

УДК 657.631.6

Рожелюк В.М.,
к.е.н., доцент
Романків І.Я.,
к.е.н., доцент

Тернопільський національний економічний університет

ІНВЕНТАРИЗАЦІЯ ЯК ВИЗНАЧАЛЬНИЙ МЕТОД ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ПЕРЕРОБНИХ ПІДПРИЄМСТВ АГРАРНОГО СЕКТОРУ

Постановка проблеми. Діяльність переробних підприємств аграрного сектору України в умовах економічної кризи вимагає пошуку дієвих механізмів збереження майна, дотримання нормативно-правових актів в процесі організації системи обліку виробничо-фінансових відносин., своєчасного виявлення помилок в обліку та звітності. За таких умов виникає потреба у методі обліку, який забезпечив би співставлення фактичної наявності ресурсів підприємства, господарських процесів та результатів з даними документації облікових фактів. Таким методом якраз і є процес інвентаризації, що дозволяє співставити фактичну наявність майна та зобов'язань з даними облікової системи, виявити нестачі та лишки цінностей, визначити порядок дотримання умов їх зберігання та перевірити реальність вартісної оцінки ресурсів на момент здійснення перерахунку, що і зумовило актуальність обраної теми дослідження.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Дослідження питань проведення інвентаризації, її теоретичних основ, напрацювання нових підходів до її практичного проведення висвітлено у наукових працях багатьох вчених-економістів, зокрема, Бутинця Ф.Ф., Дем'яненка М.Я., Калюги Є.В., Кужельного М.В., Лінника В.Г., Сука Л.К., Цал-Цалко Ю.С., Швеця В.Г., Вериги Ю.А., Корінька М.Д., Лемішовської О.С., Пантелєєва В.П., Пархоменка В.М., Сопка В.В. та інших. Проте зміни нормативно-правової бази зумовлюють потребу в постійному удосконаленні основних елементів методу інвентаризації в ринковому конкурентному середовищі суб'єктів господарювання.

Постановка завдання. Метою даної статті є дослідження проблемних аспектів проведення інвентаризації як важливого елементу методу обліку та визначення напрямків удосконалення організаційних основ інвентаризації на основі вивчення її теорії та особливостей законодавчо-нормативної бази інвентаризаційного процесу в Україні.

Виклад основного матеріалу дослідження. На підприємстві система обліку може функціонувати за умови належної організації і технології облікового процесу, збереження майна та формування звітних показників діяльності за основними її видами. Вищевказані умови забезпечує інвентаризація, оскільки дає змогу перевірити всі наявні ресурси, процеси та результати діяльності у конкретному звітному періоді, що є необхідною умовою складання достовірної фінансової звітності.

Інвентаризація походить від латинського слова "invenire", що в перекладі означає виявляти, знаходити. Тобто, виявляє допущені нестачі або розкрадання, підтверджує або спростовує дані облікової системи.

Отже, інвентаризація – це перевірка і документальне підтвердження фактичної наявності активів і зобов'язань організації, виявлення відхилень від облікових даних і ухвалення рішень щодо внесення змін до даних бухгалтерського обліку для приведення їх у відповідність з дійсністю.

Лише цей метод обліку може встановити відповідність між якісною і кількісною характеристикою майна, записаному у бухгалтерському балансі, і активів, що наявні на підприємстві. Обов'язковість проведення інвентаризації на підприємствах визначена ст. 10 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» від 16.07.1999 р. № 996-XIV, за яким визначено, що для підтвердження правильності та достовірності даних бухгалтерського обліку і звітності, передбачено проведення підприємствами, їх об'єднаннями та госпрозрахунковими організаціями незалежно від форм власності інвентаризації майна, коштів і фінансових зобов'язань [1], а також Інструкцією по інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів та розрахунків, яка затверджена наказом Міністерства фінансів України від 11.08.1994 р. № 69 п. 7 (із змінами та доповненнями), яка визначає основні завдання інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів та розрахунків:

- виявлення фактичної наявності основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, коштів, цінних паперів та інших грошових документів, а також обсягів незавершеного виробництва в натурі;

- установлення лишку або нестачі цінностей і коштів шляхом зіставлення фактичної наявності з даними бухгалтерського обліку;
- виявлення товарно-матеріальних цінностей, які частково втратили свою первісну якість, застарілих фасонів і моделей, а також матеріальних цінностей та нематеріальних активів, що не використовуються;
- перевірка дотримання умов та порядку збереження матеріальних та грошових цінностей, а також правил утримання та експлуатації основних засобів;
- перевірка реальності вартості зарахованих на баланс основних фондів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, цінних паперів і фінансових вкладень, сум грошей у касах, на рахунках в установах банків, грошей у дорозі, дебіторської і кредиторської заборгованості, незавершеного виробництва, витрат майбутніх періодів, резервів наступних витрат і платежів [2].

Інвентаризаційним процесом виявляються помилки, що присутні як при заповненні первинних документів, так і при здійсненні самого облікового відображення, а також визначають безвідповідальність матеріально-відповідальних осіб чи інших працівників [5].

Відповідно п. 11 Інструкції № 69 для здійснення інвентаризаційної перевірки, керівник підприємства своїм наказом створює відповідну інвентаризаційну комісію, до складу якої входять керівники підрозділів та головний бухгалтер. Очолює комісію сам керівник або його заступники. Кожна організація, створюючи таку комісію, має повне право включати до її складу експертів, аудиторів виходячи з обсягу роботи для виконання [2].

В наукових джерелах виділяють різні організаційні етапи проведення інвентаризації (рис. 1):

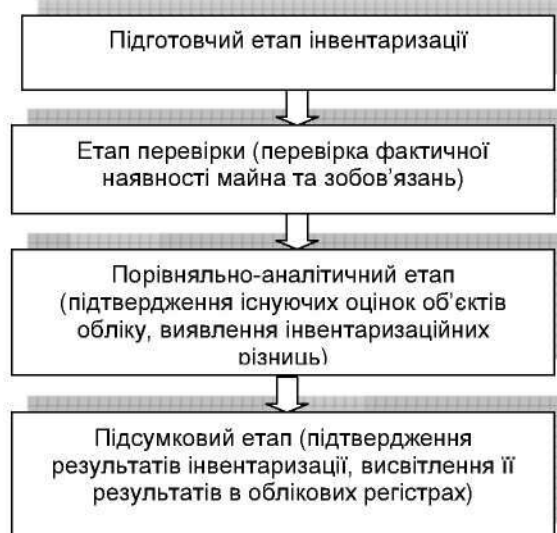


Рис. 1. Структурне відображення процесу проведення інвентаризації

На нашу думку, ефективність інвентаризаційної роботи, перш за все, залежить від оптимального планування та якісного і своєчасного її проведення. Як свідчить практичний досвід діяльності переробних підприємств аграрного сектору, поліпшення стану інвентаризаційної роботи можливе за умови посилення якості роботи інвентаризаційної комісії та об'єктивності визначення її результатів

Абсолютна більшість вчених до показників, які перевіряються при проведенні інвентаризації, відносять фактичну наявність та стан тих чи інших активів та зобов'язань підприємства. Крім того, статтею 10 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [1] передбачено необхідність перевірки і документального підтвердження оцінки майна та зобов'язань. На потребі документального підтвердження оцінки майна й зобов'язань на підприємстві акцентують увагу й окремі науковці.

Дослідження практичного та теоретичного досвіду проведення інвентаризації дало нам змогу визначити наступні об'єкти її процесу: наявність та стан ресурсів підприємства, їхня реальна вартість та оцінка; умови та порядок цінностей; дотримання правил утримання та експлуатації основних засобів.

Важливим завданням при конкретизації змісту інвентаризації є встановлення переліку технічних прийомів, за допомогою яких здійснюється інвентаризаційний процес. Стосовно даного питання, варто навести думку професора Бутинця Ф. Ф., який під інвентаризаційними прийомами вважає «сукупність однорідних дій, що проводяться при виконанні окремих інвентаризаційних процедур для визначення фактичної наявності, стану об'єктів інвентаризації, визначення їх якісної характеристики та виявлення можливих відхилень в їх параметрах» [3].

Ми вважаємо, що в процесі проведення інвентаризації доцільно також використовувати органолептичні прийоми: порівняння, опитування і контрольний замір, економіко-математичні розрахунки, зустрічну перевірку документів та інші, які дають змогу забезпечити реальну оцінку ресурсного, фінансового та інвестиційного потенціалу у ринковому середовищі підприємства.

Також іноді виникає необхідність перевірки придатності до використання і визначення робочого стану окремих видів основних засобів, нематеріальних активів (програмного забезпечення, електронних носіїв інформації) тощо. Разом з цим, ми вважаємо помилковим обмеження інвентаризації лише органолептичними прийомами, оскільки інвентаризація, що базується виключно на органолептичних прийомах перевірки не може виконати всього комплексу завдань, які перед нею поставлені.

На наш погляд, крім наведених вище органолептичних прийомів, інвентаризації притаманні ще й розрахунково-аналітичні та документальні методичні прийоми контролю, зокрема:

- економіко-математичні розрахунки, за допомогою яких можна визначити: розмір природних витрат запасів, збитків від розкрадання, нестачі, знищення матеріальних цінностей, кількість окремих видів запасів (наприклад, вагу насипних матеріалів), термін корисного використання необоротних активів, величину витрат майбутніх періодів, резерву майбутніх витрат і платежів та інші показники;

- оцінювання. Необхідною складовою здійснення інвентаризаційного процесу є перевірка правильності оцінки активів, власного капіталу та зобов'язань підприємства. При цьому, процес оцінки представляє собою присвоєння об'єктам бухгалтерського обліку певних вартісних величин відповідно до вимог національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку. Разом з тим, варто розрізняти перевірку реальності оцінок, прийнятих в бухгалтерському обліку і визначення за допомогою експертної оцінки стану (знос) необоротних активів чи якості матеріальних цінностей, що відноситься до органолептичних прийомів;

- дослідження документів, що полягає в формальній, юридичній, логічній їх перевірці. Так, при інвентаризації здійснюється перевірка правильності оформлення, наявності обов'язкових реквізитів цінних паперів, технічної документації основних засобів, документів, що підтверджують розмір власного капіталу підприємства, право на використання нематеріальних активів та право власності на фінансові інвестиції;

- зустрічна перевірка документів, що представляє собою отримання від контрагентів необхідних даних про той чи інший об'єкт контролю шляхом їх письмового запиту. Сюди можна віднести звірку розрахунків з дебіторами та кредиторами для підтвердження реальності сум заборгованості підприємства;

- нормативно-правова перевірка. За допомогою цього прийому відбувається, зокрема, перевірка відповідності визнання та оцінки активів, власного капіталу та зобов'язань національним положенням (стандартам) бухгалтерського обліку, дотримання вимог нормативно-правових актів щодо умов та порядку збереження цінностей, правил утримання та експлуатації основних засобів, загального порядку проведення інвентаризації та інше [8].

З урахуванням специфіки діяльності переробних галузей аграрного сектору порядок проведення інвентаризації, документального оформлення її результатів може регулюватися також нормативними актами Міністерства аграрної політики та продовольства, відповідних міністерств і відомств.

В процесі інвентаризації документально підтверджуються наявність, стан і оцінка активів і зобов'язань (зокрема, неврахованих) шляхом:

- зіставлення з даними бухгалтерського обліку;
- виявлення активів і зобов'язань, що частково втратили своє початкове призначення (споживчі властивості) і застарілих морально;

- виявлення понаднормових і неліквідних активів і зобов'язань з метою їх обліку і подальшої реалізації або списання;

- перевірки зобов'язань з метою правильного формування доходів і витрат майбутніх періодів, резервів майбутніх витрат, а також достовірності сум дебіторської і кредиторської заборгованості та ін.;

- перевірки формування і використання джерел власних засобів, засобів цільового фінансування тощо.

Інвентаризація, як і раніше, проводиться обов'язково у випадках, передбачених Інструкцією по інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів та розрахунків, затвердженою Наказом Міністерства фінансів від 11.08.1994 р. № 69:

- при передачі активів державного унітарного підприємства в оренду, їх купівлі-продажу;
- при реорганізації або ліквідації підприємства;
- перед складанням річної бухгалтерської звітності;
- при зміні керівника організації і (або) матеріально відповідальних осіб;
- при виявленні фактів розкрадання і (або) псування активів;
- у разі виникнення непереборної сили, тобто надзвичайних і непередбачуваних за даних умов обставин;

а також:

- за рішенням керівника організації;
- за рішенням контролюючих органів або ревізійної групи в ході проведення перевірки (ревізії) в порядку, встановленому законодавством;
- при колективній (бригадній) матеріальній відповідальності, у разі зміни керівника (бригадира), вибуття з колективу (бригади) більше 50 % його членів, а також на вимогу одного або декількох членів колективу (бригади);
- у інших випадках, передбачених законодавством [2].

Висновки з даного дослідження. На нашу думку, ефективність інвентаризаційної роботи, перш за все, залежить від оптимального планування та якісного і своєчасного її проведення. Проведені дослідження свідчать, що даному питанню на підприємствах не приділяється належної уваги. Керівники та головні бухгалтери недооцінюють важливості фактичного її здійснення та проводять інвентаризацію лише в тому випадку, коли її практично неможливо уникнути.

Таким чином, дослідження нормативно-правової бази та практичного досвіду проведення інвентаризаційної роботи на переробних підприємств АПК дало змогу визначити, що належна організація інвентаризаційного процесу матеріальних, трудових та фінансових ресурсів з використанням як загальнонаукових, так і специфічних методів та прийомів забезпечить ефективність їх використання та підвищення конкурентоздатності вказаних суб'єктів господарювання у ринковому середовищі.

Література

1. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 № 996-XIV [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z0202-99>
2. Інструкція по інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів та розрахунків N 69 від 11.08.94 (із змінами та доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z0202-94>
3. Бутинець Ф.Ф. Теорія бухгалтерського обліку : підручн. для вузів. / Ф.Ф. Бутинець. – 2-е вид., допов. і перер. – Житомир: Рута, 2000. – 640 с.
4. Економічна енциклопедія: У 3-х томах. Т.1 / Редкол.: С.В. Мочерний (відп. ред.) та ін. – К. : Видавничий центр «Академія», 2002. – 864 с.
5. Загородній А. Г. Фінансовий словник. / А. Г. Загородній, Г. Л. Вознюк, Т. С. Смовженко. – 4-е вид., випр. та доп. – К. : Т-во «Знання», КОО; Л.: Вид-во Львів. банк. ін-ту НБУ. – 566 с.
6. Калюга Є. В. Зміст, порядок проведення і вдосконалення методичних прийомів інвентаризації. / Є. В. Калюга // Вісник податкової служби України. – 2001. – № 5. – С. 24-30.
7. Кужельний М. В. Теорія бухгалтерського обліку: підручник / М.В. Кужельний, В.Г. Лінник. – К. : КНЕУ, 2001. – 334 с.
8. Рудницький В. С. Методологія і організація аудиту / В. С. Рудницький. – Тернопіль: Економічна думка, 1998. – 192 с.
9. Корінько М. Д. Інвентаризація на підприємстві: основні організаційні моменти / М.Д. Корінько // Податки та бухгалтерський облік. – 2009. – № 101. – С. 3-8.