

УДК 657.

KEY PROVISIONS OF THE ORGANIZATION OF ACCOUNTING OF GOODS AND SETTLEMENT OPERATIONS WITH SUPPLIERS КЛЮЧОВІ ПОЛОЖЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ТОВАРІВ ТА РОЗРАХУНКОВИХ ОПЕРАЦІЙ З ПОСТАЧАЛЬНИКАМИ

Maister L.A./ Майстер Л.А.*Candidate of Economic Sciences, Associate Professor / к.е.н., доц.*

ORCID: 0000-0002-1097-9940

Hladii I.O./ Гладій І.О.*Candidate of Economic Sciences, Associate Professor / к.е.н., доц.*

ORCID: 0000-0001-9845-9706

Dziuba O.M./ Дзюба О.М.*Candidate of Economic Sciences, Associate Professor / к.е.н., доц.*

ORCID: 0000-0001-8635-451X

*Vinnitsia institute of trade and economics Kyiv national university of trade and economics**Вінницький торговельно-економічний інститут**Київського національного торговельно-економічного університету,**Вінниця, вул. Соборна, 87, 21050*

Анотація. У статті висвітлено аспекти виникнення кредиторської заборгованості перед постачальниками за товари з правової точки зору та, одночасно, визнання заборгованості в системі бухгалтерського обліку за національними та міжнародними стандартами ведення обліку. Запропоновано до врахування контрольні процедури при виборі постачальників товарів з ціллю зменшення ризиків і підвищення надійності поставлення товарів. Представлено специфічну послідовність етапів ведення бухгалтерського обліку розрахунків з постачальниками за товари, що забезпечить уникнення невиконання будь-яких умов договору з постачальниками. Удосконалено фрагменти внутрішньої управлінської звітності та форми документів щодо контролю за виникненням та погашенням сум кредиторської заборгованості перед постачальниками з метою вчасної оплати боргів перед постачальниками за товари та детального представлення пріоритетних розрахунків з постачальниками, які слід погасити якнайшвидше.

Ключові слова: облік, контроль, зобов'язання, розрахункові операції з постачальниками за товари.

Вступ.

У ході провадження операційної діяльності виробничих та торговельних підприємств виникають розрахунково-платіжні відносини з постачальниками або підрядниками. У таких випадках, бізнесові структури можуть проводити свої розрахунки як в безготівковому, так і в готівковому порядку, а також шляхом виписування простих чи переказних векселів, здійснювати товарообміні господарські операції. Спосіб, обраний для проведення розрахункових операцій із постачальниками, напряму буде залежати від отримання максимальної економічної вигоди для підприємства. У зв'язку з цим, виникає необхідність щодо уникнення цілого ряду порушень чи зловживань у процесі проведення розрахункових господарських операцій. З метою забезпечення прозорості проведених розрахунків варто здійснювати постійний контроль за зазначеними розрахунками та відображенням їх у бухгалтерському фінансовому обліку. Проблематиці ведення обліку товарів та

розрахункових операцій із постачальниками було присвячено праці науковців, зокрема, таких як: С.В.Зеленко, І.В. Копчикової, О.В. Маркус, В.В. Сопко, О.І. Коблянської, В.М. Шарманської, Д. Колдуелла та багатьох інших.

Метою написання статті є поглиблене дослідження обліку товарів та розрахункових операцій з постачальниками, виявлення практичних проблем щодо впровадження сучасних методик та розробка рекомендацій стосовно усунення недоліків і поліпшення практики ведення їх обліку.

Основний текст.

Кредиторська заборгованість постачальників за товари визначається як зобов'язання суб'єктів бізнесових структур при розрахунках з контрагентами. Постачальниками при цьому виступають підприємства, які, відповідно, постачають або відвантажують ТМЦ споживачам. Тож, варто наголосити на тому, що важливо відрізнити два моменти: 1) визнання зобов'язання як правового терміну; 2) визнання зобов'язання як об'єкту бухгалтерського обліку.

У першому випадку має місце момент юридичного питання щодо виникнення зобов'язань у процесі розрахунків із постачальниками, який регламентує Господарський кодекс України. Мається на увазі те, що у результаті укладеного договору про постачання ТМЦ у підприємств виникає, так зване, юридично-правове зобов'язання. Кредиторські зобов'язання перед контрагентом (постачальником) матимуть місце лише тоді, коли відповідно до умов договору поставка товарів буде здійснена на умовах відстрочення платежу, тобто післяоплати (товарного кредиту). У такому випадку, контрагент (постачальник) повинен передати ТМЦ підприємству та, відповідно, вимагати від підприємства виконання зобов'язань, тобто оплати за передані ТМЦ, обумовлених у договорі. У другому – зобов'язання регулює П(С)БО 11 «Зобов'язання», зокрема, аспекти класифікації та ведення бухгалтерського обліку розрахунків з постачальниками чи підрядниками [5].

Варто відзначити, що, за умови розгляду міжнародного фінансового обліку, у Міжнародних стандартах фінансової звітності існують спеціальні стандарти, які регламентують на підприємствах кредиторську та дебіторську заборгованість, зокрема: визначення, класифікацію, порядок відображення в бухгалтерському обліку кредиторської та дебіторської заборгованості. Так, МСФЗ (IAS) 39 «Фінансові інструменти» надає визнання та оцінку заборгованостей [6]. Стосовно кредиторської заборгованості, на міжнародному рівні також використовується МСФЗ (IAS) 37 «Забезпечення, непередбачені зобов'язання та непередбачені активи». На рівні чинного українського законодавства бухгалтерський облік кредиторської заборгованості підприємств регламентується П(С)БО 11 «Зобов'язання» [5], відповідно до якого кредиторська заборгованість – це «зобов'язання оплатити товари або послуги, які були отримані або поставлені, або на які були виставлені рахунки-фактури, або вони були формально узгоджені з постачальником» [5].

Досліджуючи вітчизняний та міжнародний стандарти обліку кредиторської заборгованості П(С)БО 11 та МСФЗ 37 щодо визнання кредиторської заборгованості, то нами було встановлено відмінності.

Відповідно до національного положення П(С)БО 11 «Зобов'язання»

визнання кредиторської заборгованості відбувається за двома вимогами:

- 1) якщо оцінка заборгованості може бути достовірно визначена;
- 2) існує ймовірність зменшення економічних вигід внаслідок погашення даної заборгованості [5].

Щодо міжнародних стандартів обліку кредиторської заборгованості МСФЗ (IAS) 37, то існують критерії визнання забезпечень, але не заборгованості. Зокрема, такими критеріями є:

- суб'єкт господарювання, який має існуюче зобов'язання (юридичне чи конструктивне) внаслідок минулої події;
- ймовірно, що вибуття ресурсів, які втілюють у собі економічні вигоди, буде необхідним і для виконання зобов'язання;
- можна достовірно оцінити суму зобов'язання.

Стосовно оцінювання кредиторської заборгованості, то було встановлено відмінності між вітчизняними та міжнародними нормативними документами.

Оцінка зобов'язань, а саме кредиторської заборгованості відповідно до П(С)БО 11 «Зобов'язання» відбувається відповідно до їх виду:

- ✓ довгострокові зобов'язання, на які нараховуються відсотки, відображаються в балансі за їх теперішньою вартістю;
- ✓ поточні зобов'язання відображаються в балансі за сумою погашення;
- ✓ непередбачені зобов'язання відображаються на позабалансових рахунках підприємства за обліковою оцінкою [5].

Відповідно до МСФЗ (IAS) 37 «Забезпечення, непередбачені зобов'язання та непередбачені активи» сума, визнана як забезпечення, має бути найкращою оцінкою видатків, необхідних для погашення існуючого зобов'язання на кінець звітного періоду. Окрім того, в МСФЗ усі зобов'язання поділяються на поточні та непоточні, а в українській практиці відповідає поняттям коротко- та довгострокових зобов'язань. Загалом, на практиці роботи підприємств, розрахунки з постачальниками відносять до поточних зобов'язань за МСБО (IAS) 32 «Фінансові інструменти: подання», МСБО (IAS) 39 «Фінансові інструменти: визнання і оцінка», МСФЗ (IFRS) 7 «Фінансові інструменти: розкриття інформації», МСФЗ (IFRS) 9 «Фінансові інструменти» [6].

Процес постачання товарів являє собою сукупність господарських операцій щодо забезпечення суб'єктів бізнесу товарами, потрібними для провадження господарської діяльності, зокрема, процесу виробництва та реалізації. Процес постачання має провадитися безперервно та рівномірно, що обґрунтовується надлишком чи нестачею матеріальних запасів, що негативно може впливати на кінцевий результат діяльності підприємства [1]. Одночасно із зазначеним вище, представимо послідовність етапів ведення бухгалтерського обліку розрахунків з постачальниками за товари (рис.1).

Отож, основними завданнями обліку процесу придбання товарів можливо визначити такі: 1) своєчасне встановлення правильного обсягу потрібних товарів; 2) визначення витрат, які пов'язані із заготівлею товарів; 3) визначення фактичної собівартості придбаних товарів; 4) бухгалтерський облік розрахунків з постачальниками за придбані товари, проведення розрахунків з постачальниками та визначення результатів постачальницької діяльності [2].

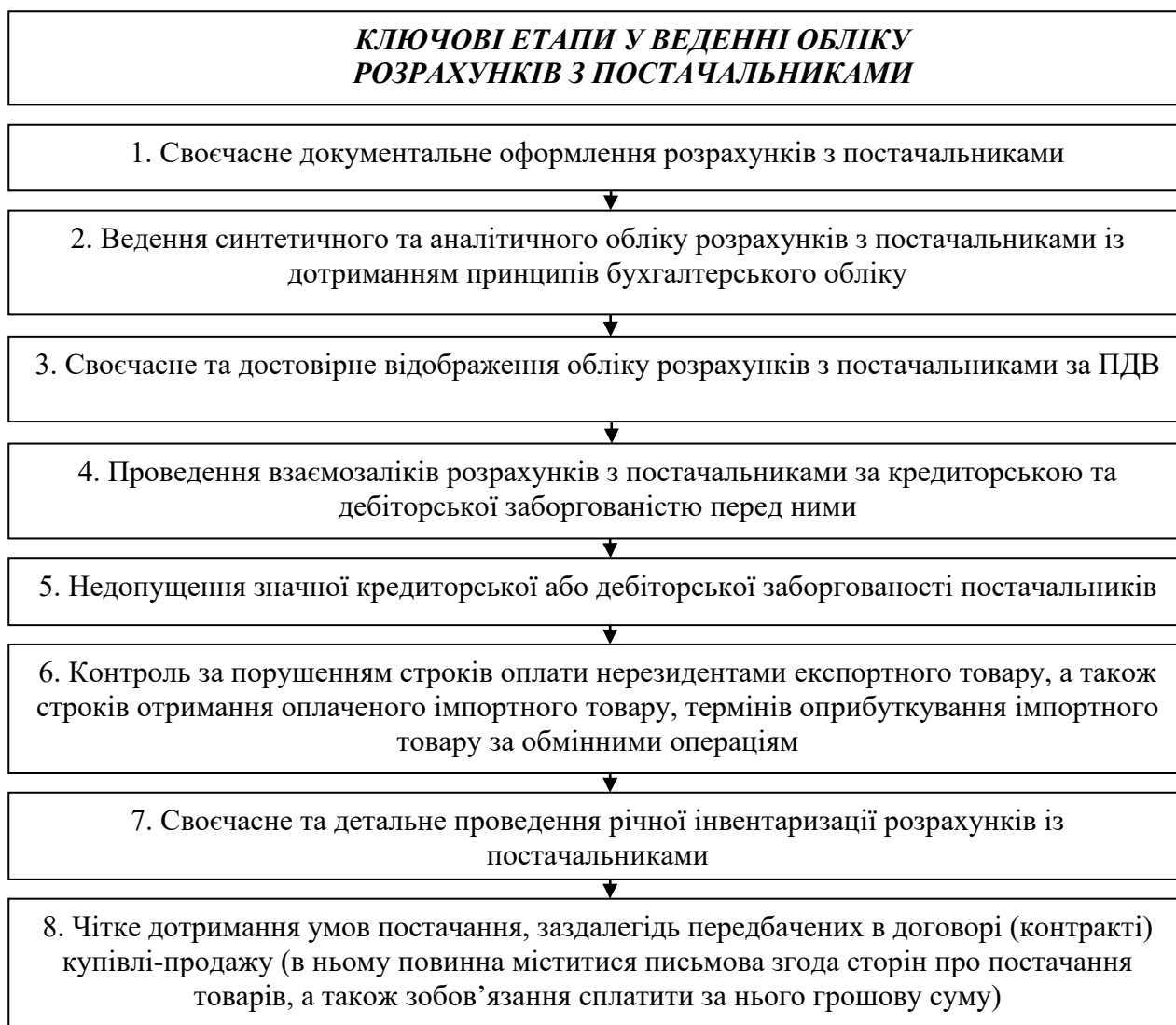


Рис.1. Ключові етапи у веденні обліку розрахунків з постачальниками

Важливим у процесі забезпечення підприємства ТМЦ, звичайно, є вибір постачальника. Для зменшення ризиків і підвищення надійності поставлення товарів при виборі постачальників слід враховувати такі контрольні аспекти:

- вартість товару (витрати на зберігання, транспортування, страхування);
- умови платежу;
- гарантійні строки, ремонт та після продажне обслуговування;
- відповідність продукції постачальника стандартам якості;
- можливість закупівлі безпосередньо у виробників або оптових постачальників;
- географічне місце розташування постачальника;
- основні види діяльності та фінансовий стан постачальника;
- виробничу потужність, обсяги виготовлення продукції за останні роки.

У допомозі бухгалтеру стане розроблена реєстрація заборгованостей перед окремим постачальником за товари в частині аналітичного бухгалтерського обліку розрахунків. У такому випадку обрано дві класифікаційні ознаки кредиторської заборгованості перед постачальниками [3]:

- за контрактами (договорами) постачання та строками сплати зобов'язань

з наростаючими кінцевими сумами на кінець встановленого періоду (табл.1);
- за простроченими зобов'язаннями постачальниками за товари чи послуги (табл.2).

Таблиця 1

Перелік договорів з постачальниками та підрядниками

№ з/п	Назва постачальника	Номер, дата рахунку	Строк погашення, днів	Сума з ПДВ	Дата сплати	Відстрочення платежу	Залишок по рахунку
1	...						
2	...						

Таблиця 2

Перелік простроченої заборгованості перед постачальниками

Період	Прострочена кредиторська заборгованість					
	Строк прострочення, місяців			Сума, грн.	Причина	Вжиті міри
	до 3-х	від 3-х до 6-ти	від 6 до 12			
1	...					
2	...					

Вважаємо, що застосування розроблених фрагментів внутрішньої управлінської звітності чи форм документів стосовно контролю за виникненням та погашенням сум кредиторської заборгованості перед постачальниками стануть в допомозі як бухгалтеру, так і керівнику щодо вчасної оплати боргів перед постачальниками за товари, окрім того, детально представлено пріоритетні розрахунки з постачальниками, які слід погасити якнайшвидше.

Слушною вважаємо позицію Копчикової І.В., яка у ряді висвітлених наукових праць обґрунтовує необхідність запровадження автоматизації обліку товарів та розрахунків з постачальниками з ціллю удосконалення обліку й контролю товарів на складах та у момент їх оприбуткування на підприємства. Так, Копчикова І.В. наголошує, що «...використання штрихового кодування є одним з найефективніших засобів, що дає змогу підвищити швидкість та ефективність контролю, а також якість проведення інвентаризації. Застосування штрихового кодування відповідно до міжнародних систем є свідченням впливу глобалізаційних процесів на класифікацію та кодування товарів у торгівлі. Крім того, повсюдне впровадження штрихового кодування товарів спонукає підприємства торгівлі активніше впроваджувати інформаційні мережеві технології для потреб управління товарними запасами, їх обліку, контролю задля більш якісного обслуговування населення.» [4, С. 347].

Зазначена процедура штрихового кодування товарів надасть можливість вчасного виявлення нестач, надлишків, їх пересортування, природного убутку й остаточного визначення кінцевих результатів інвентаризації».

Висновки.

Проведене дослідження облікових аспектів розрахункових операцій з постачальниками за товари свідчить про наявні розбіжності українського законодавства та міжнародних нормативних документів. У процесі ведення бухгалтерського обліку розрахункових операцій з постачальниками за товари слід мати на увазі наступне: по-перше, врахувати основні завдання процесу обліку придбання товарів та контрольні аспекти при виборі постачальників товарів; по-друге, врахувати послідовність етапів ведення бухгалтерського обліку розрахункових операцій з постачальниками за товари застосовувати на практиці удосконалені форми фрагментів внутрішньої управлінської звітності та форм документів щодо реєстрації заборгованостей перед кожним окремим постачальником за товари в частині аналітичного обліку розрахунків.

Література:

1. Зеленко С.В. Обліково-аналітичне забезпечення управління кредиторською заборгованістю за товари, роботи та послуги. *Економічні науки*. 2014. № 11(41). С. 65-71.
2. Коблянська О.І. Методика обліку і аудиту розрахунків підприємства з постачальниками і підрядниками. *Електронне наукове видання «Modern Economics»*. 2017. №3. С. 78-86. URL: <https://modecon.mnau.edu.ua/issue/3-2017/UKR/koblyanska.pdf>.
3. Киян А.В. Облік і контроль розрахунків з постачальниками та підрядниками. *Молодий вчений*. 2015. Вип. №9(24). С. 77-80.
4. Копчикова І.В. Ідентифікація товарів як імперативна складова обліку товарних втрат. *Приазовський економічний вісник*. 2019. Вип. 5(16). С. 345-350. URL : http://rev.kpu.zp.ua/journals/2019/5_16_uk/61.pdf.
5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 11 «Зобов'язання», затверджене Наказом Міністерства фінансів України від 31.01.2000 р. № 20. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0085-00>.
- 6.: Міжнародний стандарт фінансової звітності (IAS) 39 «Фінансові інструменти – визнання та оцінка». URL: http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/929_015.

Reference:

1. Zelenko S.V. (2014) Oblikovo-anality`chne zabezpechennya upravlinnya kredy`tors`koju zaborgovanistyju za tovary`, roboty` ta poslugu` [Accounting and analytical support of accounts payable for goods, works and services]. *Economic Sciences*. vol. 11, no. 41, pp. 65-71.
2. Koblyans`ka O.I. (2017) Metody`ka obliku i audy`tu rozraxunkiv pidpny`emstva z postachal`ny`kamy` i pidryadny`kamy` [Methods of accounting and audit of settlements with suppliers and contractors]. *Electronic scientific publication «Modern Economics»* [Online], no. 3, pp. 78-86. URL : <https://modecon.mnau.edu.ua/issue/3-2017/UKR/koblyanska.pdf>.
3. Ky`yan A.V. (2015) Oblik i kontrol` rozraxunkiv z postachal`ny`kamy` ta pidryadny`kamy` [Accounting and control of settlements with suppliers and contractors]. *A young scientist*, vol. 9, no. 24, pp. 77-80.
4. Kopchy`kova I.V. (2019) Identy`fikaciya tovariv yak imperaty`vna skladova obliku tovarny`x vtrat [Identification of goods as an imperative component of accounting for commodity losses]. *Priazovsky Economic Bulletin*, vol. 5, no. 16, pp. 345-350. URL :

http://pev.kpu.zp.ua/journals/2019/5_16_uk/61.pdf.

5. Polozhennya (standart) buxgalters`kogo obliku 11 «Zobov'yazannya» [Elektronnyy resurs] : Nakaz Ministerstva finansiv Ukrainy, 2000 r. № 20. URL : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0085-00>.

6. Mizhnarodny`j standart finansovoyi zvitnosti (IAS) 39 «Finansovi instrumenty – vy`znannya ta ocinka» [Elektronnyy resurs] : URL: http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/929_015.

***Abstract.** The article highlights the aspects of accounts payable to suppliers for goods from a legal point of view and, at the same time, the recognition of debts in the accounting system according to national and international accounting standards. It is proposed to take into account the control procedures when choosing suppliers of goods in order to reduce risks and increase the reliability of supply of goods. A specific sequence of stages of accounting for payments to suppliers for goods is presented, which will ensure the avoidance of non-compliance with any conditions of the contract with suppliers. Fragments of internal management reporting and forms of documents on control over the occurrence and repayment of accounts payable to suppliers have been improved in order to timely pay debts to suppliers for goods and detailed presentation of priority settlements with suppliers, which should be repaid as soon as possible.*

***Keywords:** accounting, control, liabilities, settlement transactions with suppliers for goods.*

Стаття відправлена: 21.05.2020 р.

© Майстер Л.А., Гладій І.О., Дзюба О.М.