

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ  
ТЕРНОПІЛЬСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ  
ФАКУЛЬТЕТ АГРАРНОЇ ЕКОНОМІКИ І МЕНЕДЖМЕНТУ  
Кафедра обліку та економіко-правового забезпечення  
агропромислового бізнесу**

**Єфимець Ірина Миколаївна**

**ІНВЕНТАРИЗАЦІЯ, ЯК МЕТОД ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ  
ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА**

**STOCKTAKING AS A METHOD OF ACCOUNTING AND CONTROL OF  
ENTERPRISE ACTIVITY**

**Спеціальність 071 – облік і оподаткування**

**Магістерська програма – Облік і правове забезпечення агропромислового  
бізнесу**

Студент групи ОПЗЗм - 21  
**І.М. Єфимець**

---

(підпис)

Науковий керівник:  
**д. е.н., професор М.К. Пархоμεць**

---

(підпис)

**Дипломну роботу допущено  
до захисту:**

---

**Завідувач кафедри  
д.е.н., професор Бруханський Р.Ф.**

---

(підпис)

**ТЕРНОПІЛЬ – 2018**

## ЗМІСТ

<b>ВСТУП</b>	3
<b>РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ІНВЕНТАРИЗАЦІЇ ЯК МЕТОДУ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ НА ПІДПРИЄМСТВІ</b>	7
1.1. Інвентаризація від витоків до сучасності: історичний аспект	7
1.2. Інвентаризація як метод обліку і контролю: зміст, мета та завдання	18
1.3. Нормативно-правове забезпечення проведення інвентаризації на підприємстві	26
Висновки до розділу 1	29
<b>РОЗДІЛ 2. ІНВЕНТАРИЗАЦІЯ ЯК ЕЛЕМЕНТ ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ</b>	30
2.1. Цілі, завдання та класифікація інвентаризації	30
2.2. Організація та основні правила проведення інвентаризації	53
2.3. Порядок інвентаризації активів та зобов'язань	65
2.4. Особливості відображення результатів інвентаризації в бухгалтерському обліку	81
2.5. Інвентаризація як методичний прийом контролю	91
Висновки до розділу 2	95
<b>РОЗДІЛ 3. УДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ І МЕТОДИКИ ПРОВЕДЕННЯ ІНВЕНТАРИЗАЦІЇ НА ПІДПРИЄМСТВІ</b>	96
3.1. Документальне забезпечення інвентаризаційного процесу	96
3.2. Удосконалення організації і методики проведення інвентаризації на підприємстві	102
Висновки до розділу 3	124
<b>ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ</b>	125
<b>СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ</b>	128
<b>ДОДАТКИ</b>	141

## ВСТУП

**Актуальність теми.** Забезпечити достовірність показників обліку і запобігти можливим відхиленням покликана інвентаризація – один із головних методів обліку і контролю. Її проведення дає змогу з'ясувати розходження між даними бухгалтерського обліку та фактичною наявністю, станом і оцінкою активів, власного капіталу і зобов'язань підприємства, перевірити повноту документального оформлення і відображення в обліку господарських операцій, підтвердити реальність показників звітності підприємства.

Законом України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” для підтвердження правильності та достовірності даних бухгалтерського обліку та фінансової звітності передбачено проведення підприємствами незалежно від форм власності інвентаризації майна, коштів і фінансових зобов'язань.

Напрацюванню підходів до практичного здійснення інвентаризаційного процесу присвятили свої праці такі відомі вчені сучасності як: М.Т. Білуха, Р.Ф. Бруханський, І.М. Белова, Н.М. Грабова, Т.В. Дідоренко, В.В. Сопко, М.В. Кужельний, М.С. Палюх, Л. К. Сук, П.Л. Сук, Н.МТкаченко, П.Я. Хомин та інші.

Динамічність бухгалтерського обліку як системи, що супроводжується частою зміною законодавчої і нормативної бази в Україні, зумовлює необхідність додаткового дослідження теоретичних засад інвентаризації та вимагає розробки нових підходів до її здійснення.

Недостатньо дослідженими залишаються питання щодо організації інвентаризації на сільськогосподарських підприємствах при їх реорганізації у нові організаційно-правові структури, зміні форм власності, паюванні майна та землі.

Забезпечення повноти обліку сільськогосподарської продукції має не тільки економічне, але й політичне значення, оскільки спотворення інформації обліку і звітності про її наявність та обсяги загрожує продовольчій безпеці

держави. Запобігти цьому можна завдяки раціональній організації процесу інвентаризації. Однак на сьогодні відсутнє належне їй нормативно-правове, документальне і методичне забезпечення, що враховувало б специфіку сільського господарства.

Науково-теоретична та практична значимість названих вище проблем зумовила актуальність і вибір теми даного дослідження.

**Метою роботи** є наукове обґрунтування організаційно-методичних положень проведення інвентаризації, а також розробка практичних рекомендацій з удосконалення інвентаризації. Для досягнення мети необхідно розв'язати такі важливі **завдання**:

1) дослідити історичні умови виникнення та розвитку інвентаризації в процесі еволюції облікової науки для вдосконалення її теоретичних засад;

2) вивчити зміст поняття „інвентаризація” та уточнити визначення цієї економічної категорії;

3) обґрунтувати роль і значення інвентаризації у забезпеченні якості фінансової звітності;

4) проаналізувати і критично оцінити сучасний стан та перспективи інвентаризаційної роботи на підприємстві;

5) дослідити забезпечення контролю за наявністю і станом майна, його рухом, використанням матеріальних, фінансових та енергоресурсів у відповідності з затвердженими нормами, планом.

6) сформулювати шляхи удосконалення методики визначення результатів інвентаризації та оптимізувати порядок їх відображення в бухгалтерському обліку і звітності;

7) узагальнити критерії оцінки якості інвентаризації та розробити методику визначення її ефективності.

**Об'єктом дослідження** є процеси, пов'язані з організацією і методикою інвентаризації матеріальних активів ДПДГ «Тучинське» НВЦ «Соя» НАН с.Тучин, Гощанський район, Рівненська область.

**Предметом дослідження** є сукупність теоретичних, організаційних та

практичних аспектів інвентаризаційних процесів, а також відображення їх результатів у бухгалтерському обліку в ДПДГ «Тучинське» НВЦ «Соя» НАН с. Тучин, Гощанський район, Рівненська область.

**Методи дослідження.** В основу теоретичних і методичних досліджень покладено загальнонаукові методичні прийоми пізнання дійсності, серед яких аналіз, синтез, моделювання, порівняння, групування, конкретизація. Застосовуються окремі методичні прийоми статистики та економічного аналізу – абсолютні та відносні різниці (при визначенні впливу результатів інвентаризації на зміну показників фінансової звітності), метод експертних оцінок (при розробці методики оцінки якості інвентаризації). При дослідженні еволюції поняття інвентаризації використано історичний метод.

*Інформаційною базою* є Закони України, Укази Президента України, Постанови Кабінету міністрів України, інструкції, положення, нормативні акти, нормативно-довідникова та науково-економічна література як вітчизняних, так і зарубіжних авторів.

**Наукова новизна одержаних результатів** полягає в доповненні та систематизації теоретичного обґрунтування інвентаризації та розробці рекомендацій щодо вдосконалення її нормативного, методичного та документального забезпечення на підприємстві.

У процесі дослідження отримані такі результати, які визначають його наукову новизну:

1) дослідження історичних умов, етапів та напрямів розвитку інвентаризації, в результаті яких виявлено її завдання, що є актуальні і на теперішній час;

2) уточнення змісту та визначення поняття „інвентаризація” як методу обліку і контролю, за допомогою якого здійснюється перевірка і документальне підтвердження наявності, стану й оцінки активів, власного капіталу та зобов’язань, відображених на рахунках балансового і позабалансового обліку;

3) уточнено стадій процесу інвентаризації та конкретизація на цій основі методики її проведення, що дозволяє врахувати особливості інвентаризації власного капіталу, дебіторської та кредиторської заборгованості;

4) удосконалено методику визначення результатів інвентаризації та порядок їх відображення в бухгалтерському обліку і звітності, що сприяє впорядкуванню обліку інвентаризаційних різниць та їх оподаткування.

**Практичне значення.** Основні положення і результати дослідження, що розкривають зміст дипломної роботи полягають в удосконаленні організації проведення інвентаризаційних процесів та системи документального забезпечення проведення внутрішніх перевірок шляхом удосконалення форм Відомостей та Актів для підвищення аналітичності інформації та відтак прийняття об'єктивних рішень щодо управління підприємством.

**Апробація результатів дослідження.** Основні положення роботи знайшли відображення в науковій тезі, а також обговорювались та були позитивно оцінені на науково-практичній конференції: Обліково-аналітичне та правове забезпечення інституційних секторів економіки України в умовах євроінтеграції та інноваційного розвитку.

**Структура та обсяг магістерської роботи.** Магістерська робота складається з вступу, трьох розділів, висновків і пропозицій та списку використаної літератури. Основний зміст роботи викладено на 127 сторінках. Магістерська робота містить 15 рисунків, 13 таблиць, 1 додаток, список використаних джерел із 121 найменування на 13 сторінках.

# РОЗДІЛ 1

## ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ІНВЕНТАРИЗАЦІЇ ЯК МЕТОДУ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ НА ПІДПРИЄМСТВІ

### 1.1. Інвентаризація від витоків до сучасності: історичний аспект

Існують різні точки зору стосовно того, який прийом обліку виник раніше – інвентаризація чи контокорент. Але так як кожний прийом виникає, виходячи із потреб господарської практики, то судячи із всього, всі названі прийоми виникли одночасно.

Еволюція інвентаризації та її завдань проходить довгий час, починаючи із моменту виникнення даного методу обліку й контролю, і триває досі. Протягом всього цього періоду суть, завдання та порядок проведення інвентаризації постійно змінювалися і ускладнювалися разом із розвитком суспільно-економічних відносин у світі, та набирали все більш чіткого окреслення в роботах провідних науковців різних країн.

У Стародавньому Римі облік мав перш за все контрольне значення. Виходячи з цього, його завданням було виявлення збитків, що виникали внаслідок шахрайства або невміння слуг господарів. Єдиним засобом розв'язання цього завдання виступала інвентаризація [1, с.8].

У документах епохи Візантійської імперії зазначалось, що проведення інвентаризації земельного фонду було невід'ємною частиною обліку. Інвентаризація при цьому мала суцільний характер та проводилась згідно з класифікатором земельного фонду [1, с.10].

Під час розквіту Середньовіччя з'явилися спеціальні трактати з обліку. В одному з таких трактатів домініканський монах Вальтер Хенлі серед іншого вимагав проведення щорічної інвентаризації для звірки облікових і натуральних залишків та суворої інвентаризації дебіторської заборгованості [107, с.51]. В цьому бачимо поступове розширення об'єктів інвентаризації, оскільки раніше підлягали перевірці лише матеріальні цінності.

Великий внесок у розвиток облікової думки XV-XVI століття зробили представники італійської школи обліку, серед яких Лука Пачоллі (1445-1517 рр.), Домінік Манчіні, Анжело ді Піетро (1550-1590 рр.).

У своїй праці під назвою „Трактат про рахунки і записи”, датованій 1494 роком, Лука Пачоллі вказує на необхідність проведення інвентаризації і складання інвентарю при здійсненні торгівельної діяльності. Він пише: „Спочатку купець повинен скласти детально свій інвентар, тобто вписати на окремі листи чи в окрему книгу все те, що, на його думку, належить йому в цьому світі як в рухомому, так і в нерухомому майні” [89, с.20]. При цьому складання інвентарю повинно розпочинатися з предметів, які „більш цінні і які легко втрачаються”, а „весь інвентар повинен бути складений до одного часу, в іншому випадку можуть виникнути труднощі в майбутньому” [89, с.20-21]. Аналогічної точки зору щодо необхідності і порядку проведення інвентаризації дотримується і Домінік Манчіні, який фактично повторює думки Луки Пачоллі щодо складання інвентарю [89, с.135].

У німецькій бухгалтерській думці XVI століття існували розходження в необхідності складання окремого інвентаризаційного опису. Так, Іоган Готліб рекомендував замість створення опису (відомості чи книги) виконувати записи про натурні залишки прямо в товарних книгах, в кредит відповідних рахунків. Це дозволяє автоматично виконувати бухгалтеру ті функції, яким слугувала порівняльна відомість [107, с.82]. На противагу цьому Вольфганг Швайкер у своїй праці 1549 року „Подвійна бухгалтерія” зазначає, що інвентаризаційний опис потрібно складати „спочатку на папері, а потім вписати в особливу книжку все рухоме і нерухоме майно і свій статок до теперішнього часу, починаючи записи кругом з більш цінних предметів” [89, с.153].

Французький вчений XVII століття Жак Саварі (1622-1690 рр.) висловив три нові ідеї:

- 1) необхідність постійного і суворого періодичного складання інвентарю;
- 2) усвідомлення того, що баланс впливає з інвентарю;



3) інвентар і баланс повинні служити засобом для переоцінки майна, вимог і зобов'язань [21, с.110].

Питання співвідношення інвентарю і балансу були актуальними також і в німецькій обліковій школі XIX – початку XX століття. Так, Р. Пасов і В. Осбар вбачали, що і інвентаризація, і баланс, який витікає із неї, мають чи повинні мати абсолютно самостійне існування незалежно від даних поточної бухгалтерії [108, с.94].

Варто відзначити, що в Німеччині на початку XX століття окремі питання щодо проведення інвентаризації регулювалися законодавчо. Так, кожний купець при відкритті свого торговельного підприємства повинен чітко описати свої земельні ділянки, свої вимоги і борги, кількість грошей та інші майнові об'єкти; при цьому повинна бути проведена оцінка вартості окремих майнових об'єктів та зроблено висновок, який відображає відношення між майном і боргами. Після цього він був повинен складати до кінця кожного операційного року такий же інвентар і такий же баланс; тривалість операційного року не повинна перевищувати 12 місяців [1, с.14].

Англієць Едуард Томас Джонс (1766-1838 рр.) створив власну форму рахівництва і відкрито виступив проти системи подвійної бухгалтерії, вважаючи, що вона сприяє фальсифікації і приховуванню справжнього стану справ на підприємстві. Оскільки в його системі рахівництва не було рахунків, які б відображали результати діяльності підприємства, вони, як і при простій системі, визначались шляхом проведення інвентаризації [21, с.45-47]. Звідси випливає ще одне завдання інвентаризації того часу – визначення результатів діяльності підприємства.

Цікавими є погляди англійських вчених кінця XIX – початку XX століття щодо значення інвентаризації при проведенні аудиту і виявленні відмінностей між аудитом та інвентаризацією. Перший ідеолог і теоретик аудиту Лоуренс Роберт Діксі (1864-1932 рр.) вважав, що аудит – це робота, пов'язана з підтвердженням достовірності та об'єктивності бухгалтерського балансу (1892 р.), яку можна досягти шляхом перевірки документів і інвентаризації

цінностей [107, с.197]. А суддя Ліндлеєм по праві Кінгстоун Коттон Мілл зазначає, що „до обов’язків аудитора не входить проведення інвентаризації... Аудитор повинен покладатися на інших осіб в питаннях щодо товарних і інших ресурсів” [1, с.18].

Засобами боротьби з фальсифікаціями рекомендувались перевірки з частотою від 3 до 6 місяців, суцільні інвентаризації всіх складів фірми одночасно, раптові перевірки розрахункових документів, інвентаризація дебіторської та кредиторської заборгованості та інші [107, с.199]. При цьому техніка інвентаризації заборгованості відповідає діючій на сьогодні. При її проведенні складався своєрідний відповідник сучасним актам звірки заборгованостей – контрагентам направлялись листи з переліком прав і вимог, які адресати повинні були підтвердити.

Із наукових досліджень італійця П’єтро д’Альвізе (1860-1943 рр.) випливає інше завдання інвентаризації – забезпечення достовірності реєстрації фактів господарської діяльності для цілей управління підприємством. Д’Альвізе сформував своє вчення, назване логісмологією, яке виразив у восьми загальних принципах, одним з яких є принцип достовірності. Даний принцип звучить так: „Достовірність – це реєстрація фактів господарського життя, яка повинна бути адекватною самим фактам, адже „відсутність достовірності породжує хаос”. Контроль достовірності забезпечується інвентаризацією – бухгалтерською процедурою, яка здійснюється при управлінні підприємством” [21, с.10].

Крім того, д’Альвізе перший запропонував достатньо систематизовану класифікацію видів інвентаризацій, яка включала вісім кваліфікаційних основ: 1) по обсягу: повні, часткові; 2) по приналежності: майно на підприємстві, майно поза підприємством; 3) по меті: вступні, наступні, при передачі цінностей, ліквідаційні; 4) по послідовності: від об’єкта до реєстра, від реєстра до об’єкта; 5) по суб’єкту: ординарні – ініціатива власника; екстраординарні: ініціатива зовнішніх органів: судових, фінансових і т.п.; 6) по використанню даних: інформативні – вирішують економічні задачі, доказові – юридичні

задачі; 7) по ступені агрегування: диференційовані, інтегровані; 8) по формі опису: усні, письмові, на механічних носіях [107, с.138].

Важливе місце в бухгалтерії XVIII – початку XIX століття займав облік товарів. Інвентаризація при цьому використовувалась як інструмент визначення не тільки залишку товарів, але й їх вибуття. Так, у книзі одного із авторів того часу І. Серікова говориться, що по дебету рахунку „Товари” враховується їх покупна вартість (плюс витрати по доставці), по кредиту – продажна. Сальдо вносилося в кредит рахунку на основі інвентаризаційного опису, і кінцевий залишок товарів оцінювався по собівартості [107, с.232]. Звідси бачимо, що оскільки по дебету і кредиту рахунку „Товари” використовувались різні види їх оцінок, то єдиним засобом визначення залишків цінностей була саме інвентаризація.

Спостереження за фактами господарського життя бухгалтерський облік здійснює або безпосередньо за допомогою інвентаризації або через документи. Історія розвитку обліку свідчить про поступове витіснення першого способу другим. Взагалі Рудановський був великим супротивником погляду, згідно з яким інвентаризація є методом бухгалтерського обліку. Він виходив із необхідності відрізняти інвентаризацію натуральну від інвентаризації рахункової. Інвентаризаційний опис, згідно з його уявленнями, є всього лише первинним документом, що подається господарниками в бухгалтерію [107, с.468-469].

На думку Галагана, інвентаризація передбачає виконання трьох видів дій:

- 1) виявлення майна, констатація його наявності;
- 2) оцінка (таксація) майна;
- 3) зведення всіх даних про майно господарства [107, с.472].

Основні положення по інвентаризації 1947 року стали першим систематизованим документом, який розкривав необхідність, періодичність та порядок проведення інвентаризації у вітчизняній практиці.

В подальшому затверджувались нові Положення по інвентаризації (квітень 1952 р., листопад 1955 р., вересень 1968 р. і т.д.), які були покликані

забезпечити підвищення ефективності інвентаризаційного процесу на підприємствах. Вони були спрямовані на приведення змісту положень з іншими нормативними документами, 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.

Наприклад, у Положенні 1968 року вперше встановлювались мінімальні строки та збільшувалась частота проведення інвентаризації, наводились обов'язки головного бухгалтера. Міністерства та відомства повинні були затверджувати галузеві документи з інвентаризації на базі типових форм, що розроблялися Центральним статистичним управлінням. Суттєво спрощувався порядок складання порівняльних відомостей. Їх запропоновано оформляти тільки на ті цінності, за якими виявлені розходження між даними обліку і інвентаризації. Рекомендувалось інвентаризаційні та порівняльні відомості об'єднати в один загальний реєстр.

Взагалі провівши дослідження історичних аспектів інвентаризації, можемо зробити висновок, що на кожному історичному етапі розвитку суспільства вона набуває нового змісту, переглядаються її теоретичні основи і практика здійснення.

З часу проголошення незалежності України в нашій країні відбулися докорінні соціально-економічні перетворення, які не могли не вплинути на зміст і розуміння інвентаризації як економічної категорії. До їх складу перш за все необхідно віднести наступні:

- 1) перехід економіки на ринкові засади розвитку;
- 2) поширення приватної форми власності, процеси роздержавлення та приватизації;
- 3) реформування майнових і земельних відносин на селі;

4) проведення із врахуванням міжнародного досвіду реформи бухгалтерського обліку в Україні.

Інвентаризація на підприємстві є однією з обов'язкових процедур, яка передуює підготовці та поданню фінансової звітності за звітний рік.

Законом «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.99 р. №996-XIV передбачено проведення підприємствами, їх об'єднаннями та госпрозрахунковими організаціями незалежно від форм власності інвентаризації майна, коштів та фінансових зобов'язань з метою підтвердження правильності та достовірності даних бухгалтерського обліку та звітності [97].

Інвентаризація – це не лише теоретичне підґрунтя бухгалтерського обліку і господарського контролю, але й організаційна форма, яка використовується для виявлення та оцінки фактичного стану майнової бази, підвищення ефективності використання ресурсів, контролю за роботою матеріально відповідальних осіб, а також виявлення між його фактичною наявністю і даними обліку, виявлення винних в цьому осіб [10].

Інвентаризація забезпечує дотримання таких вимог до балансу та звітності як правильність і реальність. Проведення інвентаризації дає можливість отримати інформацію, без якої такі елементи методу бухгалтерського обліку, як баланс та звітність втрачають функцію способу пізнання дійсності. Лише результати проведення інвентаризації дозволяють виявити помилки при здійсненні подвійного відображення господарських операцій, окремих фактів життя на бухгалтерських рахунках.

Чому потрібно проводити інвентаризацію. Насамперед тому, що завдяки інвентаризації можна:

- а) виявити фактичну наявність основних засобів, нематеріальних активів, ТМЦ, коштів, цінних паперів та інших грошових документів;
- б) виявити ТМЦ, які частково втратили свою первісну якість, а також матеріальні цінності та нематеріальні активи, що не використовуються;
- в) перевірити дотримання умов зберігання матеріальних цінностей і

грошових коштів, а також правил утримання та експлуатації основних фондів;

г) перевірити реальну вартість зарахованих на баланс основних засобів, а також нематеріальних активів, ТМЦ, цінних паперів та фінансових вкладів, сум грошей у касах, на розрахунковому, валютному та інших рахунках в установах банків, грошей у дорозі, дебіторської і кредиторської заборгованості, незавершеного виробництва, витрат майбутніх періодів, резервів майбутніх витрат і платежів [9].

Аналізуючи наведені дефініції відмітимо, що майже в кожній з них зазначено: інвентаризація – це перевірка. Термін перевірка в економічній науці і господарській практиці часто змінюється синонімом контроль. В зв'язку з таким трактуванням термін контроль став широко використовуватись в господарському житті та в спеціальній літературі. Тлумачення терміну контроль як перевірка, нагляд, стеження не повністю відображає сутність даного поняття, оскільки характеризує лише частину логічного навантаження, яке на нього покладається. Вітчизняні та зарубіжні вчені економісти, поняття інвентаризація трактують по різному, розглянемо детальніше (табл. 1.1).

Отже, більшість авторів підтримують позицію щодо визначення інвентаризації як перевірки фактичної наявності і стану її об'єктів.

Навіть за умови найретельнішого ведення обліку виникають невідповідності його даних фактичній наявності активів та зобов'язань підприємства. Причини такої невідповідності наступні: у момент складання первинного документа, який фіксує господарську операцію, не завжди можна передбачити, коли і в якому обсязі зменшиться кількість і погіршиться якість тих чи інших цінностей внаслідок природного убутку, псування або розкрадання. Крім того, при отриманні та відвантаженні цінностей досить часто допускаються помилки (замість одного виду цінностей відвантажується інший). Виникають ще й суб'єктивні причини – помилки, допущені при заповненні первинних документів і при веденні обліку; халатність або навмисний намір матеріально відповідальних осіб або облікових працівників .

## Визначення дефініції інвентаризації

№ п/п	Визначення поняття інвентаризація	Автор
1	2	3
1	Інвентаризація - це елемент методу бух обліку, за допомогою якого забезпечується наявність облікових даних про засоби підприємства.	Бурчак З.Г. [19]
2	Інвентаризація – перевірка та оцінка фактичної наявності об'єктів контролю, яка здійснюється шляхом спостереження, вимірювання, реєстрації з подальшим порівнянням даних з обліковими показниками	Бутинець Ф.Ф. [20]
3	Інвентаризація – елемент методу бухгалтерського обліку, за допомогою якого забезпечується наявність облікових даних про засоби підприємства	Васюта-Беркут О.І. [23]
4	Інвентаризація - це спосіб виявлення фактичної наявності і звірення його з даними бухгалтерського обліку	Гольцова О.М. [25]
5	Інвентаризація - спосіб виявлення (з наступним обліком) господарських засобів і джерел їх формування, не оформлених поточною документацією, для забезпечення достовірності показників обліку і звітності підприємства.	Грайова Н.М. [27]
6	Інвентаризація – це перевірка в натурі наявності та стану товарно-матеріальних цінностей підприємства, розрахунків і зобов'язань і звірка фактичної наявності з даними бухгалтерського обліку	Деречин В.В., Кізім М.М.[35]
7	Інвентаризація – це допоміжний спосіб первинного спостереження, сутність якого полягає у виявленні і документальному підтвердженні наявності, стану оцінки активів і зобов'язань для забезпечення достовірності показників бухгалтерського обліку та фінансової звітності підприємства	Загорай В.Б., Базась М.Ф., Матюха М.М. [27]
8	Інвентаризація – це складання опису майна (інвентаря ) підприємства, установи на підставі періодичної перевірки наявності цінностей, що перебувають на балансі підприємства, стану їх збереження правильності ведення обліку й оцінювання	Загородній А.Г. [67]
9	Інвентаризація – опис цінностей та коштів на підприємствах і контроль за достовірністю розрахунків щодо них	Лень В.С., Гливенко В.В. [65]
10	Інвентаризація - фактичне виявлення активів (запаси, основні засоби, гроші) на певну дату	Пушкар М.С. [103]
11	Інвентаризація - це процес, під час якого визначають фактичну наявність цінностей, виявляють відхилення від книг обліку і причини відхилень	Сопко В.В. [109]
12	Інвентаризація - це перевірка в натурі наявності та стану матеріальних запасів і вкладень підприємства, розрахунків та зобов'язань і звірка фактичної наявності з даними бухгалтерського обліку	Сук Л.К. [110]

Виявити й оцінити зміни, що відбуваються в обліку, можливо тільки шляхом проведення інвентаризації. Вона є одним зі способів контролю за збереженням та станом активів підприємства, що дозволяє виявити невідповідності в обліку, встановити винних у їх виникненні осіб та відшкодувати за їх рахунок заподіяну підприємству шкоду. Тільки після інвентаризації активів та зобов'язань дані бухгалтерського обліку підприємства можна вважати правдивими, а на основі них можна приймати управлінські рішення [28].

Інвентаризація або підтверджує дані бухгалтерського обліку, або виявляє не відображені в обліку цінності та допущені втрати, розкрадання, недостачі. Завдяки їй встановлюється відповідність між кількістю та якістю майна, зафіксованого у бухгалтерських регістрах, і майна, фактично наявного на підприємстві.

Саме тому, на нашу думку процес інвентаризації є важливим засобом контролю перевірки в натурі наявності майна підприємства шляхом описування, перерахунку, зважування, вимірювання й оцінювання їх залишків і порівняння одержаних результатів з даними бухгалтерського обліку. Це дає змогу встановити розходження між даними обліку і фактичною наявністю активів і зобов'язань, тобто лишки або нестачі, які оформляють відповідними документами і відображають в обліку. Здійснення інвентаризаційного процесу передбачає наявність не тільки об'єкту інвентаризації, але й її суб'єктів. Зовнішні суб'єкти інвентаризації є носії прав і обов'язків державні інститути, структури та підрозділи, що згідно з чинним законодавством мають право контролювати фінансово господарську діяльність. Внутрішніми суб'єктами інвентаризації є керівник та власники підприємства [31].

Метою інвентаризаційних процесів є порівняння фактичної наявності та стану майна і зобов'язань з даними бухгалтерського обліку, а також запобігання негативним явищам в діяльності підприємства, аналіз причин, під дією яких виявлені дані відхилення та створення умов, які роблять неможливим повторення недоліків. Основні питання, які вирішуються під час проведення



інвентаризаційних процесів у системі внутрішньогосподарського контролю представлено на рис. 1.1.

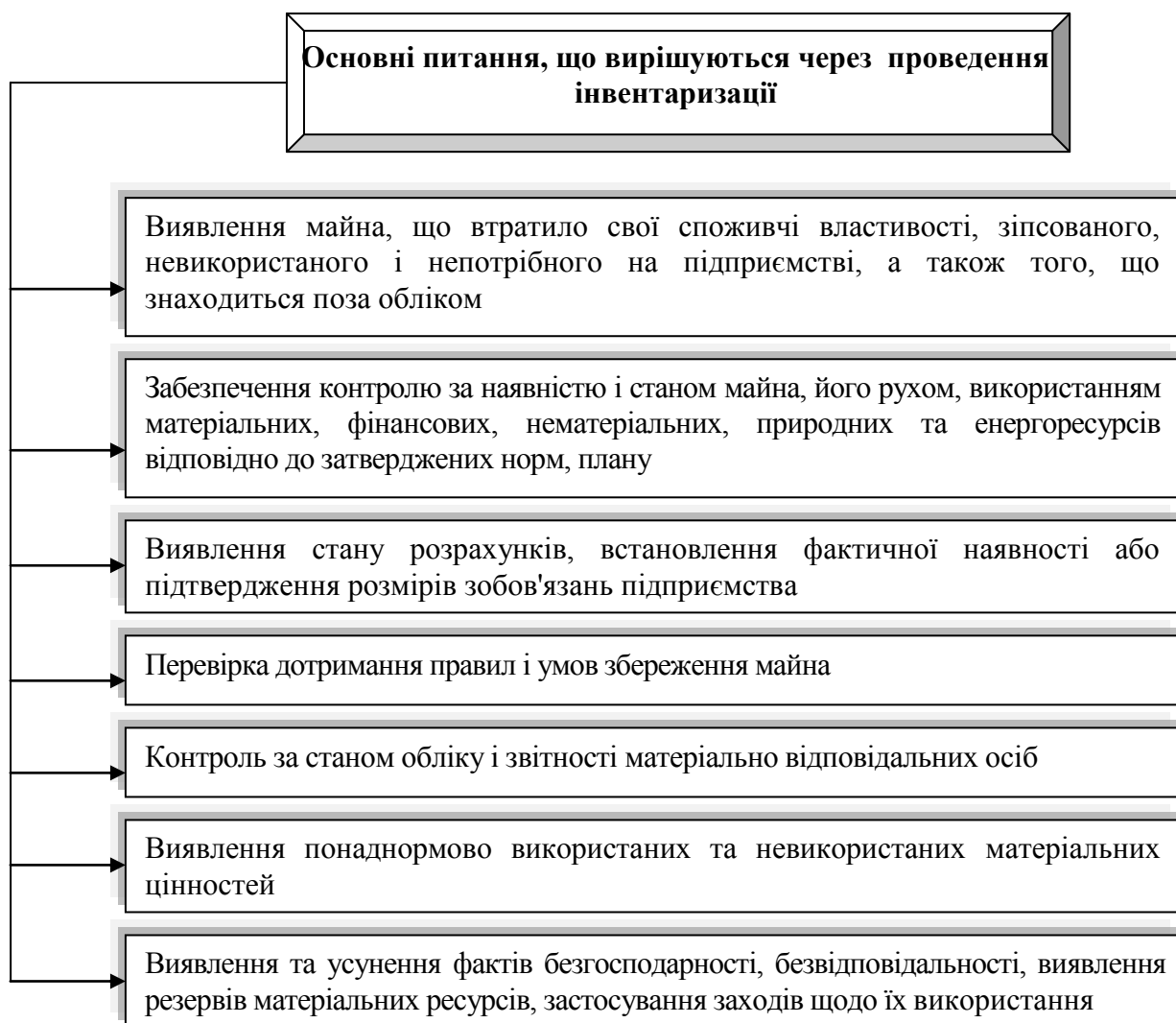


Рис. 1.1. Основні питання, що вирішуються через проведення інвентаризації у системі внутрішньогосподарського контролю

Інвентаризація дозволяє з'ясувати розходження між даними бухгалтерського обліку та реальною наявністю, станом і оцінкою активів, власного капіталу та зобов'язань підприємства, перевірити повноту документального оформлення і відображення в обліку господарських операцій, підтвердити достовірність показників фінансової звітності підприємства. Результати інвентаризації є основою для подальшого виправлення, уточнення та коригування облікових даних. Крім того, інвентаризація є дієвою формою контролю за роботою матеріально відповідальних осіб, ефективним засобом підвищення внутрішньої дисципліни на підприємстві.

Інвентаризації підлягають усі цінності, у тому числі й ті, що не належать підприємству. Іноді працівники установи для забезпечення своєї роботи облаштовують робочі місця власними речами: комп'ютерами, настільними лампами, телефонними апаратами тощо. Без суцільної інвентаризації неможливо виявити лишки або недостачі. Щоб правильно вивести результати, треба включати до інвентаризаційних описів і особисті речі.

На деяких підприємствах інвентаризації проводяться не як разові заходи, а як постійний процес. Проведення інвентаризації може встановлюватись законодавчими і нормативно-правовими актами. Так, зокрема, було запроваджено проведення обов'язкової інвентаризації підприємствами розрахунків з податку на додану вартість і подання відповідних звітів в податкову інспекцію.

## **1.2. Інвентаризація як метод обліку і контролю: зміст, мета та завдання**

Досить велика увага вітчизняних науковців приділяється проведенню інвентаризації на сільськогосподарських підприємствах.

Професор Бутинець Ф.Ф. вдало підмітив, що: „Інвентаризація є інструментом дослідження економічної реальності, яка пізнається в порівнянні” [21, с.488]. Саме тому сьогодні при зміні економічної реальності необхідно приділяти особливу увагу проблемі розробки нових й корегування існуючих основоположних засад інвентаризації. При цьому в ході проведення такої роботи необхідно обов'язково враховувати історію розвитку інвентаризації.

В економічній літературі найчастіше зустрічається теоретичне обґрунтування інвентаризації як одного із методів бухгалтерського обліку. Поряд з цим досить часто недостатньо розглядаються її контрольні функції. Проте неможливо не відмітити важливу роль інвентаризації в контролі за збереженням майна підприємства, повнотою відображення в обліку зобов'язань, дотриманням положень про матеріальну відповідальність, станом і

оцінкою господарських засобів та їх джерел для забезпечення достовірності даних обліку та звітності.

Наприклад, професор Сопко В.В. під інвентаризацією розуміє „виявлення фактичної наявності і стану господарських засобів підприємства на певний момент шляхом перевірки їх в натурі” [109, с.71].

Професор Сук Л.К., наголошує, що інвентаризація є складовим елементом методу бухгалтерського обліку, а тому вона „...має більш широке значення, ніж просто техніка приведення даних бухгалтерського обліку у відповідність до фактичного стану справ” [113, с.179].

Так Кузьмінський А.М., Кузьмінський Ю.А. стверджують, що „інвентаризація – це спосіб виявлення та обліку тих засобів і джерел (або їх відсутності), які не знайшли документального відображення у поточному обліку” [64, с.128].

Н.І. Дорош вважає, що інвентаризацією здійснюється контроль за збереженням матеріальних цінностей, грошових коштів, виявляються предмети, які втратили свою первісну якість, та, у випадку необхідності, понаднормативні та невикористані матеріали, інвентар і обладнання, машини та інші об'єкти основних засобів. Одночасно при інвентаризації перевіряють додержання правил і умов зберігання ТМЦ і коштів, а також правил утримання та експлуатації машин, обладнання, інструментів, спецодягу, інвентарю та ін [41].

Сутність та винятково важлива роль і значення інвентаризації в забезпеченні збереження майна, зумовлюють її дослідження не лише в теорії бухгалтерського обліку, але й в теорії економічного контролю. При цьому необхідним є правильне визначення місця інвентаризації в методології контролю, приналежності її до тих чи інших його видів, форм та методів.

Найбільш повно розкриває суть методу господарського контролю визначення, запропоноване Калюгою Є.В., згідно з яким він „...являє собою сукупність прийомів і способів, за допомогою яких забезпечується комплексне і взаємозалежне дослідження операцій і процесів діяльності підприємств та їх

підрозділів з поглядів законності, вірогідності, господарської доцільності і документальної обґрунтованості цих операцій і процесів” [57, с.49].

В основі цього методу лежать найважливіші положення діалектико-матеріалістичного методу, перш за все такі його закони, як всезагальний зв’язок і взаємообумовленість явищ, динамізм, перехід кількості в якість, єдність і боротьба протилежностей.

Стосовно складових методу господарського контролю, то більшість науковців поділяє їх на загальнонаукові методи (методичні прийоми) дослідження (аналіз, синтез, індукція, дедукція, аналогія, моделювання, абстрагування, конкретизація, спостереження, експеримент та інші) і специфічні, які притаманні господарському контролю.

Так, наприклад, професор Білуха М.Т. відносить до методу фінансово-господарського контролю загальнонаукові методи дослідження та власні методичні прийоми фінансово-господарського контролю, під якими розуміє „...специфічні прийоми, вироблені практикою на основі досягнень економічної науки” [11, с.60-61]. При цьому необхідно зауважити про існування взаємного проникнення специфічних методичних прийомів фінансово-господарського контролю в однорідні економічні та юридичні науки, такі, як бухгалтерський облік, статистика, економічний аналіз, аудит, фінанси, маркетинг, судово-бухгалтерська експертиза та інші.

Професор Бутинець Ф.Ф. виділяє серед складових частин методу господарського контролю, крім загальнонаукових і спеціальних методів дослідження, ще й третю його складову – методи дослідження, запозичені з інших наук [20, с.73-80].

Калюга Є.В. вважає розподіл контролю на його види не первинним, а вторинним етапом класифікації контролю. При цьому посилається на точку зору неназваних авторів, що „вид контролю” – це підпорядковане поняття, що входить до складу іншого, більш загального поняття [57, с.62].

Нападовська Л.В. наводить широку класифікацію видів контролю, при цьому вказує на наявність лише єдиної форми контролю – перевірки [74, с.61-71].

Оскільки, згідно із законодавством України обов'язки з організації і здійснення внутрішньогосподарського контролю покладено на керівника підприємства та на головного бухгалтера даний вид контролю ще називають бухгалтерським [74, с.26].

Огляд літературних джерел щодо основних питань інвентаризації та її ролі як методичного прийому фактичного контролю представлено в табл. 1.2.

Таблиця 1.2

## Огляд літературних джерел за темою дослідження

№ з/п	Літературне джерело	Короткий зміст	Сфера використання
1	2	3	4
1.	Беренда Н. І. Особливості інвентаризації виробничих запасів на підприємствах / Н. І. Беренда, О. В. Хабенко // Формування ринкових відносин в Україні. - 2015. - № 1. - С. 125-127.	Досліджено порядок та строки проведення інвентаризації виробничих запасів на підприємствах	Бухгалтерський облік та перевірка виробничих запасів на підприємствах
2.	Білова Н. Інвентаризуємо товарно-матеріальні цінності / Н. Білова // Податки та бухгалтерський облік.-2013.-№ 94.-С.9-12	Досліджено особливості проведення інвентаризації товарно-матеріальних цінностей та їх узагальнення.	Облік і контроль товарно-матеріальних цінностей на підприємстві
3	Валентинова Т. Інвентаризуємо зернові на складі: важливі деталі / Т. Валентинова // Все про бухгалтерський облік. - 2014. - № 78. - С. 39-42	Наведено послідовність та методику проведення інвентаризації зернових на складах, визначення результатів та порядок відображення в обліку.	Облік готової продукції на підприємстві
4	Верхогляд В. Інвентаризація основних засобів: правила та рекомендації / В. Верхогляд // Баланс-Агро. - 2014. - № 38. - С. 20-24	Розглянуто теоретичні та практичні питання інвентаризації основних засобів, а також шляхи вдосконалення контрольних функцій	Бухгалтерський облік, контроль, ревізія, аудит
5.	Вишиваний В. Один, два, три, чотири, п'ять... треба все порахувати, або коли	Розкрито специфіку сільськогосподарської діяльності та окремих	Особливості проведення інвентаризації в

	інвентаризація обов'язкова / В. Вишиваний // Все про бухгалтерський облік. - 2013. - № 112. - С. 10-11	об'єктів інвентаризації, зокрема визначено випадки обов'язковості проведення фактичних перевірок	сільському господарстві, терміни проведення інвентаризації окремих об'єктів, умови проведення
6.	Гуренко Т. О. Інвентаризація на підприємстві / Т. О. Гуренко, О. О. Лядецька // Бухгалтерія в сільському господарстві. - 2013. - № 10. - С. 21-25	Висвітлено особливості організації та проведення інвентаризації, а також порядок визначення матеріальної шкоди	Бухгалтерський облік, контроль, ревізія, аудит
7.	Дерев'яно С. І. Особливості інвентаризації у 2015 році / С. І. Дерев'яно // Бухгалтерія в сільському господарстві. - 2015. - № 11-12. - С. 2-9	Автором розглянуто нові правила то особливості проведення інвентаризації у 2015 році на сільськогосподарських підприємствах	Бухгалтерський облік, контроль, ревізія, аудит
8.	Дорош О. С. Інвентаризація земель: методичні підходи до її проведення / О. С. Дорош // АгроСвіт. – 2015. – № 11. – С. 24-30.	Інвентаризація – процес, що дозволяє встановити фактичну наявність та стан майна і зобов'язань, а також достовірність відомостей про них в обліку підприємства	Методичні засади організації інвентаризаційної роботи на підприємстві
9.	Дубровська І. Пересортиця товарів: відображаємо в обліку / І. Дубровська // Все про бухгалтерський облік. - 2014. - № 114. - С. 19-20	Узагальнено порядок відображення в бухгалтерському обліку пересортиці товарів	Бухгалтерський облік, контроль на сільськогосподарських підприємствах
10.	Золотухін О. Інвентаризація запасів / О. Золотухін // Вісник. Право знати все про податки і збори. - 2014. - № 42. - С. 11-21	Рекомендовано складання акту довільної форми на пошкоджене зерно непридатне для подальшого використання та списання його за рахунок інших надзвичайних витрат	Порядок списання пошкоджених товарно-матеріальних цінностей в процесі інвентаризації
11.	Золотухін О. Порядок проведення інвентаризації, бухгалтерський та податковий облік результатів інвентаризації / О. Золотухін // Вісник. Право знати все про податки і збори. - 2013. - № 42. - С. 18-26	Висвітлено питання інвентаризації активів і зобов'язань, особливості проведення, бухгалтерський та податковий облік інвентаризаційних нестач	Для проведення внутрішніх та зовнішніх перевірок збереження майна
12.	Зубач Д. Як відобразити в обліку нестачі та надлишки запасів / Д. Зубач // Все про бухгалтерський облік. -	Автором внесено пропозиції щодо удосконалення відображення в обліку нестач та надлишків запасів.	Облік та контроль нестачі та надлишки запасів підприємства

	2013. - № 112. - С. 19-20		
13.	Йорданов В. Інвентаризація - не примха, а необхідність, або коли інвентаризація обов'язкова / В. Йорданов // Все про бухгалтерський облік. - 2012. - № 96. - С. 3-4	Надано методичні рекомендації щодо проведення інвентаризації, внесено рекомендації щодо удосконалення документів з інвентаризації	Бухгалтерський облік та контроль на сільськогосподарських підприємствах
14.	Клецор Т. Проведення інвентаризації та особливості участі у ній аудитора / Т. Клецор // Аудитор України. - 2014. - № 12. - С. 52-56	У випадку виявлення необлікованого майна інвентаризаційній комісії слід встановити причини виникнення надлишків та встановити винних осіб	Бухгалтерський облік, контроль, ревізія, аудит
15.	Коваленко О. Річна інвентаризація: стисло про головне / О. Коваленко // Все про бухгалтерський облік. - 2014. - № 113. - С. 9-11	Норми природного убутку нафтопродуктів залежать від кліматичної зони, періоду року, типу й місткості резервуарів та їх оснащеності від втрат.	Методика визначення природного убутку паливно-мастильних матеріалів
16.	Ковенко М. Інвентаризація на підприємстві: основні організаційні моменти / М. Ковенко // Податки та бухгалтерський облік. - 2012. - № 101. - С. 3-12	Розглянуті напрями, функції та особливості організації інвентаризації на підприємстві, запропоновані шляхи його реформування	Організація, інформаційне забезпечення та методика проведення внутрішньогосподарського контролю
17.	Коруженець О. Інвентаризація каси та банківських рахунків / О. Коруженець // Баланс-Агро. - 2013. - № 42. - С. 13-19	Визначено загальні положення інвентаризації каси, особливості проведення її на підприємствах АПК, приведено послідовність проведення	Бухгалтерський облік, контроль, ревізія, аудит
18.	Кропивницький В. Інвентаризація ТМЦ / В. Кропивницький // Все про бухгалтерський облік. - 2012. - № 96. - С. 37-40	Розглянуто теоретичні та практичні аспекти інвентаризації товарно-матеріальних цінностей та її роль у збереженні цінностей підприємства, методика проведення інвентаризації	Бухгалтерський облік, контроль, аналіз, аудит
19.	Медведенко К. Документальне оформлення інвентаризації / К. Медведенко // Все про бухгалтерський облік. - 2013. - № 112. - С. 13-15	Автором наведено порядок документального оформлення інвентаризації на підприємстві	Організація і методика проведення інвентаризації, документальне оформлення інвентаризації
20.	Кузик Н. П. Нормативно-правове забезпечення інвентаризації активів і зобов'язань: зміни - 2015 / Н. П. Кузик // Бухгалтерія в сільському господарстві.	Визначено економічний зміст інвентаризації, порядок проведення та нормативно-правове забезпечення інвентаризації активів і зобов'язань	Організація, інформаційне забезпечення та методика проведення внутрішньогосподарського контролю

	- 2014. - № 23-24. - С. 13-19		
21.	Осавул А. Інвентаризація каси: обліковуємо результати / А. Осавул // Все про бухгалтерський облік. - 2013. - № 112. - С. 29-30	Визначено необхідність проведення інвентаризації перед складанням фінансової звітності як факт встановлення достовірності статей фінансової звітності підприємств	Методика підготовки та складання фінансової звітності та проведення інвентаризації
22.	Осавул А. Облік надлишків та нестач запасів / А. Осавул // Все про бухгалтерський облік. - 2014.-№ 114. - С. 15-18	Розкрито порядок обліку надлишків та нестач запасів, виявлених під час інвентаризації	Організація і методика перевірки запасів підприємства
23.	Пархоменко В. Інвентаризація - інструмент забезпечення достовірності фінансової звітності / В. Пархоменко // Вісник податкової служби України. - 2012. - № 43. - С. 20-29	Інвентаризаційна комісія перераховує, переважає й обмірює ТМЦ за порядком їх розташування в приміщенні. Дані про ТМЦ фіксують в інвентаризаційних описах або ярликах	Облік та контроль на підприємстві
24.	Рябенко Р. Річна інвентаризація-2013: загальні правила / Р. Рябенко // Баланс-Агро. - 2013. - № 42. - С. 11-13	Розглянуто теоретичні та практичні аспекти річної інвентаризації товарно-матеріальних цінностей	Визначено особливості проведення річної інвентаризації
25.	Савченко В. Особливості інвентаризації пального / В. Савченко // Все про бухгалтерський облік. - 2013. - № 115. - С. 12-15	Приведено порядок відображення інвентаризації пального на рахунках бухгалтерського обліку	Бухгалтерський облік результатів інвентаризації пального
26.	Свіржський Б. Інвентаризація на вимогу податкової: зробити все правильно / Б. Свіржський // Все про бухгалтерський облік.-2012. -№ 96. - С. 7-11	Визначено економічну сутність інвентаризації як метода бухгалтерського обліку, порядок проведення та відображення в обліку	Особливості інвентаризації в системі бухгалтерського обліку
27.	Сідак О. Інвентаризаційні нестачі та надлишки основних засобів: особливості обліку / О. Сідак // Все про бухгалтерський облік. - 2014. - № 113. - С. 12-14	Приведено порядок відображення результатів інвентаризації нестач та надлишків основних засобів на рахунках бухгалтерського обліку з детальним коментарем	Порядок відображення результатів інвентаризації нестач та надлишків основних засобів на рахунках бухгалтерського обліку
28.	Солошенко Л. Інвентаризація ОЗ та НМА / Л. Солошенко // Податки та бухгалтерський облік. - 2013. - № 94. - С. 13-19	Розкрито економічну суть інвентаризації ОЗ та НМА як методу бухгалтерського обліку, визначено порядок проведення та відображення результатів проведеної інвентаризації в обліку	Розкрито суть інвентаризації як метода бухгалтерського обліку, порядок проведення та відображення в обліку



29.	Стельмах Л. Інвентаризація на підприємстві / Л. Стельмах // Справочник економіста. - 2015. - № 2. - С. 56-60	Визначення суми резерву сумнівного боргу за результатами інвентаризації треба відобразити в розрахунку, який має бути зорієнтований на обраний метод	Методика проведення інвентаризації на підприємстві
30.	Сук Л. Інвентаризація товарно-матеріальних цінностей / Л. Сук // Бухгалтерія в сільському господарстві. - 2014. - № 21. - С. 38-44	Визначено порядок проведення внутрішньої перевірки товарно-матеріальних цінностей та відображення результатів проведеної інвентаризації в обліку	Бухгалтерський облік, аналіз, аудит, контроль
31.	Сук Л. К. Інвентаризація товарно-матеріальних цінностей / Л. К. Сук // Бухгалтерія в сільському господарстві. - 2014. - № 23-24. - С. 53-60	Організація та методика проведення інвентаризації товарно-матеріальних цінностей, оцінка правильності їх формування та достовірності відображення в обліку	Інвентаризація товарно-матеріальних цінностей на підприємстві
32.	Терещенко С. І. Інвентаризація та ресурсна паспортизація аграрних формувань / С. І. Терещенко // Економіка АПК. - 2015. - № 2. - С. 43-49.	Розкрито суть інвентаризації як метода бухгалтерського обліку, порядок проведення та відображення в обліку перевірки товарно-матеріальних цінностей	Бухгалтерський облік, контроль, ревізія, аудит
33.	Хуторний Д. Інвентаризація по-новому: що потрібно знати аудиторам? / Д. Хуторний // Аудитор України. - 2015. - № 4. - С. 42-49	Розкрито сутність інвентаризації, її види, необхідність проведення як способу фактичного контролю та дано відповідь на питання: що потрібно знати аудиторам?	Контроль, ревізія, аудит

У світлі проведеного аналізу наукових праць з проблем інвентаризації можна стверджувати, що це вже на сьогодні знання застарілі і вимагають нового підходу. Однак, це не проста проблема, оскільки методологія інвентаризації є занедбаною галуззю господарського контролю, яка вимагає глибокої модернізації.

### 1.3. Нормативно-правове забезпечення проведення інвентаризації на підприємстві

Щоб підприємство нормально функціонувало законодавством передбачені нормативні документи, які регулюють його діяльність. Основними з них є такі, які можна представити у вигляді таблиці, яку наведено нижче.

Нормативні акти приймаються уповноваженими органами держави, які встановлюють, вносять зміни або відмінюють норми права (таблиця 1.3). При проведенні інвентаризації крім законів і нормативних актів найчастіше використовують інструкції по інвентаризації, основними з яких являються інструкції по інвентаризації основних засобів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів та розрахунків

Таблиця 1.3

#### Нормативно-правове забезпечення організації та методики проведення інвентаризації

№ п/п	Нормативний документ	Зміст
1	2	3
1.	Конституція (Основний закон України). Прийнята ВР України 28.06.1996 р.	Проголошуються права, обов'язки органів управління, суб'єктів підприємницької діяльності
2.	Цивільний кодекс України від 16.01.2003р. №435-ІУ із змінами і доповненнями	Регулює цивільні правовідносини
3.	Господарський кодекс України від 16.01.2003р. №436-ІУ, із змінами і доповненнями	Регулює господарські правовідносини
4.	Кодекс України про адміністративні правопорушення від 07.12.84р. №8073-Х із змінами і доповненнями	Регулює правовідносини з приводу адміністративних правопорушень
5.	Кримінальний кодекс України від 05.04.2001р. №2341-ІІІ із змінами і доповненнями	Регулює правовідносини з приводу кримінальних правопорушень
6.	Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.99 р. № 996-ХІ зі змінами і доповненнями	Передбачає, що для забезпечення достовірності даних перед складанням фінансової звітності підприємства зобов'язані проводити інвентаризацію
7.	Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань, затверджене Наказом Міністерства фінансів України від 02.09.2014 № 879	Визначає послідовність інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів та

		розрахунків.
8.	Про визначення розміру збитків, завданих підприємству, установі, організації розкраданням, знищенням (псуванням), нестачею або втратою дорогоцінних каменів і валютних цінностей: Закон України від 06.06.95 р. № 217/95-ВР зі змінами і доповненнями	Регулює порядок віднесення сум нестач на винних осіб та порядок розмірів збитків. Стягнення сум з винних осіб, здійснюється у повному розмірі, балансова вартість понесених збитків залишається за підприємством, а залишок перераховується до бюджету
9.	Порядок подання фінансової звітності, затверджений Постановою Кабінету Міністрів України від 28.02.2000 р. № 419	Передбачає випадки проведення обов'язкової інвентаризації
10.	Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 "Загальні вимоги до фінансової звітності", затв. Наказом Мінфіну України №73 від 07.02.2013 року	Висвітлено основні засади та вимоги до фінансової звітності, її формування та склад. Представлено методика заповнення та подання фінансової звітності, а також її класифікація відповідно до МСФЗ
11.	Порядок визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей, затверджений Постановою Кабінету Міністрів України від 22.01.1996 р. № 116 зі змінами та доповненнями	При виявленні нестач та втрат з вини матеріально відповідальної особи, винна особа зобов'язана відшкодувати підприємству завдані збитки пов'язані з нестачею чи псуванням цінностей.
12.	Положення про документальне забезпечення записів в бухгалтерському обліку, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 24.05.1995 р. № 88 зі змінами та доповненнями	Виправлення та помарки не допускаються. Неправильний запис закреслюють рискою, а зверху роблять новий запис. Усі виправлення звіряє комісія
13.	Форми первинної облікової документації для підприємств та організацій, затверджені Постановою Держкомстату СРСР від 28.12.1989 р. № 241	Визначає порядок узагальнення результатів інвентаризації. Дані інвентаризації записуються в інвентаризаційні описи і при цьому наводяться у номенклатурі та одиницях виміру
14.	Порядок застосування норм природного убутку нафтопродуктів при прийманні, відпуску, зберіганні й транспортуванні, затверджений Постановою Держпостачу від 26.03.86р. №40	Містить порядок застосування норм природного убутку нафтопродуктів при прийманні, відпуску, зберіганні й транспортуванні
15.	Положення про порядок уцінки і реалізації продукції, що залежалась, з групи товарів широкого вжитку, продукції виробничо-технічного призначення та надлишкових товарно-матеріальних цінностей, затверджене спільним наказом Мінекономіки та Мінфіну від 10.09.96р. №120/190	Містить засади проведення уцінки і реалізації продукції, що залежалась, з групи товарів широкого вжитку, продукції виробничо-технічного призначення та надлишкових товарно-матеріальних цінностей, визначення результатів таких операцій та відображення в обліку
16.	Положення про ведення касових операцій у національній валюті в Україні, затверджене постановою Правління НБУ від 15.12.04р. №637	Визначає порядок обліку касових операцій та проведення їх контролю, зокрема методику проведення інвентаризації коштів в касі

17.	Положення про інвентаризацію майна державних підприємств, що приватизуються (корпоратизуються), а також майна державних підприємств та організацій, яке передається в оренду (повертається після закінчення строку дії договору оренди або його розірвання), затверджене постановою КМУ від 02.03.93р. №158	Методика інвентаризації майна державних підприємств, що приватизуються (корпоратизуються), а також майна державних підприємств та організацій, яке передається в оренду (повертається після закінчення строку дії договору оренди або його розірвання)
18.	Перелік робіт, при виконанні яких може запроваджуватись колективна (бригадна) матеріальна відповідальність, затверджений наказом Мінпраці від 12.05.96р. №43	Встановлено перелік робіт, при виконанні яких може запроваджуватись колективна (бригадна) матеріальна відповідальність
19.	Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджений Наказом Мінфіну України від 30.11.99р. №291	Представляє інформацію про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств та організацій
20.	Методичні рекомендації з інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, матеріальних цінностей, грошових коштів, розрахунків та незавершеного виробництва сільськогосподарських підприємств Міністерства аграрної політики від 04.12.2003 р. № 37-27 -12/ 14023	Визначає послідовність інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів та розрахунків у сільськогосподарських підприємствах

Законом України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» для підтвердження правильності та достовірності даних бухгалтерського обліку та звітності, передбачено проведення підприємствами, їх об'єднаннями та госпрозрахунковими організаціями інвентаризацію незалежно від форм власності інвентаризації майна, коштів і фінансових зобов'язань [95].

Відповідність за організацію інвентаризації несе керівник підприємства, який повинен створити необхідні умови для її проведення у стислі строки, визначити об'єкти, кількість і строки проведення інвентаризації, крім випадків коли проведення інвентаризації є обов'язковим.

З метою правильного використання нормативних актів при проведенні інвентаризації комісія повинна чітко розуміти компетенцію та положення органу, який видав відповідний нормативний акт в системі органів держави, а також розуміти характер самих актів та їх дію в залежності від територіального

розміщення підприємства та часу здійснення дії, чи події, що відбулась.

### **Висновки до розділу 1**

1. Уточнено місце інвентаризації в методології обліку і контролю, що дало можливість віднести її до основних методів обліку і контролю. В результаті вивчення та конкретизації видів контролю обґрунтовано приналежність інвентаризації до таких з них: за суб'єктами здійснення контролю (організаційними формами) – до контролю власника, за джерелами контрольних даних – до змішаного, за часом проведення контролю – до попереднього, поточного та наступного. Визначення місця інвентаризації в методології обліку і контролю стало важливим з точки зору подальшої розробки та вдосконалення її теорії, формування науково обґрунтованої концепції інвентаризації.

2. Встановлено, що до складу суб'єктів інвентаризації належать органи, підрозділи та посадові особи, які відповідно до чинних законодавчо-нормативних актів ініціюють, організовують та проводять інвентаризацію на підприємстві, а також наділені правами створювати інвентаризаційні комісії та затверджувати результати інвентаризації, а саме: керівники і власники підприємств.

3. Визначено мету проведення інвентаризації як необхідність забезпечення достовірності даних бухгалтерського обліку і фінансової звітності та збереження майна підприємства, що дало змогу більш точно окреслити завдання інвентаризації.

## РОЗДІЛ 2

### ІНВЕНТАРИЗАЦІЯ ЯК ЕЛЕМЕНТ ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ

#### 2.1. Цілі, завдання та класифікація інвентаризації

Наведемо особисту думку проф. М.Я. Дем'яненка та В.В. Чудовця щодо мети та завдання інвентаризації:

“Зміст поняття інвентаризації розкривається через мету та завдання, які вона покликана вирішувати. Еволюція цих економічних категорій проходить довготривалий період часу, починаючи із моменту виникнення цього елемента методу обліку та прийому контролю, і триває досі” [34, с. 46].

“...на нашу думку, метою інвентаризації є забезпечення достовірності даних бухгалтерського обліку і фінансової звітності та збереження майна підприємства. В свою чергу мета інвентаризації реалізується через сукупність її завдань” [34, с. 47].

“Стандартами визначено, що актив відображається в балансі за умови, коли оцінка його може бути достовірно визначена й очікується отримання в майбутньому економічних вигод, пов'язаних з його використанням. Іншими словами, фактична наявність на підприємстві певних матеріальних цінностей не завжди є підставою для відображення їх в обліку. І в цьому полягає одна із важливих змін реформованого бухгалтерського обліку, на яку слід звернути увагу під час проведення інвентаризації. Звідси випливає нове завдання інвентаризації – перевірка правильності визнання активів підприємства” [34, с. 48].

“Іншою важливою відмінністю є зміна підходів до оцінки активів і зобов'язань. Наприклад, запаси відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 9 “Запаси” [29] відображаються в обліку за найменшою з двох оцінок: первісною вартістю або чистою вартістю реалізації. Завдання інвентаризації при цьому – перевірка реальності таких облікових оцінок” [34, с. 48].

“Впливає ще одне важливе завдання інвентаризації при її проведенні в агропромисловому комплексі – уточнення складу і вартості пайових фондів майна членів колективних сільськогосподарських підприємств (в тому числі реорганізованих), їх активів та зобов’язань. Взагалі, на нашу думку, будь-яку реорганізацію сільськогосподарських підприємств варто супроводжувати здійсненням інвентаризації їх активів, власного капіталу та зобов’язань” [19, с. 48-49].

Метою проведення інвентаризації є здійснення контролю за наявністю та станом об’єктів, а також достовірністю бухгалтерського обліку та фінансової звітності. Проведення інвентаризації дозволяє підтвердити або спростувати інформацію тих бухгалтерських документів (первинних та зведених), за якими можна визначити законність, доцільність і необхідність здійснених працівниками підприємства господарських операцій.

Завданнями інвентаризації є:

- 1) забезпечення контролю за наявністю і станом майна, його рухом, використанням матеріальних, фінансових, нематеріальних, природних та енергоресурсів відповідно до затверджених норм, планів тощо;
- 2) виявлення майна, що знаходиться поза обліком;
- 3) контроль реального фізичного стану (ступінь зношення) і оцінки основних засобів та інших засобів праці, що обліковуються на балансі;
- 4) виявлення стану розрахунків, встановлення фактичної наявності або підтвердження дебіторської заборгованості;
- 5) виявлення понаднормово використаних та невикористаних матеріальних цінностей;
- 6) перевірка дотримання правил і умов зберігання майна;
- 7) виявлення і усунення фактів безгосподарності та безвідповідальності, виявлення резервів матеріальних ресурсів, застосування заходів щодо їх використання;
- 8) визначення матеріальних втрат та причин їх виникнення;
- 9) контроль за станом обліку і звітності матеріально відповідальних осіб;

10) перевірка дотримання чинних положень про матеріальну відповідальність.

Інвентаризація допомагає не тільки провести перевірку фактичної наявності майна установи, а й упорядкувати складське господарство, оскільки при її проведенні одночасно перевіряється стан складських приміщень, правильність зберігання матеріальних цінностей, справність вагомірних приладів. Інвентаризація усіх видів фінансових зобов'язань допомагає уточнити розрахункові відносини з дебіторами та кредиторами, зміцнити розрахунково-фінансову дисципліну в установі.

Як відомо, усі господарські операції вважаються такими, що відбулися, тільки тоді, коли вони оформлені документально. Жоден рух коштів, засобів виробництва, джерел утворення майна не може бути врахованим, якщо на їх надходження чи вибуття бракує відповідних документів.

Але в діяльності підприємств відбуваються й невидимі процеси, що призводять до певної втрати товарно-матеріальних цінностей (ТМЦ), які документально зафіксувати не можна. Це так звані природні втрати цінностей під час доставки та зберігання – усушка, утруска, випаровування, розпорошення, розливання. Утрати можуть бути також із суб'єктивних причин: пересортиця, недостача, крадіжка.

Ці втрати ТМЦ призводять до невідповідності даних поточного бухгалтерського обліку фактичній наявності майна. Щоб ліквідувати цю невідповідність та впевнитись у забезпеченні належного збереження майна, необхідно періодично проводити інвентаризацію.

У прямому розумінні інвентаризація – це періодична перевірка наявності та стану ТМЦ (основних і оборотних засобів) в натурі, а також наявності коштів. Інвентаризувати – значить виконувати технічні дії зі складання опису інвентарю, майна. Інвентаризацію проводить спеціальна комісія у складі не менше 3-х осіб, включаючи матеріально відповідальну особу. Готуючись до проведення інвентаризації треба завжди дотримуватись принципу раптовості [28].



Проводячи інвентаризацію в ДПДГ «Тучинське» НВЦ «Соя» НАН, комісія водночас виявляє не тільки наявність, а і якість ТМЦ, умови зберігання майна, що береться до уваги для розробки превентивних заходів із забезпечення збереження основних і оборотних засобів, коштів (грошей).

Отже, результати інвентаризації використовуються для підтвердження правильності й достовірності даних поточного бухгалтерського обліку.

Проте, оскільки інвентаризація є складовим елементом методу бухгалтерського обліку, її здебільшого розуміють значно ширше – як засіб, за допомогою якого виявляють все те, що не підлягає щоденному обліку, тобто як засіб для приведення у відповідність даних поточного бухгалтерського обліку з фактичною наявністю майна, коштів, фінансових зобов'язань.

Відтак можна визначити цілі та завдання інвентаризації в ДП ДПДГ «Тучинське» НВЦ «Соя» НАН. Цілі інвентаризації – виявити фактичну наявність майна, коштів, фінансових зобов'язань і привести дані поточного бухгалтерського обліку у відповідність із фактичним станом речей.

Завданнями інвентаризації в ДПДГ «Тучинське» НВЦ «Соя» НАН є:

а) виявлення фактичної наявності основних засобів, нематеріальних активів, незавершених капітальних вкладень, устаткування, виробничих запасів, незавершеного виробництва, коштів, цінних паперів, інших основних, оборотних та позаоборотних активів;

б) установлення надлишків чи недостач цінностей і коштів через порівнювання (зіставлення) фактичної наявності з даними бухгалтерського обліку;

в) виявлення товарно-матеріальних цінностей, які частково втратили свою первісну якість чи застарілі, а також матеріальних цінностей та нематеріальних активів, що не використовуються;

г) перевірка дотримання умов і порядку зберігання матеріальних цінностей та коштів, а також правил утримання й використання основних засобів;

д) перевірка реальної вартості зарахованих на баланс основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, цінних паперів,

фінансових вкладень, грошових сум у касах, на рахунках банків, коштів у дорозі, дебіторської і кредиторської заборгованості, незавершеного виробництва, витрат майбутніх періодів, резервів, фондів, наступних витрат і платежів [33].

Цілі та завдання інвентаризації представлені на рис. 2.1.

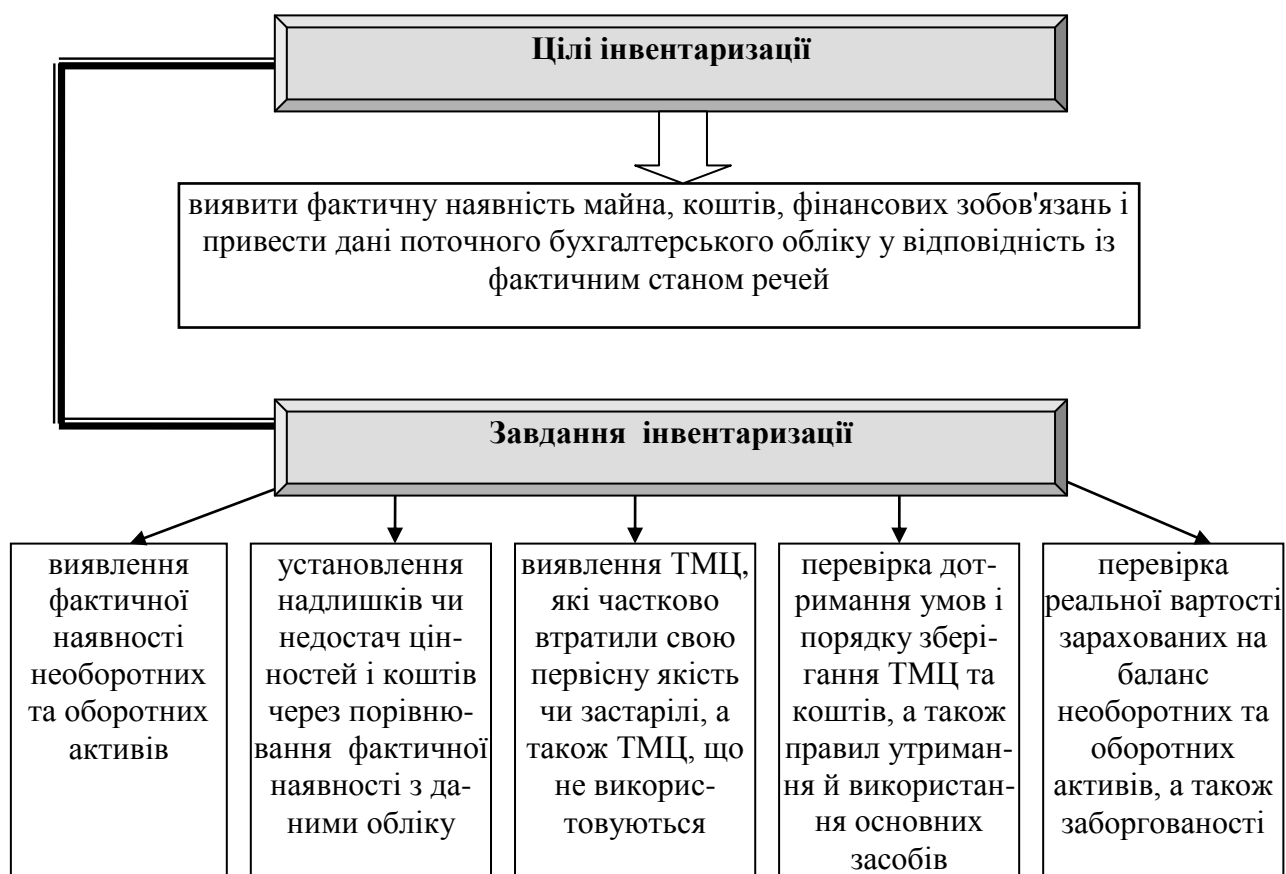


Рис. 2.1. Цілі та завдання інвентаризації в ДПДГ «Тучинське» НВЦ «Соля» НАН

Інвентаризаційний процес розглядають через послідовність стадій його виконання, а саме: організаційної, підготовчої, технологічної та результативної.

У організаційній стадії відбувається вибір об'єктів інвентаризації, підбір та комплектування інвентаризаційної комісії, видання розпорядження на проведення інвентаризації, інструктаж членів інвентаризаційної комісії.

Підготовча стадія передбачає демонстрацію повноважень на проведення інвентаризації, огляд місця зберігання товарно-матеріальних цінностей, отримання та перевірка останнього звіту та документів про рух цінностей, отримання розписки від матеріально відповідальної особи, перевірка вагового

господарства.

Технологічна стадія містить перевірку наявності і стану об'єктів інвентаризації, їх оцінку, складання інвентаризаційних описів.

У результативній стадії складаються порівняльні відомості, здійснюється проведення розрахунку по зарахуванню пересортиці, проведення розрахунку із списання природних втрат, визначення кінцевих результатів інвентаризації, прийняття рішення за результатами інвентаризації, відображення її результатів в обліку.

За характером проведення інвентаризації поділяються на заплановані, необхідні та контрольні. За обсягом охоплення об'єктів - на повні і часткові. Повна інвентаризація охоплює всі види активів, як ті, що належать установі, так і прийняті на відповідальне зберігання, в переробку тощо. Повна інвентаризація проводиться, як правило, перед складанням річної звітності, а також у випадках, передбачених чинним законодавством (при зміні матеріально відповідальних осіб, приватизації державних підприємств тощо) Така інвентаризація дає найбільш повну інформацію про майновий та фінансовий стан установи.

Інвентаризації підлягає все майно установи, незалежно від його місцезнаходження, і всі види фінансових зобов'язань.

Професор Сук Л.К. вважає, що інвентаризація об'єднує комплекс послідовних процесів і ознак, які, на нашу думку, є визначальними при поділі інвентаризації на етапи, а саме:

- 1) здійснення на підставі розпорядчого документа – наказ керівника підприємства, розпорядження судово-слідчих органів тощо;
- 2) здійснення колегіальним органом – затвердженим складом інвентаризаційної комісії;
- 3) виявлення кількісних і якісних характеристик об'єкта інвентаризації – перевірка в натурі майна і зобов'язань;
- 4) реєстрація та оцінка фактів – складання інвентаризаційних описів, виявлення якісних ознак об'єктів;

5) нормативно-правове регулювання – пропозиції комісії щодо регулювання наслідків інвентаризації;

б) бухгалтерська обробка – оформлення результатів інвентаризації та відображення їх в бухгалтерському обліку;

7) прийняття рішень – прийняття рішень щодо наслідків інвентаризації [113, с.22].

П'ять основних етапів інвентаризації у взаємозв'язку із функціями бухгалтерського підрозділу в процесі її проведення розглядає Калюга Є.В.: підготовчий, натуральну і документальну перевірки, таксувальний, порівнювально-аналітичний та підсумковий [59]. Крім того, вона вказує на перелік документів, які оформляються на тому чи іншому етапі інвентаризації.

Іншу точку зору стосовно поділу інвентаризації на окремі стадії подає Чижевська Л.В. Вона вважає, що інвентаризація включає в себе такі етапи, як: 1) підготовча робота; 2) зняття фактичних залишків і записи їх; 3) перевірка інвентарних описів; 4) оцінка об'єктів інвентаризації; 5) зіставлення даних інвентаризації з бухгалтерськими даними; 6) регулювання інвентаризаційних різниць; 7) оформлення результатів інвентаризації [119, с.155].

Інвентаризації класифікують за відповідними ознаками (рис. 2.2). Залежно від організації внутрішньогосподарського контролю на підприємствах інвентаризації бувають планові та позапланові: планові – коли вони були передбачені планом контрольно-ревізійної роботи на календарний рік; позапланові пов'язані, як правило, з непередбаченими обставинами – стихійні лиха, крадіжки, аварії, вимоги судово-слідчих органів тощо.

Повна інвентаризація охоплює всі місця зберігання ТМЦ, коштів (грошей), інших основних і оборотних засобів, джерел утворення майна, тобто її проводять одночасно в усіх матеріально відповідальних осіб; часткова інвентаризація охоплює окремі групи або види майна чи окремі джерела його утворення (наприклад, кошти, пальне, транспортні засоби, цінні папери тощо) і проводиться тільки у відповідних матеріально відповідальних осіб [41].

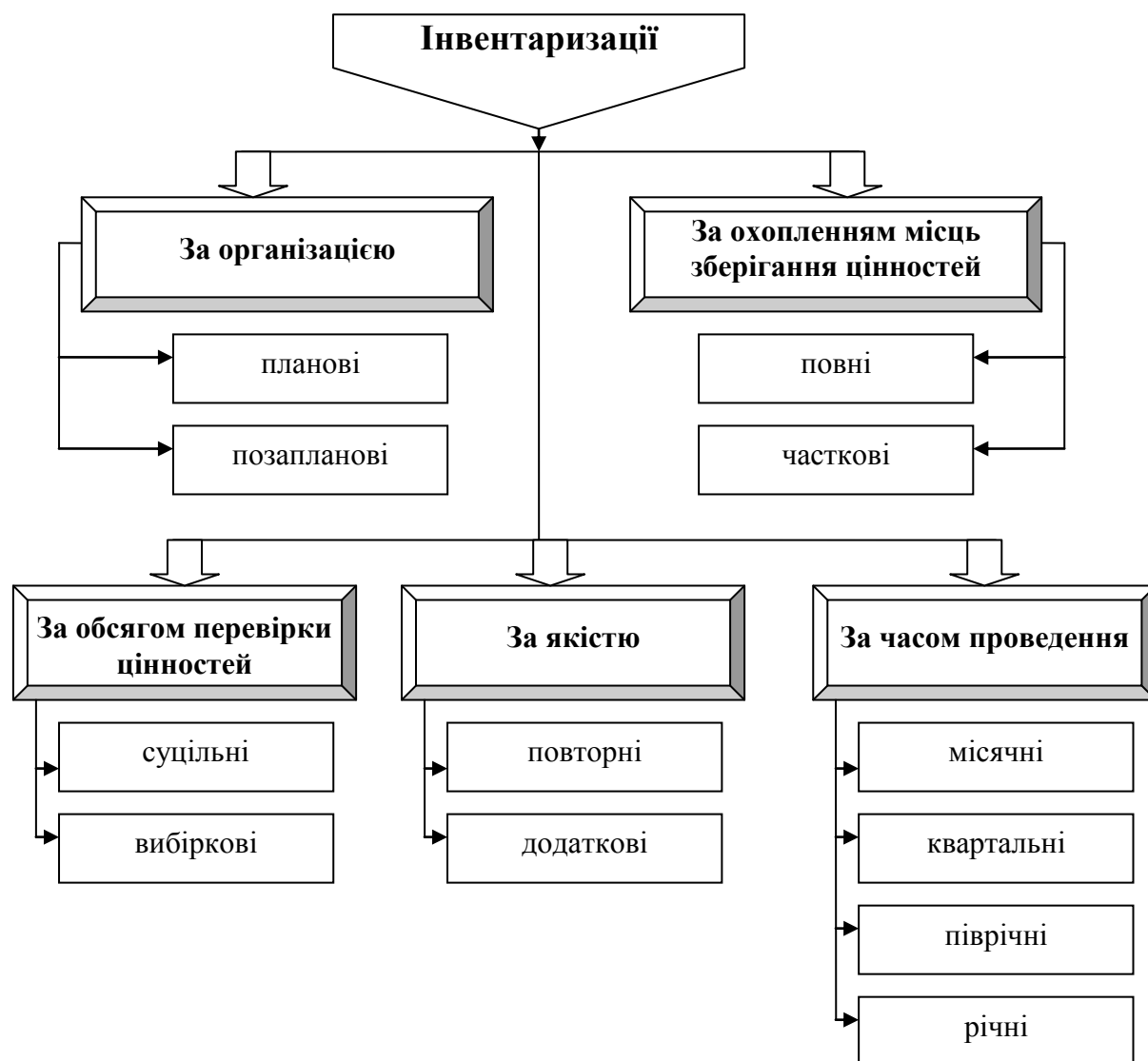


Рис. 2.2. Класифікація інвентаризації як методу внутрішньогосподарського контролю

У зв'язку з тим, що одночасне проведення інвентаризації в усіх матеріально відповідальних осіб є дуже громіздким і потребує великих затрат праці, цей вид інвентаризації використовується здебільшого тільки за форс-мажорних обставин.

Як за повної, так і за часткової інвентаризації, ТМЦ і кошти можуть перевірятись або суцільним, або вибіркоким методами. Усе залежить від того, коли проводилась остання інвентаризація та які були її результати. Суцільна інвентаризація – це перевірка фактичної наявності всіх без винятку цінностей, що перебувають у відповідному місці зберігання – складі, коморі, дільниці тощо; вибіркова інвентаризація охоплює тільки окремі цінності – здебільшого

це якісь дефіцитні чи надто коштовні речі.

Повторні й додаткові інвентаризації проводяться, як правило, через незадовільне проведення основних. Вони можуть призначатись рішенням керівництва підприємства, керівної організації, правоохоронних органів – суду, прокуратури, міліції.

За повторної інвентаризації виконуються ті самі процедури, що й за суцільної перевірки.

Додаткова інвентаризація має на меті, здебільшого, виявлення фактичної наявності конкретних цінностей, а тому за своїм змістом вона часто відповідає вимогам вибіркової інвентаризації.

Місячні, квартальні, піврічні та щорічні інвентаризації проводяться в міру потреби, з розпорядження керівництва підприємства.

Відповідальність за організацію інвентаризації несе керівник підприємства, який повинен створити необхідні умови для її проведення в стислі строки, визначити об'єкти, кількість і термін проведення, крім випадків, коли інвентаризація є обов'язковою.

В практичній діяльності недооцінюють вагомість правильного проведення інвентаризації та дотримання її принципів.

При проведенні інвентаризації потрібно дотримуватись принципів, які дають можливість ефективної роботи. Основні принципи інвентаризації такі:

1. Об'єктивність – на процес інвентаризації не повинні мати суттєвий вплив необ'єктивні фактори.
2. Своєчасність – своєчасна перевірка попереджує можливість виникнення зловживань.
3. Точність – достовірне відображення наявності майна та стану зобов'язань.
4. Зіставність – одиниці виміру мають бути однаковими у бухгалтерському обліку і в документах по інвентаризації.
5. Безперервність – почата інвентаризація має проводитися безперервно до її закінчення.
6. Повнота – суцільна перевірка об'єкта інвентаризації.

7. Ефективність – прийняття ефективних рішень за наслідками інвентаризації.

8. Економічність – на проведення інвентаризації мають бути мінімальні витрати праці і коштів. Вона не повинна створювати перешкод у діяльності підприємства.

9. Гласність – процес інвентаризації має бути гласним, щоб йому змогли допомагати зацікавлені особи.

10. Юридичність – дотримання положень щодо відображення наслідків інвентаризації із бухгалтерському обліку.

11. Матеріальна відповідальність – відповідальність за виявлені результати (лишки, нестачі) та об'єктивність проведення перевірок.

12. Документальне оформлення – оформлення результатів інвентаризації документами, які повинні мати доказову силу для підтвердження її підсумків.

Періодичність проведення інвентаризації в сільськогосподарських підприємствах має свої особливості, які регулюються додатковими нормативними документами. Відповідно до листа Міністерства аграрної політики України від 04.12.2003 №37-27-12/14023 підприємствам агропромислового виробництва рекомендується проводити інвентаризацію в наступні терміни:

1) основних засобів (за винятком тварин) – не менше одного разу на рік перед складанням річних звітів, але не раніше 1 жовтня звітного року;

2) інвентаризацію земельних угідь, земель водного фонду, будівель, споруд (в тому числі гідротехнічних) та інших нерухомих об'єктів основних засобів можна проводити один раз на три роки, бібліотечних фондів – не рідше одного разу на п'ять років;

3) нематеріальних активів – не менше одного разу на рік перед складанням річних звітів, але не раніше 1 грудня звітного року;

4) незавершених капітальних вкладень – не менше одного разу на рік перед складанням річних звітів, але не раніше 1 грудня звітного року;

- 5) незакінченого виробництва та напівфабрикатів власного виробництва – перед складанням річних звітів, у тому числі незавершеного виробництва по рослинництву – на 1 листопада, яєць птиці в інкубаторах на 1 січня; незавершеного виробництва в рибництві – на дату вилову; напівфабрикатів власного виробництва, незавершеного виробництва в промислових, допоміжних, інших виробництвах і господарствах – на 31 грудня звітного року;
- 6) плодів розсадників та насаджень – до настання зими, в IV кварталі звітного року;
- 7) незакінченого капітального ремонту і витрат майбутніх періодів – не менше одного разу на рік на 31 грудня звітного року;
- 8) дорослих продуктивних тварин, робочої худоби, молодняк тварин, тварин на відгодівлі, птиці, кролів, звірів, піддослідних тварин – не менше одного разу на квартал (на 1 квітня, на 1 липня, на 1 вересня) і перед складанням річних звітів на 31 грудня звітного року, а плідників та ремонтного матеріалу риб – станом на 1 липня. Інвентаризацію птиці доцільно проводити одночасно з проведенням зооветеринарних заходів – щепленням птиці;
- 9) бджолосімей та кормових запасів меду в вуликах – не менше двох разів на рік (весною та восени);
- 10) кормів, насіння, мінеральних та органічних добрив, гербіцидів, пестицидів та інших засобів захисту рослин – не менше двох разів на рік (не пізніше 1 липня - перший раз і не пізніше 1 грудня - другий раз);
- 11) - продукції сільськогосподарського виробництва (за винятком кормів, насіння, шкіро- та хутросировини, готових виробів, продукції промислових та інших виробництв і господарств) – не рідше одного разу на рік, але не раніше 1 жовтня звітного року (як правило, на 1 грудня);
- 12) малоцінних і швидкозношуваних предметів - не менше одного разу на рік, але не раніше 1 жовтня;
- 13) нафтопродуктів – не рідше одного разу на місяць;
- 14) дорогоцінних металів – не рідше два рази на рік;



15) сировини для переробки в допоміжних виробництвах і промислах, запасних частин, матеріалів для ремонтів, тари і тарних матеріалів, будівельних матеріалів і обладнання, інших матеріалів – не менше одного разу на рік, але не раніше 1 жовтня звітного року;

16) продуктів харчування в дитячих дошкільних установах, їдальнях, буфетах – щомісяця;

17) грошових коштів, грошових документів, цінних паперів та бланків суворої звітності – не менше одного разу на квартал;

18) розрахунків за платежами в бюджет та по інших обов'язкових внесках і платежах – не менше одного разу на квартал;

19) розрахунків з дебіторами і кредиторами різними – не менше двох разів на рік [10].

При виокремленні етапів інвентаризації насамперед потрібно визначити перелік базових критеріїв, якими варто керуватися при виконанні такого поділу. Вважаємо за доцільне віднести до них існування логічного взаємозв'язку інвентаризаційних процедур та прийомів, їх здійснення різними органами та посадовими особами підприємства (керівниками, власниками суб'єкта господарювання, інвентаризаційною комісією, матеріально відповідальними особами, працівниками бухгалтерського підрозділу) у чітко встановлених часових межах із оформленням відповідних документів інвентаризації.

Виокремлення стадій інвентаризації має повністю відповідати порядку її проведення, який впливає із чинних законодавчо-нормативних актів.

Виходячи з цього, порядок організації та методики проведення інвентаризаційних процесів в ДПДГ «Тучинське» НВЦ «Соя» НАН варто поділити на чотири етапи, які разом із визначенням переліку виконавців та документів, які на них складаються, наведено на рис. 2.3.

1. Організаційна стадія. Для проведення інвентаризації керівник створює інвентаризаційну постійно діючу комісію з числа працівників підприємства за обов'язкової участі головного бухгалтера.



Рис. 2.3. Стадії проведення інвентаризації

Очолює її керівник установи або його заступник. Підставою для інвентаризації є наказ керівника, що передбачає конкретні об'єкти інвентаризації, терміни початку та завершення робіт, здачі матеріалів інвентаризації, порядок відображення її результатів в обліку.

Постійно діюча інвентаризаційна комісія має працювати на підприємстві цілий рік, а робочі інвентаризаційні комісії створюють у разі виникнення потреби. Якщо постійно діюча інвентаризаційна комісія встигає не тільки організувати, але й проводити інвентаризації самостійно (без залучення інших осіб), то цим на підприємстві займаються лише її представники [54].

В протилежному випадку – створюють робочі інвентаризаційні комісії, учасники яких власне займатимуться інвентаризацією.

До складу робочих інвентаризаційних комісій можуть включати інженерів, технологів, механіків, виконавців робіт, товарознавців, економістів, бухгалтерів та інших досвідчених працівників, які добре знають об'єкт інвентаризації, ціни та документування операцій. А очолюють їх представники керівника. Заборонено призначати головою робочої інвентаризаційної комісії у тих самих матеріально відповідальних осіб одного й того ж працівника два роки поспіль.

Головний бухгалтер не може очолювати інвентаризаційну комісію.

До складу комісії матеріально відповідальних осіб не включають, оскільки їх зазвичай одночасно декілька: завгосп, водії, касир, кастелянша та інші. Проте перевірку фактичної наявності цінностей комісія проводить обов'язково в присутності матеріально відповідальних осіб. У кінці кожного інвентаризаційного опису вони ставлять свій підпис. До моменту проведення інвентаризації бухгалтерська служба заповнює за обліковими даними інвентаризаційні описи за місцями зберігання цінностей і за матеріально відповідальними особами.

Найменування цінностей, що будуть інвентаризуватись, й об'єктів, їх кількість зазначають за номенклатурою і в одиницях вимірювання, наведених в регістрах обліку. При інвентаризації розрахунків з дебіторами і кредиторами складають виписки з відповідних регістрів із зазначенням суми заборгованості.

2. Підготовча стадія. До початку інвентаризації цінностей комісія опломбовує місця їх зберігання, які мають окремі входи і виходи, перевірити справність вимірювальних приладів, отримати на момент інвентаризації реєстри прибутково-видаткових документів і звітів про рух ТМЦ та коштів. Голова комісії візує всі ці документи із зазначенням “до інвентаризації на (дата)”, що є підставою для визначення залишків цінностей на день інвентаризації за даними бухгалтерського обліку. Матеріально відповідальні особи в інвентаризаційних описах дають розписки про те, що на початок інвентаризації всі видаткові і прибуткові документи вони здали до бухгалтерської служби і не мають неоприбуткованих і не списаних цінностей, а всі матеріальні цінності, що прийняті на зберігання, – оприбутковані, а ті, що вибули, – списані за регістрами складського обліку [69].

На рис. 2.4 подано етапи та загальна методика проведення інвентаризації матеріальних активів підприємства.

Не дозволяється проводити інвентаризацію, якщо комісія не в повному складі. Відсутність хоча б одного члена комісії – підстава, щоб визнати результати інвентаризації недійсними. Якщо хвороба нетривала, то роботу

комісії призупиняють або коригують строки закінчення інвентаризації.

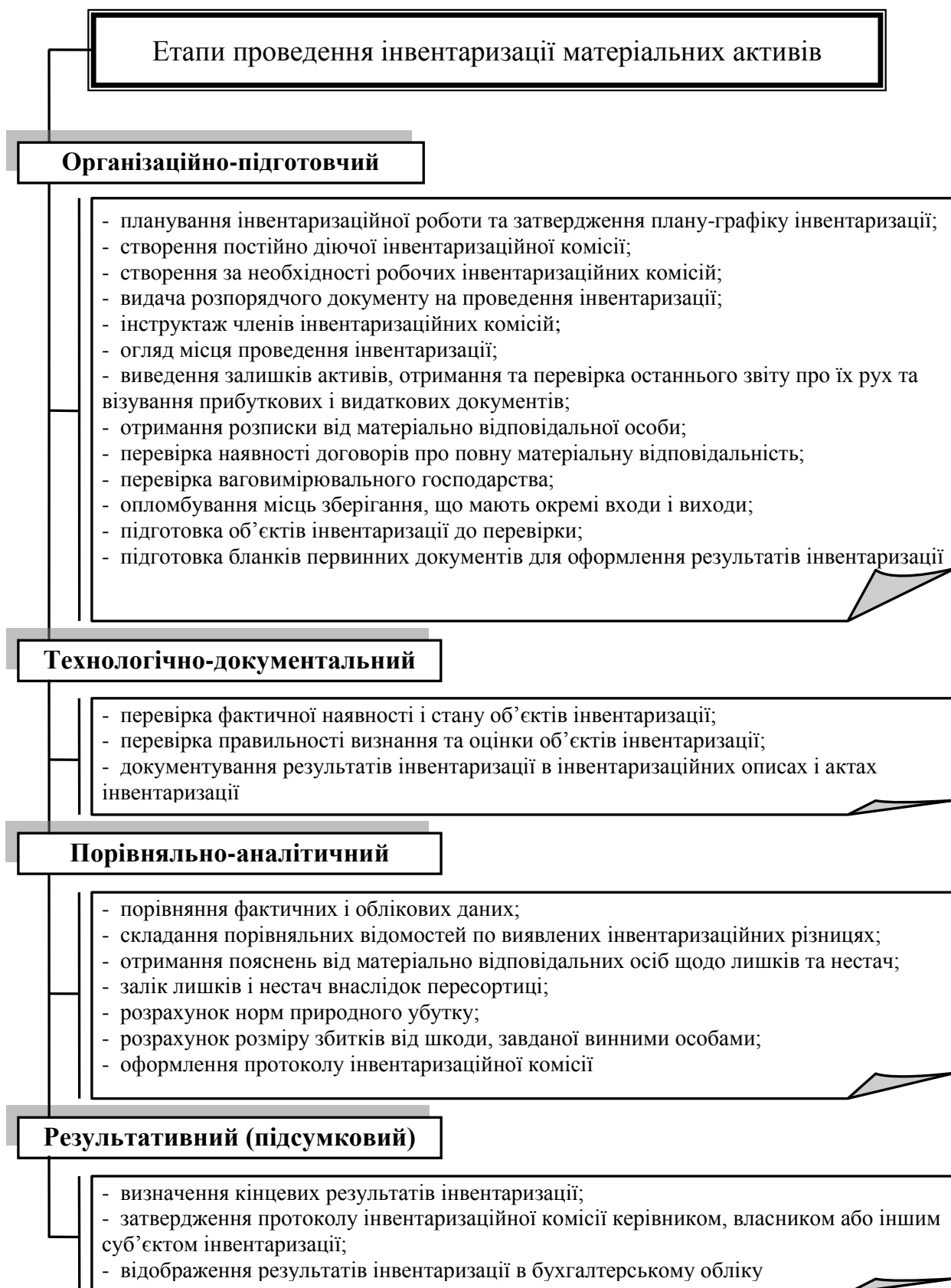


Рис. 2.4. Етапи проведення інвентаризації матеріальних активів

Якщо інвентаризація на складі або в іншому закритому приміщенні розпочата, але не закінчена в той же день, то комісія в кінці робочого дня повинна їх опечатати.

Матеріальні цінності, що надійшли під час проведення інвентаризації, матеріально відповідальна особа приймає в присутності членів комісії, а оприбутковує їх після інвентаризації. Вони заносяться до окремого опису під назвою “Матеріальні цінності, отримані під час інвентаризації” з зазначенням коли, від кого отримані, дати і номера прибуткових документів, найменування, кількості, ціни, суми. На прибутковому документі роблять відмітку “Після інвентаризації” за підписом голови інвентаризаційної комісії.

Інвентаризації підлягають цінності, які знаходяться на відповідальному зберіганні та орендовані. На кожний з таких видів цінностей складають окремий опис. Дані інвентаризації оформлюють інвентарним описом матеріальних цінностей, прийнятих (зданих) на відповідальне зберігання.

Інвентаризації підлягають усі цінності, у тому числі й ті, що не належать підприємству. Іноді працівники підприємства для забезпечення своєї роботи облаштовують робочі місця власними речами: комп'ютерами, настільними лампами, телефонними апаратами тощо. Без суцільної інвентаризації неможливо виявити лишки або недостачі. Щоб правильно вивести результати, треба включати до інвентаризаційних описів і особисті речі. Як правило, їх обліковують на позабалансовому рахунку 02 “Активи на відповідальному зберіганні” [71].

Матеріально відповідальні особи можуть під час інвентаризації видавати матеріальні цінності, але тільки у виключних випадках та в разі тривалої інвентаризації. Для цього необхідно оформити письмовий дозвіл керівника установи й головного бухгалтера. Матеріально відповідальні особи відпускають цінності в процесі інвентаризації за умови присутності членів інвентаризаційної комісії.

Такі цінності заносять до окремого опису під назвою “Матеріальні цінності, відпущені під час інвентаризації”. У видаткових документах роблять

відмітку за підписом голови інвентаризаційної комісії.

Перевірка фактичної наявності цінностей проводиться за обов'язкової участі матеріально відповідальних особи. Наявність майна при інвентаризації визначається шляхом перерахунку, зважування, обміру безпосередньо у місцях зберігання. Комісія заповнює відповідні фактичним залишкам графу інвентаризаційного опису.

На кожній її сторінці зазначаються літерами число порядкових номерів матеріальних цінностей і загальний підсумок кількості у натуральних показниках незалежно від того, в яких одиницях вимірювання (штуках, кілограмах, метрах тощо) ці цінності зазначено.

Інвентаризаційні описи складають окремо на цінності, що перебувають у дорозі, не оплачені покупцем відвантажені товари і ті, що перебувають на складах інших підприємств (відповідальне зберігання, комісія, переробка).

При інвентаризації основних засобів комісія в обов'язковому порядку оглядає об'єкти в натурі. Об'єкти основних засобів, які на момент інвентаризації перебуватимуть поза підприємством (наприклад, відправлені на капремонт) повинні бути проінвентаризовані до їх вибуття з підприємства [76].

Основними завданнями інвентаризації основних засобів є:

- 1) виявлення фактичної наявності основних засобів;
- 2) установлення лишку або нестачі ОЗ шляхом зіставлення фактичної наявності з даними бухгалтерського обліку;
- 3) перевірка правил утримання та експлуатації ОЗ;
- 4) перевірка реальності вартості зарахованих на баланс основних засобів.

Крім того, під час інвентаризації інвентаризаційній комісії доведеться виявити застарілі активи, які можуть підлягати списанню (ліквідації). Звернути увагу на основні засоби, які не використовуються, відповідно можуть бути переведені на консервацію або продані.

При виявленні придатних для використання об'єктів основних засобів, залишкова вартість яких дорівнює нулю, комісією оформляється пропозиція про визначення їх справедливої та ліквідаційної вартості.

Практика свідчить, що строк корисного використання об'єкта ОЗ супроводжується тільки суб'єктивними оцінками. Норма пп. 14.1.138 ПКУ оперує терміном «очікуваний строк корисного використання (експлуатації)». Ні податкове, ні бухгалтерське законодавство не містить якихось алгоритмів чи критеріїв визначення цього строку. Щоб визначити строк експлуатації для певних ОЗ, необхідно мати певні технічні навички. У будь-якому разі пам'ятайте: встановлення строку експлуатації – предмет тільки професійного судження. Жодного регламентованого порядку тут немає! Очікуваний строк корисного використання (експлуатації) – це, по суті, не максимальний строк, протягом якого певний ОЗ можна використовувати за призначенням, а строк, протягом якого СГД вважає, що буде його використовувати. Тобто такий строк залежить ще й від наміру самого СГД.

Норми п. 145.1 ПКУ прописують мінімальні строки експлуатації з погляду податкового законодавства. У податковому обліку амортизація об'єкта ОЗ нараховується протягом строку корисного використання (експлуатації) об'єкта, установленого платником податку, але не менше мінімально допустимого

Відповідно до підпунктів «г» та «д» п. 11.9 Інструкції №69, до завдань інвентаризаційної комісії також належить перевірка незавершеного капітального будівництва устаткування, що передане до монтажу, а фактично не розпочате монтажем. Приділяється увага збудованим об'єктам, що фактично введені в дію повністю або частково, але прийняття і введення в дію яких не оформлено належними документами. Перевіряються об'єкти, які завершені, але з якихось причин не введені в дію.

Під час інвентаризації перевіряється наявність документів на земельні ділянки, водоймища та інші об'єкти природних ресурсів, споруд, будівель, що підтверджують право власності підприємства на них. Наприклад, відповідно до ст. 126 Земельного кодексу України, право власності на земельну ділянку посвідчується державним актом, земельна ділянка, набута у власність із земель приватної власності без зміни її меж, цільового призначення – цивільно-

правовою угодою щодо відчуження земельної ділянки, свідоцтвом про право на спадщину. Не слід ігнорувати наявність і стан облікових реєстрів, технічних паспортів та іншої технічної документації, наявність документів на ОЗ, передані в оренду, на зберігання, у тимчасове користування. За відсутності цих документів слід забезпечити їх отримання чи оформлення.

Суб'єкти господарювання, які не є бюджетними установами або державними підприємствами, під час здійснення інвентаризації ОЗ керуються Інструкцією №69. Зауважимо: Інструкція №90 та Положення №158 застосовуються під час проведення інвентаризації бюджетними установами та держпідприємствами, а також при інвентаризації майна держпідприємств та організацій, яке передається (повертається) в оренду. Інші підприємства незалежно від форм власності можуть використовувати ці документи рекомендаційно.

Отже, перед початком здійснення інвентаризації ОЗ інвентаризаційній комісії, що проводить такий захід, необхідно визначити такі об'єкти. Зауважимо, до об'єктів, які підлягають інвентаризації, належать:

- 1) власні ОЗ, у т. ч. інвестиційна нерухомість та ОЗ, передані в оренду (що обліковуються на рахунку 10 «Основні засоби», 11 «Інші необоротні матеріальні активи»);
- 2) ОЗ, отримані на умовах фінансового лізингу (що обліковуються на рахунку 10 «Основні засоби»);
- 3) орендовані ОЗ, облік яких ведеться на позабалансових рахунках (аналіз рахунка 01 «Орендовані необоротні активи»);
- 4) не слід забувати про незавершені капітальні інвестиції в необоротні активи (аналіз дебетового сальдо рахунка 15 «Капітальні інвестиції»).

Необоротні активи, які визнані утримуваними для продажу, припиняють визнаватись у складі необоротних активів. Облік таких активів ведеться на субрахунку 286 «Необоротні активи та групи вибуття, утримувані для продажу», тому вважаємо, що в проведенні інвентаризації ОЗ такі активи участі



не беруть. Отже, основні засоби, що утримуються з метою продажу, підлягають інвентаризації як товарно-матеріальні цінності.

Перед початком інвентаризації бухгалтерській службі підприємства доведеться підготувати оформлену раніше первинну документацію з обліку основних засобів, яка зберігається у бухгалтерії. Зокрема, документи, що склалися при введенні об'єкта в експлуатацію, – Акти приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів (форма №ОЗ-1), Акти на списання основних засобів (форма №ОЗ-3), Інвентарна картка обліку основних засобів (форма №ОЗ-6). Не слід забувати про Акти приймання-здачі відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об'єктів (форма №ОЗ-2).

Матеріально відповідальним особам треба підготувати Інвентарний список основних засобів (форма №ОЗ-9). Документ застосовується для пооб'єктного обліку основних засобів за їх місцезнаходженням (місцем експлуатації). Дані цього документа повинні бути тотожними записам в Інвентарних картках обліку основних засобів (форма №ОЗ-6), що ведуться в бухгалтерії.

Проведення інвентаризації потребує складання інвентаризаційних (звіряльних) відомостей, актів тощо. Зауважимо, що Інструкцією №69, якою керуються підприємства, визначено такі форми: Акт контрольної перевірки інвентаризації цінностей, Книга реєстрації контрольних перевірок інвентаризацій та Відомість результатів інвентаризації. Що стосується складання таких документів, як Інвентаризаційний опис, Звіряльна відомість, то їх форми інструкцією не визначені. Слід зазначити, що на сьогодні залишаються чинними також форми інвентаризаційного опису ОЗ (форма №інв-1), інвентаризаційного ярлика (форма №інв-2) та інші, затверджені постановою Держкомстату СРСР від 28.12.89 р. №241. Отже, підприємство може їх розробити самостійно або «запозичити» в Інструкції №90 [52].

3. Технологічна (основна) стадія. Оформлені інвентаризаційні описи й акти здаються до бухгалтерської служби, де їх перевіряють і порівнюють

фактичну наявність активів та зобов'язань підприємства з даними у відповідних регістрах бухгалтерського обліку. Результати розбіжностей облікових даних з фактичною наявністю можуть бути зумовлені:

а) фізико-хімічними властивостями цінностей: всихання, утруска, розпилювання, випаровування, бій, зміни фізичного обсягу під впливом зміни довкілля тощо. Такі втрати неминучі і можливі як при транспортуванні, так і при зберіганні;

б) погрішностями показань вимірювальних приладів у процесі приймання або відпуску цінностей;

в) наявністю ненавмисних помилок у вигляді описок у первинних документах, арифметичних помилок у розрахунках, допущених неточностях в облікових регістрах;

г) навмисними “помилками” як результат зловживання і шахрайства.

Якщо за підсумками інвентаризації виявлені відхилення від даних бухгалтерського обліку, тоді облікові працівники підприємства складають порівнювальні відомості, на підставі яких порівнюють дані інвентаризації з даними бухгалтерського обліку, потім виявляють пересортування і лише після цього визначають кінцеві лишки і недостачі.

4. Результативна стадія. Інвентаризаційна комісія перевіряє правильність складеної бухгалтерською службою порівняльної відомості. На підставі наданих МВО письмових пояснень за всіма виявленими недостачами, втратами і лишками цінностей і коштів комісія встановлює характер та причини виявлених недостач і лишків. І відповідно до цього визначає порядок регулювання різниць між даними інвентаризації і бухгалтерського обліку [76].

Комісія, перевіривши правильність визначених бухгалтерією результатів, вивчає причини відхилень та викладає свої висновки і пропозиції у Протоколі інвентаризаційної комісії. У ньому наводять детальні дані про причини та осіб, винних в недостачах, втратах, а також лишках і вказують, які заходи вжито стосовно винних осіб. Керівник затверджує протокол не пізніше ніж через 10 днів після її закінчення та оформлює наказом чи розпорядженням своє рішення

з урегулювання виявлених лишків, недостач та розбіжностей у розрахунках.

На підставі висновків інвентаризаційної комісії та наказу керівника виявлені лишки відображаються в обліку. Їх оприбутковують та включають до Довідки про надходження в натуральній формі, яку надають до органів Держказначейства. Характерною рисою пересортування є те, що внаслідок виявлення лишків і недостач можна зробити їх взаємний залік.

Свої висновки та пропозиції про стан складського господарства, результати інвентаризації, про зарахування недостач і лишків у результаті пересортування, списання недостач у межах норм природного убутку, а також наднормативних недостач і витрат від псування цінностей із зазначенням вжитих заходів щодо запобігання таким втратам і недостачам, комісія відображає у зведеному акті інвентаризації майна.

Виявлені під час інвентаризації невідповідності слід усунути, що зумовлює певні наслідки у бухгалтерському (і податковому) обліку.

У бухгалтерському обліку виявлені внаслідок інвентаризації розбіжності відображають у тому самому порядку, що і при виявленні помилки: якщо виявлено помилку звітного року, застосовують метод “сторно”, при виправленнях за попередні роки роблять коригувальні записи, в обох випадках складають бухгалтерську довідку [83].

Якщо дані інвентаризації співпадають з обліковими даними, то жодних наслідків у бухгалтерському (і податковому) обліку це не викликає, і дані обліку визнаються правдивими.

Поки винна особа на підприємстві встановлюється, сума недостачі обліковується на позабалансовому рахунку 072 “Невідшкодовані нестачі і втрати від псування цінностей”.

Після встановлення винної особи сума недостачі відображається за дебетом субрахунка 375 “Розрахунки за відшкодування завданих збитків”, списується із позабалансового рахунку 072 і включається до складу інших операційних доходів за кредитом рахунку 716 “Відшкодування раніше списаних активів”.

Отримане підприємством відшкодування відображається за кредитом рахунку 375 у кореспонденції з рахунками грошових коштів (301 “Готівка в національній валюті” або 311 “Поточні рахунки в національній валюті”), а при утриманні із заробітної плати з рахунком 661 “Розрахунки за заробітною платою”. Перерахування частини суми, що відшкодовується винною особою до бюджету, відображається за дебетом рахунку 716 і кредитом рахунку 642 “Розрахунки за обов’язковими платежами”.

Якщо комісія встановить, що недостача виникла внаслідок зловживання, то матеріали інвентаризації протягом п’яти днів з моменту встановлення недостачі підлягають передачі до слідчих органів, а для стягнення суми недостачі подається цивільний позов.

Варто наголосити, що при інвентаризації як активів, так і власного капіталу та зобов’язань можуть виконуватися всі наведені вище етапи. Однак набір інвентаризаційних процедур і прийомів, які здійснюються на певних етапах, прямо залежить від обраних об’єктів інвентаризації. При цьому слід враховувати, що при інвентаризації матеріальних активів можуть застосовуватися органолептичні, розрахунково-аналітичні та документальні інвентаризаційні прийоми, а в разі інвентаризації власного капіталу, дебіторської та кредиторської заборгованостей, витрат і доходів майбутніх періодів та деяких інших об’єктів інвентаризації - лише певні розрахунково-аналітичні та документальні [83].

Кількість запланованих інвентаризацій може не співпадати з фактично проведеними. Існують такі випадки, коли передбачити інвентаризацію неможливо, а згідно з чинним законодавством її проведення є обов’язковим:

- перед складанням річної бухгалтерської звітності;
- при встановленні фактів крадіжок і зловживань, псування активів;
- на вимогу судово-слідчих органів, у випадку стихійного лиха;
- при ліквідації підприємства.

Інвентаризацію проводять, як правило, на перше число місяця, що полегшує наступне порівняння її результатів з показниками обліку. До початку

інвентаризації матеріально відповідальні особи проводять певну роботу щодо відображення всіх первинних документів з вибуття й оприбуткування цінностей і коштів у книгах і реєстрах.

Сутність інвентаризації розглядається через її зміст, який складається із комплексу господарсько-правових ознак: проведення дій на підставі розпорядчого документу; здійснення дій колегіальним органом; застосування органолептичних прийомів; реєстрація та оцінка фактів; нормативно-правового регулювання, лічильна та бухгалтерська обробка документів; узагальнення та реалізація результатів; прийняття рішень. Мета інвентаризації в сучасних умовах господарювання – виявлення наявності та оцінка стану об'єкта, що перевіряється, виявлення відхилень від тих нормативних, планових, облікових та інших характеристик, у відповідності до яких він може функціонувати та їх нормативно-правове регулювання. Таке формулювання мети суттєво розширює спектр завдань інвентаризації.

## **2.2. Організація та основні правила проведення інвентаризації**

Для проведення інвентаризації на підприємстві розпорядчим документом керівника підприємства створюється інвентаризаційна комісія з представників апарату управління підприємства, бухгалтерської служби (представників аудиторської фірми, централізованої бухгалтерії, суб'єкта підприємницької діяльності – фізичної особи, яка здійснює ведення бухгалтерського обліку на підприємстві на договірних засадах) 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 [105].

У тих випадках, коли бухгалтерський облік ведеться безпосередньо

керівником підприємства, інвентаризаційну комісію очолює керівник підприємства самостійно.

За рішенням керівника підприємства до складу інвентаризаційної комісії можуть бути включені члени ревізійної комісії господарського товариства, представники структурного підрозділу (служби) з внутрішнього аудиту.

У разі проведення інвентаризації за судовим рішенням або на підставі належним чином оформленого документа органу, який відповідно до закону має право вимагати проведення такої інвентаризації, посадові особи відповідного органу (за їх згодою) можуть бути присутні при проведенні інвентаризації.

Інвентаризація в ДПДГ «Тучинське» НВЦ «Соя» НАН проводиться повним складом інвентаризаційної комісії (робочої інвентаризаційної комісії) та у присутності матеріально відповідальної особи.

На підприємстві, де через великий обсяг робіт проведення інвентаризації не може бути забезпечено однією комісією, для безпосереднього проведення інвентаризації у місцях зберігання та виробництва розпорядчим документом керівника підприємства створюються робочі інвентаризаційні комісії.

До складу робочих інвентаризаційних комісій включаються представники апарату управління, бухгалтерської служби та досвідчені працівники підприємства, які знають об'єкт інвентаризації, ціни та первинний облік (інженери, технологи, механіки, виконавці робіт, товарознавці, економісти, бухгалтери) [105].

До складу робочих інвентаризаційних комісій можуть бути включені члени інвентаризаційної комісії.

Голова і склад робочих інвентаризаційних комісій в ДПДГ «Тучинське» НВЦ «Соя» НАН затверджуються розпорядчим документом керівника підприємства.

Забороняється призначати головою робочої інвентаризаційної комісії для перевірки активів, що знаходяться на відповідальному зберіганні у тих самих матеріально відповідальних осіб, одного й того самого працівника два роки

підряд.

Матеріально відповідальні особи не включаються до складу робочої інвентаризаційної комісії для перевірки активів, що знаходяться у них на відповідальному зберіганні.

У разі створення робочих інвентаризаційних комісій інвентаризаційна комісія:

1) організовує проведення інвентаризацій і здійснює інструктаж членів робочих інвентаризаційних комісій;

2) здійснює контрольні перевірки правильності проведення інвентаризацій, а також вибіркові інвентаризації активів і зобов'язань за рішенням керівника підприємства;

3) перевіряє правильність визначення інвентаризаційних різниць, обґрунтованість пропозицій щодо заліків пересортиці цінностей в усіх місцях їх зберігання;

4) при встановленні серйозних порушень правил проведення інвентаризації та в інших випадках проводить за рішенням керівника підприємства повторну інвентаризацію;

5) розглядає причини виявлених нестач та втрат від псування активів, формує пропозиції щодо заліку внаслідок пересортиці, списання нестач у межах норм природного убутку, а також понаднормових нестач і втрат від псування цінностей із зазначенням причин та вжитих заходів щодо запобігання таким втратам і нестачам та відображає відповідну інформацію у протоколі [22].

Функції робочих інвентаризаційних комісій наведені на рисунку 2.5.

Робочі інвентаризаційні комісії в ДПДГ «Тучинське» НВЦ «Соя» НАН:

- 1) здійснюють інвентаризацію активів у місцях зберігання та виробництва;
- 2) разом з бухгалтерською службою беруть участь у визначенні результатів інвентаризації і розробляють пропозиції щодо заліку нестач і лишків за пересортицею, а також списання нестач у межах норм природного убутку;
- 3) оформлюють протокол, в якому наводиться інформація, що вимагається

при складанні протоколу інвентаризаційної комісії.

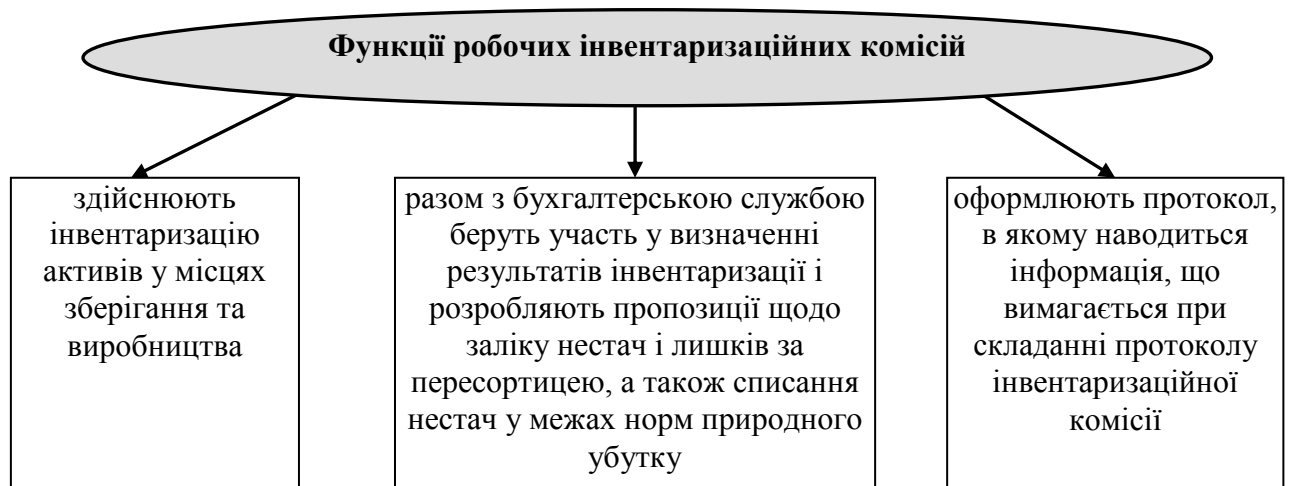


Рис. 2.5. Функції робочих інвентаризаційних комісій

Об'єкти, періодичність та строки проведення інвентаризації у звітному році затверджуються розпорядчим документом керівника підприємства.

Голова і члени інвентаризаційної комісії (робочих інвентаризаційних комісій) забезпечують додержання правил проведення інвентаризацій, повноту і точність внесення до інвентаризаційних описів (актів інвентаризації) даних про фактичні залишки активів та повноту відображення зобов'язань, правильність та своєчасність оформлення матеріалів інвентаризації.

До початку перевірки фактичної наявності активів:

- 1) перевіряється справність усіх ваговимірювальних приладів;
- 2) завершується обробка всіх документів щодо руху активів та формуються останні на момент інвентаризації реєстри прибуткових і видаткових документів або звіти про рух активів;
- 3) визначаються залишки на дату інвентаризації;
- 4) активи групуються, розсортовуються та розкладаються за назвами, сортами, розмірами у порядку, зручному для підрахунку (у разі проведення раптових інвентаризацій це робиться у присутності інвентаризаційної комісії (робочої інвентаризаційної комісії)) [118].

Голова інвентаризаційної комісії (робочої інвентаризаційної комісії) візує всі прибуткові та видаткові документи, що додаються до реєстрів (звітів), із



зазначенням «До інвентаризації на (дата)». Для бухгалтерської служби ці документи є підставою для визначення залишків активів на початок інвентаризації за даними обліку.

Матеріально відповідальні особи дають в інвентаризаційному описі розписки про те, що до початку інвентаризації всі прибуткові та видаткові документи на активи здані в бухгалтерію, що всі цінності, які надійшли під їх відповідальність, оприбутковані, а ті, що вибули, списані.

Наявність активів при інвентаризації встановлюється шляхом обов'язкового підрахунку, зважування, обміру. Переважування, обмір, підрахунок проводяться у порядку розміщення активів у приміщенні, де вони зберігаються. Визначення ваги (обсягу) навалочних матеріалів може проводитися на основі обмірів і технічних розрахунків. Акти обмірів і розрахунки додаються до інвентаризаційних описів.

Якщо інвентаризація активів у приміщенні, де вони зберігаються, не закінчена протягом одного дня, вона має бути закінчена протягом наступних днів. Після того, як інвентаризаційна комісія (робоча інвентаризаційна комісія) залишила це приміщення, голова інвентаризаційної комісії (робочої інвентаризаційної комісії) опечатує його пломбінатором. Під час перерви в роботі інвентаризаційної комісії (робочої інвентаризаційної комісії) інвентаризаційні описи повинні зберігатися у закритому приміщенні, де проводиться інвентаризація.

У разі зберігання активів у різних ізольованих приміщеннях в однієї матеріально відповідальної особи інвентаризація проводиться послідовно за місцями зберігання. Після перевірки цінностей вхід до приміщення опечатується пломбінатором.

На прибуткових документах на активи, що надійшли до місць зберігання активів до передачі їх в експлуатацію або використання під час інвентаризації, матеріально відповідальною особою у присутності членів інвентаризаційної комісії (робочої інвентаризаційної комісії) робиться відмітка «після інвентаризації». На видаткових документах про активи, які відпущені зі складу

під час інвентаризації, з дозволу керівника підприємства у присутності членів інвентаризаційної комісії (робочої інвентаризаційної комісії) робиться відмітка «після інвентаризації» з посиланням на дату інвентаризаційного опису, де записані ці активи, або вони заносяться до окремого інвентаризаційного опису, якщо ще не були внесені до інвентаризаційного опису.

На активи, що знаходяться в дорозі, не оплачену у строк покупцями відвантажену продукцію (товари) та на ті активи, що перебувають на складах інших підприємств (на відповідальному зберіганні, на комісії, у переробці), складаються окремі інвентаризаційні описи [118].

Якщо матеріально відповідальні особи виявлять після інвентаризації помилки в інвентаризаційних описах, вони повинні негайно (до відкриття складу) заявити про це інвентаризаційній комісії (робочій інвентаризаційній комісії), яка після перевірки вказаних фактів та їх підтвердження проводить виправлення помилок.

Після закінчення інвентаризації, проведеної робочими інвентаризаційними комісіями, інвентаризаційною комісією за участю членів робочих інвентаризаційних комісій і матеріально відповідальних осіб можуть проводитись контрольні перевірки, але обов'язково до відкриття складу, де проводилась інвентаризація. При цьому перевіряються з інвентаризаційного опису найбільш суттєві за вартістю активи та ті, що користуються підвищеним попитом.

У разі виявлення значних розходжень між даними інвентаризаційного опису і даними контрольної перевірки призначається новий склад робочої інвентаризаційної комісії для проведення повторної інвентаризації.

Інвентаризаційні описи, акти інвентаризації, звіральні відомості в ДПДГ «Тучинське» НВЦ «Соя» НАН оформлюються відповідно до вимог, установлених Положенням про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 24 травня 1995 року № 88, зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 05 червня 1995 року за № 168/704 (із змінами), для первинних документів з

урахуванням обов'язкових реквізитів та вимог, передбачених цим Положенням. Матеріали інвентаризації можуть бути заповнені як рукописним способом, так і за допомогою електронних засобів обробки інформації.

Інвентаризаційні описи застосовуються для фіксування наявності, стану та оцінки активів підприємства та тих активів, які належать іншим підприємствам і обліковуються поза балансом. В акті інвентаризації фіксуються наявність готівки, грошових документів, бланки документів суворої звітності, фінансових інвестицій, а також повнота відображення грошових коштів на рахунках у банку (реєстраційних рахунках), дебіторської та кредиторської заборгованостей, зобов'язань, коштів цільового фінансування, витрат і доходів майбутніх періодів, забезпечень (резервів), які створюються відповідно до вимог національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку у державному секторі, міжнародних стандартів та інших актів законодавства.

В інвентаризаційному описі активи наводяться за найменуваннями в кількісних одиницях виміру, прийнятих в обліку, окремо за місцезнаходженням таких цінностей та особами, відповідальними за їх зберігання, з можливим виділенням за субрахунками та номенклатурою [110].

На кожній сторінці інвентаризаційного опису вказуються словами число порядкових номерів активів та загальна кількість у натуральних вимірах усіх активів, що записані на цій сторінці, незалежно від того, в яких одиницях виміру (штуках, метрах, кілограмах тощо) вони відображені.

Акти інвентаризації заповнюються з урахуванням об'єктів інвентаризації, при цьому мають бути забезпечені їх ідентифікація та співставлення з даними бухгалтерського обліку.

В інвентаризаційних описах (актах інвентаризації) помарок і підчисток не допускається. виправлення помилок повинно робитися в усіх примірниках описів шляхом закреслення неправильних записів і написання над ними правильних. виправлення повинні бути підписані всіма членами інвентаризаційної комісії (робочої інвентаризаційної комісії) та матеріально

відповідальними особами.

В інвентаризаційних описах (актах інвентаризації) записи робляться послідовно у кожному рядку на окремому аркуші (крім останнього), мають бути заповнені всі рядки. На останніх аркушах інвентаризаційного опису (акта інвентаризації) незаповнені рядки прокреслюються.

Інвентаризаційні описи (акти інвентаризації) підписуються всіма членами інвентаризаційної комісії (робочої інвентаризаційної комісії) та матеріально відповідальними особами. При цьому матеріально відповідальні особи дають розписку, в якій підтверджується, що перевірка активів відбулася в їх присутності, у зв'язку з чим претензій до членів комісії вони не мають, та що вони приймають на відповідальне зберігання перелічені в описі активи. При проведенні інвентаризації у разі зміни матеріально відповідальної особи та особа, яка приймає активи, дає розписку про отримання активів, а та, яка передає, - про передачу активів [110].

Після закінчення інвентаризації оформлені інвентаризаційні описи (акти інвентаризації) здаються до бухгалтерської служби для перевірки, виявлення і відображення в обліку результатів інвентаризації. При цьому кількісні та цінові показники за даними бухгалтерського обліку проставляються проти відповідних даних інвентаризаційного опису і шляхом співставлення виявляються розходження між даними інвентаризації і даними обліку. Також бухгалтерська служба підприємства проводить перевірку всіх підрахунків у інвентаризаційних описах (актах інвентаризації). Виявлені помилки у цінах, таксуванні та підрахунках повинні бути виправлені й завірені підписами всіх членів інвентаризаційної комісії (робочої інвентаризаційної комісії) і матеріально відповідальних осіб [110].

На останній сторінці інвентаризаційних описів (актів інвентаризації) робиться відмітка про перевірку цін, таксування та підрахунки результату за підписами осіб, які проводили цю перевірку. Бухгалтерською службою складаються звіральні відомості активів і зобов'язань, у яких відображаються розбіжності між даними бухгалтерського обліку і даними інвентаризаційних

описів (актів інвентаризації).

Вартість лишків і нестач цінностей в звіряльних відомостях наводиться відповідно до їх оцінки в регістрах бухгалтерського обліку. На активи, що належать іншим підприємствам, складаються окремі звіряльні відомості, копії яких надсилаються власнику. Підприємства можуть утворювати уповноважені комісії (призначати відповідальних осіб) з метою аналізу результатів інвентаризації активів і зобов'язань на предмет їх відповідності критеріям визнання і оцінки, вимогам національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку у державному секторі, міжнародних стандартів та інших актів законодавства. Матеріали інвентаризації (описи, акти, звіряльні відомості, протоколи) оформляються не менше ніж у двох примірниках.

Міністерства, інші центральні органи виконавчої влади у межах своєї компетенції відповідно до галузевих особливостей можуть розробляти на основі цього Положення методичні рекомендації. Підприємства можуть визначати порядок проведення інвентаризації активів і зобов'язань та оформлення її результатів у внутрішньому положенні, розробленому відповідно до цього Положення та інших нормативно-правових актів з обліку.

Під час проведення інвентаризації велике значення має документування.. Документи, в яких реєструються наслідки інвентаризаційного процесу, можна згрупувати в п'ять груп (рис. 2.6).



Рис. 2.6. Документування інвентаризації в ДПДГ «Тучинське» НВЦ «Соя» НАН

Будь-яка інвентаризація починається з наказу керівника про її проведення, який складається в довільній формі. Крім складу інвентаризаційної комісії, в наказі застерігаються порядок і терміни проведення інвентаризації, оформлення необхідної документації.

До початку інвентаризації від кожної матеріально відповідальної особи, що відповідають за ТМЦ, береться розписка. Ця розписка може бути включена до заголовної частини інвентаризаційного опису.

При знятті натуральних залишків ТМЦ (сировини, матеріалів, готової продукції, МШП), які знаходяться у матеріально відповідальних осіб ДПДГ «Тучинське» НВЦ «Соя» НАН, по кожному окремому складу, ділянці, об'єкту складається інвентаризаційний опис за формою № М-21.

В описі зазначаються найменування матеріалів, їх номенклатурні номери, тип, сорт, розмір та інші відмітні ознаки. У кінці інвентаризаційного опису підписуються всі члени інвентаризаційної комісії та матеріально відповідальні особи. Після оформлення у встановленому порядку опис передається до бухгалтерії підприємства для складання звіряльної відомості.

Як і в інших первинних документах, в інвентаризаційному опису помарки та підчищення не допускаються. Помилки, допущені при складанні опису, виправляються коректурним способом, тобто неправильний запис закреслюється і над ним надписується правильний текст або цифри.

На товари, що перебувають у дорозі, складається акт інвентаризації за формою № інв-6. На товари, які відвантажені, але з будь-яких причин не оплачені, складаються окремі акти за формою № інв-4. Усі складені інвентаризаційні описи передаються до бухгалтерії, де їх дані звіряються з даними бухгалтерського обліку. У разі виявлення розбіжностей по таких ТМЦ складаються звіряльні відомості за формою № інв-19.

Господарючі суб'єкти інколи допускають помилки при оформленні результатів інвентаризації, особливо якщо вони не користуються при цьому типовими формами первинної документації, спеціально створеними для обліку таких результатів (табл. 2.1), застосування яких суттєво полегшує механічну

роботу і дозволяє приділити більше уваги спеціальним питанням виявлення та оформлення змістовних елементів за результатами будь-якої інвентаризації.

Таблиця 2.1

Документи, які містять інформацію про вартість активів підприємства

Об'єкт інвентаризації	Код форми опису (акту)	Вартісна оцінка в опис вноситься з первинних документів з обліку майна і зобов'язань (найменування, код форми)
Основні засоби	інв-1	Акт (накладна) приймання-передачі основних засобів ф. № ОЗ-1, розроблювальна таблиця по переоцінці основних фондів
Товарно-матеріальні цінності	інв-3 інв-5 інв-8 інв-9	Прибутковий ордер ф. № М-4 Акт про приймання товарів ф. № ТОРГ-1 Картка обліку матеріалів ф. № М-17 Товарний звіт ф. № ТОРГ-29
Незавершене виробництво і незавершене капітальне будівництво	інв-10 і акт опис	Лімітно-забірна картка ф. № М-8 Акт приймання готової продукції Довідка про вартість виконаних робіт ф. № КС-3 Акт про брак у виробництві Акт про проведення обміру

Кожний об'єкт інвентаризації має вартісну оцінку. Правильне її визначення суттєво впливає на дотримання принципу об'єктивності. Ідентифікувати об'єкт та визначити його вартість можна за допомогою бухгалтерських документів.

Отже, всі дані, одержані комісією під час інвентаризації, вносяться до інвентаризаційних описів (актів інвентаризації), в яких назва цінностей та їх кількість наводиться в номенклатурі і одиницях виміру, прийнятих в обліку. Щоб запобігти внесенню змін без відома комісії, на кожній сторінці опису (акту) прописом проставляється кількість порядкових номерів цінностей (позицій), записаних на цій сторінці, та загальна кількість в натуральному виразі незалежно від того, в яких одиницях виміру їх відображено. Всі виправлення в описах (актах) мають бути обговорені та завірені всіма членами комісії [50].

Остаточні результати проведеної інвентаризації можна визначити лише за порівняльними відомостями.

Порівняльні відомості – найважливіші заключні документи, що складаються на результативній стадії інвентаризаційного процесу. В них

відображаються підсумкові результати, які представляють собою розбіжності між обліковими і фактичними залишками, тобто між показниками за даними бухгалтерського обліку і даними інвентаризаційних описів. В облікових даних залишки повинні бути виведені по всіх наданих прибутково-видаткових документах на дату інвентаризації (навіть якщо це і не інше число місяця).

За порівняльними відомостями перевіряються: правильність перекриття недостач лишками як пересортування майна; обґрунтованість визначення і віднесення на відповідні рахунки сумових різниць, що виникають при зарахуванні пересортування; законність застосування норм природного убутку; наявність письмових рішень за результатами інвентаризації. Перевіряється правильність відображення в бухгалтерському обліку недостач, а також своєчасність та ефективність заходів щодо відшкодування заборгованості по присуджених недостачах цінностей, виявлених за минулі звітні періоди.

У порівняльних відомостях відображаються розбіжності між даними інвентаризаційних описів та показниками бухгалтерського обліку. Якщо за даними інвентаризаційних описів фактичний залишок цінностей перевищує або є меншим показника залишків за даними бухгалтерського обліку, то величина лишків відображається як в натурі, так і у вартісній оцінці. Вартість лишків та недостач товарно-матеріальних цінностей у порівняльних відомостях приводиться відповідно до їх оцінки в облікових регістрах. Також визначаються суми, які повинні внести винні особи з метою повного відшкодування недостач [50].

За тими цінностями, які належать іншим підприємствам (наприклад, які знаходяться на відповідальному зберіганні у даного суб'єкта), складаються окремі порівняльні відомості. Інформацію в цих відомостях слід приводити у розрізі тих підприємств, яким ці цінності належать. Власників цінностей суб'єкт інвентаризації має повідомити (наприклад, довідкою) результати перевірки, а також додати до довідки копії інвентаризаційного опису.

За наслідками проведеної інвентаризації інвентаризаційною комісією складається протокол із зазначенням стану складського господарства,



результатів інвентаризації, висновків та пропозицій щодо заліку недостач і лишків при пересортуванні, списання недостач в межах норм природного убутку, а також понаднормових недостач і втрат від псування цінностей та вжитих заходів щодо запобігання недостач і втрат в подальшому.

Після закінчення інвентаризації робоча комісія передає до центральної постійно діючої комісії всю документацію і протокол.

Протокол інвентаризаційної комісії повинен бути розглянутий і затверджений керівником підприємства в 5-денний термін. Остаточну причину невідповідності фактичної наявності майна бухгалтерським даним встановлює лише адміністрація.

В будь-якому випадку, якщо за результатами проведеної інвентаризації виявлені розбіжності між фактичною наявністю і обліковими даними, повинен бути виданий наказ керівника підприємства, відповідно до якого в обліку виправляються всі виявлені розбіжності, а результати включаються до звіту за той період, в якому була закінчена інвентаризація, а також до річного звіту.

За наслідками проведення технологічної стадії інвентаризаційного процесу визначаються кількісні та вартісні характеристики об'єкту, який інвентаризується. Проте цим інвентаризаційний процес не закінчується, оскільки необхідно проаналізувати та узагальнити отриману інформацію, визначити характер виявлених недостач, втрат і псування майна, а також причини виникнення лишків. Виявлені недостачі та лишки майна, а також позитивні і негативні сумарні різниці повинні знайти відповідне відображення в бухгалтерському обліку.

### **2.3. Порядок інвентаризації активів та зобов'язань**

Об'єктами інвентаризації у ДПДГ «Тучинське» НВЦ «Соя» НАН є об'єкти бухгалтерського обліку, що мають матеріально-речову форму, кількісний вимір та вартісну оцінку, а також фінансові зобов'язання (рис.2.7).



Рис. 2.7. Об'єкти інвентаризаційних процесів у ДПДГ «Тучинське» НВЦ «Соя» НАН

Об'єктами інвентаризації в ДПДГ «Тучинське» НВЦ «Соя» НАН є активи (оборотні та необоротні), а також поточні зобов'язання, оскільки довгострокові зобов'язання та забезпечення відсутні.

Отже, розглянемо порядок та методичку проведення інвентаризації за кожним з об'єктів.

#### *Інвентаризація основних засобів*

До початку інвентаризації перевіряються:

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

При виявленні розбіжностей і неточностей у бухгалтерському обліку або технічній документації вносяться відповідні виправлення й уточнення.

Інвентаризаційний опис складається за об'єктами основних засобів чи групами та окремо за кожною матеріально відповідальною особою.

У таблиці 2.2 відображено інвентаризаційний опис основних засобів за формою № інв-1 в ДПДГ «Тучинське» НВЦ «Соя» НАН.

Таблиця 2.2

Інвентаризаційний опис основних засобів на  
ДПДГ «Тучинське» НВЦ «Соля» НАН

№ з/п	Найменування і стисла характеристика	Рік випуску (спорудження)	Номер			Значиться на «1» грудня 2016 року.				Позначка про вибуття
			Інвентарний	Заводський	Паспорта	фактична наявність		за даними бухгалтерського обліку		
						Кількість	Вартість	Кількість	Вартість	
1	Стіл	-	002815	-	-	1	1556,0	1	1556,0	-
2	Телефон Panasonic KX-A 140BII5	-	043814	-	-	1	860,0	1	860,0	-
Разом						2	2416,0	2	2416,0	X

В аналогічному порядку можуть складатися інвентаризаційні описи інших необоротних матеріальних активів з урахуванням норм цього розділу.

Основні засоби вносяться до інвентаризаційного опису за найменуванням відповідно до основного призначення об'єкта із зазначенням інвентарного номера, виготовлювача, заводського номера (у разі його наявності), року випуску, первісної (переоціненої) вартості, суми зносу, строку корисного використання та інших відомостей.

Однотипні за технічними характеристиками, призначенням та умовами використання, однакової вартості об'єкти основних засобів, що надійшли одночасно на підприємство та щодо яких ведеться груповий облік, в інвентаризаційному описі наводяться за найменуванням із зазначенням кількості цих об'єктів.

Об'єкт, що пройшов відновлення, реконструкцію, розширення чи переобладнання, внаслідок чого змінилось основне його призначення, вноситься до інвентаризаційного опису під найменуванням, що відповідає новому основному призначенню.

У разі встановлення факту невідображення виконаних робіт капітального характеру (добудова поверхів, прибудова нових приміщень тощо) або часткової ліквідації будівель і споруд (знесення окремих конструктивних елементів) в

бухгалтерському обліку підприємства визначається сума збільшення або зменшення балансової вартості об'єкта і в описі відображаються дані про проведені зміни.

Під час інвентаризації машин, обладнання та транспортних засобів перевіряються заводські номери кузова, двигуна, шасі тощо.

Багаторічні насадження вносяться до інвентаризаційного опису за культурами, ботанічними сортами із зазначенням року закладення, площі, кількості дерев або кущів, за категоріями та їх балансовою вартістю. Іригаційні і меліоративні споруди записуються за видом і родом споруд із зазначенням їхніх розмірів, року спорудження, балансової вартості та інших відомостей, що характеризують їх призначення і стан.

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 придатних для використання об'єктів основних засобів, залишкова вартість яких дорівнює нулю, інвентаризаційна комісія (робоча інвентаризаційна комісія) передає відповідні матеріали керівнику підприємства.

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

Оцінка виявлених об'єктів проводиться за справедливою вартістю.

Основні засоби, що ремонтуються на інших підприємствах, вносяться до інвентаризаційного опису на підставі документів про передачу об'єктів у ремонт.

Інвентаризаційною комісією (робочою інвентаризаційною комісією) перевіряється правильність присвоєння інвентаризаційних номерів.

На основні засоби, які не придатні до експлуатації і не підлягають відновленню, складається окремий інвентаризаційний опис із зазначенням часу введення в експлуатацію та причин, що довели до стану непридатності ці об'єкти.

Списання таких об'єктів проводиться у порядку, встановленому законодавством.

Допускається складання групових інвентаризаційних описів малоцінних необоротних матеріальних активів, виданих в індивідуальне користування працівників, із зазначенням у них відповідальних за ці предмети осіб (на яких ведуться особові картки) з їх розпискою в інвентаризаційному описі.

Білизна, постільні речі, одяг та взуття одного найменування, близькі за розмірами, якість матеріалу і ціною, вносяться до інвентаризаційного опису сумарно, із зазначенням кількості цих предметів та їх номенклатурних номерів.

Предмети спецодягу і столової білизни, відправлені у прання та ремонт, вносяться до інвентаризаційного опису на підставі відомостей-накладних або квитанцій надавача послуг.

Інвентаризація бібліотечних фондів оформлюється груповими інвентаризаційними описами. Під час її проведення виявляються помилки, що допущені при шифруванні документів, розстановці фонду, оформленні видачі документів користувачам, а також встановлюється заборгованість користувачів перед бібліотекою, виявляються дублетні документи, документи, що не відповідають профілю комплектування фонду підрозділу чи бібліотеки в цілому, та документи, що потребують ремонту, оправи тощо.

У разі встановлення факту відсутності документа проводиться його розшук у строк, визначений правилами користування бібліотекою щодо користування документом читачем, але не більше одного року.

*Інвентаризація нематеріальних активів.* При інвентаризації нематеріальних активів їх наявність установлюється за документами, що були підставою для оприбуткування, або за документами, якими оформлені майнові права. Одночасно на підставі цих документів перевіряється обґрунтованість їх

оприбуткування.

До інвентаризаційного опису вносяться дані про назву нематеріального активу, характеристику, призначення, дату придбання (введення в експлуатацію), первісну (переоцінену) вартість, суму накопиченої амортизації, строк корисного використання, кількість та вартість об'єкта чи групи об'єктів 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.

У разі виявлення лишків об'єктів нематеріальних активів до інвентаризаційного опису вони вносяться із зазначенням необхідних даних. Оцінка таких об'єктів проводиться за справедливою вартістю. Суб'єкти державного сектору економіки визначають вартість об'єктів прав інтелектуальної власності, що перебувають у державній власності або були створені (придбані) за державні кошти згідно із законодавством.

Інвентаризація нематеріальних активів не проводилася, оскільки дана група активів в ДПДГ «Тучинське» НВЦ «Соя» НАН відсутня.

*Інвентаризація незавершених капітальних інвестицій.* Наявність і обсяг незавершених капітальних інвестицій встановлюються під час проведення інвентаризації шляхом перевірки їх у натурі.

В інвентаризаційних описах незавершених капітальних інвестицій вказуються найменування об'єкта, обсяг виконаних і оплачених робіт за видами, конструктивними елементами, устаткуванням.

На збудовані об'єкти, що фактично введені в дію повністю або частково, але прийняття і введення в дію яких не оформлено належними документами, а також на завершені, але з якихось причин не введені в дію об'єкти складається окремий інвентаризаційний опис, у якому додатково вказуються причини затримки оформлення здачі в експлуатацію вказаних об'єктів.

На об'єкти, будівництво яких припинене, а також на проектно-вишукувальні роботи щодо нездійсненого будівництва, які мають бути списані

з балансу, складаються окремі інвентаризаційні описи, в яких наводяться дані про характер виконаних робіт і їх вартість згідно з кошторисом із зазначенням причин припинення (нездійснення) будівництва. Списання таких витрат проводиться відповідно до чинного законодавства.

Під час інвентаризації перевіряється наявність у складі незавершених капітальних інвестицій обладнання та устаткування, що передане для монтажу, який фактично не розпочато, а також встановлюється стан законсервованих і тимчасово зупинених будівельних об'єктів, розробок, нематеріальних активів, на які складається окремий інвентаризаційний опис.

*Інвентаризація запасів.* Інвентаризація запасів проводиться за місцями зберігання та окремо за матеріально відповідальними особами. Матеріальні запаси при інвентаризації записуються в інвентаризаційні описи за найменуванням із зазначенням номенклатурного номера (за його наявності), виду, групи, сорту, одиниці виміру, ціни, суми та кількості (рахунок, вага або міра), фактично встановлених на дату інвентаризації, та за даними бухгалтерського обліку. послуг.

Інвентаризаційна комісія у присутності матеріально відповідальних осіб перевіряє фактичну наявність запасів шляхом їх перерахунку, переважування чи перемірювання. Не допускається вносити до інвентаризаційних описів дані про залишки активів зі слів матеріально відповідальних осіб або за даними обліку без перевірки їх фактичної наявності.

Кількість запасів, що зберігаються в непошкодженій упаковці постачальника, може визначатися на підставі документів з обов'язковою перевіркою наявності в натурі частини вказаних цінностей.

На запаси, що перебувають в дорозі, не оплачену у строк покупцями відвантажену продукцію (товари) та на запаси, що перебувають на складах інших підприємств (на відповідальному зберіганні, на комісії, у переробці), складається окремий інвентаризаційний опис та перевіряється обґрунтованість сум, що відображені на рахунках бухгалтерського обліку. Такі суми можуть бути визнані, якщо вони підтверджені належно оформленими документами,

зокрема рахунками постачальників, копіями платіжних вимог (рахунків-фактур), що пред'явлені покупцям, охоронними розписками, які переоформлені на дату проведення інвентаризації або близьку до неї.

Виявлені під час інвентаризації непридатні або зіпсовані запаси вносяться до окремого інвентаризаційного опису, в якому вказуються найменування відповідних запасів, їх кількість, причини, ступінь і характер псування, пропозиції щодо їх знецінення, списання або можливості використання цих предметів у господарських цілях.

Тара наводиться в інвентаризаційному описі за видами, цільовим призначенням і якісним складом (нова, яка була у вжитку, така, що потребує ремонту). На тару, що стала непридатною, складається акт на списання із зазначенням причин псування.

При інвентаризації незавершеного виробництва в інвентаризаційних описах вказуються найменування заділу, стадія та ступінь їх готовності, кількість або обсяг виконаних робіт.

Сировина, матеріали і покупні напівфабрикати, що перебувають біля робочих місць і не піддавались обробці, до опису незавершеного виробництва не включаються, а фіксуються в окремих інвентаризаційних описах.

Кількість сировини і матеріалів, що входять до складу неоднорідної маси або суміші в незавершеному виробництві, визначається технічними розрахунками у порядку, встановленому на підприємстві, якщо інше не передбачено законодавством.

На незакінчений ремонт будівель, споруд, машин, обладнання, енергетичних установок та інших об'єктів складається окремий інвентаризаційний опис, в якому вказуються: найменування об'єкта, що ремонтується, опис і відсоток виконаних робіт.

Інвентаризація незавершених науково-дослідних робіт проводиться за темами (договорами), при цьому встановлюються:

- 1) наявність договору із замовником;
- 2) правильність відображення фактичних витрат за темою та наявність



невикористаних матеріальних цінностей;

3) причини значного або необґрунтованого відхилення фактичних витрат від кошторисної вартості;

4) врахування витрат за закінченими і сплаченими замовником роботами.

*Інвентаризація готівки, грошових коштів та їх еквівалентів, бланків документів суворої звітності.* Наявність готівки, грошових коштів, цінних паперів, грошових документів (сплачених санаторно-туристичних путівок, поштових марок тощо) і бланків документів суворої звітності встановлюється інвентаризацією та оформляється актом інвентаризації.

В акті інвентаризації наявності готівки вказуються фактичний залишок та залишок за даними обліку і визначається результат інвентаризації.

Відомості про готівку в іноземній валюті вносяться до акта інвентаризації із зазначенням назви і суми іноземної валюти, курсу Національного банку України на початок робочого дня інвентаризації, суми іноземної валюти в перерахунку на грошову одиницю України.

До акта інвентаризації грошових документів, бланків документів суворої звітності вносяться дані про назву, номер, серію і номінальну вартість.

При інвентаризації коштів, що перебувають у дорозі, звіряються суми, що зазначені в рахунку, з даними квитанцій установи банку, поштового відділення, копій супровідних відомостей на здачу виручки інкасаторам банку.

Інвентаризація коштів на розрахункових, поточних, валютних, реєстраційних та інших рахунках, на акредитивах проводиться шляхом звірки залишків сум за даними бухгалтерського обліку підприємства з даними виписок банку.

При інвентаризації цінних паперів в документарній формі встановлюються:

- 1) наявність цінних паперів;
- 2) правильність їх оформлення, реальність вартості відображених у балансі підприємства цінних паперів;
- 3) повнота і своєчасність відображення в бухгалтерському обліку доходів

від фінансових інвестицій [50].

Інвентаризація цінних паперів проводиться за окремими емітентами із зазначенням в акті інвентаризації назви, серії, номера, номінальної і балансової вартості, строків їх погашення.

Інвентаризація цінних паперів у бездокументарній формі, переданих підприємством на зберігання депозитарним установам, полягає у звірці залишків, відображених на відповідних рахунках бухгалтерського обліку підприємства, з даними виписок з рахунків в цінних паперах підприємства, виданих депозитарними установами.

До окремого акта інвентаризації вносяться дані про довготермінові та короткотермінові фінансові інвестиції в частки (паї) в статутних капіталах інших підприємств. Інвентаризація проводиться шляхом звірки установчих документів з даними бухгалтерського обліку підприємства.

В акті інвентаризації вказуються: назва фінансової інвестиції (акції, облігації, частки (паї) тощо), назва цінних паперів, якими оформлені фінансові інвестиції, дата і термін вкладу, номер і серія цінних паперів, назва документа, що підтверджує фінансові інвестиції (засновницький договір, інші угоди, виписки банків, накладні на передачу устаткування тощо), сума, вид вкладу.

*Інвентаризація дебіторської та кредиторської заборгованостей.*  
Інвентаризація дебіторської та кредиторської заборгованостей полягає у звірці документів і записів у реєстрах обліку і перевірці обґрунтованості сум, відображених на відповідних рахунках, та оформлюється актом інвентаризації.

При інвентаризації усім дебіторам підприємства-кредитори повинні передати виписки з аналітичних рахунків про їх заборгованість, які пред'являються інвентаризаційній комісії (робочій інвентаризаційній комісії) для підтвердження реальності заборгованості. Підприємства-дебітори мають підтвердити заборгованість або заявити свої заперечення.

Інвентаризація розрахунків з дебіторами наведена в таблиці 2.3.

В окремих випадках, коли до кінця звітної періоду розбіжності не усунені або залишилися нез'ясованими, розрахунки з дебіторами і кредиторами

відображаються кожною стороною в сумах, що впливають із записів у бухгалтерському обліку і визнаються нею правильними.

Таблиця 2.3

Інвентаризація розрахунків з дебіторами на  
ДПДГ «Тучинське» НВЦ «Соя» НАН

Найменування балансових статей	Рахунок	Сума за балансом			Із загальної суми, зазначеної у графі 3, заборгованість, щодо якої минула позовна давність
		усього	у тому числі		
			заборговано сті підтер- джені дебіторами	Заборгова- ності не підтверджені дебіторами	
1	2	3	4	5	6
1. Розрахунки з покупцями та замовниками	36	45000	40000	–	–
2. Розрахунки з іншими дебіторами	37	2872	2872	–	–
3. Розрахунки за авансами виданими	37	2200	2200	–	–
4. Розрахунки з підзвітними особами	37	700	700	–	–
Разом		50772	45772	–	–

Дебіторська і кредиторська заборгованості перевіряються щодо дотримання строку позовної давності, обґрунтованості сум, які обліковуються на рахунках обліку розрахунків з покупцями, замовниками, постачальниками, підрядниками, одержаних і виданих векселів, одержаних позикових коштів, наданих кредитів (позик), з підзвітними особами, депонентами, іншими дебіторами і кредиторами [50].

Під час інвентаризації розрахунків шляхом документальної перевірки в ДПДГ «Тучинське» НВЦ «Соя» НАН установлюються:

1) правильність розрахунків із банками, контролюючими органами, іншими підприємствами, а також зі структурними підрозділами підприємства, виділеними на окремі баланси;

2) заборгованість підзвітних осіб, а також правильність і обґрунтованість сум заборгованості за нестачами і крадіжками. Інвентаризація заборгованості за

нестачами і втратами від псування цінностей полягає у перевірці причин, через які затримується розгляд матеріалів щодо виявленої нестачі та віднесення її на винних осіб або списання у встановленому порядку;

3) правильність і обґрунтованість сум дебіторської, кредиторської і депонентської заборгованостей, у тому числі суми кредиторської і депонентської заборгованостей, щодо яких строк позовної давності минув;

4) реальність заборгованості працівникам з оплати праці та громадянам (безпосередньо або через роботодавців) за соціальними виплатами, визначеними законодавством, а також із безготівкових розрахунків за цими виплатами [50].

В акті інвентаризації вказуються найменування проінвентаризованих субрахунків і суми виявленої неузгодженої дебіторської і кредиторської заборгованостей, безнадійних боргів та кредиторської і дебіторської заборгованостей, щодо яких строк позовної давності минув.

Інвентаризація розрахунків з кредиторами наведена в таблиці 2.4.

Таблиця 2.4

Інвентаризація розрахунків з кредиторами на  
ДПДГ «Тучинське» НВЦ «Соля» НАН

Найменування балансових статей	Рахунок	Усього	Сума за балансом		Із загальної суми, зазначеної у графі 3, заборгованість щодо якої минула позовна давність
			у тому числі		
			заборгованості підтверджені дебіторами	заборгованості не підтверджені дебіторами	
1	2	3	4	5	6
1. Розрахунки з постачальниками та підрядниками	631	38000	38000	–	–
2. Розрахунки за авансами отриманими	681	24000	24000	–	–
3. Розрахунки з іншими кредиторами	685	5560	5560	–	–
Разом	X	67560	67560	–	–

До акта інвентаризації розрахунків додається довідка про дебіторську і

кредиторську заборгованості, щодо яких строк позовної давності минув, із зазначенням найменування і місцезнаходження таких дебіторів або кредиторів, суми, причини, дати і підстави виникнення.

В акті інвентаризації розрахунків щодо відшкодування матеріальних збитків вказуються прізвище боржника, за що і коли виник борг, дата прийняття судового рішення або іншого органу (добровільної згоди боржника) про відшкодування суми матеріальної шкоди, а якщо таке рішення не прийняте, то зазначаються дата пред'явленого підприємством позову і сума заборгованості на дату інвентаризації.

Інвентаризація коштів цільового фінансування полягає у перевірці обґрунтованості їх залишку шляхом зіставлення даних про надходження на підприємство коштів цільового фінансування та їх використання відповідно до їх цільового призначення.

*Інвентаризація витрат і доходів майбутніх періодів, забезпечень та резервів.* При інвентаризації забезпечень перевіряються їх правильність і обґрунтованість, створюваних на: виплату відпусток працівникам; додаткове пенсійне забезпечення; виконання гарантійних зобов'язань; реструктуризацію, виконання зобов'язань при припиненні діяльності; виконання зобов'язань щодо обтяжливих контрактів та інші цілі, передбачені національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку у державному секторі, міжнародними стандартами та іншими актами законодавства.

Залишок забезпечення на виплату відпусток, у тому числі відрахування на загальнообов'язкове державне соціальне страхування з цих сум, станом на кінець звітного року визначається за розрахунком, який базується на кількості днів невикористаної працівниками підприємства щорічної відпустки та середньоденній оплаті праці працівників. Середньоденна оплата праці визначається відповідно до законодавства.

При інвентаризації забезпечення на виплату передбаченої законодавством винагороди за вислугу років, у тому числі відрахувань на державне соціальне

страхування з цих сум, уточнюється розмір забезпечення, який не повинен перевищувати суми нарахованої винагороди і підлягає віднесенню на витрати.

Інвентаризація резерву сумнівних боргів полягає в перевірці обґрунтованості визначення суми сумнівної заборгованості на підставі аналізу застосування методу розрахунку резерву сумнівних боргів, встановленого відповідно до облікової політики.

До акта інвентаризації в ДПДГ «Тучинське» НВЦ «Соя» НАН включаються: визначена за результатами інвентаризації сума витрат і доходів майбутніх періодів, забезпечення (за його видами) і резерву сумнівних боргів разом із відповідними розрахунками, а також відповідні суми за даними бухгалтерського обліку.

Висновки щодо виявлених розбіжностей між фактичною наявністю активів і зобов'язань і даними бухгалтерського обліку, які наводяться в звіряльних відомостях, та пропозиції щодо їх врегулювання відображаються інвентаризаційною комісією у протоколі, що складається після закінчення інвентаризації і передається на розгляд та затвердження керівнику підприємства. У протоколі наводяться: причини нестач, втрат, лишків, а також пропозиції щодо заліку внаслідок пересортиці, списання нестач в межах норм природного убутку, а також понаднормових нестач і втрат від псування цінностей із зазначенням причин та вжитих заходів щодо запобігання таким втратам і нестачам. Підприємства можуть додавати до протоколів іншу інформацію, що є суттєвою для прийняття рішень щодо визнання і оцінки активів і зобов'язань та розкриття відповідної інформації у фінансовій звітності.

Протокол інвентаризаційної комісії затверджується керівником підприємства протягом 5 робочих днів після завершення інвентаризації.

Результати інвентаризації на підставі затвердженого протоколу інвентаризаційної комісії відображаються у бухгалтерському обліку та фінансовій звітності того звітного періоду, у якому закінчена інвентаризація.

Виявлені при інвентаризації розбіжності між фактичною наявністю

активів і зобов'язань і даними бухгалтерського обліку регулюються підприємствами в такому порядку:

1) основні засоби, нематеріальні активи, які виявлені в лишках, підлягають оприбуткуванню зі збільшенням доходів майбутніх періодів (доходів спеціального фонду бюджетної установи);

2) цінні папери, грошові кошти, їх еквіваленти та інші оборотні матеріальні цінності, які виявлені в лишках, підлягають оприбуткуванню зі збільшенням доходу звітного періоду підприємства;

3) нестача запасів у межах установлених норм природного убутку, виявлена під час інвентаризації, списується за розпорядженням керівника підприємства на витрати. Норми природного убутку можуть застосовуватися лише у разі виявлення фактичних нестач і після взаємозаліку нестач цінностей і лишків внаслідок пересортиці. За відсутності норм природного убутку втрата розглядається як нестача понад норму;

4) нестача цінностей понад норми природного убутку, а також втрати від псування цінностей списуються з балансу та відносяться на рахунок винних осіб у розмірі, визначеному відповідно до законодавства, у разі якщо винні особи не встановлені, вони зараховуються на позабалансовий рахунок до моменту встановлення винних осіб або закриття справи згідно із законодавством [58].

Взаємний залік лишків і нестач внаслідок пересортиці допускається тільки щодо запасів однакового найменування і в тотожній кількості за умови, що лишки і нестачі утворились за один і той самий період, що перевіряється, та в однієї і тієї самої матеріально відповідальної особи.

Процес виявлення результатів інвентаризаційних різниць під час інвентаризації наведено на рисунку 2.8.

Міністерства, інші органи виконавчої влади, до сфери управління яких належать підприємства, можуть установлювати порядок, відповідно до якого такий залік може бути допущений стосовно однієї і тієї самої групи запасів, якщо цінності, що входять до її складу, мають схожість за зовнішнім виглядом

або упаковані в однакову тару (у разі відпуску їх без розпаковки тари).



Рис. 2.8. Процес виявлення остаточних результатів в  
ДПДГ «Тучинське» НВЦ «Соля» НАН

У разі взаємозаліку нестач і лишків внаслідок пересортиці, коли вартість запасів, що виявились у нестачі, більше вартості запасів, що виявились у надлишку, різниця вартості повинна бути віднесена на винних осіб.

Якщо особи, винні в пересортиці, не встановлені, то сумові різниці розглядаються як нестачі цінностей понад норми природного убутку з віднесенням їх до складу витрат у порядку, визначеному пунктом 4 цього розділу. За такими сумовими різницями в протоколах інвентаризаційної комісії повинні бути наведені причини, з яких різниці не можуть бути віднесені на винних осіб.

Перевищення вартості запасів, що виявились у лишку, порівняно з вартістю запасів, що виявились у нестачі внаслідок пересортиці, відноситься на збільшення даних обліку відповідних запасів та доходів у порядку, визначеному пунктом 4 цього розділу.

Розмір збитків від розкрадання, нестач, знищення (псування) матеріальних цінностей визначається відповідно до законодавства.



## 2.4. Особливості відображення результатів інвентаризації в бухгалтерському обліку

В результаті проведення інвентаризації запасів у ДПДГ «Тучинське» НВЦ «Соя» НАН встановлено лишки на суму 650,04 грн. Відтак, оскільки винна особа встановлена, то сума витрат була відшкодована, а лишки списані на фінансові результати.

Узагальнення результатів інвентаризації розпишемо на інвентаризаційному процесі, послідовність якого повинна бути наступною (рис. 2.9).

Результати проведеної інвентаризації можна визначити лише за порівняльними відомостями, які складаються в бухгалтерії.

В порівняльних відомостях відображаються підсумкові результати, які представляють собою розбіжності між даними бухгалтерського обліку і даними інвентаризаційних описів.

До початку роботи щодо порівняння цієї інформації в порівняльних відомостях (до визначення результатів інвентаризації) працівники бухгалтерії підприємства проводять ретельну перевірку вихідних даних. В облікових даних залишки повинні бути виведені по всіх поданих прибутково-видаткових документах на дату інвентаризації.

Порівняльні відомості можуть бути складені як з використанням засобів обчислювальної та іншої оргтехніки, так і вручну.

За результатами проведеної інвентаризації видається наказ керівника підприємства, відповідно до якого приймається рішення щодо виявлених розбіжностей.

Також була проведена інвентаризація грошових коштів в касі.

Виявлені при інвентаризації розходження між фактичними залишками грошових коштів і інших цінностей, що знаходяться у касі, з даними бухгалтерського обліку регулюються в наступному порядку:

– грошові кошти та інші цінності, які виявлені в надлишку, підлягають

оприбутковуванню та зарахуванню відповідно на збільшення доходу підприємства з подальшим встановленням причин виникнення надлишків і винних у цьому осіб;



Рис. 2.9. Визначення, регулювання та відображення результатів інвентаризації виробничих запасів

– недостачі грошових коштів і інших цінностей, які виявлені при інвентаризації каси, стягуються з матеріально-відповідальних осіб, а за умов,

коли винні не встановлені або у стягненні винних осіб відмовлено судом, зараховуються до витрат підприємства.

Так, у ДПДГ «Тучинське» НВЦ «Соя» НАН був виявлений надлишок готівки у сумі 159 грн., яка була оприбуткована та віднесена на доходи підприємства.

Виявлення нестачі основних засобів при проведенні інвентаризації зустрічається набагато частіше, ніж виявлення неврахованих об'єктів.

Найпоширеніші причини нестачі такі: розкрадання (крадіжка) основних засобів; відсутність документального оформлення і відображення в обліку вибуття основних засобів.

Під час інвентаризації основних засобів порушень не встановлено.

Інвентаризація дебіторської заборгованості охоплює перевірку обґрунтованості сум, що значаться на рахунках 36 “Розрахунки з покупцями та замовниками”, 37 “Розрахунки з різними дебіторами”, а кредиторської – на рахунках 5-го та 6-го класів.

Підприємство направляє дебіторам виписки з особових рахунків яка значиться за ними заборгованості, при цьому-дебітори повинні підтвердити залишок заборгованості або привести свої заперечення.

Інвентаризаційна комісія перевіряє документацію по дебіторської та кредиторської заборгованості, встановлює наявність договорів, момент переходу права власності на товари за договорами купівлі-продажі, перевіряє розрахункові документи постачальника та документи, що служать підставою для їх оприбуткування.

Під час проведення інвентаризації розрахунків у ДПДГ «Тучинське» НВЦ «Соя» НАН порушень не встановлено.

Проте, для прикладу проведемо розрахунок умовної нестачі копіювального пристрою. Інвентарна вартість його становила 1700 грн. Знос на момент проведення інвентаризації 800 грн. Балансова вартість за даними податкового обліку на момент проведення інвентаризації 1100 грн. Амортизаційні відрахування 600 грн. Виною у нестачі визнали матеріально-

відповідальну особу, яка добровільно погодилася повністю погасити завдану підприємству шкоду, вносячи кошти до каси товариства.

Розмір шкоди, що підлягає відшкодуванню винною особою, розраховують відповідно до п.2 Порядку визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення матеріальних цінностей затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 22.01.96 р. №116 і вона становитиме 2240 грн.

У випадку якби копіювальний апарат вирішили не замінити, відображення в обліку нестачу копіювального апарата та відшкодування збитку від його нестачі винною особою було б відображено наступним чином (табл. 2.4).

Таблиця 2.4

## Облікове відображення нестач основних засобів на підприємстві

№ п.п	Зміст операції	Кореспондуючі рахунки		Сума (грн.)
		Дебет	Кредит	
1	2	3	4	5
1.	Списано суму зносу відсутність копіювального апарату	131	104	800
2.	Списано залишкову вартість копіювального апарату	947 072	104 -	900 1120
3.	Відкориговано податковий кредит на суму ПДВ, що припадає на недоамортизовану вартість копіювального апарату	947	641	220
4.	Встановлено винну особу	375 -	716 072	1120 1120
5.	Відображено суму заборгованості перед бюджетом	375	642	1120
6.	Відшкодовано шкоду винною особою	301	375	2240
7.	Перераховано до бюджету після відшкодування шкоди від нестачі підприємству залишок суми відшкодування	642	311	1120

Розглянемо порядок відображення в обліку інвентаризації виробничих запасів (ТМЦ).

Інвентаризація ТМЦ здійснюється відповідно до вимог Інструкції з інвентаризації від 30.10.98 р. №90. У бухгалтерському обліку результати інвентаризації відображають в такому порядку.

Залишки виробничих запасів зараховують в доход операційної діяльності.

Вартість недостачі виробничих запасів списується з Кт рахунка 20 “Виробничі запаси” (відповідний субрахунок) на Дт рахунка 947 “Нестачі і втрати від псування цінностей”.

Недостачі і втрати від псування цінностей з вини матеріально-відповідальних осіб відноситься на їх рахунок:

- Дт рах. 375 “Розрахунки за відшкодуванням завданих збитків”;
- Кт рах. 716 “Відшкодування раніше списаних активів”.

Якщо на час виявлення недостачі виробничих запасів конкретні винуватці не встановлені, то вартість такої недостачі відображається на забалансовому рахунку 07 писані активи субрахунок 072 “Невідшкодовані нестачі і втрати від псування цінностей”. Після встановлених осіб, які повинні відшкодувати витрати, належна до відшкодування сума зараховується до складу Дт заборгованості в доход звітного періоду:

- Дт рах.375 “Розрахунки за відшкодуванням завданих збитків”;
- Кт рах.716 “Відшкодування раніше списаних активів”.

Розмір збитку по недостачі і псуванню матеріальних цінностей, який підлягає відшкодуванню винними особами, визначається відповідно до Порядку визначення розміру збитків від розкрадання, недостачі (псування) матеріальних цінностей, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 22.01.96 р. №116.

Згідно із зазначеним Порядком розмір збитків від розкрадання, псування, недостачі матеріальних цінностей визначається за балансовою вартістю цих цінностей (за вирахуванням амортизаційних відрахувань), але не менше 50% від їх балансової вартості на час виявлення таких фактів з урахуванням індексу інфляції.

Облікове відображення збитків від нестачі запасів на підприємстві відображено в таблиці 2.5.

Відповідно до Положення про ведення касових операцій у національній валюті в Україні”, затвердженого постановою Правління НБУ від 15.12.2004 р. №637, для цілей контролю за збереженням готових коштів на підприємствах не

рідше одного разу на квартал потрібно проводити раптову інвентаризацію каси. Її проводить інвентаризаційна комісія, яка призначається наказом керівника підприємства.

Таблиця 2.5

Облікове відображення збитків від нестачі запасів у  
ДПДГ «Тучинське» НВЦ «Соля» НАН

№ п.п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	
1	2	3	4	5
1.	Відображення за результатами інвентаризації нестачу пристроїв	947	207	250,0
2.	Відсторновано податковий кредит з ПДВ у частині, що припадає на пристрої, яких не вистачає - суму відсторнованого податкового кредиту з ПДВ віднесено до витрат звітнього періоду	641 947	631	50 50
3.	До встановлення винної особи вартість пристроїв відображено у забалансовому обліку підприємства	972	-	300
4.	Виявлено винну особу і віднесено на неї суму збитку	375	716	300
5.	Списано вартість товару з позабалансового рахунку	-	072	300
6.	Віднесено на винну особу різницю між розміром шкоди і прямим збитком підприємства	375	642	3300,4
7.	Відшкодовано збитки винною особою	301	375	6600,4
8.	Фінансовий розмір	791	947	300
9.	Перераховано різницю до бюджету	642	311	3300,4

Комісії потрібно не лише встановити фактичну наявність готівки, грошових документів тощо, але й перевірити дотримання працівниками касової дисципліни.

Інвентаризація каси безпосередньо включає перерахунок фактичної наявності: готівки як у національній валюті, так і в іноземній; цінних паперів; грошових документів; бланків суворого обліку.

За підсумками проведення інвентаризації коштів 2016р. у ДПДГ «Тучинське» НВЦ «Соля» НАН не було встановлено нестачі готівки в касі підприємства. Проте, змодельємо ситуацію, нестачі грошових коштів в касі підприємства на суму 66 грн., винну особу буде встановлено.

Модель та облікове відображення нестачі грошових коштів в касі та їх відшкодування розглянемо у табл. 2.6.

Перевірка стану розрахунків із покупцями та постачальниками, а також з

іншими дебіторами та кредиторами є одним із головних завдань інвентаризації. Під час її проведення інвентаризаційна комісія встановлює наявність у підприємства дебіторської та кредиторської заборгованості, її реальну величину та впливає та вживає такі заходи щодо усунення розбіжностей стосовно виявлених сум відповідно до п.п. 11.11 Інструкції з інвентаризації №65.

Таблиця 2.6

Облікове відображення нестачі грошових коштів та порядку її відшкодування

№ з/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків		Сума (грн.)
		Дебет	Кредит	
1	2	3	4	5
1.	Одержано готівку з розрахункового рахунку підприємства	301	311	6700
2.	Списано нестачу коштів в касі	947	301	600
3.	Відображаємо на позабалансовому рахунку до встановлення винної особи	072	-	600
4.	Встановлено винну особу	375	716	600
5.	Списано з позабалансового рахунку	-	072	600
6.	Відшкодовано винною особою суму нестач	301	375	600

При інвентаризації розрахунків інвентаризаційна комісія на основі бухгалтерських документів перевіряє залишки сум, які знаходяться на відповідних рахунок. Потім визначається строк виникнення заборгованості по рахунках дебіторів та кредиторів і встановлюються особи, винні в недотриманні сплати і пропущенні строків позовної давності.

Інвентаризаційна комісія шляхом документальної перевірки повинна також визначити:

– правильність розрахунків з банками, фінансовими, податковими органами, позабюджетними фондами, вищестоящою установою, іншими установами, а також зі структурними підрозділами, виділеними на окремі баланси;

– правильність і обґрунтованість сум дебіторської, кредиторської та депонентської заборгованості, включаючи суми кредиторської і депонентської заборгованості, щодо якої минув термін позовної давності;

– реальність заборгованості робітникам і службовцям по заробітній платі, розрахунків з робітниками і службовцями по безготівкових перерахунках;

– чи вжито заходів щодо стягнення дебіторської заборгованості у встановленому порядку.

Якщо при інвентаризації виявлено суми дебіторської або кредиторської заборгованості зі стром позовної давності, що минув, тоді до акту інвентаризації додається ще й довідка.

В результаті проведення інвентаризації розрахунків у ДПДГ «Тучинське» НВЦ «Соя» НАН станом не було виявлено розбіжностей. Проте, для наглядності вивчення даної ситуації змодельюємо, що під час проведення інвентаризації розрахунків виявлено умовну дебіторську заборгованість у сумі 6000 грн. – перерахований аванс покупцю, у тому числі ПДВ 1000 грн. Вжиті заходи щодо стягнення виявились безрезультатними.

Після закінчення терміну позовної давності заборгованість була списана . Порядок списання дебіторської заборгованості розглянемо в табл. 2.7.

Таблиця 2.7

#### Відображення в обліку порядку списання дебіторської заборгованості

№ п/п	Зміст операції	Кореспондуючі рахунки		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	
1.	Перерахунок підприємством суми авансу	371	311	6000
2.	Відображено суму податкового кредиту	641	644	1000
3.	Списана сума авансу	944	371	6000
4.	Зменшена сума ПК з ПДВ	641	644	(1000)
5.	Відображено безнадійну заборгованість	071	-	6000

Також змодельюємо, що під час інвентаризації було виявлено, що за договором купівлі-продажу отримані мінеральні добрива вартістю 1200 грн., в т.ч. ПДВ 240 грн. Через недостачу оборотних коштів за добрива підприємство не оплатило. Після закінчення терміну позовної давності кредиторська заборгованість була списана з балансу підприємства (табл.2.8).

На основі даних, отриманих під час проведення інвентаризації формується акт проведення інвентаризації та протокол проведення інвентаризації. Формування даних документів та урегулювання інвентаризаційних різниць є заключним етапом інвентаризації у системі внутрішньогосподарського контролю на підприємстві.



Таблиця 2.8

## Відображення в обліку порядку списання кредиторської заборгованості

№ з/п	Зміст операції	Кореспондуючі рахунки		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	
1	2	3	4	5
1.	Отримані мінеральні добрива без передоплати	208	631	1200
2.	Відображено суму податкового кредиту з ПДВ	641	631	240
3.	Списана кредиторська заборгованість	631	717	1200
4.	Зменшена сума податкового кредиту з ПДВ	641	631	(240)

Якщо інвентаризація триває понад один день, то інвентаризаційні описи залишаються в сховищі матеріальних цінностей до завершення інвентаризації. На час перерви в роботі інвентаризаційної комісії сховища зачиняються двома замками, ключі від одного з них зберігаються у матеріально відповідальних осіб, від другого – у голови інвентаризаційної комісії. Сховище запечатується відтиском печатки, яка зберігається у голови або одного із членів інвентаризаційної комісії.

Одержані дані, що містяться в інвентаризаційному описі, зіставляються з обліковими даними про залишки тих самих матеріальних цінностей. Таке зіставлення називають звірюванням фактичних та облікових залишків і записують до Звірювальних відомостей результатів інвентаризації товарно-матеріальних цінностей. При ознайомленні з інвентаризаційними документами можуть бути виявлені відхилення (табл. 2.9).

Та обставина, що окремо взяті інвентаризаційні об'єкти мають неоднакову природу та свої особливості, потребує для їх перевірки використання різних технічних прийомів інвентаризації та коригування загальної методики її проведення. При цьому слід зазначити, що при будь-якій інвентаризації залишаються незмінними всі інвентаризаційні процедури, які виконуються на організаційно-підготовчому (в частині організації проведення інвентаризації) і результативному (підсумковому) її етапах, та окремі «класичні» процедури, що реалізуються на інших стадіях, наприклад, документування результатів інвентаризації, порівняння фактичних і облікових

даних, складання порівняльних відомостей з виявлених інвентаризаційних різниць, оформлення протоколу інвентаризаційної комісії.

Таблиця 2.9

## Типовий перелік порушень порядку проведення інвентаризації

№ з/п	Перелік порушень	Можливі наслідки
1	2	3
1	Склад інвентаризаційної комісії не затверджений керівником	Результати інвентаризації недійсні
2	Документальне підтвердження відсутності хоча б одного члена комісії під час проведення інвентаризації	Те ж саме
3	В наказі на проведення інвентаризації не зазначені строки її проведення	Те ж саме
4	При неможливості зупинення господарської діяльності прибуткові та видаткові документи не завізовані представником інвентаризаційної комісії	Те ж саме
5	Від матеріально відповідальних осіб не отримано розписки про те, що всі прибуткові та видаткові документи здані до бухгалтерії	Те ж саме
6	Проводиться порівняння даних бухгалтерського обліку з фактичною наявністю, а не навпаки	Є можливість викривлення фактичних даних в залежності від даних бухгалтерського обліку
7	Інвентаризаційний опис складений в одному примірнику	Результати інвентаризації недійсні
8	Підсумки не вивірені на кожній сторінці: не має числа прописом, кількості номерів, суми матеріальних активів або загального підсумку в натуральних показниках, навіть якщо підрахунок вівся в грошовому вираженні	Результати інвентаризації недійсні
9	На кожній сторінці не має запису: «Ціни, підсумки перевірів», підпису матеріально відповідальної особи	Результати інвентаризації недійсні
10	Помилки та виправлення не підписані та не завірені членами комісії	Результати інвентаризації недійсні
11	Інвентаризаційний опис після затвердження результатів містить незаповнені рядки, не має прокреслень	Результати інвентаризації недійсні
12	На останній сторінці інвентаризаційного опису не має розписки матеріально відповідальної особи про відсутність у неї претензій до членів комісії та підтвердження, що зазначене в описі майно прийняте на відповідальне зберігання	Результати інвентаризації недійсні
13	Під час перерв в роботі комісії не закритий доступ стороннім до приміщення, де зберігаються інвентаризаційні описи	Результати інвентаризації недійсні

## 2.5. Інвентаризація як методичний прийом контролю

Останнім етапом інвентаризаційного процесу є регулювання інвентаризаційних різниць і оформлення пропозицій щодо прийняття рішень з виявлених порушень. Усі рішення комісія приймає на засіданні колегіальне і заносить їх до протоколу. Протокол інвентаризаційної комісії керівник підприємства має розглянути й затвердити у 5-денний термін.

В бухгалтерському обліку регулювання інвентаризаційних різниць відображається наступним чином (табл. 2.10).

Таблиця 2.10

### Відображення в обліку регулювання інвентаризаційних різниць

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки		Сума, грн.
		дебет	кредит	
1	2	3	4	5
1	Відображення суми нестачі	947	21	200,00
2	Сума, що підлягає відшкодуванню згідно законодавства	375	716	360
3	Нараховано податок на додану вартість	716	641	40
4	Нарахована сума, що підлягає сплаті до бюджету	716	642	120
5	Отримано суму відшкодування втрат	30	375	360
6	Перераховано до бюджету різницю між сумою відшкодування і балансовою вартістю	642	311	120
7	Перераховано до бюджету податок на додану вартість	641	311	40

Якщо за результатами проведеної інвентаризації виявлені розбіжності між фактичною наявністю та обліковими даними, то інвентаризаційна комісія повинна одержати письмові пояснення матеріально відповідальних осіб, на підставі яких встановлюється характер виявлених недостач і лишків. Відповідно до цього керівник видає наказ підприємства щодо відображення в обліку всіх виявлених розбіжностей, а саме: лишки підлягають оприбуткуванню та списуються на доходи звітного періоду, а недостачі списуються на витрати операційної діяльності або відносяться на винних осіб.

Розходження фактичної наявності матеріальних цінностей та коштів з даними бухгалтерського обліку, встановлені під час інвентаризації та інших перевірок, регулюються підприємством, установою у такому порядку:

1) основні засоби, матеріальні цінності, цінні папери, кошти та інше майно, що виявилось у надлишку, підлягають оприбуткуванню а зарахуванню відповідно на результати фінансово-господарської діяльності або збільшення фінансування з наступним встановленням причин виникнення надлишку і винних у цьому осіб;

2) убування цінностей у межах затверджених норм списування за рішенням керівника підприємства, установи відповідно до витрат виробництва, обігу або на зменшення фінансування. Норми природного убування можуть застосовуватися лише в разі виявлення фактичних нестач. За відсутності норм убування розглядається як понаднормова нестача;

3) понаднормові нестачі цінностей, а також втрати від псування цінностей відносяться на винних осіб за цінами, за якими обчислюється розмір шкоди від розкрадання, нестач, знищення та псування матеріальних цінностей;

4) понаднормові втрати і нестачі матеріальних цінностей, включаючи готову продукцію, в тих випадках, коли винуватці не встановлені або у стягненні з винних осіб відмовлено судом, зараховуються на збитки або зменшення фінансування.

Порядок визначення та регулювання результатів інвентаризації представлено на рис. 2.10.

Матеріали інвентаризацій та рішення щодо регулювання розбіжностей затверджуються керівником підприємства, установи з включенням результатів до звіту за той період, в якому закінчено інвентаризацію, а також і до річного звіту. Розбіжності фактичної наявності матеріальних цінностей з бухгалтерськими даними, встановлені при проведенні інвентаризації, відображаються підприємством в обліку в такому порядку:

1) лишки матеріальних цінностей оприбутковують і зараховують на результати фінансово-господарської діяльності;

2) втрати цінностей в межах природного убутку списують на витрати підприємства;

3) понаднормативні втрати та нестачі товарно-матеріальних цінностей з

вини матеріально відповідальних осіб підлягають відшкодуванню цими особами;

4) втрати та нестачі цінностей, коли винуватці таких нестач не встановлені, списують на витрати підприємства.

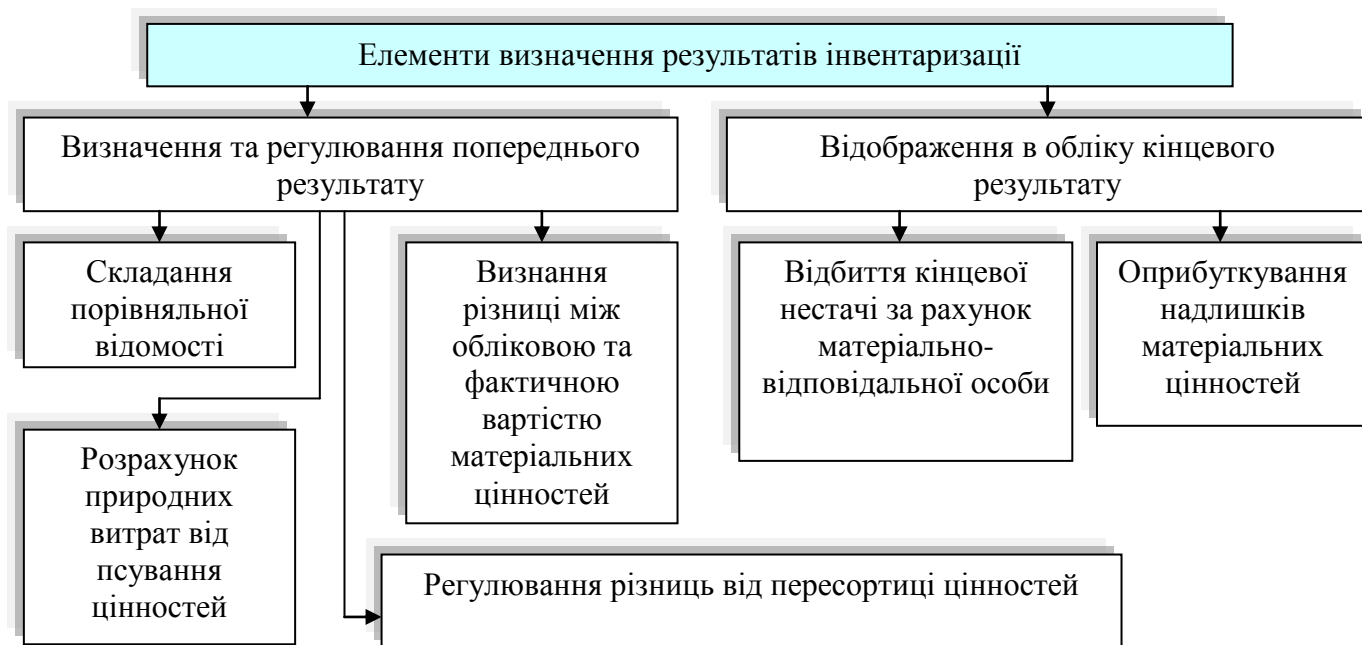


Рис. 2.10. Визначення та регулювання результатів інвентаризації

Матеріали інвентаризації та рішення щодо регулювання розбіжностей, затверджені керівником підприємства, включають до звіту за той період, в якому закінчено інвентаризацію, а також до річного звіту.

Відображення сум наднормативних нестач в обліку (бухгалтерському і податковому) у разі виявлення винної особи має свої особливості. Винною особою можна вважати тільки в тому випадку, якщо вона сама визнала свою провину, або її провину встановлено рішенням суду. При віднесенні суми нестачі на винних осіб необхідно керуватися Порядком визначення розмірів збитків від розкрадання, нестач, знищення (псування) матеріальних цінностей, затвердженим постановою Кабінету Міністрів України від 22.01.96 р. №116.

Після фактичного отримання відшкодування від винної особи суму збитків, понесених підприємством, має бути перераховано до бюджету. Отже завдяки ефективності проведення інвентаризації можна обліковувати такі

явища та результати господарського життя, як псування, недостачі, крадіжки тощо. Для того щоб відобразити правильні дані у фінансовій звітності необхідно порівняти фактичні дані з обліковими, без чого неможливо точно показати наявність матеріальних цінностей на підприємстві.

Під час інвентаризації можуть бути виявлені випадки пересортиці, тобто лишки одних і нестачі інших матеріальних цінностей як результат заміни одного сорту іншим при відпуску цінностей. Взаємний залік лишків і нестач матеріальних цінностей, що виникли в результаті пересортиці, може бути допущений, як виняток, якщо пересортиця виникла у однієї і тієї ж матеріально відповідальної особи, за один і той же період, по матеріальних цінностях одного і того ж найменування. Проте, якщо при заліку вартість нестачі матеріальних цінностей перевищить вартість лишку, то різниця у вартості підлягає відшкодуванню особами, які допустили пересортицю.

В результаті, кваліфіковано провести контроль, об'єктивно й принципово обґрунтувати кожний факт, що наведений в акті перевірки, – важлива і відповідальна частина контролюючої роботи. Перевірка вважається завершеною, якщо виявлені порушення усунено, винних притягнуто до адміністративної, дисциплінарної чи матеріальної відповідальності і вжито заходів щодо недопущення таких порушень надалі.

За умови виявлення перевіркою грубих порушень чинних нормативних актів важливо встановити обсяг заподіяної матеріальної шкоди, знайти причини допущень та винних у цьому конкретних осіб, вказати, на підставі чийого письмового розпорядження їх заподіяно.

Від кожної винної у зловживанні особи треба отримати відповідне письмове пояснення з вичерпними, точними й обґрунтованими поясненнями фактів, що відображені в акті. Після викладання кожного факту порушень необхідно обов'язково назвати документи, що підтверджують цей запис і додаються до акту. У разі виявлення зловживань необхідно одержати від посадових осіб підприємства, установи або організації, що контролюється, копії документів, які свідчать про зловживання, а у разі необхідності – вилучити

потрібні йому документи до закінчення перевірки, залишивши у справах акт про вилучення документів та їхні копії.

## **Висновки до розділу 2**

1. Виходячи із результатів дослідження місця інвентаризації в методології обліку і контролю, її мети, завдань, об'єктів та суб'єктів та інших понять, що розкривають її суть, сформульовано визначення інвентаризації як методу бухгалтерського обліку і економічного контролю, за допомогою якого здійснюється перевірка та документальне підтвердження наявності, стану і оцінки активів, власного капіталу і зобов'язань підприємства для забезпечення достовірності даних обліку та звітності, контролю за збереженням майна.

2. Доведено, що інвентаризація дозволяє вирішити чимало складних проблем в діяльності сільськогосподарських підприємств, та забезпечує: наявність повної, достовірної та неупередженої інформації про наявність і стан активів, власного капіталу та зобов'язань при реорганізації підприємств; уточнення складу і вартості майнових паїв; належний облік земельних ресурсів, контроль за їх наявністю, станом та використанням; формування інформаційної бази для перегляду облікових оцінок, переоцінки активів, можливість контролю з боку власника за наявністю і станом переданого в оренду чи безоплатне користування майна та інше.

3. На основі поділу інвентаризації на етапи вдосконалено і систематизовано методику проведення інвентаризації матеріальних активів, власного капіталу, дебіторської та кредиторської заборгованості. При цьому конкретизовано набір інвентаризаційних процедур та прийомів, які здійснюються на окремих етапах і залежать від обраних об'єктів інвентаризації.

## РОЗДІЛ 3

### УДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ І МЕТОДИКИ ПРОВЕДЕННЯ ІНВЕНТАРИЗАЦІЯ НА ПІДПРИЄМСТВІ

#### 3.1. Документальне забезпечення інвентаризаційного процесу

Недоліки в документальному забезпеченні інвентаризації призводять до суттєвого зниження її ефективності та об'єктивності, сприяють її формальному проведенню. За таких умов у повній мірі не може бути реалізована мета та виконані всі завдання інвентаризації.

Саме тому існує об'єктивна необхідність вдосконалення документального забезпечення інвентаризаційного процесу. Така робота має складатись з трьох етапів:

1. Виявлення недоліків в існуючих документах та об'єктивної потреби в створенні нових.
2. Вироблення переліку вимог, яким повинен відповідати той чи інший документ відповідно до його призначення.
3. Розробка форми документу та порядку його складання.

Взагалі всі первинні і зведені облікові документи повинні:

- 1) відповідати вимогам статті 9 Закону про бухгалтерський облік [95] та пункту 2 Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 24.05.1995 р. № 88 [94];
- 2) забезпечувати повну реєстрацію необхідної інформації щодо відповідних господарських операцій; бути простими, наочними і зручними у використанні;
- 3) надавати можливість оперативного доступу до потрібної інформації та її швидкого опрацювання;
- 4) не містити зайвих реквізитів, які занадто ускладнюють його форму і порядок заповнення.

Незважаючи на затвердження наказом Міністерства фінансів України



„Про затвердження типових форм первинного обліку об’єктів права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів” від 22.11.2004 р. № 732 [73] Інвентаризаційного опису об’єктів права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів (типова форма № НА-4), залишилася не до кінця врегульованою проблема документування інвентаризації нематеріальних активів. Назва і зміст даного первинного документа не узгоджено з основним нормативним актом, який регламентує порядок ведення бухгалтерського обліку нематеріальних активів – П(С)БО 8 „Нематеріальні активи” [102], оскільки в ньому немає жодної згадки про термін „інтелектуальна власність” чи „об’єкт права інтелектуальної власності”.

Інформацію про склад об’єктів інтелектуальної власності можна знайти у статті 420 Цивільного кодексу України [117], згідно якої до них належать: літературні та художні твори; комп’ютерні програми; компіляції даних (бази даних); виконання; фонограми, відеограми, передачі (програми) організацій мовлення; наукові відкриття; винаходи, корисні моделі, промислові зразки; компонування (топографії) інтегральних мікросхем; раціоналізаторські пропозиції; сорти рослин, породи тварин; комерційні (фірмові) найменування, торгівельні марки (знаки для товарів і послуг), географічні зазначення; комерційні таємниці.

Наказом Міністерства фінансів України від 16.03.2005 № 235 „Про затвердження змін до деяких нормативно-правових актів Міністерства фінансів України з бухгалтерського обліку” було внесено зміни до П(С)БО 8 „Нематеріальні активи”, пристосувавши його до нового Цивільного кодексу. Змінено абзаци 4-6 пункту 5 стандарту, в яких перелік прикладів нематеріальних активів, які відносяться до даних груп співпадає з переліком, наведеним в статті 420 ЦКУ, тобто з об’єктами інтелектуальної власності.

З наведеного вище можемо зробити висновок, що затверджена типова форма № НА-4 дозволяє документальне оформлення інвентаризації не всіх об’єктів нематеріальних активів, а лише їх частини. При цьому він не враховує особливості таких груп нематеріальних активів, як права користування

природними ресурсами, права користування майном, незавершені капітальні інвестиції в нематеріальні активи, інші нематеріальні активи.

Все це зумовило необхідність і доцільність розробки Інвентаризаційного опису нематеріальних активів, який дозволяє задокументувати інвентаризацію об'єктів нематеріальних активів усіх без виключення груп (Додаток А).

При розробці форми цього документу було враховано особливості нематеріальних активів, а саме те, що під ними розуміють немонетарний актив, який немає матеріальної форми. Інвентаризація таких об'єктів у більшості випадків полягає у перевірці документів, що підтверджують право власності (використання) підприємства на нематеріальні активи (державні акти, свідоцтва, ліцензії, ліцензійні, авторські договори, технічна документація та інше) з метою визначення:

- 1) їх фактичної наявності;
- 2) переліку нематеріальних активів, що непридатні для використання або не використовуються підприємством;
- 3) реальної вартості нематеріальних активів та підстав для їх переоцінки чи списання.

Виходячи з цього, для належного документального оформлення інвентаризації нематеріальних активів в основній частині Інвентаризаційного опису НА передбачено наступні реквізити: назва об'єкта нематеріальних активів; коротка характеристика та призначення; місце знаходження (експлуатації); назва, номер і дата документів, що засвідчують право власності (використання) на нематеріальні активи; дата виникнення права на актив; строк корисного використання; первісна вартість; фактична наявність; ступінь фактичного зносу у відсотках і гривнях (визначається за допомогою експертної оцінки членами інвентаризаційної комісії); наявність, залишкова вартість і сума зносу за даними бухгалтерського обліку (заповнюється бухгалтерською службою підприємства); відхилення по зносу. Цей показник є різницею між обліковою і фактичною сумою зносу. На його основі робляться висновки щодо доцільності переоцінки об'єкта нематеріальних активів, які фіксуються в

наступній графі – „Пропозиції по зміні вартості об’єкта”; придатність до використання об’єкта. Інвентаризаційна комісія за результатами фактичної перевірки наводить висновки щодо можливості і доцільності подальшого використання об’єкта; зміст виявлених порушень. Оскільки при проведенні інвентаризації нематеріальних активів перевіряється велика кількість показників та характеристик, виникає необхідність додаткової деталізації окремих порушень.

Крім цього, Інвентаризаційний опис НА містить низку інших стандартних реквізитів інвентаризаційних документів, акцентувати на яких в цій роботі вважаємо недоцільним.

Інвентаризаційний опис НА складається в одному примірнику для оформлення інвентаризації окремо за кожним місцезнаходженням об’єктів нематеріальних активів та за кожною особою, відповідальною за їх використання.

При вивченні практики проведення інвентаризації дебіторської та кредиторської заборгованостей на сільськогосподарських підприємствах виявлено недосконалість документального забезпечення цієї ділянки інвентаризаційної роботи. Чинними законодавчо-нормативними актами затверджено дві форми документів для оформлення інвентаризації розрахунків – Акт звіряння розрахунків і Акт інвентаризації розрахунків. Однак вони затверджені в різний час, не мають повного узгодження між собою, а інформація, наведена в них подається несистематизовано. Крім цього, вони містять також ряд інших недоліків, зокрема:

1. Акт звіряння розрахунків не містить повної інформації про підприємства, які виступають дебіторами і кредиторами, дату, на яку проводиться зіставлення розрахунків. При цьому варто використовувати більш лаконічну назву даного документу – Акт зіставлення розрахунків;

2. Існуюча форма Акту звіряння розрахунків передбачає лише можливість підтвердження дебіторської заборгованості. Таким чином, виникає ситуація, коли зіставлення і підтвердження кредиторської заборгованості залежить лише

від підприємств-кредиторів;

3. Акт інвентаризації розрахунків не дає змогу відразу отримати інформацію про дебіторів і кредиторів, з якими є неузгоджені суми. Для цього необхідно знову повертатися до актів звіряння та здійснювати їх аналіз;

4. Довідка до Акту інвентаризації розрахунків зводить по суті до зведеного документу по дебіторській та кредиторській заборгованості, своєрідного реєстру дебіторів і кредиторів підприємства;

5. Неможливо встановити з Акту інвентаризації розрахунків та Довідки до нього з якими саме дебіторами і кредиторами існує заборгованість, за якою минув строк позовної давності. При цьому така інформація є надзвичайно важливою, виходячи із суттєвості наслідків для підприємства у випадку прострочення термінів позовної давності по дебіторській чи кредиторській заборгованості.

Крім документального забезпечення безпосереднього проведення інвентаризаційного процесу досить важливим є також узагальнення результатів усіх здійснених за певний період часу інвентаризацій. Таким документом є Відомість результатів інвентаризації, складання якої передбачено пунктом 12 Інструкції № 69 [23]. На наш погляд, інформація, наведена у відомості є обмеженою та односторонньою. Це пояснюється тим, що форма цього документу дозволяє лише узагальнити та згрупувати результати інвентаризації матеріальних активів, що стосуються перевірки їх фактичної наявності.

Зведений документ результатів інвентаризації має надавати керівництву підприємства та іншим зацікавленим особам достовірну інформацію про загальні результати та наслідки проведених інвентаризацій за певний період часу, їх вплив на окремі показники господарської діяльності підприємства. Таким вимогам відповідає форма Відомості результатів інвентаризації (, що містить інформацію про:

- 1) результати оцінки якості інвентаризації;
- 2) результати інвентаризації активів;
- 3) матеріально відповідальних осіб, у яких виявлено нестачі та лишки;

4) результати перевірки стану та оцінки активів та зобов'язань;

5) інші результати інвентаризації, а саме: розмір збитків підприємства від розкрадання, нестачі, знищення матеріальних цінностей, сума, на яку зменшуються через виявлені нестачі валові витрати та податковий кредит з податку на додану вартість, сума, на яку збільшуються через виявлені лишки валові доходи та податкові зобов'язання з податку на додану вартість та інше.

Відомість містить реєстр проведених інвентаризацій за відповідний період часу та реєстр інвентаризаційних документів, на основі яких складено відомість. В кінці документу наводиться посада, прізвище, ім'я, по-батькові та підпис особи, що склала відомість та осіб, що ознайомлені з її даними (керівника, головного бухгалтера, голови постійно діючої інвентаризаційної комісії).

Така форма Відомості результатів інвентаризації дає можливість керівництву підприємства оцінити результати інвентаризації. Цей документ є також важливим джерелом інформації для прийняття за результатами інвентаризації оптимальних управлінських рішень. Це дозволяє реалізувати на практиці одну із основних функцій контролю, яку виділяє професор Сук Л.К., – інформаційну [112, с.53]. Суть її полягає в тому, що одержана під час інвентаризації та систематизована у Відомості інформація використовується для прийняття управлінських рішень з метою забезпечення нормальної роботи підприємства.

Отже, результати проведеної інвентаризації дозволяють прийняти цілий комплекс управлінських рішень щодо:

1) регулювання інвентаризаційних різниць та вжиття заходів стосовно попередження їх виникнення;

2) кадрових питань на підприємстві;

3) заміни і притягнення до відповідальності матеріально відповідальних осіб, винних у завданні збитків підприємству; здійснення претензійно-позовної роботи щодо боржників;

4) перевірки правильності списання матеріальних цінностей в межах норм

природного убутку;

5) проведення ліквідації, списання, переоцінки, зменшення корисності активів;

6) усунення випадків самовільного зайняття земельних ділянок сторонніми особами;

7) здійснення заходів щодо сплати винними особами сум заборгованості по завданих підприємству збитках;

8) проведення повторних, додаткових і контрольних інвентаризацій та інше.

### **3.2. Удосконалення організації і методики проведення інвентаризація на підприємстві**

Відсутність технічних можливостей автоматизації внутрішньогосподарського контролю окресленої ділянки негативно впливає на його ефективність. Це можна пояснити низкою причин. Однією з них є, наприклад, недостатньо високе вміння внутрішніх й зовнішніх контролерів розкрити підробку документації, здійснену за допомогою ЕОМ. Практика свідчить, що лише окремі фахівці контролю мають певні навички, знання та вміння в галузі електронного опрацювання даних. Іншими словами, нині виникла ситуація, за якої методи ревізій відстали від технології опрацювання інформації за допомогою ЕОМ.

Широке використання бухгалтерських програм для автоматизації обліку матеріально-виробничих ресурсів створює умови для їх застосування і при проведенні ревізій, і для опрацювання контрольної-ревізійної інформації.

Головною ознакою бухгалтерського обліку на сучасному етапі є інформаційне сприяння вирішенню завдань, пов'язаних з оптимізацією використання матеріально-виробничих ресурсів, забезпечення ефективного функціонування капіталу в межах економічної одиниці і національної економіки.

Належне виконання завдань бухгалтерського обліку ілюструє частка облікових відомостей в інформаційній сукупності, що використовується у прийнятті управлінських рішень. За умови поглиблення управлінської спрямованості бухгалтерського обліку ця частка збільшується, а дані облікової системи виступають базою прийняття управлінських рішень.

Бухгалтерський облік як інформаційна система, підпорядкована загальним завданням системи управління підприємством.

Бухгалтерський облік є підсистемою системи управління підприємством, тому для визначення ролі і місця облікової інформації в процесі прийняття управлінських рішень необхідно використовувати системний підхід, що дозволяє відобразити як процес прийняття управлінських рішень так і власне місце бухгалтерського обліку в даному процесі.

Своє завдання, як функції управління, облік повністю виконує лише за умови задоволення інформаційних потреб управлінського персоналу.

Організація бухгалтерського обліку – це сукупність дій із створення системи бухгалтерського обліку, підтримання і підвищення рівня її організованості; функціонування якої направлене на забезпечення інформаційних потреб користувачів облікової інформації; визначення (вибір) форм організації облікового персоналу; формування матеріально-методичної бази.

Для переходу до використання комп'ютерних технологій необхідне створення центрів відповідальності, та ведення в них чіткої системи аналітичного обліку. Це дозволяє не тільки виявити загальну суму економії чи перевитрат ресурсів, але й точно визначити, на якій ділянці і з чиєї вини допущено перевитрату або кому належить заслуга в досягненні економії.

Рівень розвитку комп'ютерних технологій, що визначає можливість створення комп'ютерної системи бухгалтерського обліку ставить нові вимоги до кваліфікації бухгалтерів. Посилення взаємозв'язку обліку з плануванням, контролем, аналізом і пов'язане з цим поглиблення інтеграційних процесів в управлінні підприємством практично виключає вузько функціональну, суто облікову діяльність бухгалтерів, які повинні активно співпрацювати з іншим

персоналом у процесі вироблення та реалізації управлінських рішень, займати в ньому більш активну позицію, ніж в умовах ручної обробки інформації.

Ефективно діюча система внутрішнього контролю є запорукою якісного управління підприємством. Низька ефективність функціонування системи, що спостерігається на вітчизняних підприємствах, зумовлена недостатнім розумінням значення контролю в умовах комп'ютеризації, а також відсутністю теоретичних напрацювань з методики внутрішнього контролю на базі використання комп'ютерних технологій.

Дієвість внутрішнього контролю в умовах комп'ютеризації реалізується через забезпечення захищеності комп'ютерної інформаційної системи бухгалтерського обліку. Захищеною інформаційною системою можна вважати таку, яка відповідає базовим вимогам і в якій реалізовано комплекс заходів захисту.

Відповідно до поставлених завдань можна виокремити об'єкти внутрішнього контролю матеріально-виробничих ресурсів (необоротних і оборотних активів), пов'язані з використанням комп'ютерної системи бухгалтерського обліку (рис. 3.1).

Суб'єктами внутрішнього контролю матеріально-виробничих ресурсів в умовах функціонування комп'ютерної системи бухгалтерського обліку на підприємствах є керівник відділу інформаційних технологій, програміст або системний адміністратор.

Рекомендуємо для ДПДГ «Тучинське» НВЦ «Соя» НАН, де функціонує комп'ютерна система бухгалтерського обліку, розробити «Положення про організацію безпеки та захисту облікової інформації». У ньому необхідно визначити:

1. Вимоги до нормативно-правової бази.
2. Вимоги до систем розмежування доступу.
3. Вимоги до контролю цілісності інформаційної системи.
4. Вимоги до криптографічного захисту інформації.
5. Вимоги до механізмів фізичного захисту компонентів системи.
6. Відповідальність за порушення розробленого положення.



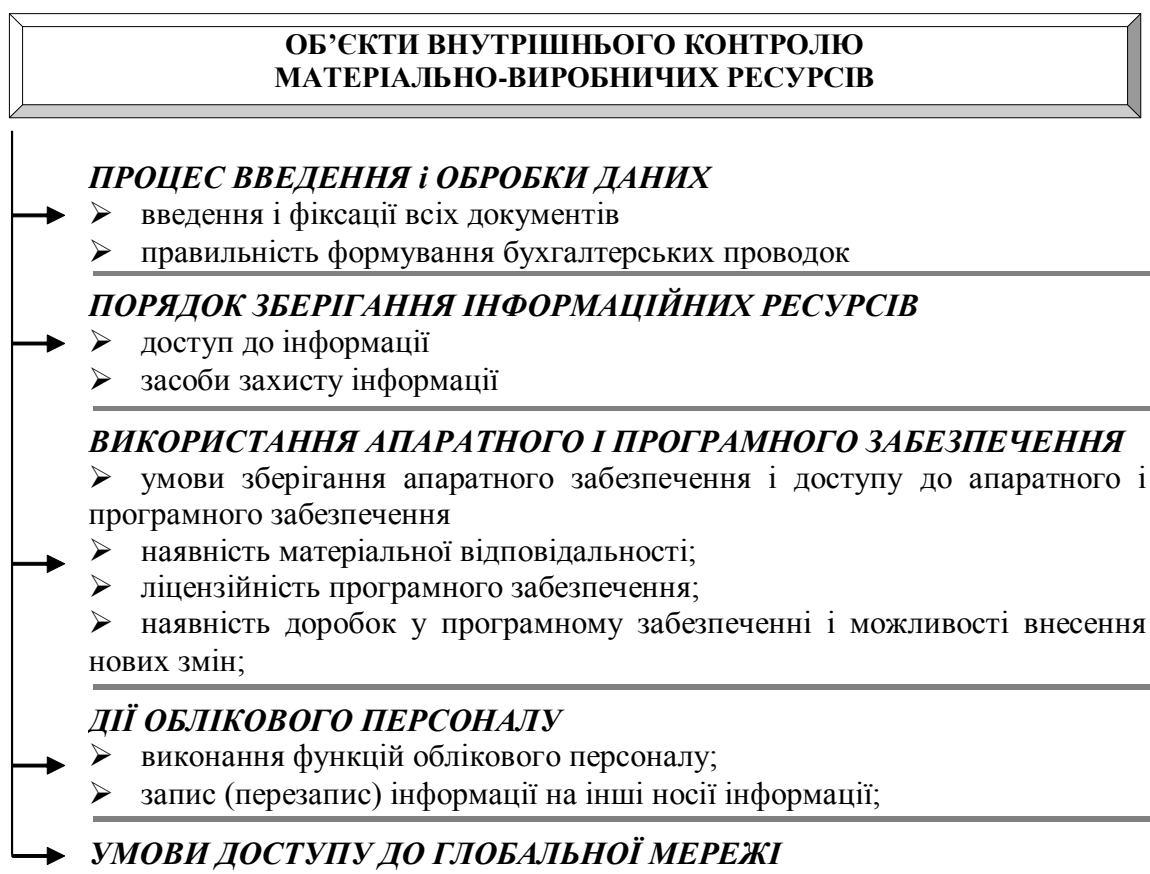


Рис. 3.1. Об'єкти внутрішнього контролю матеріально-виробничих ресурсів в комп'ютерній системі бухгалтерського обліку

Розробка “Положення про організацію безпеки та захисту облікової інформації” дає можливість забезпечити зацікавленість учасників контролю в його проведенні, достовірність результатів контролю та покарання за умови необережного відношення до апаратного і програмного забезпечення чи спотворення облікової інформації.

Для здійснення внутрішнього контролю (інвентаризації) матеріально-виробничих ресурсів необхідна його належна організація. Основою наукової організації контролю повинен стати системний підхід.

Така модель побудови системи внутрішнього контролю матеріально-виробничих ресурсів, при використанні комп'ютерної системи бухгалтерського обліку, надасть функції контролю динамічності через взаємопроникнення з іншими функціями управління, з одного боку, і забезпечить захист всіх компонентів комп'ютерної системи бухгалтерського обліку, з іншого, що

необхідно для ефективного управління в умовах ринкової економіки.

Повна автоматизація первинного обліку можлива завдяки використанню сучасних технічних засобів для збирання, реєстрації, передавання та обробки первинної інформації. Якщо для традиційних ручної та автоматизованої системи правильно складений документ є юридичним підтвердженням достовірності відображеної в ньому господарської операції, підпис в документі встановлює особисту відповідальність особи за правильність його складання і відображеної в ньому інформації, то для повністю автоматизованого обліку все це зайве, оскільки відсутні підстави щодо навмисних махінацій чи випадкових помилок з боку облікових працівників у зв'язку з тим, що первинна інформація фіксуватиметься в автоматичному режимі без участі людей.

Звіти у поєднанні з процедурою інвентаризації допомагають бухгалтеру перевірити правильність ведення обліку, відшукати можливі випадкові або навмисні помилки, зловживання з боку працівників торговельного підприємства. Проведення інвентаризації ґрунтується на тому самому принципі радіочастотної ідентифікації, що й можна вважати обліком товарів.

Повністю автоматизована система первинного обліку буде автоматично контролювати працівників, які здійснюють інвентаризацію, знімати та передавати на реєстрацію зафіксовану на електронних вагах інформацію (рис. 3.2).

Необхідність застосування людської праці в інвентаризаційному процесі ніяким чином не вплине на процес автоматичного збору, реєстрації та оброблення облікової інформації. А це, виключно для внутрішніх цілей, не вимагає складання документів за даними інвентаризації. Лише за вимогою, подібно всій іншій документації для потреб зовнішніх контролюючих органів, з бази даних формуються документи у традиційному вигляді інвентаризаційних описів, порівняльних відомостей та інших документів, що стосуються інвентаризації.

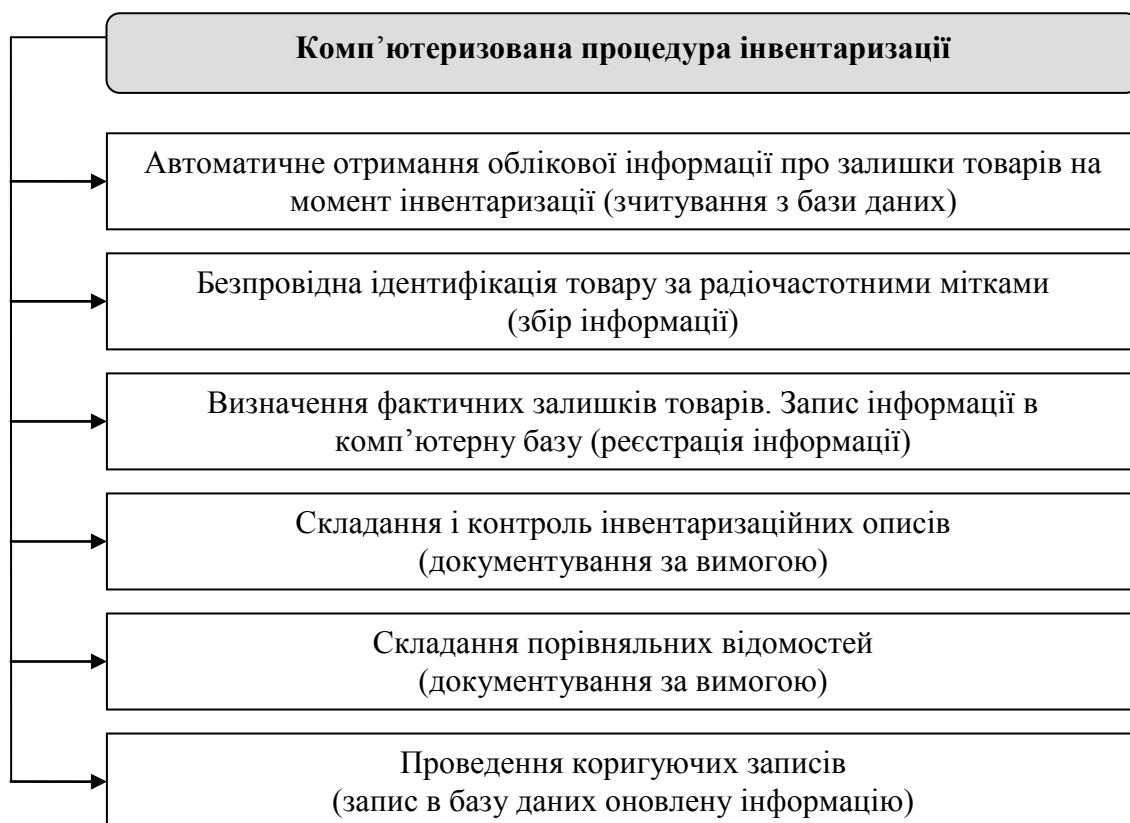


Рис. 3.2. Інвентаризаційний процес при повністю автоматизованому обліку ДПДГ «Тучинське» НВЦ «Соя» НАН

Вхідна та вихідна інформація формується на підставі наступних документів, які оформляються при проведенні повної інвентаризації: Наказ на проведення інвентаризації, Розписка, Інвентаризаційний опис основних фондів, Порівняльна відомість результату інвентаризації основних засобів, Акт інвентаризації товарів відвантажених, Інвентаризаційний опис товарно-транспортних цінностей, прийнятих на відповідальне зберігання, Акт інвентаризації матеріалів і товарів, які знаходяться в дорозі, Акт інвентаризації незакінчених ремонтів основних засобів, Акт інвентаризації витрат майбутніх періодів і резервів майбутніх витрат і платежів, Акт інвентаризації наявності грошових коштів, цінних паперів та інших цінностей, які зберігаються в касі підприємства, Інвентаризаційний опис бланків суворої звітності, Акт інвентаризації розрахунків з покупцями, постачальниками та іншими дебіторами і кредиторями, Довідка про дебіторську та кредиторську заборгованість, по якій термін позовної давнини закінчився, Інвентаризаційний опис товарно-матеріальних цінностей, Порівняльна відомість результатів інвентаризації

товарно-матеріальних цінностей, Відомість контрольної перевірки руху окремих видів матеріальних цінностей відповідно до первинних бухгалтерських документів, Відомість результатів інвентаризації, Акт контрольної перевірки інвентаризації цінностей, Книга реєстрації контрольних перевірок інвентаризації, Протокол засідання інвентаризаційної комісії з підведення підсумків інвентаризації.

Програма “1С:Підприємство 7.7” – це універсальна бухгалтерська програма, орієнтована на широкий спектр можливих застосувань – від невеликих до дуже крупних підприємств, різних областей діяльності – виробничих, будівельних, торгових. Вона складається з двох великих модулів – модуля ведення бухгалтерського обліку і конфігуратора – модуля, який забезпечує настройку бухгалтерської програми на конкретну область застосування.

Програма “1С: Підприємство 7.7” може бути налаштована безпосередньо бухгалтером на особливості ведення бухгалтерського обліку на підприємстві, на будь-яку зміну законодавства або форми звітності.

Серед готових програмних продуктів, які можна віднести до класу універсальних бухгалтерських програм, можна виділити такі, що найбільше поширені на ринку, з них “1С:Підприємство”.

В ДПДГ «Тучинське» НВЦ «Соя» НАН створена комп'ютерна система бухгалтерського обліку на базі системи “1С:Підприємство”, яка відповідає перерахованим вище вимогам.

Здійснення інвентаризаційних процесів в програмі «1С:Підприємство» доцільно виконувати відповідно до схеми, що наведена на рис. 3.3.

Перевірка відповідності методів списання запасів, класу рахунків витрат та інші елементи облікової політики прийнятих на підприємстві в програмі здійснюється в списку констант (рис. 3.4).

Для зберігання списку ТМЦ (товарів, продукції, матеріалів і ін.), послуг, що надаються і набувають призначений довідник «Номенклатура».



Рис. 3.3. Схема інвентаризаційних процесів ДПДГ «Тучинське» НВЦ «Соя» НАН в програмі «1С:Підприємство»

Інформація про кожен елемент довідника розділена на дві закладки «Ціни» і «Додатково». Кожен ТМЦ має коротке і повне найменування – коротке служить для відображення ТМЦ в екранних формах і для швидкого пошуку, а повне найменування виводиться в друкарські форми документів.

Кожен ТМЦ має відпускну ціну, яка фіксується у валюті продажу. Це означає, що при виписці документів (рахунків-фактур і накладних) ці ціни будуть перераховані у валюту документа по вказаному курсу. Ціна покупки задається у валюті покупки. На відміну від цін покупки і продажу, які зберігаються без ПДВ, роздрібна ціна зберігається з ПДВ і завжди задається в гривнях. Типова конфігурація зберігає історію роздрібних цін для кожного ТМЦ, проглянути яку можна, скориставшись кнопкою «Історія».

Код	Наименование	Значение
Фирма по умолчанию	Фирма по умолчанию	CTOB "Mria"
Контрагент по умолчанию для розничных продаж	Контрагент, частное лицо, по умолчанию для розничных продаж	
Валовые доходы по бартерным операциям	Валовые доходы по бартерным операциям	(A.1.2) Зайснення товаробілінних (бартерних операцій)
Валовые расходы по бартерным операциям	Валовые расходы по бартерным операциям	(Ж.23) Інші витрати
Валовые доходы по переоценке валюты	Вид валовых доходов по переоценке валюты на денежных счетах	(Б.2.04) Курсова різниця іноземної валюти (позитивна)
Валовые расходы по задолженностям	Вид валовых расходов по переоценке задолженностей в валюте	(Б.2.05) Курсова різниця заборгованості Дт(позитивна), Кт(негативна)
Валовые расходы по переоценке валюты	Вид валовых расходов по переоценке валюты на денежных счетах	(3.29.09) Різниця по іноземній валюті (від'ємна)
Валовые расходы по задолженностям в валюте	Вид валовых расходов по переоценке задолженностей в валюте	(3.29.10) Різниця по заборгованості в іноземній валюті
Вид затрат по неоперационной курсовой разнице	Вид затрат по неоперационной курсовой разнице	Неоперационная курсовая разница
Вид затрат по операционной курсовой разнице	Вид затрат по операционной курсовой разнице	Операционная курсовая разница
Выделять авансы	Использовать ли для учета предварительной оплаты счета 681 и 371	Да
Дата запрета редактирования	Дата запрета редактирования	01.01.80
Запрашивать количество	Запрашивать количество при подборе?	Да
Использовать ли скидку	Использовать ли механизм скидки при продаже	Да
Использовать список корректных проводок	Определяет режим выбора счета в документах	Да
Использовать счета расходов	Какие используются классы счетов расходов	Только 9 класс
Метод партионного учета	Метод партионного учета	По средневзвешенной цене
Налоги с оборота на себестоимость	Налоги, начисляющиеся с оборота, и относящиеся на себестоимость	По партиям
Проводку по НДС делать по налоговой накладной (при покупке)	Проводку по НДС делать по налоговой накладной (при покупке)	По средневзвешенной цене
Нд доход, ни расход	Элемент справочника ВалДоходыРасходы	Не доход и не витрата
Номер релиза конфигурации	7.70.204. Служебная константа (не редактируется), содержит номер релиза кс	7.70.204
Основная валюта	Основная валюта	Гривня
Показывать мастер при старте	служебная константа для проверки необходимости начального запуска мастера	2
Показывать остатки ТМЦ в документах	Показывать ли остатки ТМЦ в документах	Нет
Проверять ли дубли строк	если ДА, то документы с одним товаром в разных строках не проводятся	Да
Проводки по кассе только кассовыми ордерами	Проводки по кассе только кассовыми ордерами	Нет
Разрешать ли отрицательные остатки	Разрешать ли отрицательные остатки по складу, по банку и т.д.	Нет
Сворачивать по партиям при печати	Строки накладных, отличающиеся партиями, выводить одной строкой при печ	Да
Служебный ТМЦ	Служебный ТМЦ	Служебный ТМЦ
ТМЦ бланки строгой отчетности	ТМЦ, на котором учитываен бланки строгой отчетности	Бланки строгой отчетности
Товары в ассортименте	Товар, который служит аналитикой по тем местам хранения, где ведется суми	Товары в ассортименте
Флаг защиты таблиц	Флаг защиты таблиц	
Формы на украинском	Формы на украинском языке	Да
Частичная отгрузка	Товар, который будет заполняться в табличную часть налоговой накладной в	Частичная отгрузка товара

Рис. 3.4. Перевірка списку констант ДПДГ «Тучинське» НВЦ «Соя» НАН

Заповнивши реквізит “Артикул”, ми зможемо виконувати по ньому швидкий пошук і сортування. Одиниця вимірювання, в якій ми хочемо бачити залишки ТМЦ, задається в реквізиті “Базова одиниця вимірювання”. Окрім неї може бути визначено ще довільна кількість інших одиниць вимірювання. Поле “Вид” може приймати одне з наступних значень – “Товар”, “Послуга”, “Тара”, “Продукція”, “Напівфабрикат”, “Матеріал”, “Будматеріал”, “Паливо”, “Запчастини” або “МБП”. Правильно встановивши вид ТМЦ, можна заповнювати реквізити, які знаходяться на закладці “Додатково”

Для кожного ТМЦ повинен бути вказаний бухгалтерський рахунок обліку – він використовуватиметься при формуванні бухгалтерських проводок. Для ТМЦ необхідно також вказати рахунок витрат і вид витрат. Ця інформація використовуватиметься при формуванні проводок по прибуткуванню послуг і по списанню ТМЦ у виробництво.

Для формування і друку акту інвентаризації, а також збереження даних про її результати призначений документ “Акт інвентаризації ТМЦ”.

Вибравши склад фірми, де вимагається провести інвентаризацію, можна автоматично внести в документ дані про облікову наявність товарно-матеріальних цінностей за допомогою кнопки “Заповнити”. Ці дані

відображаються в графах “К-ть бух.”, “Ціна”, “Сума” і недоступні для редагування.

У графу “Факт. к-ть” заносяться реальні залишки товарів на складі, виявлені в результаті проведеної інвентаризації. Після чого значення решти граф табличної частини будуть розраховані автоматично.

При цьому, якщо фактична кількість товарів менше, ніж кількість за даними обліку, відповідні значення в графах “Різниця” і “Сума” будуть відображені червоним кольором із знаком “-”.

Проведення документа не викличе формування бухгалтерських проводок, проте, за наслідками інвентаризації можна виписати акт списання товарів (документ “Списання ТМЦ”) і акт оприбуткування надлишків (документ “Оприбуткування надлишків ТМЦ”).

Склад цих документів буде заповнений згідно з результатами проведеної інвентаризації товарно-матеріальних цінностей, тобто до складу акту оприбуткування внесеться надлишок товарів, виявлений в результаті інвентаризації, а до складу акту списання – ті ТМЦ, які необхідно списати. Після проведення цих документів, кількість ТМЦ на складі встановиться рівним реальній кількості товарів, зафіксованих в інвентаризаційній відомості. Для формування друкованої форми “Акт інвентаризації” потрібно внести дані про склад і членів інвентаризаційної комісії і скористатися кнопкою “Друк”.

Відповідно до акту інвентаризації виявлено надлишки та нестачу товарно-матеріальних цінностей. Здійснимо оприбуткування виявлених надлишків, для цього на підставі документу “Акт інвентаризації” створимо документ “Акт прибуткування лишків ТМЦ”. Документ автоматично заповниться даними на підставі акту інвентаризації .

Програма сформує друковану форму Акту прибуткування лишків ТМЦ та відповідні проводки.

Програма “1С:Підприємство 7.7” дозволяє створювати такі стандартні звіти, як “Оборотно-сальдова відомість”, “Баланс”, “Шахматка” тощо. Також є можливість проаналізувати рахунок по датах, по субконто та проаналізувати

субконто.

Можливості комп'ютерів дозволяють забезпечити порівняння фактичних залишків товарів з обліковими даними на підставі введеної в базу даних інформації про облікові і фактичні залишки товарів. При введенні подібної інформації на початковій стадії виключаються показники ціни і вартості. Такі показники вводяться на кінцевій стадії інвентаризаційного процесу – виведенні результатів інвентаризації з метою виявлення недостач, надлишків, пересортування, природного убутку й остаточного визначення кінцевих результатів інвентаризації.

Отже, є можливість майже повністю комп'ютеризувати процес проведення інвентаризації товарів, тобто штучних предметів, на яких можна проставити штрих-коди. Таке проведення інвентаризації розв'язує одразу кілька проблемних питань, а саме: дотримання об'єктивності, точності результатів, терміну проведення, зменшення обсягу затрат праці.

Перевірка забезпечення зберігання матеріально-виробничих ресурсів в типовій конфігурації здійснюється за списком місць зберігання матеріально-виробничих запасів підприємства, зокрема, довідника “Місця зберігання”.

Кожен елемент довідника характеризується типом місця зберігання – чи є це склад, або матеріально-відповідальна особа, за якою числиться конкретний об'єкт обліку, а також власне найменуванням місця зберігання.

Місця зберігання, що мають тип “Склад”, характеризуються ще одним параметром – видом. Вид може приймати наступні значення: “Склад (опт)” і “Магазин (роздрібний)”.

Перевірка правильності та повноти відображення в бухгалтерському обліку надходження та вибуття матеріально-виробничих ресурсів здійснюється в журналах документів. В програмі передбачено здійснювати облік надходження матеріально-виробничих ресурсів в журналі “Прибуткові накладні”, рух виробничих запасів – в журналі “Складські документи” та “Видаткові накладні”.

Новим елементом інформаційних систем внутрішньогосподарського



контролю матеріально-виробничих ресурсів можна вважати реалізацію функції автоматизації підготовки планової, проміжної (робочої) та вихідної (результуючої) інформації.

Важливим є формування складських документів. Скористаємося звітом “Оборотно-сальдова відомість по рахунку” для аналізу стану наявності та руху матеріально-виробничих ресурсів, на прикладі виробничих запасів.

У налаштуванні звіту виберемо рахунок 20, в полі “Вид субконто 1” виберемо “Місця зберігання”, в полі “Вид субконто 2” – “ТМЦ”. Така настройка дозволить побачити в сформованому звіті початкові залишки, обороти і кінцеві залишки виробничих запасів в розрізі місць зберігання.

В умовах застосування ПК і створених на їх основі АРМ внутрішнього контролера формується людино-електронна діалогова форма управління, ґрунтована на автоматизації контролю господарських процесів і явищ, організації системи АРМів з обліку та контролю і використанні активного діалогового режиму при формуванні різних вихідних документів.

Необхідно враховувати, що контрольні функції автоматизуються найважче. Сама по собі комп’ютеризація обліку не може усунути приховування крадіжок і зловживань через неправильне перенесення на електронні носії реквізитів, зазначених у документах, введення фальсифікованих документів.

Відповідними каналами мережевого зв'язку результати внутрішньогосподарського контролю передають керівникам для подальшого опрацювання даних і вжиття заходів реагування. Таким чином досягають високого рівня автоматизації циклу операцій контролю, починаючи із вхідної й закінчуючи вихідною інформацією. В результаті можна досягти звільнення працівників від трудомісткої та рутинної роботи і забезпечити можливість приділяти більше уваги контролю за операціями з матеріально-виробничими ресурсами, відображеними в обліковій інформації.

Перевагою автоматизованої інформаційної системи внутрішньогосподарського контролю є те, що умовах автоматизації значною мірою зменшуються витрати часу на контроль і опрацювання результуючої інформації.

Автоматизація дає змогу обмежитися вибіркоvim контролем і менше уваги приділяти арифметичній перевірці. Відтак, розроблення комп'ютеризованих систем бухгалтерського обліку і проведення інвентаризаційних процесів сприятиме ефективнішому використанню ЕОМ для забезпечення оперативності управлінського впливу, ефективності використання ресурсів, раціонального управління заборгованістю та отриманням кращих фінансових результатів.

Особливістю практики проведення інвентаризації матеріальних цінностей у ДПДГ «Тучинське» НВЦ «Соя» НАН є те, що перевірка в основному заснована на застосуванні ручної праці. Виконання великого обсягу робіт є трудомісткою ділянкою, тому що необхідно перевірити десятки і сотні тисяч одиниць елементів об'єкта, їх якість і ціну, провести таксування і підрахунки підсумків в інвентаризаційних описах. Такий вид робіт забирає дуже багато часу, що є основним недоліком даного методу. У зв'язку з цим в процесі інвентаризації постає проблема вдосконалення методики обліку, що, в першу чергу, полягає у застосуванні сучасних технологій і прийомів, тобто використанні комп'ютерної техніки.

Для удосконалення інвентаризаційних процесів та полегшення роботи як працівників підприємства, так і аудитора вченими-економістами запропоновано варіант системної комп'ютеризації обліку, який передбачає об'єднання АРМ в єдину комп'ютерну мережу. У цьому випадку весь обсяг інформації в мережі стає доступним усім користувачам, тому під час розриву будь-якого інформаційного ланцюга система сигналізує про аварію та локалізує її джерело. Крім того, стає можливою безпосереднє порівняння облікових даних, адже в умовах системного комп'ютерного обліку підвищується інтеграція процесів контролю, що дозволяє забезпечити взаємозв'язок об'єктів контролю при перевірці господарських операцій і процесів.

Також досить ефективним є штрихове кодування. Воно базується на таких елементах: штриховому коді; апаратних його нанесенні і зчитуванні; автоматизованій системі розпізнавання, наприклад, запасів за кодом; комп'ютерної системи бухгалтерського обліку, що здатна працювати із

кодованою інформацією.

Можливості комп'ютерів дозволяють забезпечити порівняння фактичних залишків запасів із обліковими даними на підставі введеної в машину інформації про облікові і фактичні залишки. При введенні такої інформації на цій стадії виключаються показники ціни і вартості. Такі показники вводяться на кінцевій стадії інвентаризаційного процесу – виведення результатів інвентаризації, з метою виявлення нестач, надлишків, їх пересортування, природного убування й остаточного визначення кінцевих результатів інвентаризації. При цьому використовується постійна картотека цін на товари, де кожному номенклатурному номеру (номеру за прејскурантом, артикулом), сорту товару відповідає прејскурантна роздрібна ціна. Отже, можна майже повністю комп'ютеризувати процес проведення інвентаризації запасів, тобто штучних предметів, на яких можна поставити штрихкоди.

Таке проведення інвентаризації розв'язує відразу декілька проблемних питань, а саме дотримання об'єктивності, точності результату, терміну проведення, зменшення обсягу трудових затрат.

Варто звернути увагу на спосіб автоматизації інвентаризації товарів методом “стандартних партій”. Він може використовуватись в тому випадку, якщо, наприклад, ТМЦ затарені у мірну тару з маркуванням або пломбами постачальника. Попереднє затарювання певних ТМЦ у мірну тару дозволяє значно скоротити строки інвентаризації та виконати менший об'єм роботи.

На відміну від техніки проведення інвентаризації, яка пояснює, що та як потрібно робити в процесі її проведення, методика орієнтує на послідовність дій під час інвентаризації матеріальних цінностей. Вона регламентує організацію, прийоми та способи перевірки фактичної наявності цінностей та стану розрахунків і спрямовується на об'єктивне проведення інвентаризації, забезпечення оперативності отримання її результатів (шляхом звірення і порівняння даних про фактичні залишки цінностей з даними бухгалтерського обліку), достовірності облікових даних, підвищення ефективності та дієвості інвентаризації в забезпеченні збереження власності на підприємствах.

Можна зауважити, що в частині розробки методики проведення інвентаризації спеціальна література з бухгалтерського обліку, є де що відсталою від вимог практики. Зокрема, автори літературних джерел в своїх працях описують тільки інструктивні матеріали, техніку проведення інвентаризації (що і як треба інвентаризувати). Літературні джерела, чинні положення та інструкції не розкривають питань методики проведення інвентаризації, тобто способів, якими потрібно її здійснювати. Не можна погодитися з чинними положеннями та інструкціями про проведення інвентаризації, які ґрунтуються на принципі їх дискретності. По суті, на практиці інвентаризації здійснюються в певні періоди часу (не менш як двічі на рік). При звичайному складському зберіганні матеріальних цінностей з використанням ручної праці принцип дискретності якоюсь мірою ще можна пояснити. Але за умови, що процес управління складськими операціями автоматизований, практично неможливо здійснювати інвентаризацію матеріальних цінностей на певну дату із закриттям складських приміщень та припиненням будь-яких операцій.

У зв'язку з цим, на нашу думку, на таких складах потрібно було б здійснювати неперервну (перманентну) інвентаризацію. Це дасть змогу здійснювати постійний контроль збереження товарно-матеріальних цінностей.

У розвинутих країнах багато років застосовується методика проведення перманентних інвентаризацій. Зокрема, при проведенні перманентної інвентаризації для перевірки фактичної наявності деталей на складі, попередження і недопущення помилок використовують метод випадкової вибірки. Для здійснення контролю контролер складів готових виробів вибирає певні деталі, а його помічник звіряє їх фактичну наявність на складі із залишками запасів за документами. Якщо дані не збігаються, з'ясовують причини й визначають винних осіб, відповідальних за розбіжності. За підсумками вибіркової перевірки помічники контролю подають звіт контролеру складів. У звіті відображають кількість і розміри помилок, подають їх опис. Якщо кількість і розміри помилок викликають занепокоєння у контролера, він

наказує зробити п'ятивідсоткову вибірку всіх запасів матеріальних цінностей, що перебувають на складі. У випадках коли в результаті вибірки виявляються помилки, що перевищують п'ять відсотків, перевірки піддаються всі фактично наявні матеріальні цінності. Помилки, що становлять менш як п'ять відсотків, вважають нормальними.

На нашу думку, у ДПДГ «Тучинське» НВЦ «Соя» НАН теж необхідно запровадити перманентні інвентаризації цінностей, оскільки перевага перманентної інвентаризації полягає в тому, що не припиняється процес приймання і відпуску матеріальних цінностей, скорочується трудомісткість інвентаризаційної роботи та обробки її результатів за рахунок застосування обчислювальної техніки.

На практиці трапляються випадки, коли замість двох і більше членів комісії (не рахуючи матеріально-відповідальних осіб) інвентаризація проводиться тільки однією людиною або формально призначається комісія у складі 6-8 чоловік, а фактично проводить її один-два члени комісії.

Потрібно слідкувати, щоб особи, які включатимуться до інвентаризаційних комісій, не були родичами матеріально відповідальних осіб, адже в такому випадку контролю не буде, а також дуже важливо до складу комісії включати представників служби внутрішнього контролю, внутрішніх і зовнішніх аудиторів, ревізорів.

Негативно позначаються на якості інвентаризації цінностей і практика так званого почергового чергування членів інвентаризаційної комісії без участі її повного складу. Це сприяє приховуванню нестач. Іноді буває навіть, що деякі члени комісії окремі цінності виписують до опису за даними книг, або карток із слів матеріально відповідальних осіб, а це сприяє і приховуванню нестач, і припискам цінностей.

Суттєвим недоліком методики проведення інвентаризацій є те, що окремі члени робочих інвентаризаційних комісій не контролюють при інвентаризації наявність цінностей, необґрунтовано довіряють перерахування (перемірювання, зважування) їх самим матеріально відповідальним особам і записують дані із їх

слів. У зв'язку із цим інвентаризаційні комісії зобов'язані перевіряти сутність і вірогідність звітів матеріально відповідальної особи, зіставляти їх дані із журналами обліку виданих доручень, здійснювати оперативне звіряння з місцевими постачальниками для контролю своєчасності і правильності оприбуткування матеріальних цінностей, що надходять на підприємство до проведення інвентаризації. Отже, для об'єктивної інвентаризації потрібно посилити контроль за її проведенням.

Удосконалення методики інвентаризаційних процесів у ДП «ДГ «Бохоницьке» має спрямовуватися також на оперативне визначення результатів інвентаризацій. Узагальнення практики цієї роботи дає підстави вирізнити певні методичні недоліки. У ряді випадків облікові дані коригуються під фактичні залишки цінностей, що вимагає порівняння облікових даних з даними порівнювальних відомостей і актів про результати інвентаризації цінностей. Шляхом порівняння даних обліку з даними порівнювальних відомостей, актів про результати інвентаризації цінностей перевіряють правильність внесення до них даних про залишки цінностей на момент інвентаризації.

Практика показує, що чинна форма порівнювальної відомості для визначення результатів інвентаризації має недоліки, які знижують оперативність виведення результатів. Так, зокрема, форма не дає змоги відобразити результати пересортиці, суму природного убутку та остаточні результати. Тому на практиці при визначенні результатів інвентаризацій доводиться складати додаткові порівнювальні відомості, робити залік пересортиць, визначити природний збиток, що ускладнює процедуру отримання результатів інвентаризацій.

Для вдосконалення методики виведення результатів інвентаризацій ТМЦ доцільно доповнити чинні порівнювальні відомості з тим, щоб можна було в одному формулярі визначати попередні результати роботи, залік пересортиць і виводити остаточні результати інвентаризацій. Це скоротить час на виведення результатів, поліпшить наочність відомостей і відображених у них результатів.

Наявність виробничих запасів перевіряється інвентаризаційними

комісіями на різних дільницях, у різних матеріально-відповідальних осіб, визнаючи розбіжності з даними бухгалтерського обліку. В зв'язку з цим, проведення інвентаризацій вимагає значних витрат праці та часу, що пояснюється необхідністю дублювання інформації при перенесенні даних про фактичні залишки виробничих запасів до інвентаризаційних описів. Багаторазове переписування відомостей щодо матеріальних цінностей з карток складського обліку до інвентаризаційних описів забирає багато часу у членів інвентаризаційної комісії, а іноді призводить до виникнення різного роду помилок. А для того, щоб спростити оформлення матеріалів інвентаризації та полегшити працю членів інвентаризаційних комісій рекомендується проставляти в картках складського обліку фактичну наявність цінностей окремим рядком. Тоді картки стають дублікатом опису фактичних залишків виробничих запасів, оскільки дані про їх наявність завіряються підписами членів комісії.

Даний метод проведення інвентаризації матеріальних цінностей на складах краще від існуючого, тим, що на початку інвентаризації голова робочої інвентаризаційної комісії проставляє на картках складського обліку дату проведення інвентаризації та свій підпис. Якщо фактична наявність цінностей відповідає обліковим даним, то запис у картках про фактичний залишок цінностей не треба повторювати. При наявності розбіжностей до картки окремо заносять фактичні залишки цінностей. Відомість фактичних залишків матеріальних цінностей доцільно складати не на всі позиції, а тільки на ті, по яких є розбіжності з обліковими даними. Така методика дозволяє зменшити трудомісткість інвентаризації та витрати часу на її проведення.

Вивчення практики проведення інвентаризації розрахунків у ДПДГ «Тучинське» НВЦ «Соля» НАН також виявило недосконалість документального забезпечення інвентаризаційної роботи. Чинними законодавчо-нормативними актами затверджено дві форми документів для оформлення інвентаризації розрахунків – Акт звіряння розрахунків і Акт інвентаризації розрахунків. Однак ці документи затверджені в різний час, не мають повного узгодження між собою, а інформація, наведена в них подається несистематизовано.

Існує об'єктивна необхідність вдосконалення документування інвентаризаційного процесу, який складається із:

- виявлення недоліків в існуючих документах та об'єктивної потреби в створенні нових;
- встановлення переліку вимог, яким повинен відповідати той чи інший документ відповідно до його призначення;
- розробка форми документу та порядку його складання.

Отже, здійснення інвентаризаційних процесів дає змогу виявити недоліки, які мають місце в її документальному забезпеченні, відсутність розроблених типових форм первинних документів для оформлення інвентаризації певних об'єктів, недосконалість існуючих інвентаризаційних документів.

Варто також зазначити, що підбір суб'єктів інвентаризації залежить від якості інвентаризаційної роботи. Людина, яка проводить інвентаризацію, або здійснює контроль за її проведенням, повинна бути чесною, справедливою, принциповою. Знайти таких людей – це сьогодні велика проблема.

Досить актуальним і практично не дослідженим питанням є визначення ефективності і ефекту від проведення інвентаризації. Неякісне виконання будь-якої інвентаризаційної процедури унеможливорює одержання ефекту від проведення інвентаризації. Ефективність інвентаризаційної роботи залежить від контролю за їх своєчасним і якісним проведенням. Даному питанню не приділяється належна увага, керівники, головні бухгалтери недооцінюють важливість її здійснення та проводять інвентаризації лише в тому випадку, коли їх неможливо уникнути.

Одним із основним факторів ефективності проведення інвентаризаційного процесу є встановлення повного переліку технічних прийомів здійснення інвентаризації. Їх склад в свою чергу прямо залежить від кількісних і якісних показників та характеристик об'єктів, які підлягають визначенню під час інвентаризації в сучасних умовах призводять до збільшення кількості показників, які підлягають перевірці.



Основою проведення дослідження є загальнонаукові методичні прийоми пізнання дійсності, серед яких аналіз, синтез, моделювання, порівняння, групування, конкретизація. Крім того при проведенні інвентаризації можуть частково використовуватись такі органолептичні прийоми, як опитування і контрольний запуск.

Взагалі варто відзначити, що в основі інвентаризації лежить один із загальнонаукових методичних прийомів дослідження – порівняння, оскільки обов'язковою умовою проведення інвентаризації є порівняння фактичних і облікових даних про наявність, стан та оцінку активів, власного капіталу і зобов'язань підприємства.

Перевірка документів дозволяє викрити випадки приховування недостач шляхом складання додаткових товарних звітів та безтоварних документів на момент і в процесі проведення інвентаризації, а також недостовірних актів на списання браку, зіпсованих товарно-матеріальних цінностей.

Найважливішим елементом при проведенні інвентаризації є об'єкт дослідження. До об'єктів інвентаризації належать, господарські засоби та їх джерела, що фактично відповідаю активу і пасиву балансу. Помилковими є погляди, що об'єктами інвентаризації є лише ті об'єкти, які не знайшли документального відображення в первинному обліку.

На успіх інвентаризаційних процесів в основному впливають такі чинники:

- правильність рішення власника щодо проведення інвентаризації;
- підбір кадрів, які здатні втілювати в життя рішення керівника, щодо об'єктивного проведення інвентаризації;
- контроль виконання – під яким розуміють постійний, груповий аналіз процесу і результатів роботи членів інвентаризаційних комісій.

Для удосконалення порядку проведення інвентаризації необхідно дотримуватись наступних принципів: раптовості, своєчасності, співставленості, точності, плановості, безперервності, об'єктивності, обов'язковості, повноти охоплення об'єктів, гласності, оперативності, ефективності, економічності,

доцільності юридичного значення та оцінки результатів, матеріальної відповідальності.

Дуже актуальними є питання організації та методики проведення раптової інвентаризації матеріальних цінностей на об'єктах, що пояснюється необхідністю посилення контролю за збереженням виробничих запасів. Для підприємств, діяльність яких досліджувалася можна рекомендувати проводити часткову інвентаризацію на переважній більшості об'єктів, заздалегідь розділивши їх на групи, з яких відібрати окремі підрозділи та структури для проведення інвентаризацій. При цьому доцільно застосовувати метод вибіркової інвентаризації, що передбачає розподіл досліджуваної генеральної сукупності на типові групи за визначеними ознаками.

Добре сплановані цілі і засоби у добре сформованих структурах, за умови ефективної системи мотивування, можуть призводити до розширення обмеження сфери й інтенсивності інвентаризації, як засобу контролю. Створення правильно функціонуючого інформаційного зв'язку, який забезпечує всі процеси інвентаризації, між запланованими цілями і досягнутими результатами, є тим важливим завданням, чим більш складнішою є організація та технологія проведення інвентаризації.

Важливим питанням удосконалення інвентаризаційних процесів у ДПДГ «Тучинське» НВЦ «Соя» НАН є розробка мережного графіка проведення інвентаризації на об'єктах з урахуванням її особливостей і структури. Використання мережних графіків дає змогу визначити критичні об'єкти для першочергового проведення інвентаризацій, забезпечити чіткість і оперативність в інвентаризаційній роботі.

Удосконалення методики проведення інвентаризацій має спрямовуватися на підвищення їх якості. А для цього необхідно сконцентрувати увагу на:

- забезпеченні раптовості проведення інвентаризації з тим, щоб не дати можливості матеріально відповідальним особам підготуватися до неї і приховувати можливі нестачі та розтрати;
- ретельному доборі членів інвентаризаційної комісії з огляду на те, що

проведення інвентаризації на тому самому підприємстві тим самим складом комісії двічі підряд не дозволяється;

– дотриманні послідовності процесу проведення інвентаризації, опломбування приміщень, підвалів та інших місць зберігання цінностей, що мають окремі входи і виходи, перевірки правильності роботи ваговимірюваних приладів, одержання останніх звітів, узятих у матеріально відповідальних осіб до підписок про те, що до початку інвентаризації всі прибуткові й видаткові документи включено до звіту і жодних документів не залишилося;

– додержанні правил підрахунку цінностей;

– ретельному оформленні документів інвентаризації з тим, щоб цінності були перелічені, зважені в порядку розташування їх у приміщенні і щоб запобігти можливості внесення до описів даних про залишки цінностей без їх фактичного перелічення;

– підвищенні оперативності визначення результатів інвентаризацій для забезпечення своєчасного виявлення нестач і розкрадань.

Удосконалення методики проведення інвентаризаційного процесу можна здійснити на основі моделювання. Моделювання як метод наукового пізнання дозволить передбачити хід проведення інвентаризаційного процесу шляхом створення зображення об'єкту, що досліджується, розробити оптимальну методику її проведення з врахуванням мінімізації витрат, її якості та оперативності, а також забезпечити раціональну організацію інвентаризаційного процесу. В системі господарського контролю виділяють моделювання організації проведення інвентаризації для товарно-матеріальних цінностей. Слід зазначити, що основні вимоги до організації інвентаризаційного процесу – це оперативність та гнучкість в роботі, усунення елементів дублювання в роботі структурних підрозділів.

Отже, нами розглянуто основні недоліки організації та методики проведення інвентаризації у ДПДГ «Тучинське» НВЦ «Соя» НАН, що є характерними для багатьох підприємств, а також запропонували шляхи вдосконалення інвентаризації матеріальних активів на підприємстві.

### Висновки до розділу 3

1. Оцінка і аналіз стану інвентаризаційної роботи на сільськогосподарських підприємствах дають підстави стверджувати про його незадовільний рівень, що проявляється в таких недоліках, як формальне проведення інвентаризацій, відсутність належного планування інвентаризаційного процесу, недотримання загального порядку здійснення інвентаризації, порушення при документальному оформленні інвентаризації (наприклад, на багатьох підприємствах не складаються порівняльні відомості, протоколи інвентаризаційних комісій, акти контрольних перевірок інвентаризації, річні відомості інвентаризації), не проведення обов'язкової інвентаризації перед складанням річної фінансової звітності, неповнота охоплення нею всіх активів, власного капіталу і зобов'язань та інше.

2. Встановлено, що недостатньо врегульованою залишається проблема документування інвентаризації нематеріальних активів.

3. Виявлено недоліки документального забезпечення інвентаризації дебіторської та кредиторської заборгованості, що полягають у відсутності повного узгодження між затвердженими документами з інвентаризації розрахунків та належної систематизації наведеної в них інформації, неможливості інвентаризації кредиторської заборгованості. Проведене вдосконалення форми Акту звіряння розрахунків та Акту інвентаризації розрахунків (форма № інв-17) усуває вказані недоліки.

## ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

За результатами проведеного дослідження нами сформульовано наступні висновки та пропозиції:

1. З метою забезпечення достовірності бухгалтерського обліку та фінансової звітності на підприємствах проводиться інвентаризація майна та фінансових зобов'язань. Інвентаризація, як різновид бухгалтерського спостереження, є перервним, переважно періодичним спостереженням, яке доповнює документування.

2. Під інвентаризацією слід розуміти перевірку та оцінку фактичної наявності основних засобів, нематеріальних активів, товарно-виробничих запасів, грошових коштів і документів та розрахунків, яка здійснюється шляхом спостереження, вимірювання, реєстрації з подальшим порівнянням отриманих даних з обліковими показниками.

3. Динамічність бухгалтерського обліку як системи, що супроводжується частою зміною законодавчої і нормативної бази в Україні, зумовлює необхідність додаткового дослідження теоретичних засад інвентаризації та вимагає розробки нових підходів до її здійснення.

4. Ефективність та результативність інвентаризаційного процесу неможливо забезпечити без наявності та чіткої методики проведення інвентаризації. Відсутність їх на практиці призводить до формалізації інвентаризаційної роботи, недотримання правильності та послідовності виконання окремих інвентаризаційних процедур, порушень чинних законодавчо-нормативних актів. Внаслідок цього інвентаризація як елемент методу бухгалтерського обліку і методичний прийом економічного контролю втрачає своє значення, не виконуються взагалі або виконуються частково поставлені перед нею мета й завдання.

5. Виявити й оцінити зміни, що відбуваються в обліку, можливо тільки шляхом проведення інвентаризації. Вона є одним зі способів контролю за збереженням та станом активів підприємства, що дозволяє виявити

невідповідності в обліку, встановити винних у їх виникненні осіб та відшкодувати за їх рахунок заподіяну підприємству шкоду. Тільки після інвентаризації активів та зобов'язань дані бухгалтерського обліку підприємства можна вважати правдивими, а на основі них можна приймати управлінські рішення.

6. Науково-теоретична та практична значимість названих вище проблем зумовила актуальність і вибір теми роботи. Актуальність досліджуваної теми визначається сьогодні ще й тим, що завдяки її проведенню отримується інформація для достовірного визначення реальних витрат на виробництво продукції, виконання робіт та надання послуг. Лише результати проведеної інвентаризаційних процесів дозволяють виявити помилки при здійсненні подвійного відображення господарських операцій, окремих фактів господарського життя на бухгалтерських рахунках. Інвентаризація забезпечує дотримання таких вимог до балансу та звітності, як правдивість і реальність.

7. Оскільки інвентаризація оформлюється документами, то вона повинна розглядатися в обліку тільки як процедура, в результаті якої бухгалтер отримує документальне підтвердження фактам господарського життя.

З метою підтвердження достовірності фінансової звітності у системі внутрішньогосподарського контролю підприємства проводять інвентаризацію майна незалежно від його місцезнаходження, а також всіх фінансових зобов'язань.

Інвентаризацію проводять один раз на рік перед складанням річної фінансової звітності та по мірі необхідності.

8. Метою інвентаризації є порівняння фактичної наявності та стану майна і зобов'язань з даними бухгалтерського обліку, а також запобігання негативним явищам в діяльності підприємства, аналіз причин, під дією яких виявлені дані відхилення та створення умов, які роблять неможливим повторення недоліків.

9. Практика показує, що найчастіше об'єктами інвентаризації виступають матеріальні активи підприємств. В результаті проведення інвентаризації запасів у ДПДГ «Тучинське» НВЦ «Соя» НАН встановлено лишки на суму 650,04 грн.

Порушень щодо інших об'єктів інвентаризації не встановлено.

На основі проведених інвентаризаційних процесів у ДПДГ «Тучинське» НВЦ «Сою» НАН рекомендується:

- посилити контроль за документальним оформленням операцій;
- удосконалити систему внутрішнього контролю за діяльністю підприємства, що забезпечить своєчасну подачу інформації керівнику підприємства для своєчасного прийняття правильних управлінських рішень;
- автоматизувати на підприємстві ведення бухгалтерського обліку за допомогою програми 1С “Бухгалтерія” 7.7, що дасть змогу більш ефективно використовувати трудові ресурси підприємства та з метою уникнення механічних помилок при веденні бухгалтерського обліку.
- доцільно було б запровадити проведення неперервних (перманентних) інвентаризаційних процесів;
- варто уникати родинних зв'язків у складі інвентаризаційних комісій;
- доцільно доповнити чинні порівнювальні відомості так, щоб можна було в одному формулярі визначати попередні результати роботи, залік пересортиць і виводити остаточні результати інвентаризацій;
- для удосконалення порядку проведення інвентаризації необхідно дотримуватись наступних принципів: раптовості, своєчасності, співставленості, точності, плановості, безперервності, об'єктивності, обов'язковості, повноти охоплення об'єктів, гласності, оперативності, ефективності та економічності.
- ретельно обирати членів інвентаризаційної комісії з огляду на те, що проведення перевірки тим самим складом комісії двічі підряд не дозволяється.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Бардаш С.В. Інвентаризація: теорія, практика, комп'ютеризація. – Житомир: ЖІТІ, 1999. – 372 с.
2. Безверхий К. Інвентаризація як об'єкт обліку і контролю обліково–звітної інформації: організаційно-методологічний аспект / К. Безверхий // Бухгалтерський облік і аудит. – 2013. – № 1. – С. 3-19.
3. Белова, Ірина. Інвентаризація як метод обліку і контролю : зміст, мета та завдання [Текст] / Ірина Белова, Ірина Єфимець // Обліково-аналітичне та правове забезпечення інституційних секторів економіки України в умовах євроінтеграції та інноваційного розвитку : зб. наук. праць всеукр. наук.-практ. конф. з міжнар. участю [м. Тернопіль, 30 берез. 2017 р.] / редкол. : Р. Ф. Бруханський, І. М. Белова, А. Гасьор [та ін.]. - Тернопіль : Крок, 2017. - С. 8-11.
4. Белова І.М. Організація стратегічного управління інноваційною діяльністю підприємства / Обліково-аналітичне і організаційно-правове забезпечення діяльності підприємства в умовах інституційних трансформацій: монографія / Р.Ф. Бруханський, П.Р. Пуцентейло [та ін.] – Тернопіль: Вектор, 2017. – 260 с.
5. Белова І.М. Теоретичні основи облікової політики / І.М. Белова // Вісник Хмельницького національного університету. Серія: Економічні науки. – Хмельницький : ХНУ, 2015. – № 2, Т. 1 (222). – С. 84-90.
6. Белова І.М. Роль обліку як функції системи управління підприємством [Тези] /Збірник матеріалів ІХ міжнародної науково-практичної конференції присвяченої пам'яті професора Г.Г. Кірейцева: «Розвиток бухгалтерського обліку : теорія, професія, між предметні звязки», м. Київ, 26 лютого 2015 року. – Київ, 2015. – С. 392- 395.
7. Белова І.М. Бухгалтерський облік в Україні у ХІХ-ХХ столітті / І.М. Белова, І.В. Спільник // Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія: Міжнародні економічні відносини та світове господарство. Випуск 14, 2017. – С. 22-27.



8. Белобжецкий И.А. Ревизия и контроль в промышленности: Учебное пособие для вузов по спец. „Ревизия и контроль”. – М.: Финансы и промышленность, 1987. – 294 с.

9. Беренда Н. І. Особливості інвентаризації виробничих запасів на підприємствах харчової промисловості / Н. І. Беренда, О. В. Хабенко // Формування ринкових відносин в Україні. - 2015. - № 1. - С. 125-127.

10. Білова Н. Інвентаризуємо товарно-матеріальні цінності / Н. Білова // Податки та бухгалтерський облік. - 2013. - № 94. - С. 9-12.

11. Білуха М.Т. Теорія фінансово-господарського контролю і аудиту: Підручник для студ. вузів. – К.: Манускрипт, ПП „Влад і Влада”, 1996. – 320 с.

12. Боровий В. Роль земельно-кадастрової інвентаризації в зонуванні населених пунктів / В. Боровий // Землевпорядний вісник. – 2013. – № 6. – С. 33-36.

13. Бруханський, Р. Ф. Бухгалтерський облік : підручник / Р. Ф. Бруханський. – Тернопіль : ТНЕУ, 2016. – 480 с.

14. Бруханський Р. Ф. Бухгалтерський облік : навч. посіб. / Р. Ф. Бруханський, О. П. Скирпан. – Тернопіль : ТНЕУ, 2014. – 444 с.

15. Бруханський Р. Ф. Облік і аналіз у системі стратегічного менеджменту аграрного підприємництва : монографія / Р. Ф. Бруханський. – Тернопіль : ТНЕУ, 2014. – 384 с.

16. Бруханський Р. Ф. Методика ведення стратегічного фінансового обліку на підприємствах: інжиніринговий аспект / Р. Ф. Бруханський // Бухгалтерський облік і аудит. – 2014. – № 8. – С. 18-28.

17. Бруханський, Р. Ф. Обліково-соціальні параметри диференціації та забезпечення стратегій аграрних підприємств / Р. Ф. Бруханський, С. К. Шандрук // Науковий вісник Полісся. – 2016. – №4 (8), Ч. 2. С. 247- 252.

18. Бруханський, Р. Ф. Зовнішнє середовище підприємства в якості предмету бухгалтерського обліку [Текст] / Р. Ф. Бруханський // Економічний дискурс : міжнар. зб. наук. праць. – Тернопіль : Крок, 2014. – Вип. 3. – С. 87-90.

19. Бурчак З.Г. Бухгалтерський облік: Підручник / З.Г. Бурчак. – Вінниця:

ТОВ «Едельвейс», 2003. – 272 с.

20. Бутинець Ф.Ф. Аудит: Підручник для студентів спеціальності “Облік і аудит” вищих навчальних закладів. – 2-ге вид. перероб. та доп. – Житомир: ПП “Рута” 2002. – 672с.

21.Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський фінансовий облік: Підручник. – Житомир: ЖІТУ, 2000. – 608 с.

22. Валентинова Т. Інвентаризуємо зернові на складі: важливі деталі / Т. Валентинова // Все про бухгалтерський облік. - 2014. - № 78. - С. 39-42.

23. Васюта-Беркут О.І. Теорія бухгалтерського обліку: навчальний посібник – К.: МАУП, 2001 – 176с.

24. Верхогляд В. Інвентаризація основних засобів: правила та рекомендації / В. Верхогляд // Баланс-Агро. - 2014. - № 38. - С. 20-24.

25. Гольцова С.М. Звітність підприємств : навч. посіб. / С.М. Гольцова, І.Й. Плікус; М-во освіти і науки України. – К.: ЦНЛ, 2004. – 292 с.

26. Господарський кодекс України від 16.01.2003р. №436-ІУ, із змінами і доповненнями

27. Грайова Н.М. Теорія бухгалтерського обліку: навч. посіб./ Н.М. Грайова. - Київ “А.С.К.”. – 2001. – 271 с.

28. Граковський Ю. Особливості проведення інвентаризації в сільському господарстві / Ю. Граковський // Вісник податкової служби України. – 2012. – № 43. – С. 43-49.

29. Гриценко О. М. Інвентаризація запасів у ресторанному господарстві: теорія і методика / О. М. Гриценко // Актуальні проблеми економіки. – 2012. – № 12. – С. 145-150.

30.Гуменюк, Олена. Процедури здійснення аналізу фінансового стану підприємства [Текст] / Олена Гуменюк // Обліково-аналітичне та правове забезпечення інституційних секторів економіки України в умовах євроінтеграції та інноваційного розвитку : зб. наук. праць всеукр. наук.-практ. конф. з міжнар. участю [м. Тернопіль, 30 берез. 2017 р.] / редкол. : Р. Ф. Бруханський, І. М. Белова, А. Гасьор [та ін.]. - Тернопіль : Крок, 2017. - С. 108-111.

31. Гуцаленко У.О. Місце та роль інвентаризації в аудиторській практиці/

У.О. Гуцаленко // Сучасні кризові явища в економіці та проблеми облікового, контрольного і аналітичного забезпечення управління підприємством: матеріали Між нар. наук.-практ. конф. (29-30 червня 2010 р.) / відп. Ред.. З.В.Герасимчук.- Луцьк: РВВ ЛНТУ. – 230 с.

32.Дацко, Тетяна. Генезис облікової політики в Україні [Текст] / Тетяна Дацко, Ірина Белова // Розвиток аграрного бізнесу в умовах глобалізації : матеріали Міжнар. наук.-практ.конф. за участю іноз. студ. [м. Тернопіль, 15-17 квіт. 2016 р.] / редкол. : Б. О. Язлюк, П. Р. Пуцентейло, Р. Ф. Бруханський [та ін.], відп. за вип. П. Р. Пуцентейло. - Тернопіль : Астон, 2016. - С. 65-67.

33. Дерев'янюк С. І. Особливості інвентаризації у 2015 році / С. І. Дерев'янюк // Бухгалтерія в сільському господарстві. - 2015. - № 11-12. - С. 2-9 .

34.Дем'яненко М.Я., Чудовець В.В. Інвентаризація в системі бухгалтерського обліку: Монографія. – К.: ННЦ ІАЕ, 2008. – 288 с.

35. Деречин В.В., Кізім М.М. Теорія бухгалтерського обліку: Навч. Посібник / За ред. Деречина В.В. / - К.: Центр навчальної літератури. 2006. – 352с.

36.Дідоренко, Тетяна. Теоретичні основи бухгалтерського балансу [Текст] / Тетяна Дідоренко // Прикладна економіка - від теорії до практики : зб. тез доп. Першої Всеукр. наук.-практ. конф. [м. Тернопіль, 15 жовт. 2015 р.] / редкол. : Б. О. Язлюк, П. Р. Пуцентейло, Ю. І. Гайда [та ін.]; відп. за вип. П. Р. Пуцентейло. – Тернопіль : Економічна думка ТНЕУ, 2015. – С. 55-57.

37.Дідоренко, Тетяна. Бухгалтерський баланс як складова інформаційного забезпечення процесу прийняття економічних рішень [Текст] / Тетяна Дідоренко // Прикладна економіка - від теорії до практики : матеріали Міжнар. наук.-практ. конф. [м. Тернопіль, 20 жовт. 2016 р.] / редкол. : Б. О. Язлюк, П. Р. Пуцентейло, Р. Ф. Бруханський [та ін.]; відп. за вип. П. Р. Пуцентейло. - Тернопіль : Вектор, 2016. - С. 108-109.

38.Дідоренко, Т. Організація - предмет методології бухгалтерського обліку [Текст] / Тетяна Дідоренко // Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації : міжнар. зб. наук. праць. - 2014. - Вип. 3. - С. 19-22.

39.Дідоренко, Т. В. Сутність і класифікація матеріально-технічних ресурсів на сільськогосподарських підприємствах за їх призначенням та роллю в процесі

виробництва [Текст] / Т. В. Дідоренко // Український журнал прикладної економіки. – 2016. – Том 1. – № 1. – С. 92-99. – ISSN 2415-8453.

40. Дорош О. С. Інвентаризація земель: методичні підходи до її проведення / О. С. Дорош // АгроСвіт. – 2015. – № 11. – С. 24-30.

41. Дорош Н.І. Аудит: теорія і практика / Н.І. Дорош. – К. : Знання, 2006. – 495 с. 15. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 № 996-XIV // Сайт Верховної Ради України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.

42. Завитій, Ольга. Аудиторський ризик і оцінювання системи внутрішнього контролю і аудиту [Текст] / Ольга Завитій // Прикладна економіка - від теорії до практики : матеріали Міжнар. наук.-практ. конф. [м. Тернопіль, 20 жовт. 2016 р.] / редкол. : Б. О. Язлюк, П. Р. Пуцентейло, Р. Ф. Бруханський [та ін.]; відп. за вип. П. Р. Пуцентейло. - Тернопіль : Вектор, 2016. - С. 121-122.

43. Завитій О. П. Аудит [Електронний ресурс] : консп. лекцій / О. П. Завитій. - Тернопіль : ТНЕУ, 2016. - 96 с.

44. Завитій, Ольга. Внутрішній аудит на сільськогосподарських підприємствах [Текст] / Ольга Завитій // Прикладна економіка - від теорії до практики : матеріали Міжнар. наук.-практ. конф. [м. Тернопіль, 27 жовт. 2017 р.] / редкол. : П. Р. Пуцентейло, Б. О. Язлюк, Р. Ф. Бруханський [та ін.]; відп. за вип. П. Р. Пуцентейло. - Тернопіль : ФОП Осадца Ю. В., 2017. - С. 149-152.

45. Загожай В.Б., Базась М.Ф., Матюха М.М. Бухгалтерський облік у галузях економіки: Підруч. для студ. вищ. навч. закл. / За ред. В.Б. Загожай, М.Ф. Базася. – К.: МАУП, 2005. – 968с.

46. Загородній А.Г., Партин Г. О. Бухгалтерський облік основи теорії та практики: Навч. Посіб. – 3-те вид. перероб. доп. – К.: Т-во “Знання”, КОО, 2004. – 377с.

47. Золотухін О. Інвентаризація на підприємстві / О. Золотухін // Вісник податкової служби України. – 2011. – № 47. – С. 48-59.

48. Золотухін О. Порядок проведення інвентаризації, бухгалтерський та

податковий облік результатів інвентаризації / О. Золотухін // Вісник Міністерства доходів і зборів України. – 2013. – № 42. – С. 18-26.

49. Золотухін О. Річна інвентаризація в бюджетних установах та організаціях / О. Золотухін // Вісник податкової служби України. – 2012. – № 43. – С. 30-41.

50. Іванечко Ю. Інвентаризація розрахунків із дебіторами і кредиторами / Ю. Іванечко // Все про бухгалтерський облік. – 2012. – № 96. – С. 50-55.

51. Іванова Н. А. Відображення результатів інвентаризації товарно-матеріальних цінностей в аудиті / Н. А. Іванова, А. А. Славгородська, Л. В. Білявська // Збірник наукових праць Уманського національного університету садівництва. – 2012. – Вип. 81. – С. 55-63.

52. Інструкція по інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів та розрахунків // Податки та бухгалтерський облік. – 2009. – № 101. – С. 44-48.

53. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджений Наказом Мінфіну України від 30.11.99р. №291

54. Іорданов В. Інвентаризація – не примха, а необхідність, або коли інвентаризація обов'язкова / В. Іорданов // Все про бухгалтерський облік. – 2012. – № 96. – С. 3-4.

55. Іорданов В. Інвентаризація: головне – майстерно організувати / В. Іорданов // Все про бухгалтерський облік. – 2012. – № 96. – С. 12-17.

56. Калюга Є.В. Зміст, порядок проведення і вдосконалення методичних прийомів інвентаризації // Вісник податкової служби України. – 2001. – № 5. – С. 24-30.

57. Калюга Є.В. Фінансово-господарський контроль у системі управління. – К.: Ельга, Ніка-Центр, 2002. – 360 с.

58. Князєв В. Із точністю до зернинки: особливості проведення інвентаризації зерна / В. Князєв // Все про бухгалтерський облік. – 2013. – № 115. – С. 20-21.

59. Коваленко О. Інвентаризація витрат майбутніх періодів і забезпечень майбутніх витрат і платежів / О. Коваленко // Все про бухгалтерський облік. – 2012. – № 96. – С. 58-60.

60. Коруженець О. Інвентаризація каси та банківських рахунків / О. Коруженець // Баланс-Агро. – 2013. – № 42. – С. 13-19.

61. Коружинець О. Інвентаризація нематеріальних активів / О. Коружинець // Баланс-Агро. – 2013. – № 42. – С. 20-21.

62. Кропивницький В. Інвентаризація товарно–матеріальних цінностей / В. Кропивницький // Все про бухгалтерський облік. – 2012. – № 96. – С. 37-40.

63. Кузьминський А.М., Кузьминський Ю.А. Теорія бухгалтерського обліку: Підручник для вузів. – К.: Все про бухгалтерський облік, 1999. – 288 с.

64. Кужельный Н.В. Бухгалтерский учёт и его контрольные функции. – М.: Финансы и статистика, 1985. – 143 с.

65. Лень В.С., Гливенко В.В. Бухгалтерський облік у галузях економіки: Навчальний посібник. – К.: Знання – Прес, 2005 – 492с.

66. Малишкін О. Інвентаризація: бухгалтерський і податковий аспекти / О. Малишкін, М. Кац // Бухгалтерський облік і аудит. – 2012. – № 2. – С. 3-12.

67. Міжнародні стандарти фінансової звітності // Сайт Міністерства фінансів України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/article?showHidden=1&art\\_id=408095&cat\\_id=408093&ctime=1423500775962](http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/article?showHidden=1&art_id=408095&cat_id=408093&ctime=1423500775962).

68. Медведенко К. Документальне оформлення інвентаризації / К. Медведенко // Все про бухгалтерський облік. – 2013. – № 112. – С. 13-15.

69. Мельянцева Л. В. Порядок проведення інвентаризації виробничих запасів та відображення її результатів в обліку / Л. В. Мельянцева // Бухгалтерія в сільському господарстві. – 2012. – № 23/24. – С. 47-48.

70. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку нематеріальних активів / Затверджено наказом Міністерства фінансів України від 16 листопада 2009 р. № 1327 // Бухгалтерія в сільському господарстві. – 2014. – № 4. – С. 2-14.

71. Методичні рекомендації з інвентаризації основних засобів,

нематеріальних активів, матеріальних цінностей, грошових коштів, розрахунків та незавершеного виробництва сільськогосподарських підприємств Міністерства аграрної політики від 04.12.2003 р. № 37-27 -12/ 14023.

72.Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань» від 02.09.2014 № 879 [Електронний ресурс] // Сайт Верховної Ради України. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14>

73.Наказ Міністерства фінансів України „Про затвердження типових форм первинного обліку об'єктів права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів” від 22.11.2004 р. № 732.

74.Нападовська Л.В. Внутрішньогосподарський контроль в ринковій економіці: Монографія. – Дніпропетровськ: Наука і освіта, 2000. – 224 с.

75.Обліково-аналітичне і організаційно-правове забезпечення діяльності підприємств в умовах інституційних трансформацій [Текст] : колект. моногр. / Р. Ф. Бруханський, П. Р. Пуцентейло, І. М. Белова [та ін.]. - Тернопіль : Осадца Ю. В., 2017. - 388 с.

76. Орлова В.К. Бухгалтерський облік: навч. посіб. / В.К. Орлова, В.І. Савич, Л.А. Костецька; М-во освіти і науки України, Ін-т менеджменту та економіки “Галицька академія”. – 2-е вид.. – К.: ЦНЛ, 2004. –272 с.

77. Осавул А. Інвентаризація каси: обліковуємо результати / А. Осавул // Все про бухгалтерський облік. – 2013. – № 112. – С. 29-30.

78.Палюх, Микола. Бухгалтерський облік і звітність як інформаційна система забезпечення розвитку агровиробництва [Текст] / Микола Палюх // Прикладна економіка - від теорії до практики : зб. тез доп. Першої Всеукр. наук.-практ. конф. [м. Тернопіль, 15 жовт. 2015 р.] / редкол. : Б. О. Язлюк, П. Р. Пуцентейло, Ю. І. Гайда [та ін.] ; відп. за вип. П. Р. Пуцентейло. – Тернопіль : Економічна думка ТНЕУ, 2015. – С. 114-117.

79.Палюх, Микола Контрольна функція бухгалтерського обліку [Текст] / Микола Палюх // Прикладна економіка - від теорії до практики : матеріали Міжнар. наук.-практ. конф. [м. Тернопіль, 27 жовт. 2017 р.] / редкол. : П. Р.

Пуцентейло, Б. О. Язлюк, Р. Ф. Бруханський [та ін.]; відп. за вип. П. Р. Пуцентейло. - Тернопіль : ФОП Осадца Ю. В., 2017. - С. 161-164.

80.Палюх, Микола. Організаційні аспекти обліку на підприємствах агропромислового виробництва [Текст] / Микола Палюх // Теоретичні та прикладні аспекти розвитку аграрного бізнесу України : матеріали Всеукр. наук.-практ. конф. з міжнар. участю [м. Тернопіль, 28 жовт. 2015 р.] / редкол. : Б. О. Язлюк, П. Р. Пуцентейло, Ю. І. Гайда [та ін.] ; відп. за вип. П. Р. Пуцентейло. - Тернопіль : Економічна думка, 2015. - С. 186-189.

81.Палюх, Микола. Роль бухгалтерського обліку в системі управління підприємством [Текст] / Микола Палюх // Обліково-аналітичне та правове забезпечення інституційних секторів економіки України в умовах євроінтеграції та інноваційного розвитку : зб. наук. праць всеукр. наук.-практ. конф. з міжнар. участю [м. Тернопіль, 30 берез. 2017 р.] / редкол. : Р. Ф. Бруханський, І. М. Белова, А. Гасьор [та ін.]. - Тернопіль : Крок, 2017. - С. 42-44.

82.Палюх, Микола. Калькуляція як елемент методу бухгалтерського обліку [Текст] / Микола Палюх // Прикладна економіка - від теорії до практики : матеріали Міжнар. наук.-практ. конф. [м. Тернопіль, 20 жовт. 2016 р.] / редкол. : Б. О. Язлюк, П. Р. Пуцентейло, Р. Ф. Бруханський [та ін.]; відп. за вип. П. Р. Пуцентейло. - Тернопіль : Вектор, 2016. - С. 179-180.

83.Пархоменко В.М./Інвентаризація - інструмент забезпечення достовірності фінансової звітності/В.М. Пархоменко//Журнал «Вісник податкової служби України».- 2012.-№ 43.-С.20-29.

84.Пархоменко В. Інвентаризація – інструмент забезпечення достовірності фінансової звітності / В. Пархоменко // Вісник податкової служби України. – 2012. – № 43. – С. 20-29.

85.Пархоমেць, Микола. Напрями підвищення ефективності використання земельних угідь в ринковій економіці [Текст] / Микола Пархомець // Прикладна економіка - від теорії до практики : матеріали Міжнар. наук.-практ. конф. [м. Тернопіль, 20 жовт. 2016 р.] / редкол. : Б. О. Язлюк, П. Р. Пуцентейло, Р. Ф.



Бруханський [та ін.]; відп. за вип. П. Р. Пуцентейло. - Тернопіль : Вектор, 2016. - С. 181-182.

86.Пархомець, Микола Теоретично-методичні засади дохідності – основа підвищення конкурентоспроможності підприємств [Текст] / Микола Пархомець // Прикладна економіка - від теорії до практики : матеріали Міжнар. наук.-практ. конф. [м. Тернопіль, 27 жовт. 2017 р.] / редкол. : П. Р. Пуцентейло, Б. О. Язлюк, Р. Ф. Бруханський [та ін.]; відп. за вип. П. Р. Пуцентейло. - Тернопіль : ФОП Осадца Ю. В., 2017. - С. 125-128.

87.Пархомець, М. К. Організаційно-економічний механізм забезпечення дохідності сільськогосподарських підприємств : теорія, методика, практика : монографія / М. К. Пархомець, В. В. Гудак ; за ред. М. К. Пархомця. - Тернопіль: Економічна думка, 2014. - 256 с.

88.Пархомець, Микола. Розвиток інтегрованих об'єднань - основа виробництва конкурентоспроможної агропромислової продукції [Текст] / Павло Бойко // Прикладна економіка - від теорії до практики : зб. тез доп. Першої Всеукр. наук.-практ. конф. [м. Тернопіль, 15 жовт. 2015 р.] / редкол. : Б. О. Язлюк, П. Р. Пуцентейло, Ю. І. Гайда [та ін.] ; відп. за вип. П. Р. Пуцентейло. – Тернопіль : Економічна думка ТНЕУ, 2015. – С. 117-120.

89.Пачоли Лука. Трактат о счетах и записях / Изд. подгот. Я. Соколов. – М.: Финансы и статистика, 1983. – 286 с.

90. Подолянчук О.А. Інвентаризація в аудиті як прийом методу фактичного контролю / О.А. Подолянчук // Економічні науки. Серія «Облік і фінанси». Збірник наукових праць. ЛНТУ. Випуск 12 (45). Ч. 1. – Редкол.: відп. ред., д.е.н. Герасимчук З.В. – Луцьк, 2015. – 404 с.

91. Подолянчук О.А. Роль інвентаризації в аудиті / О.А. Подолянчук // Реформування економіки держави та регіонів: технологічні та економічні аспекти: збірник тез учасників міжнародної науково-практичної конференції для студентів(м. Київ, 19-20 червня 2015 р.). у 2 част. – К.: 2015. – 264 с.

92.План рахунків, П(С)БО: нормативний довідник бухгалтера / Редакційна колегія: Позов А.Х., Кузьмінський Ю.А., Воронова М.О. – Дніпропетровськ: Баланс-Клуб, 2012. – 303 с.

93. Положення про ведення касових операцій у національній валюті в Україні, затверджене постановою Правління НБУ від 15.12.04р. №637

94. Положення про документальне забезпечення записів в бухгалтерському обліку, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 24.05.1995 р. № 88 зі змінами та доповненнями.

95. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16 липня 1999 р. № 996-XIV // Все про бухгалтерський облік.- 2006.- №27.

96. Про внесення змін до Інструкції з інвентаризації матеріальних цінностей, розрахунків та інших статей балансу бюджетних установ: наказ ...12.10.2010р. № 913/188 // Шкільна бібліотека плюс.- 2011.- № 11. – С. 22-23.

97. Про затвердження Порядку проведення інвентаризації земель: постанова Кабінету Міністрів України від 23 травня 2012 р. № 513 // Бухгалтерія в сільському господарстві. – 2012. – № 13. – С. 5-8.

98. Про інструкцію по інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів та розрахунків // Фінансова справа. – 2004. – № 24. – С. 50.

99.Протасова Н. Інвентаризація нематеріальних активів / Н. Протасова // Все про бухгалтерський облік. – 2012. – № 96. – С. 35.

100. Прохоренко О. Облік результатів інвентаризації у програмі 1С / О. Прохоренко // Баланс. – 2011. – № 83. – С. 35-41.

101. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси», затв. наказом Міністерства фінансів України № 246 від 20.10.1999 зі змінами і доповненнями.

102. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 „Нематеріальні активи”, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 18.10.1999 р. № 242.

103. Пушкар М.С. Фінансовий облік: Підручник / М.С. Пушкар. - Тернопіль: Карт-бланш, 2002. – 660 с.

104. Свірська С. Інвентаризація на підприємстві / С. Свірська // Баланс-Агро. – 2010. – № 20. – С. 19-23.

105. Свірська С. Річна інвентаризація на сільгосп підприємстві / С. Свірська

// Баланс-Агро. – 2011. – № 43. – С. 15-19.

106. Скічко О. Підсумки проведених інвентаризацій: оформлення результатів і бухгалтерський облік різниць / О. Скічко // Вісник податкової служби України. – 2013. – № 43. – С. 38-44

107. Соколов Я.В. Бухгалтерский учёт: от истоков до наших дней: Учебн. пособие для вузов. – М.: Аудит, ЮНИТИ, 1996. – 638с.

108. Соколов Я.В. Очерки по истории бухгалтерского учёта. – М.: Финансы и статистика, 1991. – 397 с.

109. Сопко В.В. Бухгалтерський облік: навч. посіб. / В.В. Сопко; за ред. О.П. Бондаренка. -М-тво освіти і науки України, Київський нац. економіч. ун-т. – 3-е вид., перероб. і доп. – К.: КНЕУ, 2000. – 578 с.

110. Сук Л. Інвентаризація товарно-матеріальних цінностей / Л. Сук // Бухгалтерія в сільському господарстві. – 2011. – № 21. – С. 38-44.

111. Сук Л. К. Бухгалтерський облік: навч. посіб. / Л. К. Сук, П. Л. Сук. - 2-ге вид., перероб. і доп.. – К.: Знання, 2008. – 507 с.

112. Сук Л.К., Сук П.Л. Господарський контроль в Україні // Бухгалтерія в сільському господарстві. – 2012. – № 15-16. – С. 53-61.

113. Сук Л.К., Сук П.Л. Облік і контроль запасів // Бухгалтерія в сільському господарстві. – 2012. – № 3. – С. 21-36.

114. Терещенко С. І. Інвентаризація та ресурсна паспортизація аграрних формувань / С. І. Терещенко // Економіка АПК. – 2015. – № 2. – С. 43-49.

115. Фінанси агропромислового виробництва [Текст] : навч. посіб. / М. К. Пархомець, М. М. Шкільняк, Н. П. Чорна, Л. М. Уніят ; за ред. М. К. Пархомця. - Тернопіль : ТНЕУ, 2015. - 403 с.

116. Хуторний Д. Інвентаризація по–новому: що потрібно знати аудиторам? / Д. Хуторний // Аудитор України. – 2015. – № 4. – С. 42-49.

117. Цивільний кодекс України від 16.01.2003р. №435-ІУ із змінами і доповненнями.

118. Шевченко Ю. Інвентаризація кормів: важливі нюанси / Ю. Шевченко // Баланс-Агро. – 2011. – № 43. – С. 20-23.

119. Чижевська Л.В. Бухгалтерський баланс: проблеми теорії і практики. – Житомир: Інститут змісту і методів навчання; ЖІТІ, 1998. – 407 с.

120. Якимащенко В. Податковий облік результатів інвентаризації матеріальних активів / В. Якимащенко // Баланс-Агро. – 2013. – № 42. – С. 22-26.

121. Ярощук, О. В. Базові концепції аналізу фінансових ринків / Олексій Вікторович Ярощук // Стан і перспективи розвитку обліково-інформаційної системи в Україні: матеріали IV міжнар. наук.-практ. конф., 11 травня 2016 р. - Тернопіль: ТНЕУ, 2016. - 432 с. - С.421-422