

УДК 657.371.1

ПРОБЛЕМА ВИЗНАЧЕННЯ СУБ'ЄКТІВ ТА ІНІЦІАТОРІВ ПРОВЕДЕННЯ ІНВЕНТАРИЗАЦІЇ

Пронь Н.О., аспірант
ДВНЗ «КНЕУ імені Вадима Гетьмана»

В статті проаналізовано определения субъектов и инициаторов проведения инвентаризации современными научными работниками, предложена классификация инициаторов инвентаризации. Также уточнено, какие именно внешние органы могут инициировать проведение инвентаризации, и имеют ли они право самостоятельно проводить инвентаризацию или принимать участие в ее проведении.

Ключевые слова: инвентаризация, субъекты инвентаризации, инициаторы проведения инвентаризации, инвентаризационная комиссия, ликвидационная комиссия.

Determination of subjects and initiators of making the inventory by the modern research workers have been analyzed in the article. The classification of initiators of making the inventory has been offered. Also it was specified what external organs can initiate making the inventory, and whether they have a right to make an inventory independently or take part in its realization.

Key words: inventory, subjects of making an inventory, initiators of making an inventory, inventory committee, liquidation committee.

Постановка проблеми. Інвентаризація – елемент методу бухгалтерського обліку, суть якого полягає в перевірці реальності даних обліку з метою збереження майна та підтвердження даних фінансової звітності. Основні дослідження науковців спрямовані на вивчення та вдосконалення методики проведення інвентаризації на підприємстві, але визначення суб'єктів та ініціаторів її проведення є не менш важливим. На даний момент ці запитання є дуже актуальними, адже в основному нормативному документі, що регулює основні аспекти проведення інвентаризації – Інструкції по інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів та розрахунків затвердженої Наказом міністерства фінансів України № 69 від 11.08.1994 р. (далі – Інструкція № 69) – визначено, що обов'язковим є проведення інвентаризації за приписом судово-слідчих органів. Однак, перелік органів, що мають право вимагати проведення інвентаризації значно ширший. Ще одним, не менш важливим питанням є визначення осіб, які мають право проводити інвентаризацію та брати участь у її проведенні на підприємстві.

Отже, метою даної статті є аналіз економічної літератури та нормативно-правових актів України щодо визначення суб'єктів та ініціаторів проведення інвентаризації та надання пропозицій для їх уточнення.

Дослідженням даного питання займалися Дем'яненко М. Я., Чудовець В. В., Бутинець Ф. Ф., Бардаш С. В., Ждан В. І. та інші.

Виклад основного матеріалу. Більшість науковців вважають, що суб'єктами інвентаризації є «Носії прав та обов'язків – державні інститути, структури та підрозділи, що згідно з чинним законодавством мають право контролювати фінансово-господарську діяльність (Державна податкова адміністрація, Контрольно-ревізійне управління, Фонд державного майна України, Прокуратура), а також власники та керівники підприємства» [8, с. 353; 10, с. 166; 7, с. 53]. Але вищевказані суб'єкти самі не здійснюють інвентаризацію, а делегують свої повноваження інвентаризаційним комісіям.

Демяненко М. Я. і Чудовець В. В. [9, с. 45] виділяють такі суб'єкти інвентаризації: власники (керівники) підприємства, державний орган приватизації, орендодавець, ліквідаційна комісія, ліквідатор, збори співвласників.

Бардаш С. В. [7, с. 55] класифікує суб'єкти інвентаризації на зовнішні і внутрішні. До внутрішніх суб'єктів він відносить:

- власників підприємства (при приватній формі власності);
- керівника підприємства, головного бухгалтера, начальника відділу внутрішнього аудиту, начальників відділів МТЗ, збуту, ТК (при державній формі власності);
- голову правління, спостережну раду, ревізійну комісію, засновників (при колективній формі власності).

До зовнішніх Бардаш С. В. відносить: державні органи, яким надано право контролю за фінансово-господарською діяльністю підприємств; недержавні інститути контролю (аудиторські фірми, незалежні аудитори). На нашу думку, вищевказані органи не можна називати зовнішніми суб'єктами,

адже вони не мають права проводити інвентаризацію, а можуть лише вимагати її проведення від керівника підприємства, установи чи організації.

Варто розмежовувати суб'єкти та ініціаторів проведення інвентаризації (див рис. 1).

Суб'єкт – це індивід або соціальна група, що є носієм практичної діяльності і пізнання, які направлені на об'єкт. Відповідно, суб'єкт інвентаризації – це особа або група осіб, що займаються організацією та проведенням інвентаризації.

Суб'єктами інвентаризації слід вважати ліквідаційну (ліквідатора) або інвентаризаційні комісії в залежності від умов проведення інвентаризації.

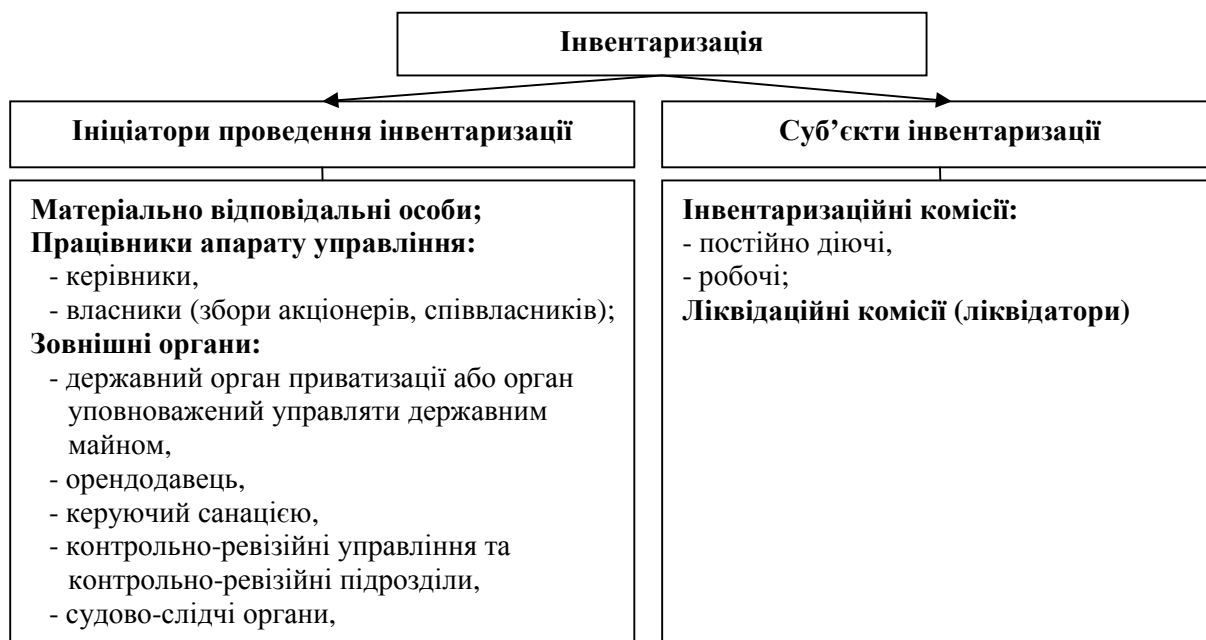


Рис. 1 Суб'єкти та ініціатори проведення інвентаризації

Ліквідаційна комісія (ліквідатор) проводить інвентаризацію лише в тому випадку, коли господарський суд визнав підприємство банкрутом. Членами ліквідаційної комісії господарський суд призначає державний орган з питань банкрутства та при необхідності – орган місцевого самоврядування.

В умовах нормального функціонування підприємства суб'єктами інвентаризації виступають постійно діюча та робоча інвентаризаційні комісії. Обов'язки постійно діючих та робочих інвентаризаційних комісій визначаються відповідно п. 11.3 та п. 11.4 Інструкції 69.

Постійно діюча інвентаризаційна комісія створюється за наказом керівника підприємства. До її складу повинні входити керівники структурних підрозділів та головний бухгалтер, головою може бути керівник підприємства або його заступник. Постійно діюча інвентаризаційна комісія виконує організаційну та контрольну функції. Суть організаційної функції полягає в організації проведення інвентаризації, інструктажі членів робочої інвентаризаційної комісії, розгляді письмових пояснень осіб, які допустили нестачу чи псування цінностей або інші порушення. Контрольна функція полягає в здійсненні контрольних перевірок, перевірці правильності визначення інвентаризаційних різниць, обґрунтованості пропозицій щодо заліків пересортиці цінностей в усіх місцях їх збереження тощо.

Робочі інвентаризаційні комісії займаються безпосереднім проведенням інвентаризації, разом з бухгалтерією підприємства беруть участь у визначенні результатів інвентаризації і розробляють пропозиції щодо заліку нестач і надлишків за пересортицею, списання нестач у межах норм природного убутку, вносять пропозиції з питань упорядкування приймання, зберігання і відпуску товарно-матеріальних цінностей, поліпшенню обліку та контролю за їх зберіганням, а також реалізації непотрібних підприємству матеріальних цінностей і майна. Робочі інвентаризаційні комісії повинні очолюватись представниками керівника підприємства. До них повинні входити працівники підприємства, що добре знають об'єкт інвентаризації (інженери, технологи, економісти тощо).

Ініціатор інвентаризації – особа, яка відповідно до покладених на неї прав та обов'язків має право вимагати від керівництва підприємства проведення інвентаризації або видати розпорядження про її проведення. Ініціаторами інвентаризації можуть виступати матеріально відповідальні особи, працівники апарату управління та зовнішні органи.

Зазвичай матеріально відповідальні особи не виступають ініціаторами, але згідно п. 4 Інструкції 69 інвентаризація може проводитись за вимогою хоча б одного члена колективу (бригади) при колективній (бригадній) матеріальній відповідальності.

До апарату управління відносяться керівник та власник підприємства, які можуть виступати ініціаторами проведення інвентаризації згідно ст. 10 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» та Інструкції 69. Керівники виступають ініціаторами при необхідності проведення інвентаризації перед складанням фінансової звітності, при виявленні чи підозрі крадіжок, зміні матеріально відповідальної особи, виникненні стихійного лиха тощо. Власники ініціюють проведення інвентаризації, якщо в них з'являються сумніви щодо чесності та порядності керівників, з метою збереження власності. В господарських товариствах, де статутний капітал поділений на частки між учасниками (акціонерні товариства, товариства з обмеженою відповідальністю, товариства з додатковою відповідальністю, повні товариства, командитні товариства), ініціаторами можуть виступати збори акціонерів чи збори співвласників.

До зовнішніх органів, що можуть ініціювати проведення інвентаризації відносяться судово-слідчі органи, контрольно-ревізійне управління, міліція, керуючий санацією, державний орган приватизації, орган уповноважений управляти державним майном, орендодавець, ліквідатор, аудиторська фірма. Зовнішні органи мають право ініціювати (вимагати) проведення інвентаризації, але не всі вони мають право проводити її самостійно та приймати участь у її проведенні.

Ініціювати проведення інвентаризації можуть судово-слідчі органи. В такому випадку її проведення є обов'язковим згідно пункту 3 Інструкції 69.

Державний орган приватизації (при приватизації) або орган уповноважений управляти державним майном (при корпоратизації) згідно Положення 158 виступає ініціатором при приватизації (корпоратизації) державних підприємств. Ініціатор видає наказ, згідно якого утворюється інвентаризаційна комісія. До складу інвентаризаційної комісії обов'язково повинні бути включені головний бухгалтер та керівник державного підприємства. Представник державного органу приватизації не може входити до складу інвентаризаційної комісії. Ініціатор затверджує склад та призначає голову інвентаризаційної комісії. Результати інвентаризації затверджуються державним органом приватизації (при приватизації) або органом уповноваженим управляти державним майном (при корпоратизації).

Орендодавець згідно Положення 158 виступає ініціатором інвентаризації при передачі державного підприємства чи організації в оренду та при закінченні строку дії договору оренди державного майна або при його розірванні. Орендодавець видає наказ про оцінку об'єкта оренди, призначає голову інвентаризаційної комісії. В комісії обов'язково повинен бути присутній представник орендодавця та бухгалтер орендаря. Результати інвентаризації затверджуються керівником державного підприємства або орендодавцем.

Згідно ЗУ «Про відновлення платоспроможності боржника або визнання його банкрутом» керуючий санацією організовує здійснення систему заходів, спрямовану на оздоровлення фінансового-господарського становища боржника, а також задоволення в повному обсязі або частково вимог кредиторів шляхом кредитування, реструктуризації підприємства, боргів і капіталу та (або) зміну організаційно-правової та виробничої структури боржника. Як відомо, проведення санації неможливе без визначення наявності активів, капіталу та зобов'язань підприємства. Саме тому, згідно п. 6. Ст. 18 ЗУ «Про відновлення платоспроможності боржника або визнання його банкрутом» керуючий санацією зобов'язаний прийняти в господарське відання майно боржника та організувати проведення його інвентаризації.

Після визнання господарським судом підприємства банкрутом та відкриття ліквідаційної процедури керуючий санацією призначається **ліквідатором**. Згідно п. 1 ст. 25 ЗУ «Про відновлення платоспроможності боржника або визнання його банкрутом» ліквідатор та ліквідаційна комісія повинні здійснити інвентаризацію та оцінку майна банкрута згідно з законодавством. Згідно п. 1 ст. 32 вищевказаного закону результати інвентаризації (показники виявленої ліквідаційної маси) подаються до господарського суду разом з ліквідаційним балансом.

Органи державної податкової служби мають право в ході перевірок вимагати від платників податків проведення інвентаризації згідно п.20.1.5 статті 20 Податкового кодексу України. У разі відмови проведення інвентаризації або ненадання для перевірки документів, їх копій згідно ст. 94 даного кодексу відбувається повний або умовний адміністративний арешт майна, який полягає у забороні платнику податків вчиняти дії щодо свого майна.

Згідно статті 10 п. 4 Закону України «Про державну контрольно-ревізійну службу в Україні» головне контрольно-ревізійне управління України, контрольно-ревізійне управління в Республіці Крим, областях, містах Києві і Севастополі, контрольно-ревізійні підрозділи (відділи, групи) у районах, містах і районах у містах мають право вимагати від керівників підконтрольних установ, що ревізуються, проведення інвентаризацій основних фондів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і розрахунків. В разі відмови проведення інвентаризації вони мають право звернутися до суду щодо спонукання до проведення таких інвентаризацій. За перешкоджання працівникам державної контрольно-ревізійної служби у проведенні ревізій та перевірок Кодексом України про адміністративні правопорушення (ст. 164-2) передбачено накладання штрафу від восьми до п'ятнадцяти неоподатковуваних мінімумів доходів громадян.

Міліція може вимагати проведення інвентаризації відповідних сфер фінансово-господарської діяльності згідно ст. 11 п. 24 Закону України «Про міліцію». Але це здійснюється лише при виявленні факту порушення законодавства та наявності направлення Міністерства внутрішніх справ України на перевірку. За злісну непокору вимозі працівника міліції при виконанні ним службових обов'язків Кодексом України про адміністративні правопорушення (ст. 185) передбачено накладання штрафу від восьми до п'ятнадцяти неоподатковуваних мінімумів доходів громадян або громадські роботи на строк від сорока до шістдесяти годин, або виправні роботи на строк від одного до двох місяців з відрахуванням двадцяти процентів заробітку, або адміністративний арешт на строк до п'ятнадцяти діб.

Висновки та пропозиції. В ході дослідження було з'ясовано:

- суб'єктами інвентаризації є особа або група осіб, які займаються проведенням інвентаризації, тобто суб'єктами можуть виступати інвентаризаційна або ліквідаційна комісії в залежності від причин проведення інвентаризації.

- ініціаторами можуть виступати матеріально-відповідальні особи, апарат управління підприємства та зовнішні органи.

Відповідно до вищевикладеного необхідно внести певні зміни до діючого законодавства. Ст.11 п. 24 Закону України «Про міліцію» та ст. 10 п. 4 Закону України «Про державну контрольно-ревізійну службу в Україні» визначають, що міліція, головне контрольно-ревізійне управління України, контрольно-ревізійні управління в Республіці Крим, областях, містах Києві і Севастополі, контрольно-ревізійні підрозділи (відділи, груп) у районах, містах і районах у містах мають право вимагати від керівників підприємств, установ і організацій проведення інвентаризації, однак про обов'язковість їх проведення в таких випадках в нормативно-законодавчих актах нічого не сказано. Тому, пропонуємо в Інструкцію по інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів та розрахунків, що затверджена Наказом міністерства фінансів України № 69 від 11.08.1994 р., внести доповнення та визнати обов'язковим проведення інвентаризації за вимогою цих органів. Така зміна викликана необхідністю врегулювання розбіжностей у різних законодавчих актах України.

ЛІТЕРАТУРА

1. Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність» №996-XIV від 16.07.1999 р.
2. Закону України «Про державну контрольно-ревізійну службу в Україні» № 2939-XII від 26.01.1993 р.
3. Закону України «Про відновлення платоспроможності боржника або визнання його банкрутом» № 2343-XII від 14.05.1992 р.
4. Закону України «Про міліцію» № 565-XII від 20.12.1990 р.
5. Положення про інвентаризацію майна державних підприємств, що приватизуються (корпоратизуються), а також майна державних підприємств та організацій, яке передається в оренду (повертається після закінчення строку дії договору оренди затверджене Постановою кабінету міністрів України №158 від 02.03.1993 р.
6. Інструкція по інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів та розрахунків затверджена Наказом міністерства фінансів України № 69 від 11.08.1994 р.
7. Бардаш С.В. Інвентаризація: теорія, практика, комп'ютеризація – Житомир. ЖІТІ, 1999. – 372 с.
8. Бутинець Ф.Ф. Теорія бухгалтерського обліку: Підручник для студ. 2-ге вид. Житомир: Рута. 2000. – 640 с.
9. Дем'яненко М.Я., Чудовець В.В. Інвентаризація в системі бухгалтерського обліку: Монографія. – К.: ННЦ ІАЕ, 2008. – 288 с.
10. Теорія бухгалтерського обліку. Навч. посібн. / Ждан В.І. М-во освіти і науки України Київський нац. ун-т. технологій та дизайну. – К.: Центр навчальної літератури, 2006. – 384с.