аналізу п’яти сил Портеру та матриці BCG) у вигляді стандарту стратегічного обліку «Стратегічний облік зовнішнього середовища підприємства».

Порядок використання інструментів стратегічного обліку вартості підприємства (зокрема, похідних балансових звітів, системи збалансованих показників, моделі економічної доданої вартості) доцільно представити у вигляді стандарту стратегічного обліку «Стратегічний облік вартості підприємства».

В свою чергу порядок використання на практиці інструментів стратегічного обліку капіталу підприємства (зокрема, похідних балансових звітів) доцільно узагальнити у вигляді стандарту стратегічного обліку «Стратегічний облік капіталу (матеріального, нематеріального, фінансового)».

Запропонований підхід дозволить удосконалити практику стратегічного обліку на вітчизняних підприємствах, що у подальшому сприятиме приведенню системи їх управління у відповідність до вимог наступних міжнародних стандартів: ISO 9000:2005 «Системи менеджменту якості. Основні положення та словник», ISO 9001:2008 «Системи менеджменту якості. Вимоги», ISO 9004:2009 «Системи менеджменту якості. Рекомендації щодо удосконалення діяльності» та ISO/TR 10013:2001 «Керівництво щодо створення документації з менеджменту якості».

Література:

1. The Institute of Management Accountants [Електронний ресурс] — Режим доступу : http://www.imanet.org/ publications/research_studies_ resources/statements_on_management_accounting.aspx

УДК 657.6

Кузик Н.П.,
к.е.н., доцент кафедри обліку, аналізу та аудиту,
Національний університет біоресурсів і природокористування України
Боярова О.А.,
к.е.н., доцент, НУБіП України
Микицей Т.Д.,
к.е.н., доцент, НУБіП України

ПЕРЕСОРТИЦЯ: УМОВИ ВИЗНАННЯ ТА ВІДОБРАЖЕННЯ В ОБЛІКУ

На будь-якому підприємстві незалежно від галузевої приналежності інвентаризація є об’єктивною необхідністю. Особливо сьогодні, в умовах фінансово-економічної кризи, увагу власників та керівництва підприємств все більше привертає інвентаризаційний процес, як один із засобів збереження майна від розкрадання та нераціональних втрат. На перший погляд це доволі простий і механічний процес, однак лише правильно організований та належним чином проведений з наступною достовірною оцінкою результатів − дає відповідний результат

Вітчизняні науковці піднімають та обговорюють актуальні питання щодо організації і порядку здійснення інвентаризацій підприємствами, обліку інвентаризаційних різниць. Вагомий внесок у розвиток теорії інвентаризації за останні роки зробили С.В. Бардаш, М.Я. Дем'яненко, Дм.Л. Кузьмін, Л.К. Сук, Л.С. Шатковська, В.О. Шевчук та інші. Однак в умовах динамічного нормативного забезпечення обліково-контрольних процесів інвентаризаційний процес активів та зобов'язань підприємства все ж потребує досліджень. Така необхідність підтверджується і практиками, які все більше наголошують на проблемних питання відображення в обліку результатів інвентаризації.

Існують певні особливості відображення результатів інвентаризації в обліку та їх аналітичне розкриття. Щодо відображення результатів інвентаризації в обліку, то бухгалтерія підприємства повинна відобразити відповідними обліковими записами наступні: пересортицю, нестачі і надлишки, а також операції по стягненню суми збитку з винної особи на підставі висновку (акту) інвентаризаційної комісії, затвердженого керівником підприємства. Існують випадки, коли розбіжності між фактичними та обліковими даними виникають не з вини матеріально-відповідальної особи, а через бухгалтерські помилки. Наприклад, у бухгалтерському обліку не відображено частину реалізації продукції.

При регулюванні інвентаризаційних різниць може бути прийнято рішення про проведення пересортування запасів. Визначення "пересотриця" випливає її змісту п.11.12 Інструкції №69, де встановлено регулювання інвентаризаційних різниць [1]. Взаємний залік лишків і нестачі внаслідок пересортиці, згідно з підп. 11.12 п. Інструкції № 69, дозволяється за умови, якщо товарно-матеріальні цінності однакового найменування, зберігались в одному складському приміщенні, однієї і тієї ж матеріально-відповідальної особи, лишки та нестачі утворились за один і той же період, що перевіряється [1].

Так, наприклад, приймаючи рішення про залік нестачі крупи рисової вищого ґатунку і надлишку крупи рисової другого ґатунку слід керуватися тим, що рис належить до однієї видової групи і має однакову споживчу якість. Зрозуміло, є усі підтвердження, що це пересортиця і інвентаризаційна комісія може прийняти рішення щодо заліку нестачі і надлишку рисової крупи.

- нестачу крупи рисової вищого ґатунку (обліковуються на субрахунку 281/1) - 50 кг на загальну суму 595 грн.;
- надлишок крупи рисової другого ґатунку (обліковуються на субрахунку 281/2) - 50 кг на загальну суму 532 грн.;
- надлишок борошна вищого ґатунку (обліковуються на субрахунку 281) - 5кг на загальну суму 52 грн.;
- нестачу борошна першого ґатунку (обліковуються на субрахунках 281) - 5 кг на загальну суму 49 грн.

Інвентаризаційна комісія не встановила причини розбіжностей і в результаті було прийнято рішення: зарахувати нестачі в рахунок надлишків. Винуватця нестачі не встановлено, підставою для застосування норм природного убутку не було. Такі операції необхідно відобразити за порядком

наведеним у таблиці.

Таблиця 1

Облік пересортиці товарних запасів

Зміст господарських операції	Бухгалтерський облік		Сума	ПКУ	
	Д-т	К-т		Доходи	Витрати
Нестачі перевищують надлишки					
Проведено залік нестач і надлишків з пересортиці крупи рисової	281 аналітичний рахунок «Крупа рисова, ґатунок 2»	281 аналітичний рахунок «Крупа рисова вищого ґатунку»	532,00	-	-
Списано незараховану з пересортиці різницю	947	281 аналітичний рахунок «Крупа рисова вищого ґатунку»	63,00	-	-
Донараховано податкові зобов'язання з ПДВ	947	641/ПДВ	12,6	-	-
Надлишки перевищують нестачі					
Проведено залік нестачі і надлишків з пересортиці борошна	281 аналітичний рахунок «Борошно вищого ґатунку»	281 аналітичний рахунок «Борошно першого ґатунку»	49,00	-	-
Відображено перевищення вартості надлишків над нестачами	281 аналітичний рахунок «Борошно вищого ґатунку»	719	3,00	3,00	-

Як видно з таблиці, сам по собі залік знаходить відображення тільки в аналітичному обліку й не впливає на показники фінансової звітності. Сума перевищення вартості цінностей, що виявились у надлишку, підлягає віднесенню до складу інших доходів і , відповідно, до складу оподатковуваних доходів. Однак позитивна різниця вартості між сумою перевищення вартості цінностей, що виявились у нестачі, та вартістю цінностей, що виявились у надлишку, – як нестача цінностей понад норми природного убутку на підставі п. 140.3 ст. 140 Податкового кодексу [2] не підлягає включенню до складу витрат. Отже, належним чином відображена інформація про результати інвентаризації може стати ефективним інструментом прийняття управлінських рішень, зокрема рішень щодо збереження і раціонального використання ресурсів підприємства.

Література:

1. Інструкція по інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів та розрахунків, затв. Наказом Мінфіну України від 11.08.1994 р. № 69.

2. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/275.