	Витрати на відрядження робітників із укладанням договорів
20115	Семінари
20116	Витрати на зберігання виробничих запасів
20117	Інші витрати

Джерело: авторська розробка.

діючим Планом рахунків бухгалтерського обліку, для обліку наявності та руху матеріалів використовують такі субрахунки: "Сировина і матеріали", "Купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби", "Паливо", "Тара і тарні матеріали", "Матеріали, передані у переробку", "Запасні частини", "Матеріали сільськогосподарського призначення", "Інші матеріали".

Процес заготівлі сировини, а також витрати, пов'язані із транспортуванням, мають знайти відображення в обліку. На підприємствах для накопичення інформації про транспортно-заготівельні витрати використовують різні рахунки. Нами запропоновано використовувати рахунок 2011 "Витрати на придбання виробничих запасів" та, відповідно, субрахунки, наведені до нього в табл. 5.

В окремих підприємствах ведеться облік первісної оцінки запасів тільки в цінах придбання, без урахування транспортно-заготівельних витрат. Згідно з діючими нормативними документами, для цілей обліку первісну вартість визначають сумою витрат, пов'язаних із придбанням відповідних активів і доведення їх до міста призначення [6]. Витрати на придбання сировини, які входять у прибутковий документ постачальника, що стосуються тільки одного виду, можна прямим методом включати в їхню первісну вартість [7].

Інші витрати (заробітна плата вантажникам, амортизація транспортних засобів, паливо) на придбання, доставку неможливо прямим методом віднести на дебет рахунків з обліку виробничих запасів, тому їх доцільно враховувати на окремому аналітичному рахунку 2011 "Витрати на придбання виробничих запасів", який потрібно ввести до складу субрахунків по рахунку 20 "Виробничі запаси".

Необхідно також впроваджувати ефективні форми попереднього й поточного контролю за дотриманням норм запасів і витратами матеріальних ресурсів, приділяти більше уваги підви-

щенню вірогідності оперативного обліку руху напівфабрикатів, комплектуючих виробів, деталей і вузлів у виробництві. Дані бухгалтерського обліку повинні містити інформацію для знаходження резервів зниження собівартості продукції в частині раціонального використання матеріалів, зниження норм витрат, забезпечення належного зберігання [8].

Доцільною також є розробка єдиної форми документа (на відпущення матеріалу), призначеної для машинної обробки. У цей документ варто включити всі об'єкти основного та допоміжного виробництва під відповідними кодами, які б указували напрям використання матеріальних ресурсів — основні вироби, запасні частини, товари народного споживання, разові замовлення, ремонтно-експлуатаційні потреби.

Таким чином, усі понесені витрати, пов'язані з придбанням запасів у процесі господарської діяльності, протягом місяця будуть обліковуватись на субрахунок 2011, а в кінці місяця витрати повинні включатися, згідно зі спеціальним розрахунком, у собівартість реалізованих сировини і матеріалів.

Отже, реалізація перелічених напрямів удосконалення обліку запасів призведе до значного підвищення результативності їх фінансово-економічної діяльності, дозволить налагодити більш дієвий і менш трудомісткий облік, контроль за наявністю, рухом і використанням виробничих запасів, досягти їх економії, а також допоможе прискорити роботу бухгалтерів, полегшити та покращити процес обліку.

ВИСНОВКИ ТА ПЕРСПЕКТИВИ ПОДАЛЬШИХ РОЗВІДОК У ДАНОМУ НАПРЯМІ

Правильна організація бухгалтерського обліку виробничих запасів у сучасних економічних умовах є необхідною умовою для діяльності підприємства. Від достовірності та об'єктивності відображення в бухгалтерському обліку та звітності операцій із виробничими запасами залежить правильність визначення основних показників, які характеризують результати господарської діяльності та реальний фінансовий стан підприємства.

Розглянуто особливості організації обліку виробничих запасів, а саме ОСУ бухгалтерії, чисельність працівників, штатний розклад, документообіг графік руху документів, оперограми. За допомогою програмного забезпечення Microsoft Visio було розроблено схему по-

токів облікових документів на підприємстві. Досліджено, що для організації синтетичного обліку наявності і руху виробничих запасів використовується рахунок 20 "Виробничі запаси" за субрахунками. По дебету рахунка 20 "Виробничі запаси" та його субрахунків 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.

Запропоновано шляхи щодо вдосконалення обліку та аналізу виробничих запасів на підприємстві.

— покращення обліку виробничих запасів через вдосконалення документів і облікових регістрів, накопичувальних документів і оперативних документів на ЕОМ, карток складського обліку;

— запропоновано класифікацію матеріалів, яка дозволить точніше розподіляти відхилення в їх вартості по напрямках витрат;

— запропоновано відкрити додаткові групи аналітичних рахунків для обліку сировини й матеріалів: 20101 "Основна сировина", 20102 "Додаткова сировина", 20103 "Допоміжні матеріали", 20104 "Зворотні відходи.

Запропоновані шляхи призведуть до значного покращення стану на підприємстві та формують перспективні умови його подальшого розвитку.

Література:

1. Польова Т. В., Охрей Т. С. Методично-організаційні особливості обліку виробничих запасів підприємств. *Економічний простір*. 2020. № 160. С. 124—128.

2. Рагуліна І. І., Нижня А. С. Облік та внутрішній аудит запасів на підприємстві: сучасний аспект. *Scientific community: interdisciplinary research*. 2021. № 40. С. 180—188.

3. Шевченко А. Я., Мулява В. Р. Сутність виробничих запасів, проблеми обліку та напрямки його вдосконалення на підприємстві. *Економіка, управління та адміністрування*. 2022. № 4 (102). С. 72—76.

4. Роева О.С., Решетов В.О. Вплив особливостей провадження інноваційної діяльності на організацію обліку запасів як чинник забезпечення економічної безпеки. *Modern engineering and innovative technologies*. 2022. № 4 (21—02). С. 121—128.

5. Хмельюк А. В., Черненко П. В. Організація обліку, контролю та аналізу виробничих запасів. *Економічний вісник Дніпровського*

державного технічного університету. 2023. № 1 (6). С. 135—143.

6. Шендригоренко М. Т. Виробничі запаси: нормативно-правове регулювання обліку та пропозиції з підвищення ефективності внутрішнього аудиту. *Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. Серія: "Економіка і менеджмент"*. 2019. № 36. С. 182—188.

7. Подмешальська Ю. В., Васильєва Н. О. Теоретичні засади та практикум з фінансового обліку запасів. *Інвестиції: практика та досвід*. 2021. № 24. С. 57—63.

8. Подмешальська Ю. В., Скирдова О. А. Бухгалтерський облік та управлінський облік виробничих запасів. *Інвестиції: практика та досвід*. 2021. № 21. С. 93—99.

References:

1. Polova, T. and Ohrey, T. (2020), "Methodical and organizational features of accounting of production inventories of enterprises", *Ekonomichnyi prostir*, vol. 160, pp. 124—128.

2. Ragulina, I. I. and Nizhny, A. S. (2021), "Accounting and internal audit of stocks in the enterprise: modern aspect", *Scientific community: interdisciplinary research*, vol. 40, pp. 180—188.

3. Shevchenko, L. Ya. and Mulava, V. R. (2022), "The essence of production inventories, problems of accounting and directions of its improvement at the enterprise", *Ekonomika, upravlinnia ta administruvannia*, vol. 4 (102), pp. 72—76.

4. Roieva, O. S. and Reshetov, V. O. (2022), "Impact of peculiarities of innovative activity on storage accounting as a factor in ensuring economic security", *Modern engineering and innovative technologies*, vol. 4 (21—02), pp. 121—128.

5. Khmelyuk, A. and Chernenko, P. (2023), "Organization of accounting, control and analysis of production inventories", *Ekonomichnyi visnyk Dniprovskoho derzhavnoho tekhnichnoho universytetu*, vol. 1 (6), pp. 135—143.

6. Shendrigorenko, M. T. (2019), "Production inventories: regulatory regulation of accounting and proposals for improving the efficiency of internal audit", *Naukovyi visnyk Mizhnarodnoho humanitarnoho universytetu. Serii: "Ekonomika i menedzhment"*, vol. 36, pp. 182—188.

7. Podmeshalska, Yu. V. and Vasilyeva, N. O. (2021), "Theoretical foundations and workshops on inventory accounting", *Investytsii: praktyka ta dosvid*, vol. 24, pp. 57—63.

8. Podmeshalska, Yu. V. and Skirdova O. A. (2021), "Accounting and Management Accounting of Support", *Investytsii: praktyka ta dosvid*, vol. 21, pp. 93—99.

Стаття надійшла до редакції 08.12.2023 р.