УДК:657.567.24
JEL: L23, M11, M40, M41
ORCID ID: 0000-0001-5181-8652
ORCID ID: 0000-0003-0198-2969
DOI https://doi.org/10.17721/tppe.2022.44.15

Гуцаленко Л.В., д. е. н., професор
НУБіП України
Чухліб А.В., к.е.н., доцент
НУБіП України
Даценко А. О., магістр
НУБіП України

ОСОБЛИВОСТІ ІНВЕНТАРИЗАЦІЇ ЗАПАСІВ В УМОВАХ ВОЄННОГО СТАНУ

Метою статті є дослідження, що полягає в розкритті особливостей інвентаризаційного процесу запасів та його результатів в суб'єктів господарювання в умовах воєнного стану.

У процесі дослідження застосовувались наступні методи пізнання: огляд – для обґрунтування нормативно-правової бази щодо особливостей проведення інвентаризації виробничих запасів в умовах воєнного стану; оцінка – для систематизації підходів щодо фіксації фактів пошкодження та знищення запасів суб'єктів господарювання; системний підхід – для обґрунтування особливостей оцінки запасів виявлених за результатами інвентаризації та відображення їх в обліку.

В статті окреслено наслідки воєнних дій на економіку України. Означено місце запасів у виробничому процесі суб'єктів господарювання. Вказано економічний зміст окреслений національними положеннями стандартами бухгалтерського обліку та втрата ними суттєвості визнання активами. Сформовано авторський підхід до виокремлення особливостей процесу інвентаризації запасів в умовах воєнного часу. Виокремлено запаси наявні, пошкоджені та знищенні, які підлягають переоцінці (уцінці). Окреслено послідовність проведення уцінки запасів та їх юридичного оформлення. Означено порядок збору доказів про завдання матеріальної шкоди в наслідок воєнних дій означених Методичними рекомендаціями, що розроблені Інститутом аграрної економіки. Окреслено особливості фіксування доказів завданих збитків та вказано на порядок їх документування. Акцентовано увагу на зміні вартості запасів та означено особливості її відображення в бухгалтерському обліку з вказанням норм діючих національних положень стандартів бухгалтерського обліку. За результатами проведених досліджень сформовано висновки в яких означено, що контрольна функція обліку в умовах воєнного стану набуває все більшої вагомості та реалізується через процес інвентаризації.

Ключові слова: *запаси, інвентаризація, воєнний стан, оцінка, облік, збитки*

Постановка проблеми. Вітчизняний бізнес з початку повномасштабного вторгнення агресивної путінської росії на територію України зазнав значних збитків та руйнувань, які потребують уточнення, формування бази доказів та компенсації. За даними проведеного Міністерством цифрової трансформації опитування, з початку війни досі 47 відсотків

підприємств зупинені або майже зупинені, а загальні прямі втрати малого та середнього бізнесу з 24 лютого оцінюються в 85 млрд доларів!

Поряд із прогнозованим падінням валового внутрішнього продукту України у цьому році мінімум на 30-35 відсотків, що створює значні виклики для бізнес-активності громадян. Наслідками такої кризової ситуації є зростання безробіття, зменшення доходів найманих працівників, що в свою чергу впливає на суму податкових зобов'язань сплачених податків до державного та місцевого бюджетів.

Серед вагомих складових, що мають значний вплив та не дозволяють відновлюватися та розвивати бізнес в умовах воєнного стану є не значна кількість платоспроможних клієнтів, умови невизначеності та не прогнозованість розвитку ситуації в країні, а також відсутність достатнього капіталу.

За проведеними оцінками лише 6 відсотків раніше існуючого бізнесу адаптувалися до умов та змогли побудувати стратегію та бізнес-плани в умовах нових реалій. Але можна стверджувати, що процес відновлення продовжується, українські підприємці поступово створюють нові робочі місця, легалізуючи свій бізнес, сплачують податкові зобов'язання до відповідних бюджетів, допомагають нашим збройним силам України.

Важливою складовою діяльності будь якого суб'єкта господарювання є запаси, які беруть участь у виробничому процесі одноразово і переносять свою вартість на новостворену продукцію повністю, тому контроль їх збереження і раціонального використання має важливе значення.

Виробничі запаси на підприємствах створюються та підтримуються з метою реалізації їхньої головної функції – забезпечення безперервного виробничого процесу. Виробничі запаси є частиною безперервного потоку господарських операцій, які характеризуються не тільки обсягом і структурою, але й ліквідністю.

В системі бухгалтерського обліку об'єкт запасів слід визнавати як актив у разі задоволення всіх перелічених умов:

- суттєві ризики і вигоди, пов'язані з власністю на об'єкт запасів, передані підприємству;
- підприємство отримало як подальшу участь керівництва у формі, що, як правило, пов'язана з володінням, так і ефективного контролю за запасами;
- собівартість запасів може бути достовірно визначена;
- є ймовірність, що економічні вигоди, пов'язані з використанням окремих об'єктів запасів надійдуть на підприємство.

Однак відсутні дослідження щодо проведення інвентаризації запасів в умовах воєнного стану та означення її жахливих наслідків.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідженню проблем інвентаризації запасів присвячена велика кількість напрацювань як зарубіжних вчених, зокрема: Ahmad, Anwar, and Eissa A Al-homaidi (2018) [1], Eissa A. Al-Homaidi, Amgad Saeed Dabwan, Dr. Anwar Ahmad (2018) [2], Onoja, Emmanuel E, and Yahya Uthman Abdullahi (2015)[3] так і українських,: Сморжанюк Т.П. (2015)[8], розглянуто основні проблеми інвентаризації, обґрунтовано її зміст, місце і роль у формуванні достовірних показників фінансової звітності в сучасній Україні та запропоновано в методологічному аспекті інвентаризацію розглядати як процес; Круковської О. В. (2018)[7] досліджено проблеми обліку та контролю виробничих запасів (товарно-матеріальних цінностей) на підприємствах, ідентифіковано джерела й середовище можливих порушень, характер та зміст зловживань; Харламової О.В., (2019) [13] розкрито особливості підготовки та проведення

інвентаризації для цілей складання фінансової МСФЗ-звітності. Запропоновано використання концепції суттєвості у процесі інвентаризації. Однак реалії сьогодення потребують змінити вектор дослідження та розглянути особливості інвентаризаї та її можливі наслідки в результаті воєнних дій.

Невирішені частини проблеми. Повномасштабне вторгнення РФ на територію України спричинило низку проблем у діяльності господарюючих суб'єктів, серед яких знищення матеріальних цінностей, зміна їх вартості, територіальне переміщення бізнесу, та інше. Всі ці процеси потребують облікового відображення та посилення дієвості контрольної функції щодо зміни їх вартості, наявності та використання. Особливої уваги набуває процес інвентаризації, як форми контролю.

Метою статті є дослідження, що полягає в розкритті особливостей інвентаризаційного процесу запасів та його результатів в суб'єктів господарювання в умовах воєнного стану.

Методологія дослідження. У процесі дослідження застосовувались наступні методи пізнання: огляд – для обґрунтування нормативно-правової бази щодо особливостей проведення інвентаризації виробничих запасів в умовах воєнного стану; оцінка – для систематизації підходів щодо фіксації фактів пошкодження та знищення запасів суб'єктів господарювання; системний підхід – для обґрунтування особливостей оцінки запасів виявлених за результатами інвентаризації та відображення їх в обліку.

Результати дослідження. Бізнес в Україні поступово повертається до роботи у більш-менш безпечних регіонах. Цьому сприяють героїчна робота ЗСУ зі звільнення територій та повернення українці до своїх домівок. Але війна створила чимало перепон для нормального відновлення діяльності підприємців.

Основою безперебійного виробничого процесу в будь-якій галузі економіки є наявність виробничих запасів, забезпечення їх необхідної кількості за допомогою налагоджених взаємозв'язків через систему постачання в необхідних розмірах, які використовуються суб'єктами господарювання в операційній діяльності та переносять свою вартість на собівартість виготовленої продукції, виконаних робіт та наданих послуг чи готової продукції, впливаючи на результати їх діяльності в цілому.

Запаси — це активи, які утримуються для подальшого продажу, для споживання під час виробництва тощо (п. 4 НП(С)БО 9). Вони визнаються активами, якщо є імовірність того, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди, пов'язані з їх використанням, і їх вартість може бути достовірно визначена (п. 5 НП(С)БО 9) [9].

Отже, якщо імовірності отримати вигоди від запасів не існує, вони перестають визнаватися активом. Але чи є перебування складу із запасами на тимчасово окупованій території підставою вважати, що вже не існує імовірності отримати вигоди від запасів?

Особливості проведення процесу інвентаризації запасів в умовах воєнного стану узагальнено на рис. 1.

Відповідно до норм п. 8 розд. І Положення №879 і п. 12 Порядку №419, якщо якесь майно залишилося на тимчасово окупованій території, списати його з балансу можна тільки за наслідками інвентаризації, яка має бути проведена станом на перше число місяця, що настає за місяцем, в якому з'явилася можливість доступу до активів. А доступ до активів з'явиться тільки після звільнення територій від ворога. До того моменту запаси мають відображатися на балансі [11, 12].

Нестачі й втрати від псування цінностей включаються до інших операційних витрат (п. 20

НП(С)БО 16) [10]. Їх наявність суб'єкт госпдарювання має підтвердити результатами інвентаризації, особливості проведення якої встановлено Положенням № 879. [11].

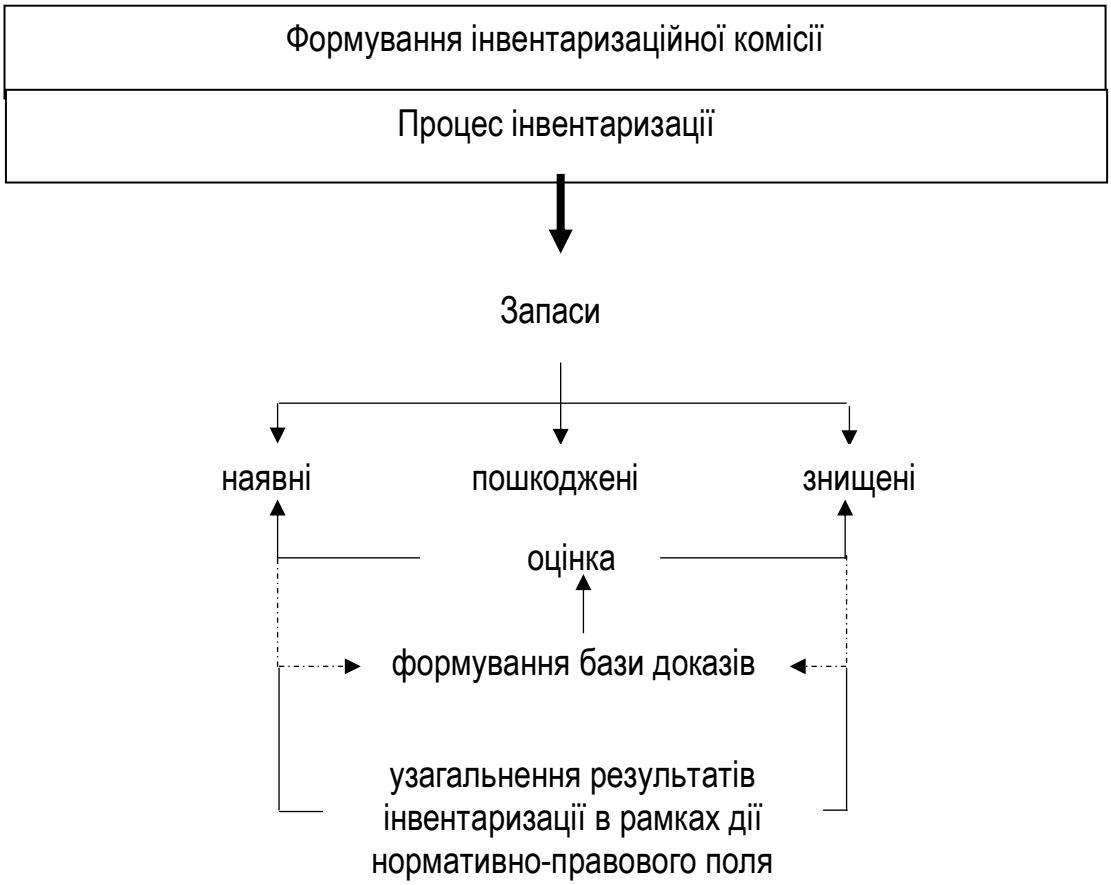


Рис. 1. Особливості процесу інвентаризації запасів в умовах воєнного часу
Джерело: сформовано авторами.

При фіксуванні шкоди підприємство може користуватися методичними рекомендаціями, розробленими фахівцями Інституту аграрної економіки. В даних методичних розробках наведені практичні рекомендації щодо збору доказів про завдання матеріальної шкоди внаслідок воєнних дій і стягнення коштів в рамках проекту «Росія заплатить» [6].

Документи, які оформлюються під час фіксування доказів завданих збитків:

- акти про пожежу, руйнування майна, складені органами Державної служби з надзвичайних ситуацій, органами місцевої влади, фотоматеріали і відеоматеріали нерухомості та майна до і після подій;
- експертні висновки уповноважених підрозділів Торгово-промислової палати України щодо фіксування шляхом зовнішнього огляду стану майна, пошкодженого внаслідок бойових дій, з належними фото- і відеоматеріалами (а саме сертифікат, який видається уповноваженими регіональними підрозділами Торгово-промислової палати України);
- акти обстеження майна, бажано за участю представників органу державної влади та/або військово-цивільної адміністрації та фахівців, що мають відповідну кваліфікацію, з наступним складанням звіту про обстеження. Метою формування актів обстеження майна є вирішення питання щодо можливості подальшої експлуатації, встановлення ступеня дефектування, можливості відновлення або демонтажу/ліквідації з наступним складанням внутрішніх актів;

- копія інформації, яка міститься в публікаціях офіціальних ЗМІ;
- доповідні записки працівників суб'єкта господарювання та свідчення осіб, які стали свідками відповідних подій із детальним описом обставин і характеру пошкодження нерухомості та/або майна [5].

Запаси відображають у бухгалтерському обліку за найменшою з двох оцінок (п. 24 НП(С)БО 9): первісною вартістю або чистою вартістю реалізації

Чиста вартість реалізації запасів – очікувана ціна реалізації запасів в умовах звичайної діяльності за вирахуванням очікуваних витрат на завершення їх виробництва та реалізацію (п. 4 НП(С)БО 9) [9].

Уцінку проводять, якщо на дату балансу (п. 25 НП(С)БО 9):

- їх ціна знизилась;
- вони зіпсовані, застаріли;
- іншим чином втратили первісно очікувану економічну вигоду.

Запаси, які через війну втратили свої первісні якості можна уцінити, причому без залучення сертифікованих експертів. Про це свого часу зазначило Мінекономіки в листі від 26.02.2008 р. № 91-22/65.

При проведенні уцінки запасів:

- видають наказ про створення комісії, до складу якої зазвичай, включають працівників, компетентних у питаннях визначення якості запасів;
- оформлюють наказ про проведення оцінки запасів – із зазначенням строку, переліку оцінюваних запасів з метою уцінки;
- складають акт уцінки запасів до чистої вартості реалізації (у довільній формі із зазначенням обов'язкових для первинного документу реквізитів) (п. 3.15 Методрекомендацій № 2).

Створена на підприємстві комісія приймає рішення про уцінку запасів і визначає їх чисту вартість реалізації для відображення в обліку. Сума уцінки – це витрати, які відображають за дебетом субрахунку 946 «Втрати від знецінення запасів» та кредитом рахунків 20, 26, 28.

Якщо інвентаризація підтвердить факт знищення запасів, їх на підставі документів інвентаризації списують з балансу – на субрахунок 977 «Інші витрати діяльності».

Поряд з цим вартість списаних запасів відображається на позабалансовому субрахунку 072 «Невідшкодовані нестачі і втрати від псування цінностей» [6].

Висновки.

Результати проведених досліджень дозволяють дійти висновку, що основними проблемами для бізнесу з початку повномасштабного вторгнення є насамперед сама війна - окупація територій, втрата магазинів або складів, та логістика - непрацюючі склади та перебої у роботі відділень логістичних служб, черги у відділеннях, тривала доставка, потреба у релокації. Оскільки виробничі запаси займають вагому складову у господарському процесі господарюючих суб'єктів перераховані вище проблеми потребують вирішення. Особливо оперативного вирішення своєчасності забезпечення виробничими запасами потребують галузі (наприклад аграрна), які залежать від природних та кліматичних умов.

Контрольна функція обліку в умовах воєнного стану забезпечується процесом інвентаризації (за можливості його проведення) з дотриманням всіх вимог відповідно до діючого законодавства. За результатами інвентаризації необхідно виявити та розмежувати запаси

наявні, запаси пошкоджені та запаси знищені. Дані інвентаризації будуть фіксувати всі факти та слугуватимуть доказовою базою пошкодженого та знищеного майна в наслідок військових дій, що забезпечуватиме юридичне право стягнення коштів в рамках проекту «Росія заплатить».

Література

1. Ahmad, Anwar, and Eissa A Al-homaidi. 2018. "Disclosure of Corporate Governance Practices in Indian Tourism Companies." International Journal of Research 05(15): 660–78. https://edupediapublications.org/journals.
2. Eissa A. Al-Homaidi, Amgad Saeed Dabwan, Dr. Anwar Ahmad. 2018. Valuation of Inventory Methods in the Industrial Companies in Yemen. International Journal for Scientific Research & Development| Vol. 6, Issue 04, 2018 | ISSN (online): 2321-0613.
3. Onoja, Emmanuel E, and Yahya Uthman Abdullahi. 2015. "Inventory Valuation Practices and Reporting: Nigerian Textile Industry Experience." Mediterranean Journal of Social Sciences 6(4): 74–82. http://www.mcser.org/journal/index.php/mjss/article/vie w/6904.
4. Економічна сутність виробничих запасів. Бухгалтерський облік: веб-сайт. URL:http://www.vuzlib.com.ua/articles/book/2739Ekonom%D1%96chnasutn%D1%96stvirobnic/1.html.
5. Економічні науки / Краєвський О.Р. Вісник ЖДТУ. 2010. С. 123.
6. Запаси підприємства, їх класифікація та оцінка в обліку. Облік запасів:веб-сайт. URL:https://pidruchniki.com/87877/buhgalterskiy_oblik_ta_audit/oblik_zapasiv.
7. Круковська О. В. Удосконалення обліку, інвентаризації та контролю наявності та руху виробничих запасів на підприємствах. Інвестиції: практика та досвід № 7/2018 http://www.investplan.com.ua/pdf/7_2018/13.pdf.
8. Сморжанюк Т.П. Інвентаризація – один із головних методів обліку і контролю. «Молодий вчений», № 2 (17), 2015 р. http://molodyvcheny.in.ua/files/journal/2015/2/129.pdf.
9. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 20 жовтня 1999 р. № 246 зі змінами і доповненнями. URL: http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99.
10. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 31 грудня 1999 р. № 318 зі змінами і доповненнями. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text.
11. Про затвердження Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань затверджене наказом Міністерства фінансів України №879 від 30 жовтня 2014 р. №1365/26142 зі змінами і доповненнями. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14#Text.
12. Про внесення змін до Порядку подання фінансової звітності від 28 лютого 2000 р № 419. Постанова Кабінету Міністрів України від 22 вересня 2021 р №998. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/998-2021-%D0%BF#Text.
13. Харламова О.В., Особливості інвентаризації для цілей складання МСФЗ-звітності. Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. 2019. http://www.vestnik-econom.mgu.od.ua/journal/2015/11-2015/65.pdf.

References.

1. Ahmad, Anwar, and Eissa A Al-homaidi. 2018. "Disclosure of Corporate Governance Practices in Indian Tourism Companies." International Journal of Research 05(15): 660–78. https://edupediapublications.org/journals.
2. Eissa A. Al-Homaidi, Amgad Saeed Dabwan, Dr. Anwar Ahmad. 2018. Valuation of Inventory Methods in the Industrial Companies in Yemen. International Journal for Scientific Research & Development| Vol. 6, Issue 04, 2018 | ISSN (online): 2321-0613.
3. Onoja, Emmanuel E, and Yahya Uthman Abdullahi. 2015. "Inventory Valuation Practices and Reporting: Nigerian Textile Industry Experience." Mediterranean Journal of Social Sciences 6(4): 74–82. http://www.mcser.org/journal/index.php/mjss/article/vie w/6904.
4. Ekonomichna sutnist vyrobnychykh zapasiv. Bukhhalterskyi oblik: veb-sait. URL:http://www.vuzlib.com.ua/articles/book/2739Ekonom%D1%96chnasutn%D1%96stvirobnic/1.html.
5. Ekonomichni nauky / Kraievskyi O.R. Visnyk ZhDTU. 2010. C. 123.
6. Zapasy pidpryiemstva, yikh klasyfikatsiia ta otsinka v obliku. Oblik zapasiv:veb-sait. URL:https://pidruchniki.com/87877/buhgalterskiy_oblik_ta_audit/oblik_zapasiv.

7. Krukovska O. V. Udoskonalennia obliku, inventaryzatsii ta kontroliu naiavnosti ta rukhu vyrobnychykh zapasiv na pidpryiemstvakh. Investytsii: praktyka ta dosvid № 7/2018 http://www.investplan.com.ua/pdf/7_2018/13.pdf.

8. Smorzhaniuk T.P. Inventaryzatsiia – odyn iz holovnykh metodiv obliku i kontroliu. «Molodyi vchenyi», № 2 (17), 2015 r. http://molodyvcheny.in.ua/files/journal/2015/2/129.pdf.

9. Natsionalne polozhennia (standart) bukhhalterskoho obliku 9 «Zapasy», zatverdzhene nakazom Ministerstva finansiv Ukrainy vid 20 zhovtnia 1999 r. № 246 zi zminamy i dopovnenniamy. URL: http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99.

10. Natsionalne polozhennia (standart) bukhhalterskoho obliku 16 «Vytraty», zatverdzhene nakazom Ministerstva finansiv Ukrainy vid 31 hrudnia 1999 r. № 318 zi zminamy i dopovnenniamy. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text.

11. Pro zatverdzhennia Polozhennia pro inventaryzatsiiu aktyviv ta zoboviazan zatverdzhene nakazom Ministerstva finansiv Ukrainy №879 vid 30 zhovtnia 2014 r. №1365/26142 zi zminamy i dopovnenniamy. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14#Text.

12. Pro vnesennia zmin do Poriadku podannia finansovoi zvitnosti vid 28 liutoho 2000 r № 419. Postanova Kabinetu Ministriv Ukrainy vid 22 veresnia 2021 r №998. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/998-2021-%D0%BF#Text.

13. Kharlamova O.V., Osoblyvosti inventaryzatsii dlia tsilei skladannia MSFZ-zvitnosti. Naukovyi visnyk Mizhnarodnoho humanitarnoho universytetu. 2019. http://www.vestnik-econom.mgu.od.ua/journal/2015/11-2015/65.pdf.

L.V. Gutsalenko,
Doctor of economics, Professor
National University of Life and Environmental Sciences of Ukraine
A.V. Chukhlib,
Candidate of Economic Sciences, Associate Professor,
National University of Life and Environmental Sciences of Ukraine
A.A. Datsenko,
master's degree
National University of Life and Environmental Sciences of Ukraine

FEATURES OF STOCK INVENTORY UNDER THE CONDITIONS OF THE STATE OF MARTIAL

The purpose of the article is to study the peculiarities of the stock inventory process and its results in economic entities under martial law.

In the process of research, the following methods of knowledge were used: review - to substantiate the legal framework regarding the peculiarities of conducting an inventory of production stocks in the conditions of martial law; assessment - to systematize approaches to recording the facts of damage and destruction of stocks of economic entities; systematic approach - to substantiate the peculiarities of stock assessment identified by the results of the inventory and display them in the accounting.

The article outlines the consequences of military actions on the economy of Ukraine. The place of stocks in the production process of business entities is determined. The economic content outlined by the national provisions of the accounting standards and their loss of significance of recognition as assets are indicated. An author's approach to distinguishing the features of the stock inventory process in wartime conditions has been developed. Existing, damaged and destroyed stocks that are subject to revaluation (mark-down) are singled out. The sequence of stock valuation and their legal registration is outlined. The procedure for collecting evidence on the assignment of material damage as a result of military actions specified in the Methodological recommendations developed by the Institute of Agrarian Economics is defined. Features of recording evidence of damages are outlined and the procedure for documenting them is indicated. Attention is focused on the change in the value of stocks and the peculiarities of its reflection in accounting are specified, with the indication of the norms of the current national provisions of accounting standards. According to the results of the conducted research, conclusions were formed, which indicated that the control function of accounting in the conditions of martial law is gaining more and more important and is implemented through the inventory process.

Key words: stocks, inventory, martial law, assessment, accounting, losses