Міністерство освіти і науки України
Тернопільський національний економічний університет
Факультет обліку та аудиту

Кафедра економічної експертизи та аудиту бізнесу

Міждисциплінарна курсова робота
з
бухгалтерського обліку
на тему:

“ ІНВЕТАРИЗАЦІЯ: СУТЬ ТА МЕТОДИКА ПРОВЕДЕНЯ”

Студентки ОАБ-31 групи
Беднарчук Н.С.
Науковий керівник
ст.викладач
Черешнюк О.М.
Національна шкала
Кількість балів
Оцінка ECTS

Тернопіль-2018

План

Вступ

1. Поняття інвентаризації, її види, обов’язковість проведення.
2. Інвентаризація матеріальних і нематеріальних активів.
3. Інвентаризація фінансових активів і зобов’язань.
4. Документальне оформлення результатів інвентаризації.

Висновок

Список використаної літератури

Додатки

ЗМІСТ

Вступ……..…….3

1. Поняття інвентаризації, її види, обов’язковість проведення……..……5

2. Інвентаризація матеріальних і нематеріальних активів…….…….....…15

3. Інвентаризація фінансових активів і зобов’язань…….…….21

4. Документальне оформлення результатів інвентаризації……..……...24

Висновок ……..……..28

Список використаної літератури…….....31

Додатки

Вступ

Актуальність теми дослідження. Усім відомо, що основними завданнями бухгалтерського обліку є формування найбільш повної і достовірної інформації про діяльність підприємства та її майновий стан, для забезпечення достовірності даних бухгалтерського обліку та бухгалтерської звітності організації зобов'язані проводити інвентаризацію майна і зобов'язань, під час якої перевіряються і документально підтверджуються їх наявність, стан і оцінка.

Однією з основних вимог до бухгалтерського обліку є достовірність його показників. Вона забезпечується багатьма способами, одним із яких є інвентаризація. Обов’язок підприємств проводити для забезпечення достовірності даних бухгалтерського обліку та фінансової звітності інвентаризацію, під час якої перевіряються і документально підтверджуються наявність, стан і оцінка його активів і зобов’язань, закріплено у ч. 1 ст. 10 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні».

З положень законодавства можна зробити висновок, що інвентаризація - це перевірка і документальне підтвердження наявності та стану, оцінка активів та зобов’язань (майно, вклади підприємства в статутні фонди інших підприємств, розрахунки з дебіторами та кредиторами тощо) підприємства. Інвентаризація є одним з головних елементів бухгалтерського обліку і відіграє роль обов’язкового доповнення до поточної документації господарських операцій.

Усе більше привертає інвентаризаційний процес увагу власників та керівництва господарюючих суб’єктів, які сьогодні працюють в умовах фінансово-економічної кризи.

Закріплення на державному законодавчому рівні обов'язковості проведення інвентаризації дозволяє стверджувати те, що інвентаризація майна має державне значення. Це може означати, що вона не замикається на організаціях і може використовуватися при вирішенні великих завдань розвитку економіки країни в цілому.

Питання організації та методики проведення інвентаризації на підприємствах обговорюються у багатьох наукових працях. Зокрема, С.В. Бардаш, Ф.Ф. Бутинець, М.Я. Дем'яненко, Є.В. Калюга, Дм.Л. Кузьмін, І.К. Сук, П.Я. Хомин, Л1.С. Шатковська, В.О. Шевчук та інші внесли значний внесок у розвиток теорії та практики інвентаризації. Однак сьогодні інвентаризаційний процес набуває нового значення, переглядаються та уточнюються вимоги чинного законодавства із врахуванням інтересів власника та керівництва господарюючого суб'єкта.

Метою курсової роботи є аналіз оновленого порядку проведення інвентаризації активів і зобов'язань та оформлення її результатів.

Завдання дослідження:

1) охарактеризувати поняття інвентаризації, її види, обов'язковість проведення;
2) проаналізувати інвентаризацію матеріальних і нематеріальних активів;
3) визначити інвентаризацію фінансових активів і зобов'язань;
4) описати документальне оформлення результатів інвентаризації.

Об'єкт дослідження: інвентаризація у бухгалтерському обліку.

Предмет дослідження: інвентаризація матеріальних, нематеріальних, фінансових активів і зобов'язань та їх документальне оформлення.

1. Поняття інвентаризації, її види, обов’язковість проведення.

Інвентаризація об’єктивно була одним із перших прийомів й важливих засобів організації облікового процесу. Ураховуючи, що облік господарський, бухгалтерський) розглядається органічною функцією управління, то П. д'Альвізе класифікував інвентаризацію як елемент методу обліку, який здійснюється в цілях управління і забезпечує достовірність даних [4, с.301]. Цей елемент методу бухгалтерського обліку має свою давню історію: саме інвентаризація у країнах Стародавнього Сходу вважалася тим засобом, який формулював зародження обліку як системної практики. В літературних джерелах наводиться зміст перших писемних згадок про використання інвентаризації як одного з методів фактичного контролю. Так, при I і II династіях у Стародавньому Єгипті (3400-2980 рр. до н.е.) через кожні два роки проводилась інвентаризація рухомого і нерухомого майна. Важливим моментом у загальному контексті цього процесу було щоденне виведення залишків за окремими об’єктами.

Історичний досвід проведення інвентаризації, формулювання в процесі еволюції різноманітних поглядів на методику відображення її результатів в обліковій системі призвело до появи в практиці обліку достатньо різних позицій теоретиків і практиків щодо її важливості серед елементів методу бухгалтерського обліку, технічно-процедурної організації процесів її проведення. Традиційно документація та інвентаризація у складі елементів методу бухгалтерського обліку вважаються прийомами первинного спостереження: «реконструкція інформації передбачає спостереження господарських фактів і явищ

шляхом кількісного і якісного опису з допомогою документів та інвентаризації, їх вартісного виміру» [5, с. 91].

На різних етапах облікової практики роль, функції та результати інвентаризації були різними за значимістю та, відповідно, важливістю в обліковій системі серед елементів методу її організації. Інвентаризацію (впорядкований опис наявного майна) інколи позиціюють як «запізнілу документацію», тобто документальне оформлення (акти інвентаризації, звіряльні відомості, документальне оформлення пересортиці, фіксація природнього убутку тощо) тих фактів, які не мали документального оформлення в час їх здійснення (крадіжки, завідоме формування надлишків тощо).

На початковому етапі господарського обліку (4000 р. до н.е. – 500 р. н.е.) у практику запроваджуються два методичні прийоми – «інвентаризація», як констатація наявності матеріальних цінностей та «колація» – їх зіставлення (звірка) з обліковими даними. Розвиток інвентарного обліку здійснювався у двох напрямах: деталізацією об’єктів обліку, їх описом і обліком кожного виду окремо (невід’ємно пов'язаного з організацією складського зберігання та відповідальністю осіб) та класифікацією об’єктів у тому ж описі (обліковий реєстр) за групами засобів з підсумками (узагальнення в рамках натуральних одиниць вимірювання облікових об’єктів). Слід відзначити, що на цьому етапі розвитку обліку інвентаризація рівноцінно виконувала інформаційну та контрольну функції.

На теоретико-практичному етапі розвитку обліку в епоху Середньовіччя питанням інвентаризації приділялась достатня увага у друкованих працях тодішніх авторів. Так, у трактаті Л. Пачолі перша частина праці «Інвентар» містила рекомендації щодо складання «інвентарного опису» та відображення рухомого і нерухомого інвентаря купця. При цьому інвентар купця включав не лише майно, призначене для

торгівлі, а й особисте майно. Послідовність озміщення статей була обумовлена ступенем захисту майна від можливих втрат: «починаємо завжди з таких речей, які є більш цінними та легко втрачаються - готівкові гроші, дорогоцінності, срібні вироби та ін.» [6]. Аналізуючи обліковий зміст такого процесу, можна дотримуватись позиції, що розроблений Л. Пачолі інвентарний опис носив суто статистичний характер, оскільки у ньому не передбачалося використання єдиного вимірника. Цей факт послаблює аргументацію щодо беззаперечного визнання такого типу інвентаризації елементом методу обліку. Проте, на думку автора, інвентаризація і в такому варіанті забезпечує вступну частину облікового процесу.

В цей період вчені з обліку розповсюджують основні положення трактату на різні галузі, приділяючи питанням інвентаризації багато уваги. Представник італійської бухгалтерської думки XVI ст. А. ді Пієтро запропонував дещо поглиблене вчення про інвентаризацію, класифікувавши інвентаризаційні процеси в розрізі переобліку нерухомого та рухомого майна й цінних речей. Й. Готліб – представник німецької бухгалтерської думки XVI ст., – пропонував замість складання опису (відомості або книги майна) виконувати записи про натуральні залишки прямо в товарних книгах, заносячи їх на кредит відповідних рахунків. Оскільки на цих рахунках показувався рух товарів, то такий порядок дозволяв бухгалтеру спрощувати процедури складання порівняльної відомості.

Важливість інвентаризації можна підтвердити й тим, що в епоху Середньовіччя нормативні документи Іспанії містили регламентовані розпорядження щодо її проведення. Так, наприклад Статут об'єднання купців Іспанії (зберігся до нашого часу) був розроблений відповідно до тодішнього чинного законодавства і свідчить про те, що купці були зобов'язані вести офіційно передбачені облікові реєстри: книгу для

інвентаря і балансів, Журнал, Головну книгу, одну або декілька копіювальних книг для листів та інші, передбачені спеціальними законами, книги. У торговому кодексі цієї країни передбачався детальний порядок ведення інвентаря. З наведеного можна зробити висновок, що на цьому етапі організації обліку на окремому підприємстві інвентаризація починає виконувати функцію облікової процедури з метою підтвердження даних балансу. Тобто використання цього елемента бухгалтерського обліку вийшло за межі управлінської функції контролю за збереженням власності, розширивши свою роль в напрямку посилення об'єктивності даних для зовнішніх користувачів щодо відображуваних в публічній звітності активів підприємства. Слід зазначити, що дана вимога щодо проведення інвентаризації перед складанням та оприлюдненням річної фінансової звітності суб'єктів господарювання в Україні актуальна і на сьогоднішні та регламентована нормативними документами.

Значимість інвентаризації у кожній суспільно-економічній формації безперечно різна. Загальнодержавна власність зумовила крайній варіант ототожнення цього процесу з контролем. 1947 року Міністерством фінансів СРСР було введено в дію «Основні положення по інвентаризації господарських засобів підприємств і господарських органів». **Крім загальних вказівок, такі положення містили наступні розділи:** 1) інвентаризація основних засобів; 2) інвентаризація матеріалів і товарів; 3) інвентаризація незавершеного виробництва, незакінчених капітальних робіт, незакінченого капітального ремонту і підготовчих робіт; 4) складання порівняльних відомостей по інвентаризації основних засобів, товарно-матеріальних цінностей, незавершеного виробництва і незакінчених робіт; 5) інвентаризація каси; 6) інвентаризація витрат, доходів і витрат майбутніх періодів, резерву майбутніх платежів; 7) інвентаризація земельних ділянок, родовищ копалин, лісових угідь; 8) порядок регулювання інвентаризаційних різниць і оформлення результатів

інвентаризації тощо [7, с.170]. Основні положення по інвентаризації 1947 року стали першим систематизованим документом, який розкривав необхідність, періодичність та порядок проведення інвентаризації у практиці Радянського союзу.

На «науковому» етапі розвитку обліку (1850-1950 рр.) вчені різних наукових шкіл бухгалтерського обліку поглиблювали обліковий зміст інвентаризації. Так, представник економічного напряму італійської школи П. де Альвізе, висуває тезу про те, що «достовірність є реєстрацією фактів господарської діяльності, яка повинна бути адекватною самим фактам», дотримуючись думки про те, що «відсутність достовірності породжує хаос» [8, с.138]. Вчений вважає, що контроль достовірності може забезпечуватись інвентаризацією як «бухгалтерською процедурою, що здійснюється з метою управління підприємством» [8, с. 138].

Приділивши багато уваги інвентаризації, як методичному обліковому прийому, П. де Альвізе, ще у 30-х роках XX ст. класифікував інвентаризацію за наступними ознаками: обсягом (повні, часткові); належністю (майно на підприємстві, поза підприємством); метою (вступні, подальші, при передачі цінностей, ліквідаційні); послідовністю (від об’єкта до реєстру, від реєстру до об’єкта); суб’єктом (ординарні – за ініціативою власника і екстраординарні – ініціативою зовнішніх органів (судових, фінансових)); використанням даних (інформативні – вирішують економічні завдання, доказові – юридичні); формою описів (усні, письмові, на механічних носіях) [8].

Представники французької наукової школи Е.П. Леоте та А. Гільбо аргументували необхідність дотримання принципу перманентності інвентаря, використання якого зменшує вплив суб’єктивізму [9, с.52]. Його практичнее застосування полягає в тому, що оцінка об’єкта встановлюється в момент укладання угоди й не може бути переглянутою. Проте принцип перманентної інвентарної оцінки заперечувався не лише

практиками, які вважали такий облік практично нездійсненним, але й представниками італійської бухгалтерської школи. Зокрема, такий принцип піддався критиці Ф. Бестою, який вважав таку оцінку небезпечною та такою, що зберігає в балансі первинну вартість, яка значною мірою не відповідала реальним цінам на момент інвентаризації. Особливо очевидним цей принцип є в умовах високої інфляції в конкурентному економічному середовищі, різких коньюктурних коливань на ціни певних активів.

Попри те, за весь історичний період організації обліку при інвентаризації надзвичайно важливим фактором є встановлення реальної оцінки об'єкта, як з метою регулювання інвентаризаційних різниць, так і забезпечення достовірності вартості об'єктів обліку і статей балансу. В сучасній практиці особливо гостро постає проблема оцінки і переоцінки нематеріальних активів.

Німецькі вчені XX ст. (Ф. Гюглі, Е. Шмаленбах, І.Ф. Шер, Г. Нікліш, А. Кальмес, Г. Хольцер, В. Ле-Курт) вважали, що при організації інвентаризаційного процесу слід дотримувались принципу доцільності використання різних методів оцінки інвентаря, використовуючи при очевидній потребі альтернативні методи інвентаризаційної оцінки. Отже, на етапі розвитку обліку як науки до функцій інвентаризації додається оцінювальна функція – оцінка і переоцінка активів та зобов'язань підприємства, що залишається актуальною і в сучасних умовах.

Поряд з книжковим інвентарем, що підлягає обліку, німецька школа завжди ставила не книжковий (позаобліковий, натуральний) інвентар, який міг мати будь-який відступ від книжкового й визначався за даними суб'єктивної натуральної оцінки. Зрештою актуальність й, водночас, проблеми цінових принципів при інвентаризації залишається й до сьогодні. Проблему посилює вкрай ускладнена проблема оцінювання нематеріальних активів, визначення «справедливої» вартості активів,

втрата вартості активів внаслідок морального зносу в умовах галопуючого технологічного процесу. В сучасній практиці досягнення реальності статей балансу і надалі важливою залишається інвентаризація облікових обєктів «...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 припиняють працювати всі інші бухгалтерські методи…» [10, с. 2].

Важливим аспектом інвентаризації є відображення (віднесення на рахунки) її результатів. Найбільшої очевидності цей аспект інвентаризації набуває в умовах усуспільненої власності. В умовах регламентованої економіки (загальнодержавна власність) інвентаризація виконує наступні функції: економічну, як елемент обліку та контролю, соціальну, як форма участі працівників в організації обліку та контролю та виховну, як засіб виховання ощадливого ставлення до суспільної власності. У підтвердження важливості інвентаризації для такого суспільного устрою, можна відзначити, що у 1918 року ЦВК РРФСР видав «Основні положення обліку майна», які регулювали порядок ведення обліку на підприємствах, в тому числі й недавно націоналізованих. Облікова робота розпочиналась з інвентаризації, описи складались в трьох примірниках: один служив основою для обліку й підприємстві, другий відправлявся в губернську управу, третій – безпосередньо в Москву [8, с.450]. Автором цих Положень вражається О.М. Галаган, який обґрунтовував пропозицію ввести грошову оцінку майна, яка повинна здійснюватись «за ринковими цінами на момент проведення інвентаризації, а за умови, коли комісія не могла їх визначити, – за собівартістю» [11, с.309].

Для забезпечення підвищення ефективності інвентаризаційного процесу на підприємствах затверджувались нові Положення щодо інвентаризації (1952,1955,1968 рр.), які були спрямовані на забезпечення рівномірного і систематичного проведення інвентаризації протягом року,

встановлення конкретних строків інвентаризації по всіх видах цінностей та розрахунків, удосконалення організаційно-підготовчої роботи, методики здійснення інвентаризації окремих об'єктів, уточнення і спрощення порядку оформлення результатів інвентаризації та уніфікацію інвентаризаційних документів.

Слід відзначити, що питання інвентаризації часто висвітлювалось у періодичних виданнях в 60-70-ті рр. Це було обумовлено тим, що в цей час інвентаризація вважалась найважливішим способом контролю. Саме інвентаризація як метод господарського контролю могла попередити випадки безгосподарності, розкрадання та нераціонального використання соціалістичної власності.

Загалом з точки зору використання інвентаризації як елемента методу бухгалтерського обліку дотримувалася позиція, що «оскільки без інвентаризації не можна обліковувати реальний рух засобів та джерел і певна частина їх, хоча б і незначна, завжди буде невідображеною, через певний проміжок часу (місяць, квартал, рік), баланс і рахунки перестають точно відображати фактичну наявність господарських ресурсів, а відповідно, не можуть бути повноцінно використані для контролю за господарською діяльністю підприємства. Тут інвентаризація виступає знаряддям контролю та використовується для досягнення відповідності фактичних залишків коштів та їх джерел даним обліку» [12, с. 7].

В умовах ринкової економіки, домінування вартісних критеріїв в оцінюванні ефективності функціонування економічного суб'єкта особливо важливим є відображення у публічній звітності реальної вартості всіх економічних (фінансових, матеріальних, нематеріальних) ресурсів підприємства. Вартісна оцінка наявних на підприємстві і відображених у публічній звітності активів виступає базовим критерієм встановлення потенціалу довгострокового розвитку цього підприємства. Саме тому на ринках капіталів та інвестицій приділяється важлива увага до наведених

даних про активи сучасного суб'єкта ринкової економіки. Очевидним є факт, що в таких умовах підприємства повинні приділяти значну увагу оцінювальній функції інвентаризації, яка дозволить наблизити відображену у звітності вартість до реальної. З метою введення в сучасну практику таких процедур важливо звернутися до попереднього досвіду зміни оцінки активів при інвентаризації, адаптувати розробки вчених до сучасних умов, особливо переоцінки нематеріальних активів.

Виділені функції інвентаризації, які домінували на різних етапах історичного розвитку методології бухгалтерського обліку, засвідчують що на етапі зародження обліку в Стародавньому світі інвентаризація виконувала інформаційну та контрольну функції. Зміст і функціональне призначення інвентаризаційного процесу як елемента обліку виражено не достатньо чітко, оскільки завдання таких облікових процедур полягали у відображенні фактичного стану господарських засобів та забезпечували контроль за збереженням і раціональним використанням майна іншою мірою спрямовувались на досягнення достовірності відображення вартості активів в обліку і балансі. В епоху Середньовіччя інвентаризація як методичний прийом вже починає виконувати функцію облікової процедури виразно отримуючи мету підтвердження даних балансу. У період розвитку обліку як науки до функцій інвентаризації, залежно від характеру економіки у якій здійснює діяльність підприємство додаються оцінювальна (оцінка і переоцінка активів та зобов'язань), соціальна (забезпечення участі працівників в організації обліку та контролю) та виховна, яка забезпечує ощадливе ставлення до майна. Актуальною на сьогодні є функція забезпечення достовірності даних бухгалтерського обліку та публічної фінансової звітності підприємства, яку доцільно детально розглянути в подальших дослідженнях.

Організація інвентаризації і контроль за її проведенням на підприємстві покладені на керівника і головного бухгалтера.

На підприємствах створюють центральні постійно діючі інвентаризаційні комісії у складі керівника підприємства або його заступника, головного бухгалтера, керівників структурних підрозділів, представників громадськості.

Для проведення інвентаризації цінностей створюють робочі інвентаризаційні комісії, в які включають представників адміністрації підприємства, а також фахівців [17, с.42].

Інвентаризаційну комісію призначає керівник підприємства письмовим розпорядженням. Виконання розпоряджень про проведення інвентаризації контролюють в спеціальному журналі. У ряді випадків інвентаризацію цінностей проводять за відсутності матеріально-відповідальної особи, а також після стихійного лиха, крадіжок і пограбувань. При цьому до складу комісії включають представника органу місцевого самоврядування або представника сторонньої організації, спеціально на це уповноваженого. Інвентаризацію цінностей проводять за умови обов'язкової участі усіх членів інвентаризаційної комісії.

Інвентаризацію матеріалів, товарів і тари здійснюють шляхом перерахунку, переміряння та зважування в порядку розташування цінностей по місцях зберігання. На складах, базах і холодильниках можна вносити запаси в інвентаризаційні описи цінностей по специфікаціях, трафаретах, маркуванню на тарі. При цьому проводять вибіркову контрольну перевірку не менше ніж 10% не розпакованих товарів. Якщо є розбіжності, то повністю перевіряють фактичну наявність цінностей.

Проведення інвентаризації залежить від організаційних заходів на місцях зберігання цінностей. Матеріально-відповідальні особи на кожен вид цінностей складають товарні ярлики, де вказують найменування, позначення одиниці, показники якісної характеристики товарів (артикул, розмір, сорт, зростання), ціну, кількість. Ярлики, карти розміщують на видному місці (стелажах, тарі), де знаходяться матеріали. Для перевірки

достовірності записів в картах голова інвентаризаційної комісії отримує в товарному, відділі бази картотеки карт, які звіряють з екземплярами складу. Після перевірки правильності складання ярликів, карт, а також фактичної наявності матеріалів їх дані записують в інвентаризаційні описи типової форми.

Описи підписують усі члени інвентаризаційної комісії і матеріально-відповідальні особи. У кінці опису матеріально-відповідальні особи дають розписку, в якій підтверджують, що комісією перевірені цінності в їх присутності, претензій до комісії немає, а вказані в описі цінності ними прийняті на відповідальне зберігання. На цінності, що не належать підприємству, але що знаходяться на його зберіганні, складають окремі описи.

Інвентаризацію матеріальних цінностей, грошових коштів і бланків строгої звітності проводять несподівано, а основних засобів, незавершеного капітального будівництва, незавершеного виробництва продукції, розрахунків і інших об'єктів контролю - за станом на перше число місяця.

За результатами проведеної річної інвентаризації на підприємствах дуже часто виявляються розбіжності між даними бухгалтерського обліку та фактичною наявністю цінностей.

У разі виявлення значних розбіжностей між даними інвентаризаційного опису і контрольної перевірки проводять повторну інвентаризацію в новому складі робочої інвентаризаційної комісії.

Результати контрольних перевірок якості інвентаризацій оформляють актом типової форми і заносять в бухгалтерії в спеціальну книгу [16, с.205].

Роботу інвентаризаційної комісії оформляють протоколом, де відображають результати інвентаризації, стан складського господарства, забезпечення збереження товарно-матеріальних цінностей. У разі

наявності невикористаних і зіпсованих товарно-матеріальних цінностей в протоколі вказують час їх завезення, найменування постачальника, стан цінностей, причину зниження якості.

Центральна постійно діюча інвентаризаційна комісія підприємства розглядає результати інвентаризації, їх оформлення і регулювання, починаючи з перевірки правильності оформлення звіряльних відомостей. Свої висновки і пропозиції за результатами інвентаризації фіксуються в протоколі. В даному документі вказують причини недостач, втрат і надлишків, визначають відповідальних осіб, викладають пропозиції по регулюванню розбіжностей фактичної наявності цінностей з даними бухгалтерського обліку.

Нормативними актами про бухгалтерські звіти і баланси передбачається, що виявлені при інвентаризаціях розбіжності цінностей проти даних бухгалтерського обліку регулюють списанням природного зменшення товарно-матеріальних цінностей в межах встановлених норм, за розпорядженням керівництва підприємства, - на витрати виробництва (таке списання збитку можливе тільки за умови виявлення недостачі при інвентаризації).

Якщо після пересортування все ще залишилася недостача цінностей, то норми природного зменшення застосовують тільки до того найменування цінностей, по якому виявлена недостача. Втрати і недостачі цінностей понад норму втрат відносять на винних осіб. Якщо недостачі і втрати є наслідком зловживань, то матеріали на винних осіб в п'ятиденний термін передають правоохоронним органам з пред'явленням позову.

Надлишки цінностей, включаючи і сумарні різниці при заліку недостач надлишками при пересортуванні, оприбутковують в бухгалтерському обліку на рахунки товарно-матеріальних цінностей.

Взаємний залік надлишків і недостач внаслідок перевірки здійснюється тільки як виняток за той же період, у того ж підзвітного

відносно товарно-матеріальних цінностей одного найменування і в однакових кількостях. Пропозиції про можливість взаємного заліку перевірки робочою інвентаризаційною комісією представляють на розгляд постійно діючій центральній комісії. Сумарну різницю, тобто недостачу, не перекриту надлишками за вартістю цінностей, відносять на винних осіб, а якщо такі не встановлені, - на прибуток підприємства.

Протокол засідання постійно діючої інвентаризаційної комісії затверджує керівник підприємства не пізніше ніж через 10 днів після закінчення інвентаризації. У цей же термін вживають заходи по забезпеченню збереження цінностей. Результати інвентаризації відображують в обліку в тому періоді, в якому була завершена інвентаризація.

За останні роки національна система обліку та звітності зазнала чималих змін. Реформування на основі впровадження міжнародних принципів та стандартів з наступним оновленням інструкцій, положень уже стало звичним явищем для науковців та практикуючих бухгалтерів.

Слід відмітити, що Положення № 879 чітко структуроване. Воно складається з чотирьох розділів (рисунок), у кожному із них розкрито окремі питання щодо організації і методики проведення інвентаризації активів та зобов'язань, перевірки та оформлення її результатів.

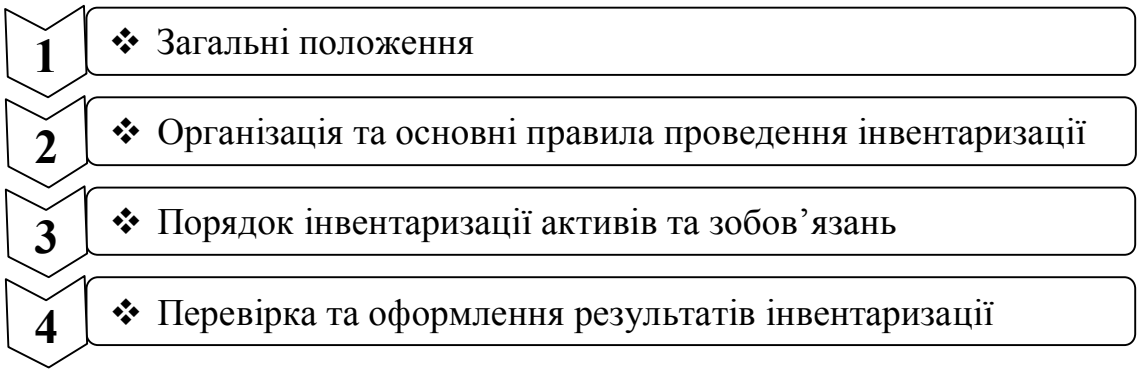

Рис. 1. Змістовна структура Положення № 879 [9, с.68]

В положенні № 879 присутня незмінність загального порядку та умов проведення інвентаризації господарюючими суб'єктами, створення інвентаризаційних комісій та визначення відповідальності керівника за організацію і проведення інвентаризацій. На власника або уповноваженого ним органа покладається відповідальність за створення необхідних умов для проведення інвентаризації, визначення об'єктів, періодичність і строки проведення інвентаризації за виключенням випадків, коли її проведення є обов'язковим.

Загальний порядок проведення інвентаризації проводиться в такі етапи:

- Підготовчий етап;
- Визначення фактичної наявності матеріальних цінностей;
- Порівняльно-аналітична робота;
- Підбиття підсумків інвентаризації та відображення її результатів в обліку та звітності.

На підготовчому етапі для проведення інвентаризаційної роботи створюється постійно діюча інвентаризаційна комісія, яку очолює керівник підприємства або його заступник, також до її складу включаються керівники структурних підрозділів і головний бухгалтер.

Для II етапу характерна фактична наявність даним бухгалтерського обліку, а також виявлення пошкоджених цінностей, які уже не придатні для використання в господарській діяльності.

На початку III етапу проведення інвентаризації працівники бухгалтерії перевіряють всі підрахунки, проведені робочою інвентаризаційною комісією в інвентаризаційних описах. Виявлені помилки в цінах та підрахунках виправляються і засвідчуються підписами всіх членів інвентаризаційної комісії та матеріально-відповідальних осіб. І

тільки після цього дані інвентаризаційних описів звіряються з даними бухгалтерського обліку.

Проте можна сказати, що все-таки одним з найважливіших етапів інвентаризації є останній IV етап роботи інвентаризаційної комісії, тому що саме на ньому підбиваються остаточні підсумки інвентаризації та ведеться відображення їх в обліку.

2. Інвентаризація матеріальних і нематеріальних активів.

Інвентаризацію проводять суцільним методом, тобто охоплюють все майно. А це всі види зобов'язань та активів установ незалежно від їх місцезнаходження (у тому числі предмети, що передані у прокат, оренду або перебувають на реконструкції, модернізації, консервації, у ремонті, запасі або резерві незалежно від технічного стану).

Також інвентаризації підлягають активи та зобов’язання, які обліковуються на позабалансових рахунках. Це матеріальні цінності, які не належать установі, але знаходяться в її користуванні, розпорядженні або на зберіганні (об’єкти оренди, матеріальні цінності на відповідальному зберіганні, переробці, комісії, монтажі), умовні активи і зобов’язання (непередбачені активи та зобов’язання) установи (застави, гарантії, зобов’язання тощо), бланки документів суворої звітності, інші активи. В Положенні не зазначені конкретні строки проведення інвентаризації, лише визначено, що проводити її необхідно перед складанням річної фінансової звітності до дати балансу. При цьому орієнтовні строки такого заходу наведені у п. 9 Положення.

Підприємства зобов'язані проводити інвентаризацію:

1) будівель, споруд та інших нерухомих об'єктів - не менше одного разу в три роки;
2) бібліотечних фондів - один раз у 5 років;
3) інших основних засобів - не менше одного разу в рік. Інвентаризація основних засобів проводиться не раніше 1-го жовтня.

До початку інвентаризації основних засобів слід перевірити:

1) наявність і стан реєстрів обліку (карток, книг, описів та ін.);

2) наявність і стан технічних паспортів та іншої технічної документації;
3) наявність документів на основні засоби, що здані чи прийняті установою в оренду, на зберігання, на тимчасове користування.

За відсутності документів слід забезпечити їх отримання чи оформлення.

При виявленні розбіжностей і неточностей у бухгалтерському обліку або технічній документації необхідно в ці документи внести відповідні виправлення й уточнення.

Під час інвентаризації комісія в обов'язковому порядку проводить перевірку відповідності технічної документації, записує в описи повні найменування цих об'єктів і їхні інвентарні номери. У випадку відсутності технічної документації про це вказується в описах - у графі "Примітка".

Машини, обладнання та інші об'єкти перевіряються за заводськими номерами і заносяться в описи окремо, із вказівкою інвентарного номера.

Основні засоби записуються в описі під найменуванням, відповідно з основним призначенням об'єкта. Об'єкт, що пройшов відновлення, реконструкцію, розширення чи переобладнання, внаслідок чого змінилось основне його призначення, вноситься до опису під найменуванням, що відповідає новому основному призначенню.

У випадках, коли проведені капітальні роботи (надбудова поверхів, прибудова нових приміщень та інше) або часткова ліквідація будівель і споруд (злам окремих конструктивних елементів) не відображені в бухгалтерському обліку, комісія повинна за відповідними документами визначити суму збільшення або зменшення балансової вартості об'єкта і привести в описі дані про проведені зміни. Одночасно з цим комісія повинна встановити винних осіб і причини, з яких конструктивні зміни об'єктів не отримали відображення в обліку.

Окремі описи складаються при інвентаризації садів, виноградників, ягідників, лісопосадок, ставків, водоймищ, меліоративних споруд. Насадження записуються за культурами, ботанічними сортами із вказівкою року закладення, площею, кількістю дерев або кущів, за категоріями та їх балансовою вартістю. Меліоративні споруди записуються до опису за видом і родом споруд із зазначенням їхніх розмірів, року спорудження, балансової вартості та інших відомостей, що характеризують їх призначення і стан.

Присвоєні об'єктам основних засобів інвентарні номери не повинні змінюватися. Заміна номерів може бути проведена в тих випадках, коли виявлено, що об'єкти помилково відображаються не в тій групі основних засобів, до якої вони повинні бути включені за своїм техніко-виробничим призначенням, а також у випадках встановлення невірної нумерації [18, с.112].

При виявленні предметів, що не знаходяться на обліку, а також об'єктів з відсутніми в обліку даними, що їх характеризують, комісія повинна включити в опис відсутні відомості і технічні показники цих об'єктів, наприклад: про будівлі - вказати їх призначення, основні матеріали, з яких вони побудовані, об'єм (зовнішнього чи внутрішнього обміру), площу (загальна корисна площа), число поверхів, підвалів, напівпідвалів, рік побудови тощо.

Інвентаризація дорогоцінних металів та дорогоцінного каміння, які містяться у приладах, обладнанні та інших виробах, здійснюється одночасно з інвентаризацією цих матеріальних цінностей у терміни, встановлені для матеріальних цінностей.

Інвентаризація незавершеного капітального будівництва і незакінчених капітальних ремонтів. Інвентаризація капітальних робіт інвентарного характеру і капітальних ремонтів проводиться не менше одного разу на рік, але не раніше 1-го грудня.

Наявність і об'єм незавершеного капітального будівництва і незакінчених капітальних ремонтів встановлюється при інвентаризації шляхом перевірки їх у натуральних одиницях. В актах, які складаються при цьому, вказуються найменування об'єкта, списання і об'єм виконаних робіт за кожним об'єктом і видом робіт, кошторисна і фактична вартість.

Інвентаризаційна комісія повинна перевірити:

1) • чи не знаходиться у складі незавершеного капітального будівництва обладнання, яке передане для монтажу, але монтаж якого фактично не розпочатий. При виявленні такого обладнання необхідно зробити відповідні виправлення в обліку і звітності;
2) • стан законсервованих і тимчасово зупинених будівельних об'єктів. У такому разі слід виявити причини і підстави їх консервації.

На закінчені об'єкти, що з якихось причин не введені в експлуатацію, складають окремі акти.

На об'єкт припиненого будівництва, а також на проектно-розвідувальні роботи з незакінченого будівництва, які підлягають списанню з балансу, складаються окремі акти, в яких вказуються усі дані про характер виконаних робіт і їх вартість згідно з кошторисом, з вказівкою причин припинення будівництва.

На незакінчений капітальний ремонт будівель, споруд, машин, обладнання, енергетичних установок та інших об'єктів складається окремий акт, в якому вказуються: назва об'єкта, що ремонтується, опис і процент виконаних робіт, кошторисна і фактична вартість виконаних робіт.

Інвентаризація нематеріальних активів. При інвентаризації нематеріальних активів їх наявність установлюється або за документами, що були підставою для оприбуткування, або додатково за документами, якими оформлені майнові права.

При інвентаризації нематеріальних активів до інвентаризаційного опису вписуються такі дані: назва, характеристика, первісна вартість, сума зносу, дата придбання, термін корисного використання. При цьому перевіряється обгрунтування сум.

У разі виявлення надлишків об'єктів нематеріальних активів, інвентаризаційна комісія записує їх в інвентаризаційний опис із внесенням потрібних даних. Оцінка таких об'єктів проводиться відповідно до дійсної відновлювальної вартості і оформлюється відповідними актами.

Результатами проведення інвентаризації основних засобів і нематеріальних активів знаходять своє відображення у документі "Інвентаризаційний опис основних засобів". Описи складаються у двох екземплярах, один з яких передається до бухгалтерії, а інший залишається у матеріально-відповідальної особи.

Виявлені при інвентаризації розходження між фактичними залишками основних засобів і нематеріальних активів з даними бухгалтерського обліку врегульовуються на підприємстві у наступному порядку [15, с. 81]:

1) основні засоби і нематеріальні активи, які виявлені в надлишку, підлягають оприбуткуванню та зарахуванню відповідно на збільшення доходів підприємства з подальшим з'ясуванням причин виникнення надлишків і винних у цьому осіб; недостача основних засобів і нематеріальних активів, а також втрати від псування цінностей відносяться на рахунок матеріально-відповідальних осіб за цінами, за якими обчислюється розмір шкоди від крадіжок, недостач, знищення і псування матеріальних цінностей;
2) недостачі основних засобів і нематеріальних активів у випадках, коли винні не встановлені або у стягненні з винних осіб відмовлено судом, відносяться на збільшення витрат, які пов'язані із списанням необоротних активів.

Розмір збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей визначається за балансовою вартістю цих цінностей (з вирахуванням амортизаційних відрахувань), але не нижче 50 відсотків від балансової вартості на момент встановлення такого факту з урахуванням індексів інфляції, які щомісячно визначає Міністерство статистики, відповідного розміру податку на добавлену вартість та розміру акцизного збору за формулою:

Рз = [(Бв - А) х Іінф. + пдв + Азб)] х 2,

де Рз - розмір збитків (у гривнях);

Бв - балансова вартість на момент встановлення факту розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей (у гривнях);

А - амортизаційні відрахування (у гривнях);

Іінф. - загальний індекс інфляції, який розраховується на підставі щомісячно визначених Мінстатом індексів інфляції;

пдв - розмір податку на добавлену вартість (у гривнях);

Азб - розмір акцизного збору (у гривнях).

Із сум, стягнутих відповідно до цього Порядку, здійснюється відшкодування збитків, завданих підприємству залишок коштів перераховується до Державного бюджету України.

Наказом Мінфіну України від 02.09.14 р. № 879 було скасовано дві інструкції, які регулювали проведення інвентаризації:

1) Інструкцію по інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів та розрахунків, затверджену наказом Мінфіну України від 08.94 р. № 69 (далі — Інструкція № 69);
2) Інструкцію з інвентаризації матеріальних цінностей, розрахунків та інших статей балансу бюджетних установ, затверджену наказом Держказначейства України від 10.98 р. № 90.

Натомість цим самим наказом Мінфіну затвердили єдине Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань. Цей документ застосовується з 1-го січня 2015 року як з підприємствами, так і бюджетними установами, адже в сферу дії Положення включено всіх юридичних осіб. Виняток зробили тільки для банків — на них дія Положення не поширюється.

Випадки обов'язкової інвентаризації

У разі переходу на складання фінансової звітності за міжнародними стандартами (на дату такого переходу). Посилання на дату переходу нам видається дещо дивним. Адже, згідно з МСФЗ 1 «Перше застосування Міжнародних стандартів фінансової звітності», дата переходу на МСФЗ — це початок першого періоду, за який суб'єкт господарювання подає повну порівняльну інформацію згідно із МСФЗ у своїй першій фінансовій звітності за МСФЗ. Тобто якщо, наприклад, підприємство влітку 2014 року вирішило скласти першу звітність за МСФЗ за 2014 рік і подати порівняльні дані з мінімально припустимою періодизацією, яка складає рік, то датою переходу буде 1-го січня 2013 року.

Строки та періодизація

На інвентаризацію активів та зобов'язань перед складанням річної фінансової звітності відведено певні строки:

1) три місяці для необоротних активів:
2) два місяці для незавершених капітальних інвестицій, незавершеного виробництва, напівфабрикатів, фінансових інвестицій, грошових коштів, коштів цільового фінансування, зобов'язань у частині невикористаних забезпечень, розрахунків із бюджетом та з відрахувань на загальнообов'язкове державне соціальне страхування.

Є також нова окрема вимога щодо основних засобів, зокрема, автомобілів, морських та річкових суден, які перебувають у тривалих рейсах, інших матеріальних цінностей, що на дату інвентаризації будуть

знаходитися поза підприємством. Такі активи інвентаризують у період «до тимчасового вибуття з підприємства». Головне пам’ятати — таку інвентаризацію в будь-якому випадку потрібно провести до дати балансу.

За рішенням керівника підприємства інвентаризація інструментів, приладів, інвентарю може проводитися щороку в обсязі не менше 30% усіх зазначених об’єктів. При цьому протягом трьох років обов’язково охопити інвентаризацією всі інструменти, прилади, інвентар (меблі).

Інвентаризація бібліотечних фондів за рішенням керівника підприємства за встановленим ним графіком може проводитись протягом року. Книжкові пам’ятки інвентаризують щороку. Якщо бібліотечних фондів від 100 до 500 тис. од., інвентаризацію можна проводити протягом 5-ти років, охоплюючи щорічно не менше 20% одиниць, якщо понад 500 тис. одиниць — протягом 10-ти років, охоплюючи щорічно не менше 10% одиниць.

Інвентаризаційні комісії

З набуттям чинності Положенням іде в минуле таке поняття, як «постійно діюча інвентаризаційна комісія». Тепер цей орган називатиметься просто «інвентаризаційна комісія». За рішенням керівника підприємства до складу інвентаризаційної комісії можна включити членів ревізійної комісії господарського товариства та внутрішніх аудиторів [16, с. 322].

На підприємстві, де через великий обсяг робіт одна комісія не може провести інвентаризацію, розпорядчим документом керівника можуть створювати робочі інвентаризаційні комісії. Вони здійснюють інвентаризацію у місцях зберігання та виробництва.

Що стосується підприємств, де облік веде безпосередньо керівник підприємства — інвентаризаційну комісію очолює безпосередньо керівник підприємства.

Щодо малоцінних необоротних матеріальних активів, виданих в індивідуальне користування працівників. Положення допускає скласти групові інвентаризаційні описи, у яких вказують відповідальних за ці предмети осіб. (Положення № 879 п.1.9;р. ІІІ).

Документ вказує, що на МШП, які обліковують в оперативному порядку, інвентаризаційні описи не складають. Підприємство перевіряє фактичну наявність цих предметів у матеріально відповідальних осіб, зіставляючи фактичні дані з відомістю оперативного обліку. (Положення № 879 п. 4.1; р. ІІІ)

Інвентаризація дебіторської заборгованості: підприємства-боржники мають підтвердити заборгованість або заявити свої заперечення. Коли до кінця звітного періоду розбіжності не усунені або залишились нез'ясованими розрахунки з дебіторами і кредиторами відображаються кожною стороною в сумах, що випливають із записів у бухгалтерському обліку і визнаються нею правильними.

Інвентаризація розрахунків з банківськими установами здійснюється шляхом документальної перевірки. Установлюється правильність розрахунків із банками, контролюючими органами. Тобто врегулювання шляхом прямого підтвердження кожної суми розрахунків із такими дебіторами та кредиторами вже не вимагається.

3. Інвентаризація фінансових активів і зобов'язань.

Обов'язковість проведення інвентаризації виникає [19, с.58]:

1) перед складанням річної фінансової звітності в обсязі з урахуванням особливостей проведення інвентаризації і в строки, визначені пунктом 9-тим цього розділу;
2) у разі передачі майна державного підприємства в оренду, приватизації майна державного підприємства, перетворення державного підприємства, передачі державного підприємства (його структурних підрозділів) або бюджетної установи до сфери управління іншого органу управління (на дату передачі), крім передачі в межах одного органу управління, в інших випадках, визначених законодавством;
3) у разі зміни матеріально-відповідальних осіб, а також у разі зміни керівника колективу, вибуття з колективу більше половини його членів або на вимогу хоча б одного члена колективу при колективній матеріальній відповідальності (на день приймання-передачі справ) в обсязі активів, які знаходяться на відповідальному зберіганні;
4) у разі встановлення фактів крадіжок або зловживань, псування цінностей (на день встановлення таких фактів) в обсязі, визначеному керівником підприємства;
5) за судовим рішенням або на підставі належним чином оформленого документа органу, який відповідно до закону має право вимагати проведення такої інвентаризації. У цих випадках інвентаризація має розпочатися у термін та в обсязі, зазначених у належним чином

оформленому документі цих органів, але не раніше дня отримання підприємством відповідного документа;

6) у разі техногенних аварій, пожежі чи стихійного лиха (на день після закінчення явищ) в обсязі, визначеному керівником підприємства;
7) у разі переходу на складання фінансової звітності за міжнародними стандартами (на дату такого переходу);
8) у випадках, передбачених законодавством.

При цьому інвентаризація земельних ділянок, будівель, споруд та інших нерухомих об'єктів може проводитись один раз на 3 роки.

За рішенням керівника підприємства інвентаризація інструментів, приладів, інвентарю (меблів) може проводитися щороку в обсязі не менше 30 % усіх зазначених об'єктів з обов'язковим охопленням інвентаризацією всіх інструментів, приладів, інвентарю (меблів) протягом 3 років.

Інвентаризація дорогоцінних металів та дорогоцінного каміння, які містяться у приладах, обладнанні та інших виробах, здійснюється одночасно з інвентаризацією цих активів.

Інвентаризація каси на підприємстві проводиться відповідно до п. 4.10 Положення № 637. При інвентаризації готівкових коштів, цінних паперів, грошових документів (оплачених санаторно-туристичних путівок, поштових марок тощо) і бланків документів суворої звітності їх наявність оформляється актом інвентаризації (додаток 7 до Положення № 637). Один примірник акта передається до бухгалтерії підприємства, другий залишається у матеріально відповідальної особи.

На підприємстві при проведенні інвентаризації каси, організація та установа повинна керуватися « Положенням про ведення касовий операцій у національній валюті в Україні».

Щоквартально на кожному підприємстві проводиться інвентаризація каси, де проходить перерахування усіх грошей і перевірка інших

цінностей, що знаходяться в касі. Всі залишки готівки звіряються з даними обліку по касовій книзі.

За наказом керівника підприємства призначається спеціальна комісія, яка складає акт. При виявленні в процесі інвентаризації нестачі або надлишків цінностей в акті зазначаються їх суми і обставини виникнення.На зворотній стороні акта у зв'язку з виникненням недостач або надлишків здійснюється пояснення даної розбіжності і підписується матеріально-відповідальною особою. Нижче зазначається рішення керівництва щодо висновків проведеної інвентаризації.

Акт складається в 2 екземплярах і підписується представниками інвентаризаційної комісії, а також матеріально-відповідальною особою.

Один з екземплярів передається до бухгалтерії, а інший залишається в матеріально-відповідальної особи.

При зміні матеріально-відповідальної особи акт складається в 3 примірниках: для бухгалтерії, для матеріально-відповідальної особи і тої, яка здавала і передавала повноваження матеріальній особі.

Особи, що звинувачені в порушені касової дисципліни, притягуються до відповідальності у порядку, встановленому чинним законодавством.

При виявленні під час інвентаризації розходження між фактичними залишками грошових коштів та інших цінностей, які знаходяться у касі з даними бухгалтерського обліку регулюються в такому порядку:

1) грошові кошти, які були виявлені під час інвентаризації в надлишку, підлягають оприбуткуванню, а також зарахуванню їх на баланс підприємства з подальшим встановленням причин, в разі яких виникли надлишки і осіб, що до цього причетні.
2) Недостачі, що були виявлені при інвентаризації каси, стягуються з матеріально-відповідальних осіб.

4. Документальне оформлення результатів інвентаризації.

Кожен бухгалтер знає, що для забезпечення достовірності даних бухгалтерського обліку та фінансової звітності необхідно періодично проводити інвентаризацію активів і зобов'язань. Це передбачено ч. 1 ст. 10 Закону № 996. Причому стосується ця вимога всіх юридичних осіб відповідно до законодавства України, незалежно від їх організаційно-правових форм і форм власності, а також представництв іноземних суб'єктів господарської діяльності. Не є винятком і бюджетні установи [6, с.98].

Основним нормативним документом, яким слід керуватися при проведенні інвентаризації активів і зобов'язань та оформленні її результатів, є Положення № 879. Дане положення діє з 1-го січня 2015 року.

Забезпечення повноти, правильності та своєчасності оформлення матеріалів інвентаризації покладено на голову і членів інвентаризаційної комісії. Вказівку на це містить п. 4 розд. II Положення № 879. Після оформлення акти інвентаризації передають для перевірки до бухгалтерської служби установи. Вона визначає правильність підрахунків у матеріалах інвентаризації, проставляє кількісні та цінові показники у відповідних рядках і порівнює дані бухгалтерського обліку з даними щодо фактичної наявності активів та зобов'язань.

Усі виявлені розбіжності між фактичною наявністю активів установи та обліковими даними наводять у звіряльних відомостях, а саме в:

1) Звіряльній відомості результатів інвентаризації необоротних активів;

2) Звіряльній відомості результатів інвентаризації запасів.

Навіть якщо жодних розбіжностей не було виявлено, то цей факт краще зафіксувати у відповідних звіряльних відомостях. Основним підсумковим документом, який складають за результатами інвентаризації, є Протокол інвентаризаційної комісії. У ньому інвентаризаційна комісія відображає свої висновки щодо виявлених розбіжностей та пропозиції стосовно їх врегулювання.

Також у протоколі наводять:

- ❖ причини нестач, втрат, лишків;
- ❖ пропозиції щодо заліку матеріальних цінностей внаслідок пересортування, списання нестач в межах норм природного убутку, а також понаднормових нестач із зазначенням причин виникнення та вжитих заходів щодо їх запобігання. Також до протоколів можуть додавати іншу інформацію, яка є суттєвою для прийняття рішень щодо визнання та оцінки активів і зобов'язань.

Керівник установи повинен розглянути та затвердити протокол інвентаризаційної комісії протягом 5-ти робочих днів після завершення інвентаризації. Така вимога передбачена в п. 2 роз. IV Положення № 879. Саме затверджений керівником установи протокол є підставою для відображення результатів інвентаризації в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності.

У разі встановлення нестач або втрат, які виникли внаслідок зловживань, необхідно передати відповідні матеріали до правоохоронних органів протягом 5-ти днів після встановлення таких нестач і втрат. А на суму виявлених нестач і втрат слід подати позов до суду.

Оцінку лишків матеріальних цінностей, виявлених при інвентаризації, може провести інвентаризаційна комісія установи. Залучати до цього професійного оцінювача не обов'язково. Принаймні така вимога чинним

законодавством не передбачена. Оцінка виявлених об’єктів проводиться за справедливою вартістю. На це вказують п. 1.5, а також п. 2.3 розд. ІІІ Положення № 879.

Результати оцінки мають бути оформлені актом оцінки інвентаризаційної комісії установи. Такий акт складається у довільній формі. Однак тут є одне «але». При оцінці земельних ділянок, будівель та споруд (у тому числі й недобудованих), а також транспортних засобів, виявлених як лишки при інвентаризації, вважаємо за доцільне все ж таки звертатися до суб’єкта оціночної діяльності. Адже визначити справедливу вартість таких об’єктів майже неможливо, а їх вартість є досить високою. Це саме стосується й оцінки складних приладів та обладнання (у тому числі й обчислювальної техніки) у разі відсутності в установі фахівця відповідно профілю та аналогічних об’єктів. Проте для достовірної оцінки останніх достатньо експертного висновку спеціалізованої організації з ремонту та сервісного обслуговування відповідної техніки.

На основні засоби, які не придатні до експлуатації і не підлягають відновленню, складається окремий інвентаризаційний опис. У такому описі обов’язково зазначають час введення в експлуатацію та причини, які призвели до непридатності відповідних об’єктів. Разом із цим комісія вносить пропозиції щодо їх реалізації чи списання. Якщо ж постало питання щодо списання комунального майна, то бюджетні установи мають керуватися положеннями про порядок списання майна органів, уповноважених приймати рішення щодо управління об’єктами комунальної власності.

Таблиця 1.

Відображення в обліку [13, с. 148]

Операції	Дт	Кт	Примітки
Виправлення пересортування	28	28	-
Встановлені надлишки	28	719	-
Нестача і псування товарів у межах норм природного убування під час при зберігання та реалізації	947	28	Включається до податкових витрат
Нестача понад норм природнього убутку, винну особу не встановлено	947	28	Не включається до податкових витрат
Нарахування ПДВ	947	641 ПДВ	-
Нестача понад норм природнього убутку, винну особу встановлено	947	28	Не включається до податкових витрат
Нарахування ПДВ	947	641ПДВ	-
Відображено нестачу на позабалансовому рахунку	07		-
Відображено суму збитків, що підлягають відшкодуванню винною особою	375	716	Не є оподатковуваними доходами суми коштів або вартість майна, отримані платником податку за рішенням суду або в результаті ' задоволення претензій у порядку, встановленому законом, як компенсація прямих витрат або збитків, понесених таким платником податку в результаті порушення його прав та інтересів, що охороняються
Списано з позабалансового рахунку		07	-
Отримано кошти як компенсацію нестач	301,311	375	-

Після закінчення інвентаризації описи підписуються всіма членами комісії. Матеріально-відповідальні особи на кожному описі ставлять свій підпис під текстом такого змісту: «Всі цінності, поіменовані в даному описі, комісією перевірені в моїй присутності та внесені в опис, у зв'язку з чим претензій до інвентаризаційної комісії не маю. Цінності, вказані в описі, знаходяться в моєму відповідальному зберіганні».

У бухгалтерії фактичні залишки матеріальних цінностей, зафіксовані в описах, порівнюють а даними бухгалтерського обліку і виявляють надлишки або нестачу цінностей. Матеріальні цінності, щодо яких виявлено розходження з даними бухгалтерського обліку, записують в порівняльну відомість, а матеріально-відповідальні особи повинні дати інвентаризаційній комісії письмові пояснення щодо причин їх виникнення. Порівняльні відомості складаються в одному екземплярі та щодо кожної особи, яка відповідає за збереження відповідних цінностей. Окремі порівняльні відомості складаються на цінності, які належать іншим підприємствам.

Матеріали інвентаризації (описи, акти, звіряльні відомості, протоколи) оформляються не менше ніж у 2 примірниках.

Висновоки

Інвентаризація - це перевірка фактичної наявності майна підприємства і співставлення даних інвентаризації з бухгалтерським обліком.

Основним документом, що визначає правила проведення інвентаризації є «Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань№879».

Проведення інвентаризації забезпечується власником або уповноваженим органом (посадовою особою), що здійснює керівництво підприємством відповідно до законодавства та установчих документів, який створює необхідні умови для її здійснення, визначає об'єкти, періодичність і строки проведення інвентаризації.

Проте існують випадки, за яких проведення інвентаризації є обов'язковим.

Під час інвентаризації активів і зобов'язань забезпечуються:

1) виявлення фактичної наявності активів та перевірка повноти відображення зобов'язань, коштів цільового фінансування, витрат майбутніх періодів;
2) встановлення надлишку або нестачі активів шляхом зіставлення фактичної їх наявності з даними бухгалтерського обліку;
3) виявлення активів, які частково втратили первісну якість і споживчу властивість, застарілих, а також матеріальних та нематеріальних активів, що не використовуються, невикористаних сум забезпечення.

Для проведення інвентаризації на підприємстві розпорядчим документом керівника підприємства створюється інвентаризаційна комісія з представників апарату управління підприємства, бухгалтерської служби та досвідчених працівників підприємства, які знають об'єкт інвентаризації,

ціни та первинний облік (інженери, технологи, механіки, виконавці робіт, товарознавці, економісти, бухгалтери). Інвентаризаційну комісію очолює керівник підприємства (його заступник) або керівник структурного підрозділу підприємства, уповноважений керівником підприємства.

Під час інвентаризації складають інвентаризаційний опис, який формується за об'єктами основних засобів чи групами та окремо за кожною матеріально-відповідальною особою.

У разі встановлення факту не відображення виконаних робіт капітального характеру (добудова поверхів, прибудова нових приміщень тощо) або часткової ліквідації будівель і споруд (знесення окремих конструктивних елементів) у бухгалтерському обліку підприємства визначається сума збільшення або зменшення балансової вартості об'єкта і в описі відображаються дані про проведені зміни.

Під час проведення інвентаризації земельних ділянок, будівель, споруд, іншої нерухомості, водоймищ та інших об'єктів природних ресурсів перевіряється наявність документів, що підтверджують право власності підприємства на ці об'єкти.

У разі виявлення об'єктів, які не перебувають на обліку, а також об'єктів, дані про які відсутні в обліку, до інвентаризаційного опису вносяться відсутні відомості й технічні показники про такі об'єкти, наприклад: про будівлі - зазначається їх призначення, основні матеріали, з яких вони побудовані, обсяг (зовнішній чи внутрішній обмір), площа (загальна корисна площа), кількість поверхів, підвалів, напівпідвалів, рік побудови тощо.

Оцінка виявлених об'єктів проводиться за справедливою вартістю.

При інвентаризації нематеріальних активів їх наявність установлюється за документами, що були підставою для оприбуткування, або за документами, якими оформлено майнові права. До інвентаризаційного опису вносяться дані про назву нематеріального

активу, характеристика, призначення, дата придбання (введення в експлуатацію), первісна (переоцінена) вартість, сума накопиченої амортизації, строк корисного використання, кількість і вартість об'єкта чи групи обсяг нематеріальних активів. Інвентаризаційний опис складається за об'єктами нематеріальних активів чи групами однотипних за призначенням і умовами використання об'єктів нематеріальних активів та окремо за кожною матеріально-відповідальною особою.

Інвентаризація запасів проводиться за місцями їх зберігання та окремо за матеріально-відповідальними особами. На малоцінні та швидкозношувані предмети, які обліковуються в оперативному порядку, інвентаризаційні описи не складаються, а перевіряється фактична наявність цих предметів у матеріально-відповідальних осіб шляхом зіставлення з відомістю оперативного обліку. Виявлена при цьому нестача предметів оформляється актом.

У разі якщо під час інвентаризації виявляються непридатні або зіпсовані запаси, то вони вносяться до окремого інвентаризаційного опису, в якому зазначаються їх найменування, кількість, причини, ступінь і характер псування. Вносяться пропозиції щодо їх знецінення, списання або можливості використання таких запасів у господарських цілях.

Інвентаризація каси на підприємстві проводиться відповідно до п. 4.10 Положення № 637. При інвентаризації готівкових коштів, цінних паперів, грошових документів (оплачених санаторно-туристичних путівок, поштових марок тощо) і бланків документів суворої звітності їх наявність оформляється актом інвентаризації (додаток 7 до Положення № 637). Один примірник акта передається до бухгалтерії підприємства, другий залишається у матеріально-відповідальної особи.

У разі якщо під час проведення інвентаризації комісія виявляє розбіжності між фактичними залишками коштів та інших цінностей, що знаходяться в касі, та даними бухгалтерського обліку, а також надлишки

коштів, то такі кошти підлягають оприбутковуванню в касу. Відповідно на суму надлишку збільшується дохід підприємства. Якщо виявляється недостача коштів та інших цінностей, така недостача стягується з матеріально-відповідальних осіб, а за умов, коли винних не встановлено або у стягнені з винних осіб відмовлено судом, зараховуються до витрат підприємства.

Список використаної літератури

1) Цивільний кодекс України від 16.01.2003 р. № 4350-IV.
2) ПКУ — Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI.
3) КПКУ — Кримінальний процесуальний кодекс України від 13.04.2012 р. № 4651-VI.
4) Закон № 996 — Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.99 р. № 996-XIV.
5) Методика № 1891 — Методика оцінки майна, затверджена постановою КМУ від 10.12.2003 р. № 1891. -с. 1-12
6) Ткаченко Н.М. Бухгалтерський облік: минуле і сучасне / Ткаченко Н.М. // Облік і фінанси АПК. - 2016. - №3. - С. 108 - 111.
7) Положення № 879 — Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань, затверджене наказом Мінфіну від 02.09.2014 р. № 879. - с. 1-5
8) Наказ № 572 — наказ Мінфіну «Про затвердження типових форм для відображення результатів інвентаризації» від 17.06.2015 р. № 572. — с. 1-22
9) Пасько, Т.О. Історичні аспекти інвентаризації як елемента методу бухгалтерського обліку [Електронний ресурс] / Т.О. Пасько. — Режим доступу :http://www.rusnauka.com/26 N11 2009/Economics/52164.doc.htm].
10) Корінько М. Д. Інвентаризація на підприємстві: основні організаційні моменти / М.Д. Корінько // Податки та бухгалтерський облік. - 2013. - № 101. - С. 3-8. ^
11) Пархоменко В. «Інвентаризація — інструмент забезпечення достовірності фінансової звітності» / Вісник податкової служби України, 19.11.2012, №43 с.20-29.

12) 10 загальних моментів, які треба знати бухгалтерам під час проведення річної інвентаризації. [Електронний ресурс] - Режим доступу: http://www.interbuh.com.ua/ua/documents/onethematic/559].

13) Сопко В. В. Бухгалтерський облік в управлінні підприємством: Навч. посіб. / Василь Васильович Сопко. — К.: КНЕУ, 2014. — 526 с.

14) Гончаров Ю.В. Оцінка виробничих запасів: вітчизняний та зарубіжний досвід / Ю.В. Гончаров, І.В. Кравченко // Облік і фінанси АПК. — 2011. -№1. - С. 50-53.

15) Житний П.Є. Облікова політика в умовах розвитку фінансово-промислових систем: методологія та організація: монографія / П.Є. Житний. - Луганськ: Вид-во СНУ ім. В. Даля, 2017. - 352 с.

16) Журавель Г.П. Облікова політика підприємства в ринкових умовах: навч. посіб. /Г.П. Журавель, В.Б. Клевець, П. Я. Хомин; за ред. П.Я. Хомина. - К.: Професіонал, 2011 - 320 с.

17) Кузьмін, Д.Л. Класифікація інвентаризацій для цілей обліку і контролю [Електронний ресурс] / Д.Л.Кузьмін. — Режим доступу : http://eztuir.ztu.edu.Ua/4078/l/68.pdf

18) Кулик В.А. Організація обліку на підприємствах України: розробка внутрішніх регламентів / В.А. Кулик, М.О. Любимов // Бухгалтерський облік і аудит. - 2013. - № 6. - С. 12-18.

19) Макєєва О. Міжнародні стандарти освіти для бухгалтерів / О. Макєєва // Незалежний аудитор. - 2012 р. - № 9. - С. 93-94.

20) Руденко О.В. Управлінська спрямованість облікової політики / О.В. Руденко // Вісник Криворізького економічного інституту КНЕУ. - 2015. - № 4 (20). - С. 98-101.