

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ**  
**ТЕРНОПІЛЬСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**  
**Факультет аграрної економіки і менеджменту**

**Кафедра обліку та економіко-правового  
забезпечення агропромислового бізнесу**

**МІЖДИСЦИПЛІНАРНА КУРСОВА РОБОТА**  
**на тему:**

**«ОРГАНІЗАЦІЯ ТА ПРОВЕДЕННЯ ІНВЕНТАРИЗАЦІЇ»**

Студентки 1 курсу, ОПЗзм – 11 групи  
Спеціальності 071- облік і оподаткування  
Магістерської програми  
Облік і правове забезпечення агропромислового бізнесу  
Грицинін Н.В.  
Керівник: д.е.н, професор  
Пархоμεць М.К.

Національна шкала \_\_\_\_\_  
Кількість балів: \_\_\_ Оцінка ECTS \_\_\_\_

*Члени комісії* \_\_\_\_\_  
(підпис) (прізвище та ініціали)  
\_\_\_\_\_  
(підпис) (прізвище та ініціали)  
\_\_\_\_\_  
(підпис) (прізвище та ініціали)

**Тернопіль - 2018**

## ЗМІСТ

Вступ.....	3
1. Інвентаризація, як один із видів контролю за діяльністю підприємства.....	5
2. Цілі, завдання та класифікація інвентаризації.....	11
3. Організація та основні правила проведення інвентаризації.....	24
4. Порядок інвентаризації активів та зобов'язань.....	36
5. Перевірка та оформлення результатів інвентаризації.....	49
6. Особливості відображення результатів інвентаризації в бухгалтерському обліку.....	51
7. Заключний етап інвентаризації.....	61
Висновки і пропозиції.....	66
Список використаних джерел.....	68

## 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: В.Я. Соколов, Н.М. Грабова, В.В. Сопко, Ф.Ф. Бутинець, С. Бардаш, М.В. Кужельний, М.Т. Білуха, Л. К. Сук, П.Л. Сук, Н.М. Ткаченко та інші.

**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**:

- забезпечення контролю за наявністю і станом майна, його рухом, використанням матеріальних, фінансових та енергоресурсів у відповідності з затвердженими нормами, планом;
- виявленням майна, що втратило свою якість, зіпсовано, невикористаного і непотрібного у господарстві, а також того, що знаходиться поза обліком;
- перевірка дотримання правил і умов збереження майна;
- виявлення і усунення фактів безгосподарності та безвідповідальності, виявлення резервів матеріальних ресурсів, застосування розмірів природного

убутку і звітності матеріально-відповідальних осіб;

– перевірка, дотримання діючих положень про матеріальну відповідальність.

**Об'єктом дослідження** є процеси, пов'язані з організацією і методикою інвентаризації матеріальних активів підприємства.

**Предметом дослідження** є сукупність теоретичних, організаційних та практичних аспектів інвентаризаційних процесів, а також відображення їх результатів у бухгалтерському обліку підприємства.

## **1. Інвентаризація, як один із видів контролю за діяльністю підприємства**

Інвентаризація на підприємстві є однією з обов'язкових процедур, яка передує 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.

Інвентаризація – один із найважливіших елементів методу бухгалтерського обліку, яким забезпечується перевірка і документальне підтвердження достовірності даних бухгалтерського обліку про наявність та стан матеріальних і нематеріальних активів, іншого майна, капіталу, інвестицій, розрахунків, резервів і зобов'язань.

Інвентаризація – це не лише теоретичне підґрунття 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.

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

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).

*Таблиця 1*

#### Визначення дефініції інвентаризації

№ п/п	Визначення поняття інвентаризація	Автор
	2	3
	Інвентаризація – це елемент методу бух обліку, за допомогою якого забезпечується наявність облікових даних про засоби підприємства.	Бурчак З.Г. [1]
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. [2]

	Інвентаризація – елемент методу бухгалтерського обліку, за допомогою якого забезпечується наявність облікових даних про засоби підприємства	Васюта-Беркут О.І. [5]
	Інвентаризація – це спосіб виявлення фактичної наявності і звіряння його з даними бухгалтерського обліку	Гольцова О.М. [6]
	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. [7]
	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. [8]
	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. [9]
	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. [10]
	Інвентаризація – опис цінностей та коштів на підприємствах і контроль за достовірністю розрахунків щодо них	Лень В.С., Гливенко В.В. [18]
0	Інвентаризація – це перевірка наявності грошових коштів у матеріально-відповідальній особі підприємства, наявності засобів, товарно-матеріальних цінностей на певну дату, шляхом перелічення, обміну, зваження і подальше зіставлення фактичних залишків з даними бухгалтерського обліку	Орлова В.К. [24]
1	Інвентаризація – фактичне виявлення активів (запаси, основні засоби, гроші) на певну дату	Пушкар М.С. [29]
2	Інвентаризація – це процес, під час якого визначають фактичну наявність цінностей, виявляють відхилення від книг обліку і причини відхилень	Сопко В.В. [30]
3	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. [32]
4	Інвентаризація – це спосіб бухгалтерського обліку майна, коштів підприємства, що забезпечує відповідність облікових даних їх фактичній наявності	Ткаченко Н.М. [33]
5	Інвентаризація – перевірка фактичної наявності та стану об'єкта контролю, яку здійснюють шляхом спостереження, вимірювання, реєстрації та порівняння отриманих даних з даними бухгалтерського обліку	Фаріон І.Д., Перезовова І.В. [34]
	Інвентаризація – спосіб виявлення фактичної наявності та	Хмарук М.М. [35]

6	стану цінностей на певну дату шляхом реєстрації, вимірювання, зважування і т. д. з подальшим порівнянням отриманих даних із даними бухгалтерських записів.	
7	Інвентаризація є способом спостереження наступної реєстрації господарських операцій, що не охоплюється в момент їх здійснення, це спосіб підтвердження правильності й достовірності бухгалтерського обліку та звітності	Швець В.Г. [36]

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.

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 заповідяну підприємству шкоду. Тільки після інвентаризації активів та зобов'язань дані бухгалтерського обліку підприємства можна вважати правдивими, а на основі них можна приймати управлінські рішення.

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.

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.

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.

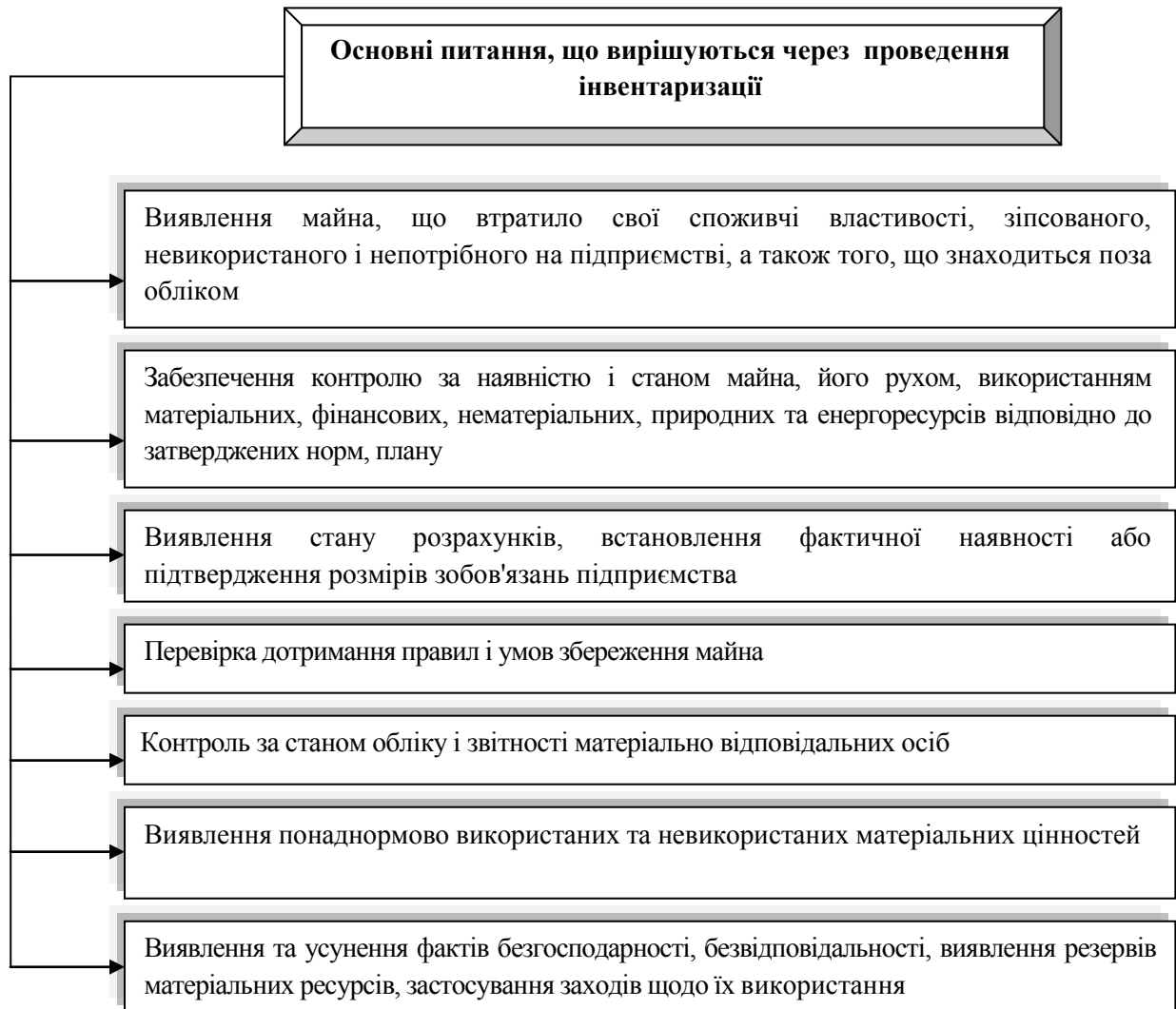


Рис. 1. Основні питання, що вирішуються через проведення інвентаризації у системі внутрішньогосподарського контролю

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.

## 2. Цілі, завдання та класифікація інвентаризації

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.

Проводячи інвентаризацію на підприємстві, 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 на підприємстві. Цілі інвентаризації – виявити фактичну наявність майна, коштів, фінансових зобов'язань і привести дані поточного бухгалтерського обліку у відповідність із фактичним станом речей.

Завданнями інвентаризації на підприємстві 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 застаріли, 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.

Цілі та завдання інвентаризації представлені на рис. 2.

Інвентаризації класифікують за відповідними ознаками (рис. 3). 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.

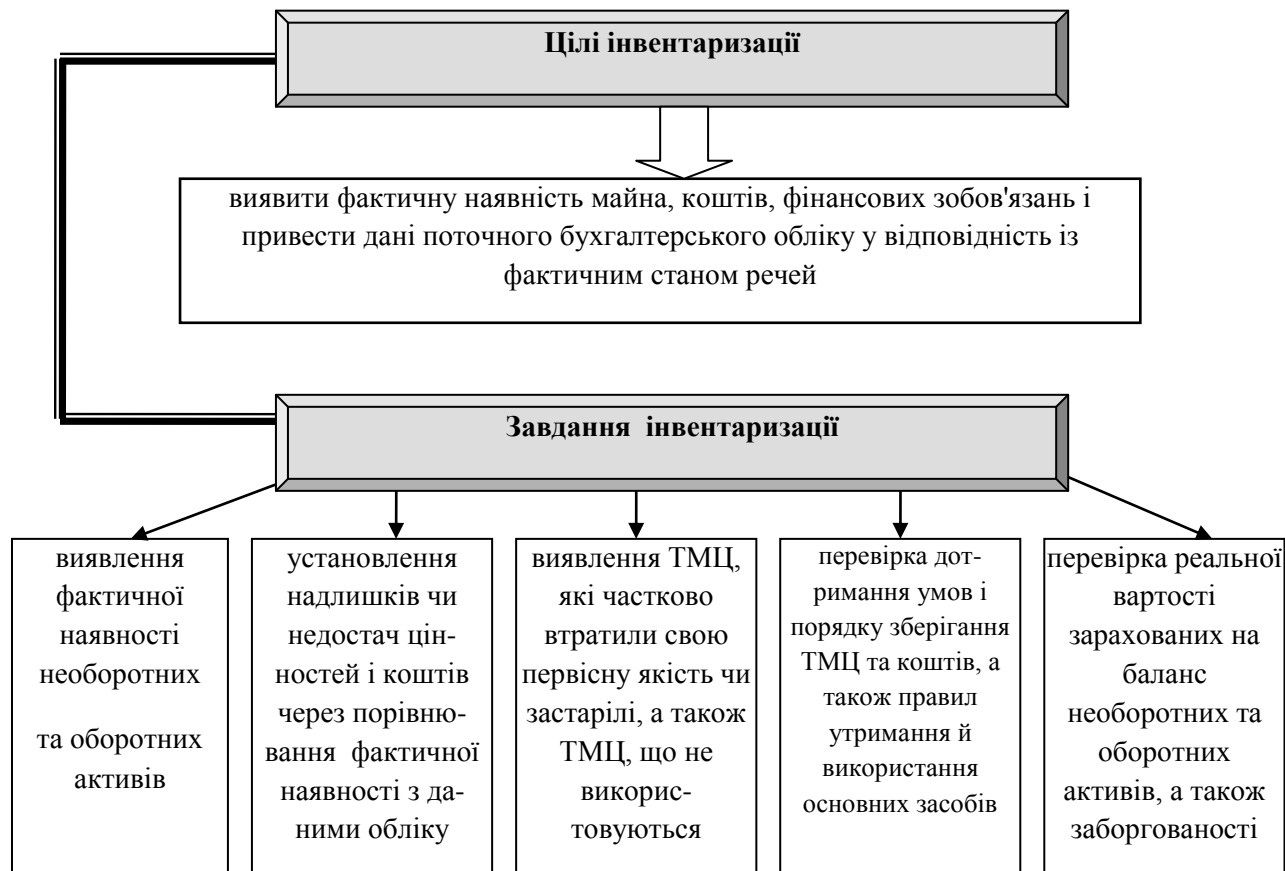


Рис. 2. Цілі та завдання інвентаризації

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.

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

перевіряти або суцільним, або вибіркоvim 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; вибіркоva інвентаризація охоплює тільки окремі цінності – здебільшого це якісь дефіцитні чи надто коштовні речі.

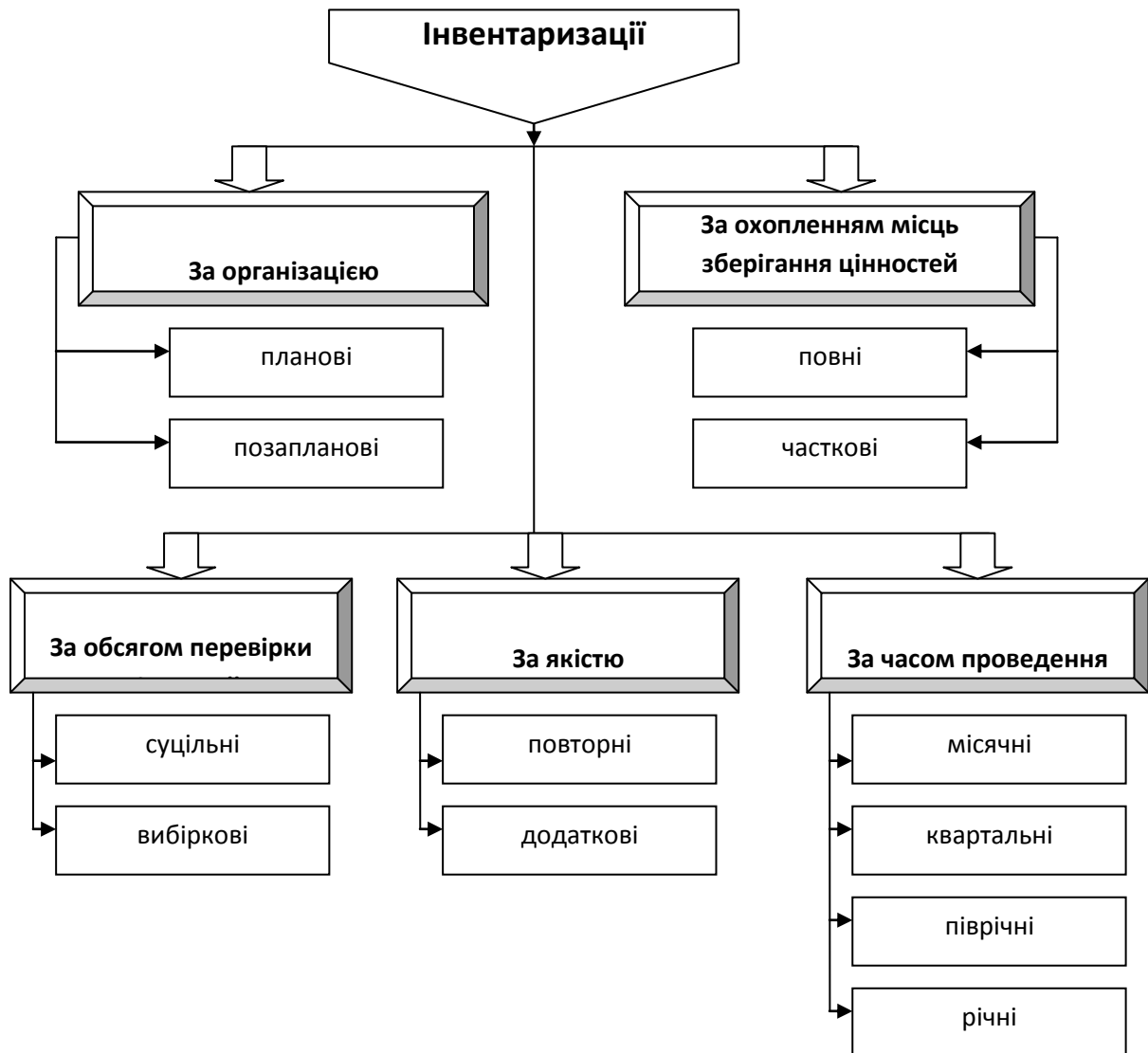


Рис. 3. Класифікація інвентаризації як методу внутрішньогосподарського контролю

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.

Мінімально необхідна періодичність проведення інвентаризації об'єктів визначена положеннями про інвентаризацію та відомчими інструкціями: основні засоби, незавершене виробництво, напівфабрикати власного виробництва, готова продукція, промислові товари, малоцінні швидкозношувані предмети, сировина та матеріали періодичність 1 раз на рік; продовольчі товари, дорогоцінні метали і дорогоцінне каміння, розрахунки з дебіторами та кредиторами періодичність 2 рази на рік; розрахунки за платежами до бюджету періодичність 1 раз на квартал; грошові кошти, грошові документи, бланки суворої звітності 1 раз на місяць.

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 випливає із чинних законодавчо-нормативних актів.

Виходячи з цього, порядок організації та методики проведення



інвентаризаційних процесів на підприємстві варто поділити на чотири етапи, які разом із визначенням переліку виконавців та документів, які на них складаються, наведено на рис. 4.

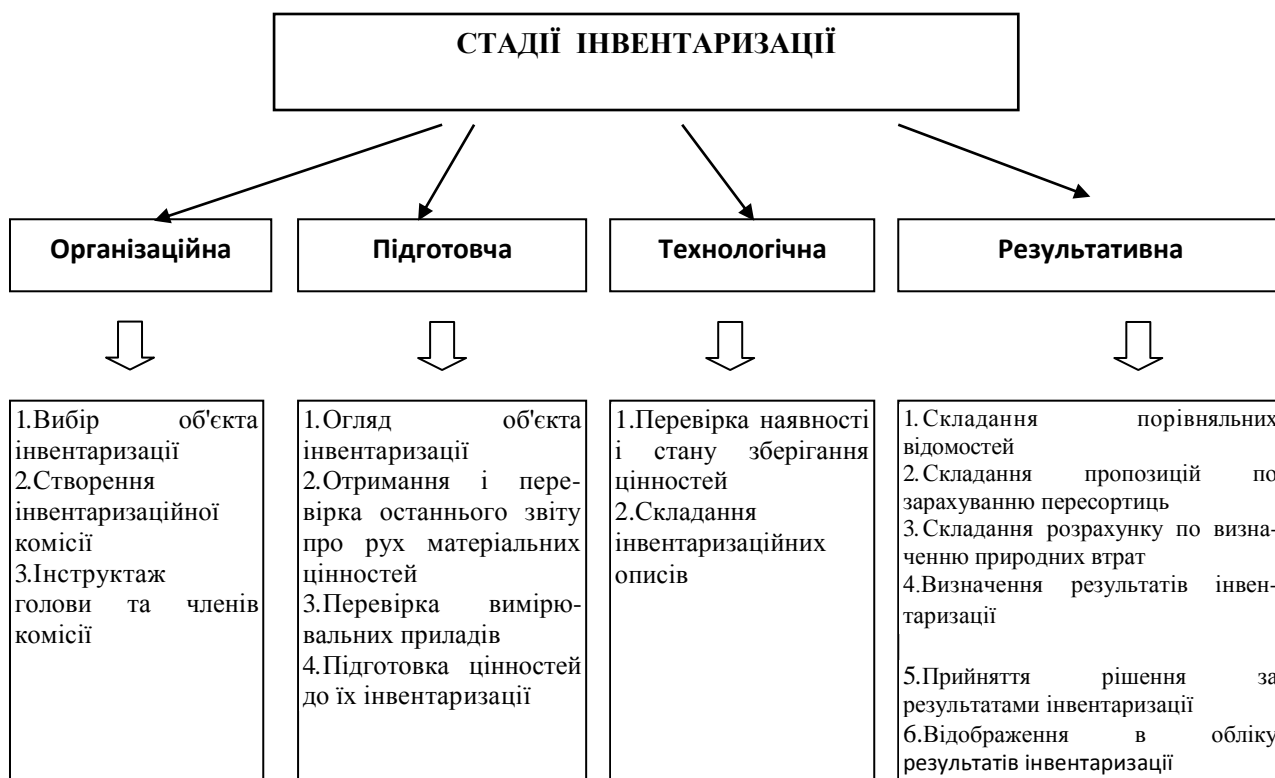


Рис. 4. Стадії проведення інвентаризації

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

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.

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 МВО. 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 МВО.

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. МВО 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.

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.

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, МВО 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 номерів 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”.

МВО 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. МВО 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 МВО. Наявність майна при інвентаризації визначається шляхом перерахунку, зважування, обміру безпосередньо у місцях зберігання. Комісія заповнює відповідні фактичним залишкам графи 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.

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.

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.

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 недостачі і втрати від псування цінностей”.

Після встановлення винної особи сума недостачі відображається за дебетом субрахунка 375 “Розрахунки за відшкодування заподіяних 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 66 “Розрахунки за виплатами працівникам”. 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.

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 регістрах.

### 3. 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.

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 на підприємстві 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).

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

Голова і склад робочих інвентаризаційних комісій на підприємстві 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:

- організовує проведення інвентаризацій і здійснює інструктаж членів робочих інвентаризаційних комісій;

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

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

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

- 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.

Функції робочих інвентаризаційних комісій показано на рисунку 5.

Робочі інвентаризаційні комісії на підприємстві:

- здійснюють інвентаризацію активів у місцях зберігання та виробництва;
- 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;
- оформлюють протокол, в якому наводиться інформація, що вимагається при складанні протоколу інвентаризаційної комісії.

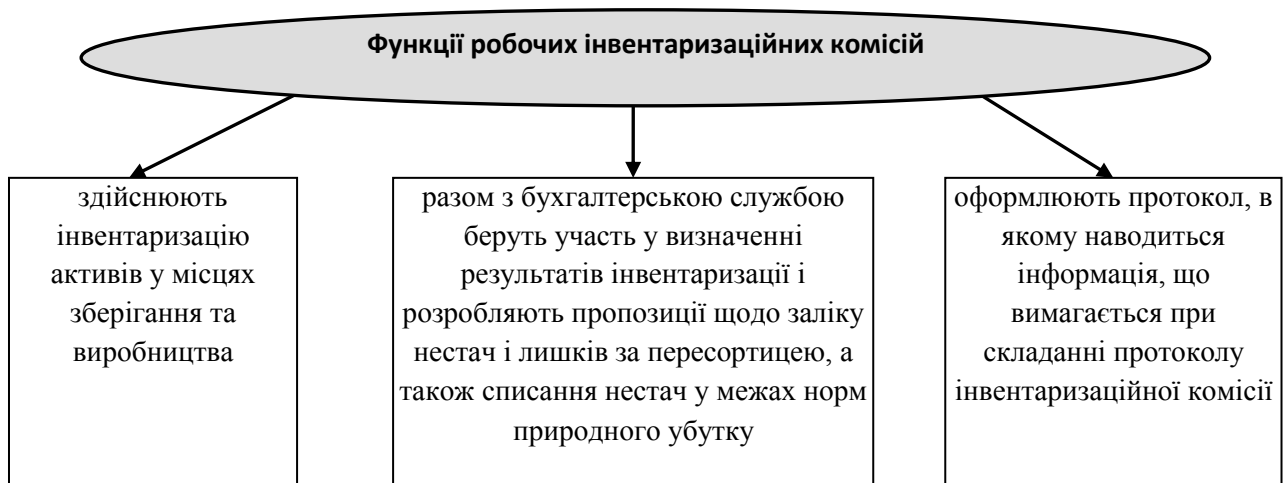


Рис. 5. Функції робочих інвентаризаційних комісій

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:

- перевіряється справність усіх ваговимірювальних приладів;
- завершується обробка всіх документів щодо руху активів та формуються останні на момент інвентаризації реєстри прибуткових і видаткових документів або звіти про рух активів;
- визначаються залишки на дату інвентаризації;
- 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)).

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 пломбатором. 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 (далі - склад) 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.

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 ТОВ «Агрикола» 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.

Бюджетні установи відомості про результати проведених інвентаризацій оформляють за формами, визначеними законодавством.

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.

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.

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.

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 звіряльні 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. 6).



Рис. 6. Документування інвентаризації

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 ТОВ «Агрикола», по кожному окремому складу, дільниці, 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 звіральної 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 звіральні 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), 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

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)
1	2	3
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 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.

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.

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 недочетів, втрат і псування майна, а також причини виникнення лишків. Виявлені недочети та лишки майна, а також позитивні і негативні сумарні різниці повинні знайти відповідне відображення в бухгалтерському обліку.

#### 4. Порядок інвентаризації активів та зобов'язань

Об'єктами інвентаризації у ТОВ «Агрикола» є об'єкти бухгалтерського обліку, що мають матеріально-речову форму, кількісний вимір та вартісну оцінку, а також фінансові зобов'язання (рис.7).

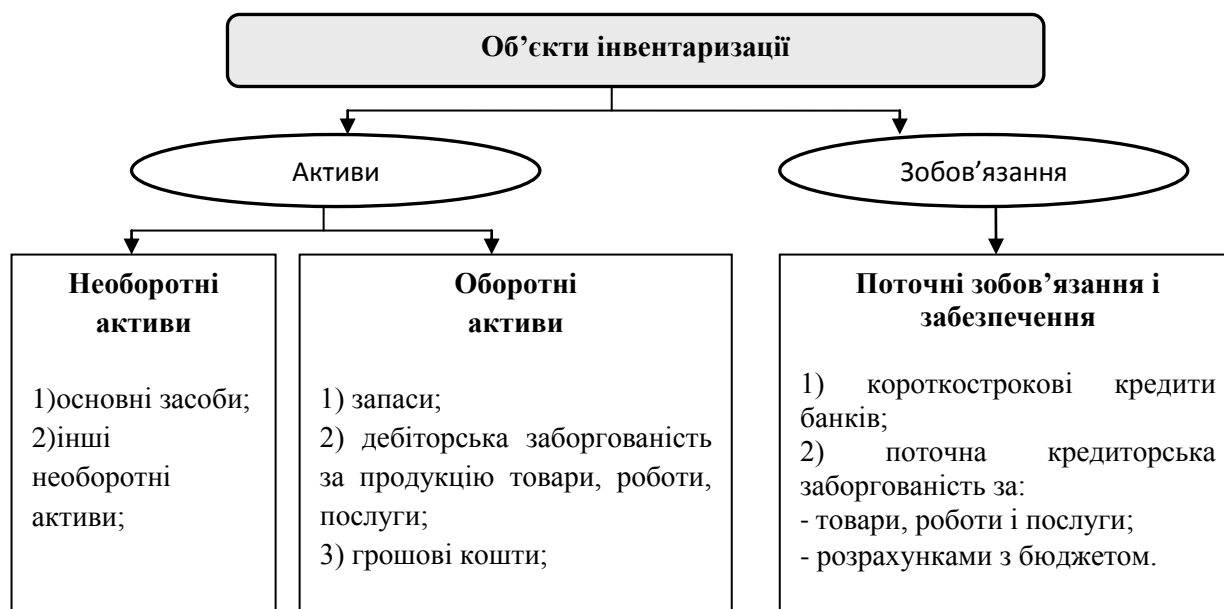


Рис. 7. Об'єкти інвентаризаційних процесів

Об'єктами інвентаризації в ТОВ «Агрикола» є активи (оборотні та

необоротні), а також поточні зобов'язання, оскільки довгострокові зобов'язання та забезпечення відсутні.

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

#### *Інвентаризація основних засобів*

До початку інвентаризації перевіряються:

- наявність і стан технічних паспортів та іншої технічної документації на основні засоби;

- 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 3 відображено інвентаризаційний опис основних засобів за формою № інв-1 в ТОВ «Агрикола».

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.

Таблиця 3

Інвентаризаційний опис основних засобів

№ з/п	Найменування і стисла характеристика	Рік випуску (спорудження)	Номер			Значиться на «1» грудня 2017року.				Позначка про вибуття
			інвентарний	заводський	паспорта	фактична наявність		за даними бухгалтерського обліку		
						Кількість	Вартість	Кількість	Вартість	
1	Стіл	-	002815	-	-	1	1256,0	1	1256,0	-
2	Телефон Panasonic KX-A 140BII5	-	043814	-	-	1	560,0	1	560,0	-
Разом						2	1816,0	2	1816,0	X

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, якостями 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 встановлюється 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 ТОВ «Агрикола» 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:

- наявність договору із замовником;
- правильність відображення фактичних витрат за темою та наявність невикористаних матеріальних цінностей;
- причини значного або необґрунтованого відхилення фактичних витрат від кошторисної вартості;
- 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:

- наявність цінних паперів;
- правильність їх оформлення, реальність вартості відображених у балансі підприємства цінних паперів;
- повнота і своєчасність відображення в бухгалтерському обліку доходів від фінансових інвестицій.

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, облигації, 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.

*Таблиця 4*

#### Інвентаризація розрахунків з дебіторами

Найменування балансових статей	Рахунок	Сума за балансом			Із загальної суми, зазначеної у графі 3, заборгованість, щодо якої минула позовна давність
		усього	у тому числі		
			заборгованості підтверджені дебіторами	заборгованості і не підтверджені дебіторами	
1	2	3	4	5	6
1. Розрахунки з покупцями та замовниками	36	35000	30000	–	–
2. Розрахунки з іншими дебіторами	37	1872	1872	–	–
3. Розрахунки за авансами виданими	37	1200	1200	–	–
4. Розрахунки з підзвітними особами	37	500	500	–	–
Разом		38572	33572	–	–

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

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

Дебіторська і кредиторська заборгованість 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.

Під час інвентаризації розрахунків шляхом документальної перевірки в ТОВ «Агрикола» установлюються:

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

- 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;

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

- 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.

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

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	28000	28000	–	–
2. Розрахунки за авансами отриманими	681	14000	14000	–	–
3. Розрахунки з іншими кредиторами	685	3560	3560	–	–
Разом	X	45560	45560	–	–

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, створених 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 ТОВ «Агрикола» 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.



## 5. Перевірка та оформлення результатів інвентаризації

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:

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

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

- 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;

- 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.

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.

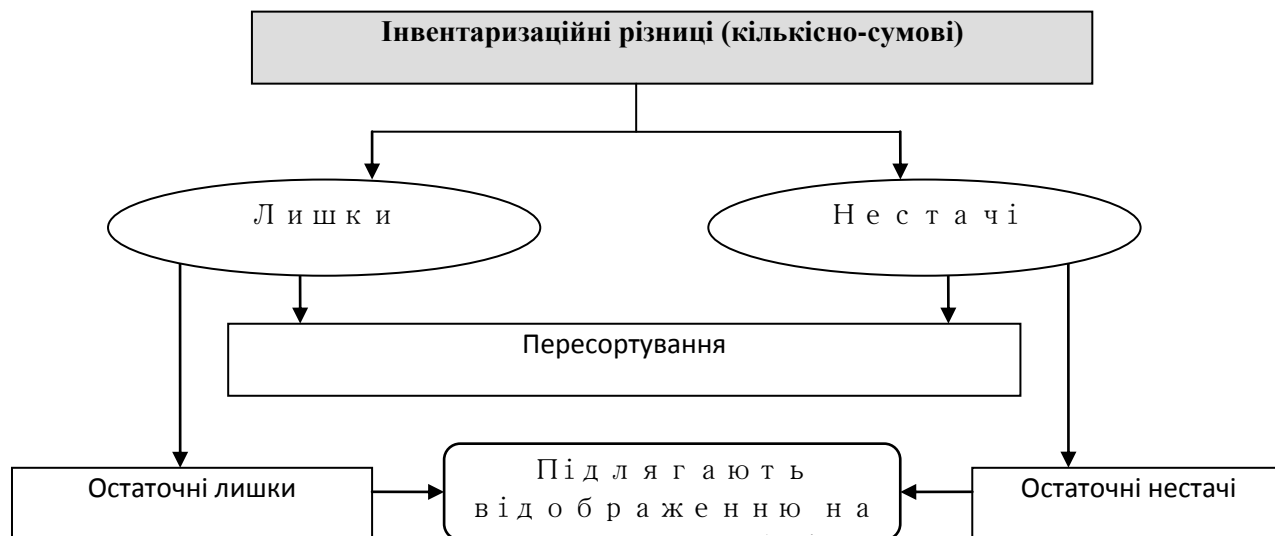


Рис. 8. Процес виявлення остаточних результатів

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).

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.

## **6. Особливості відображення результатів інвентаризації в бухгалтерському обліку**

В результаті проведення інвентаризації запасів у ТОВ «Агрикола» 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. 9).

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

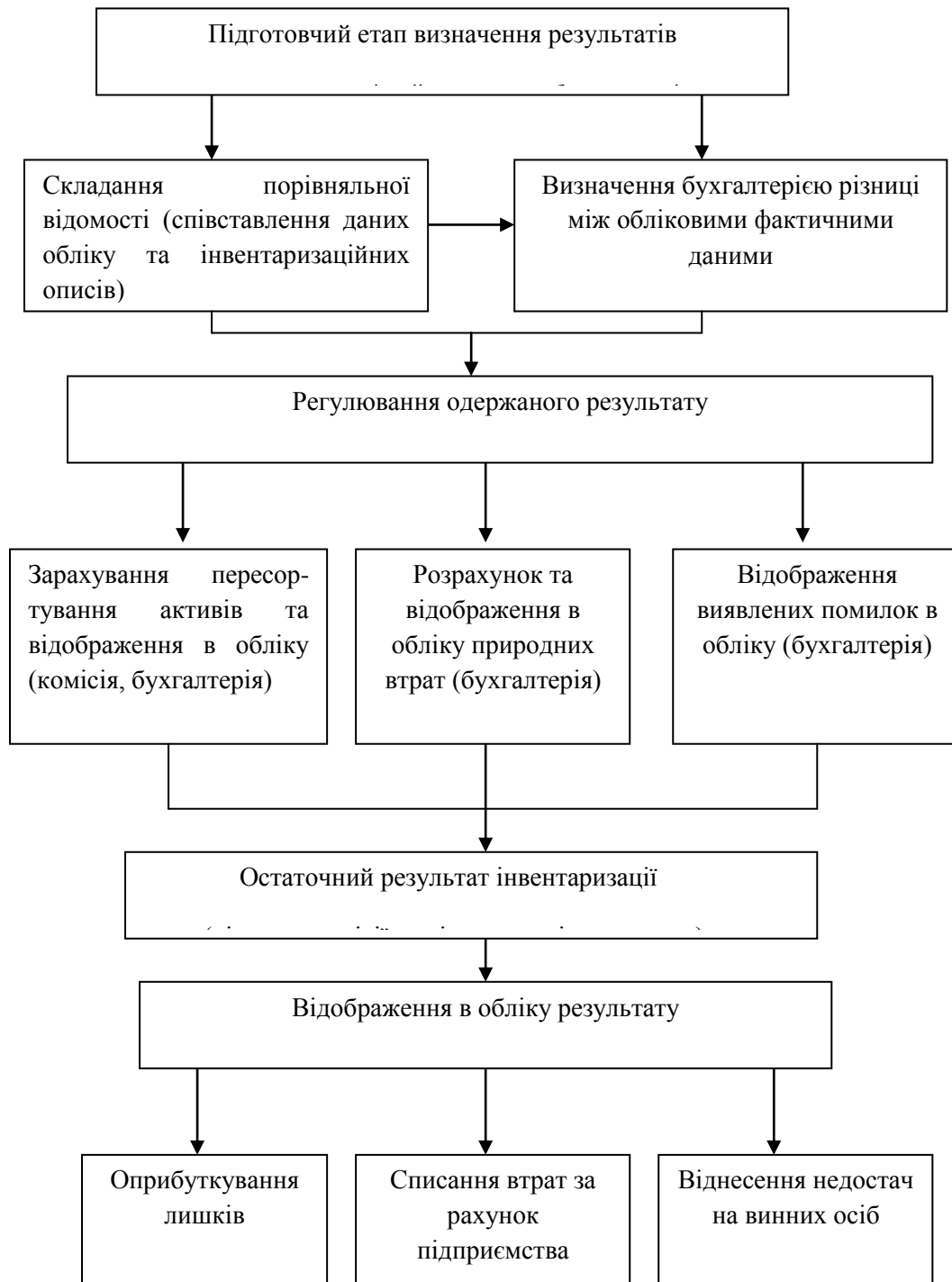


Рис. 9. Визначення, регулювання та відображення результатів інвентаризації виробничих запасів

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

– 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 ТОВ «Агрикола» 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 і 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 ТОВ «Агрикола» 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. 6).

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

## 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

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 по відшкодуванню 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, 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 по відшкодуванню 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.

Таблиця 7

Облікове відображення збитків від нестачі запасів на підприємстві

№ 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 звітного періоду	641	631	50
		947	631	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

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.

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 2015р. у ТОВ «Агрикола» не було встановлено нестачі готівки в касі підприємства. Проте, змодельюємо 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. 8.

*Таблиця 8*

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

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.

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 на підприємстві 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. 9.

Таблиця 9

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.10).

Таблиця 10

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)

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.

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. 11).

*Таблиця 11*

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	Результати інвентаризації недійсні

	вираженні	
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

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.

## **7. Заключний етап інвентаризації**

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. 12).

Таблиця 12

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:

- 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;

- 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;

- 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;

- 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. 10.

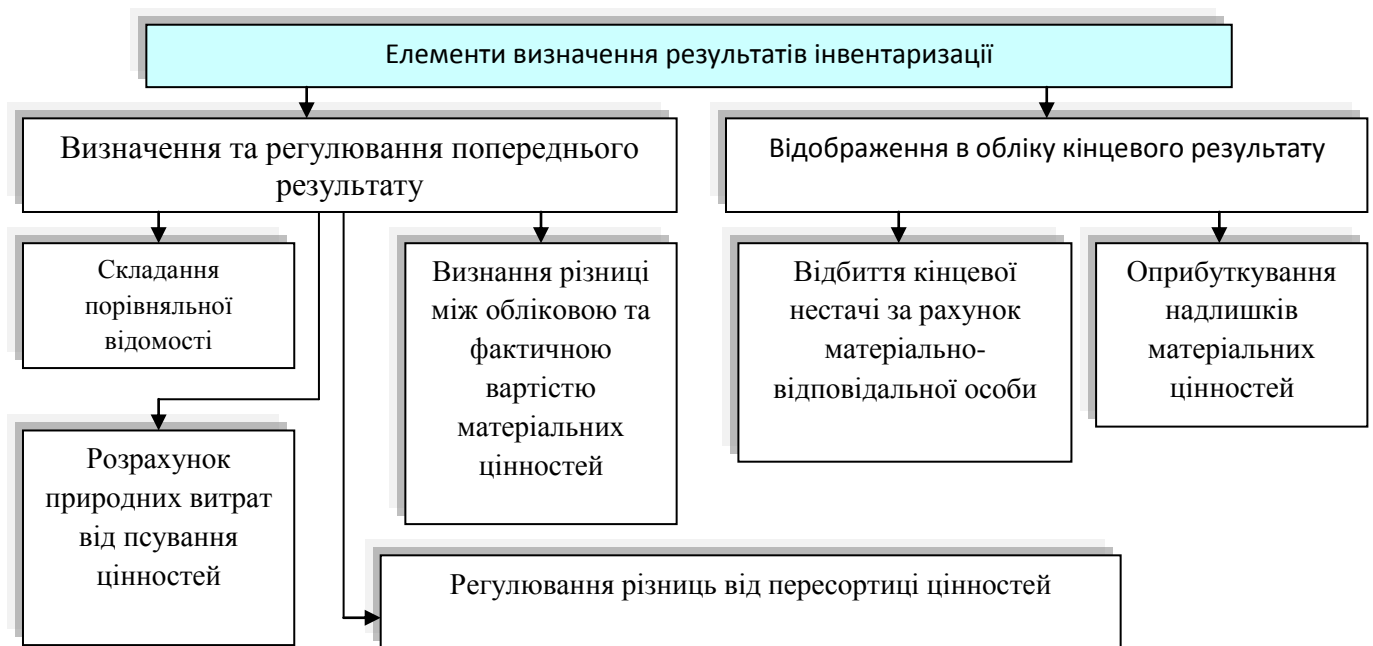


Рис. 10. Визначення та регулювання результатів інвентаризації

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:

- лишки матеріальних цінностей оприбутковують і зараховують на результати фінансово-господарської діяльності;
- втрати цінностей в межах природного убутку списують на витрати підприємства;
- понаднормативні втрати та нестачі товарно-матеріальних цінностей з вини матеріально відповідальних осіб підлягають відшкодуванню цими особами;
- втрати та нестачі цінностей, коли винуватці таких нестач не встановлені, списують на витрати підприємства.

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 і пропозиції

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.

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.

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.

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.

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 заповідяну підприємству шкоду. Тільки після

інвентаризації активів та зобов'язань дані бухгалтерського обліку підприємства можна вважати правдивими, а на основі них можна приймати управлінські рішення.

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

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

## Список використаних джерел

1. Бурчак З.Г. Бухгалтерський облік: Підручник / З.Г. Бурчак. – Вінниця: ТОВ «Едельвейс», 2003. – 272 с.
2. 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.
3. Бруханський, Р. Ф. Бухгалтерський облік : підруч. / Р. Ф. Бруханський. – Тернопіль: ТНЕУ, 2016. – 480 с.
4. Бруханський Р. Ф. Бухгалтерський облік : навч. посіб. / Р. Ф. Бруханський, О. П. Скирпан. – Тернопіль : ТНЕУ, 2014. – 444 с.
5. Васюта-Беркут О.І. Теорія бухгалтерського обліку: навчальний посібник – К.: МАУП, 2001 – 176с.
6. Гольцова С.М. Звітність підприємств : навч. посіб. / С.М. Гольцова, І.Й. Плікус; М-во освіти і науки України. – К.: ЦНЛ, 2004. – 292 с.
7. Грайова Н.М. Теорія бухгалтерського обліку: навч. посіб./ Н.М. Грайова. - Київ “А.С.К.”. – 2001. – 271 с.
8. Деречин В.В., Кізім М.М. Теорія бухгалтерського обліку: Навч. Посібник / За ред. Деречина В.В. / - К.: Центр навчальної літератури. 2006. – 352с.
9. 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.
10. 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.
11. Коритник Л.П. Інвестиційна нерухомість як новий об’єкт інвентаризації / Л. П. Коритник // Збірник національного аграрного університету. – 2015. – Вип. 5. – С. 60-65.
12. Коруженець О. Інвентаризація каси та банківських рахунків / О. Коруженець // Баланс-Агро. – 2013. – № 42. – С. 13-19.
13. Коружинець О. Інвентаризація нематеріальних активів / О. Коружинець

// Баланс-Агро. – 2013. – № 42. – С. 20-21.

14. Крикунова Т. Резерв відпусток: від обліку до інвентаризації / Т. Крикунова // Все про бухгалтерський облік. – 2014. – № 4. – С. 22-24.

15. Кримінальний кодекс України від 05.04.2001р. №2341-III із змінами і доповненнями

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

17. Кузик Н. П. Особливості визначення розміру збитків від нестач, псування, знищення матеріальних цінностей аграрних підприємств / Н. П. Кузик // Науковий вісник Національного університету біоресурсів і природокористування України. – 2012. – Вип. 177. – С. 307-310.

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

19. Лукава І.М. Особливості організації управлінського обліку виробництва продукції рослинництва / І.М. Лукава // Іноваційна економіка АПК. – 2006. – №3 – С.113–119.

20. Лукава І.М. Оцінка наукового забезпечення обліку виробництва продукції / І.М. Лукава, Т.В.Дідоренко // Формування економічних відносин в умовах ринку. Збірник наукових праць. – Тернопіль: ТДЕУ, 2003. – С. 98

21. Лукава І.М. Рівень обліково-аналітичного забезпечення управління сільськогосподарським виробництвом /І.М. Лукава// Збірник наукових праць Черкаського державного технологічного університету. Серія: Економічні науки. – Черкаси: ЧДТУ, 2011. – Вип. 27, частина 2. – С.121–125.

22. Лукава І.М. Суть біологічних активів та облік їх виробництва у рослинництві / І.М. Лукава// Матеріали наукової конференції професорсько-викладацького складу «Економічні, правові, інформаційні та гуманітарні проблеми розвитку України в умовах проведення системних реформ». Секція №6. Удосконалення економічного механізму підвищення ефективності виробництва в агропромисловому комплексі при різних формах власності. – м. Тернопіль, 14 квітня 2011. – С. 18–19.

23. Лукава І.М. Організація управлінського обліку на сільськогосподарських підприємствах / І.М. Лукава // Стратегія ресурсозберігаючого використання аграрно-економічного потенціалу на основі активізації інноваційно-інвестиційної діяльності – об’єктивна передумова інтеграції країни в світове співтовариство: Тези доповідей 56 міжнародної науково-практичної конференції 18 травня 2007р. Частина 2 – Тернопіль: ТНЕУ, 2007. – С. 113 – 115.

24. 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.

25. 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.

26. 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.

27. План рахунків П(С)БО: нормативний довідник бухгалтера / Редакційна колегія: Позов А.Х., Кузьмінський Ю.А., Воронова М.О. – Дніпропетровськ: Баланс Клуб, 2012. – 150 с.

28. Положення (стандарти) бухгалтерського обліку (зі змінами та доповненнями на 01.01.2007 р.) частина І, ІІ / Укладачі: к.е.н., доц. Т.А. Бутинець, к.е.н., доц. О.П. Войналович, к.е.н., доц. С.Ф. Легенчук, к.е.н., доц. Н.А. Остап’юк, викл. В.З. Мошенський, інженери кафедри Н.І. Георгієва, О.А. Разумна. – Житомир: ЖДТУ, 2007. – 196 с.

29. Пушкар М.С. Фінансовий облік: Підручник / М.С. Пушкар. - Тернопіль: Карт-бланш, 2002.
30. 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.
31. Сук Л. Інвентаризація товарно-матеріальних цінностей / Л. Сук // Бухгалтерія в сільському господарстві. – 2011. – № 21. – С. 38-44.
32. Сук Л. К. Бухгалтерський облік: навч. посіб. / Л. К. Сук, П. Л. Сук. - 2-ге вид., перероб. і доп.. – К.: Знання, 2008. – 507 с.
33. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський облік на підприємствах з різними формами звітності: Підручник / Н.М. Ткаченко. – Київ, ВТОВ «А.С.К.», 1996 р. – 325 с.
34. Фаріон І.Д., Перезозова І. В. Організація обліку, контролю й аналізу: Навч.посібник / За ред. Доктора економічних наук, професора І. Д. Фаріона. Тернопіль: Економічна думка, 2004. – 487с.
35. Хмарук М.М. Бухгалтерський облік: навч. посіб. / М.М. Хмарук. – Вінниця. – 2003. – 253 с.
36. Швець В.Г. Теорія бухгалтерського обліку: Підручник. – 2-ге вид. перероб.і доп. – К.: Знання, 2006. – 525с.
37. Шевченко Ю. Інвентаризація кормів: важливі нюанси / Ю. Шевченко // Баланс-Агро. – 2011. – № 43. – С. 20-23.
38. Шевченко І. Нестача та надлишки основних засобів: відображення в обліку / І. Шевченко // Все про бухгалтерський облік. – 2013. – № 112. – С. 16-18.
39. Якимашенко В. Податковий облік результатів інвентаризації матеріальних активів / В. Якимашенко // Баланс-Агро. – 2013. – № 42. – С. 22-26.
40. Яцишин І.М. Сучасні тенденції розвитку управлінського обліку в період глобалізації економіки / І.М. Яцишин // Матеріали наукової конференції професорсько-викладацького складу «Економічні, правові, інформаційні та

гуманітарні проблеми розвитку України в умовах проведення системних реформ». Секція №6. Удосконалення економічного механізму підвищення ефективності виробництва в агропромисловому комплексі при різних формах власності. – м. Тернопіль, 14 квітня 2010. – С. 14–16.

41. Яцишин І.М. Удосконалення системи обліку затрат в організації оперативного управління / І.М. Яцишин, І.Г.Яремчук // Формування економічних відносин в умовах ринку. Збірник наукових праць. – Тернопіль: ТДЕУ, 1998. – С. 168 – 182.

42. Яцишин І.М. Управлінський облік і аналіз в галузі рослинництва. – Тернопіль: «Економічна думка», 1999. – 74 с.

43. Яцишин І.М. Управлінський облік як складова частина економічних наук / І.М. Яцишин // Проблеми економіки України : Збірник наукових праць: Випуск 8. – Тернопіль: Карт-бланш, 2001. – С. 90–92.

44. Яцишин І.М.. Вплив міжнародного досвіду на реформування системи бухгалтерського обліку сільськогосподарських підприємств / І.М. Яцишин // Придніпровський науковий вісник. Серія: Економіка. – Дніпропетровськ, 1998. – № 99 (166). – С. 94 – 95.