

УДК:657.371

Ольга Лубенченко, к.е.н.

(доцент кафедри «Облік і аудит», Державний економіко-технологічний університет транспорту)

Аліна Гуменюк, студентка гр. 1-ОА маг.

(Державний економіко-технологічний університет транспорту)

ІНВЕНТАРИЗАЦІЯ АКТИВІВ СУБ'ЄКТІВ ГОСПОДАРЮВАННЯ

У статті висвітлено сутність інвентаризації як дієвого заходу по збереженню активів і забезпеченню достовірної інформації у фінансовій звітності, визначено роль, зміст інвентаризації в господарській діяльності, а також значення і місце в бухгалтерському обліку. Розглянуто нормативне забезпечення проведення інвентаризації. Визначено сучасний стан інвентаризації та обґрунтовано порядок проведення інвентаризаційної роботи на підприємствах. Розглянуто випадки обов'язкового проведення інвентаризації на підприємстві, передбачені законом України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні». Проведення інвентаризації забезпечується створенням на підприємстві постійно діючих інвентаризаційних комісій. У статті представлена модель діяльності постійно діючої інвентаризаційної комісії. Визначено, що при інвентаризації виявляються помилки, допущені в обліку, а також перевіряється правильність даних поточного обліку матеріальних активів і грошових коштів. З огляду на значення інвентаризації і вплив на достовірність фінансової звітності, процес її проведення потребує вдосконалення через впровадження системи внутрішнього аудиту. У статті розглянуто порядок створення на підприємстві служби внутрішнього аудиту, а також виділено функції внутрішніх аудиторів. Визначено, що внутрішній аудит є найдієвішим інструментом, який дає змогу виявляти можливості для підвищення ефективності діяльності підприємства.

Ключові слова: бухгалтерський облік, інвентаризація, активи, фінансова звітність, інвентаризаційна комісія, матеріально-відповідальна особа, внутрішній аудит.

© Лубенченко О., Гуменюк А., 2016

*Ольга Лубенченко, к.э.н.,
(доцент каф. «Учет и аудит», Государственный экономико-технологический университет транспорта)*

*Алина Гуменюк, студентка гр. 1-УА маг.
(Государственный экономико-технологический университет транспорта)*

ИНВЕНТАРИЗАЦИЯ АКТИВОВ НА ПРЕДПРИЯТИЯХ

В статье рассмотрена сущность инвентаризации как действенного метода сохранения активов и обеспечения формирования достоверной информации финансовой отчетности, определена роль, содержание инвентаризации в хозяйственной деятельности, а также, значение и место в бухгалтерском учете. Рассмотрено нормативное обеспечение проведения инвентаризации. Определено современное состояние инвентаризации и обоснован порядок проведения инвентаризационной работы на предприятиях. Рассмотрены случаи обязательного проведения инвентаризации на предприятии, что предусмотрено законом Украины «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности в Украине». Проведение инвентаризации обеспечивается созданием на предприятии постоянно действующих инвентаризационных комиссий. В статье представлена модель деятельности постоянно действующей инвентаризационной комиссии. Определено, что при инвентаризации выявляются ошибки, допущены в учете, а также, проверяется правильность данных текущего учета материальных активов и денежных средств. Учитывая значение инвентаризации и влияние на достоверность финансовой отчетности, процесс ее проведения требует усовершенствования путем внедрения системы внутреннего аудита. В статье рассмотрен порядок создания на предприятии службы внутреннего аудита, а так же, выделены функции внутренних аудиторов. Определено, что внутренний аудит является действенным инструментом, который выявляет возможности для повышения эффективности деятельности предприятия.

Ключевые слова: бухгалтерский учет, инвентаризация, активы, финансовая отчетность, инвентаризационная комиссия, материально-ответственное лицо, внутренний аудит.

*Olga Lubenchenko, Ph.D.
(Associate Professor of the department «Accounting and Auditing»,
State Economy and Technology University of Transport)*

*Alina Humeniuk
(Student gr. 1-AA masters, State Economy and Technology University of
Transport)*

THE ASSETS INVENTORY OF THE ENTERPRISES

This article lit the essence of an inventory as the valid method for assets preservation and procuring the formation of the reliable information in the finance accounting; it is determined the inventory role and contest for economic activities and also its

meaning and place in the accountancy. It is considered the normative guarantee of taking inventory. It is defined the current state of the inventory and validated the order of taking the inventory at the enterprises. It is considered the cases of the compulsory inventory at the enterprise, what are prescribed by the Law of Ukraine «About Book-keeping and Finance Reporting in Ukraine». Taking inventory is provided by making full-time inventory committees at the enterprise. There is a representation of activity regular committee model in this article. It is defined, the former book-keeping misdeeds are detected during the inventory, and also it is tested the data propriety of the current stock of material asset and cash resources. Considering the meaning of an inventory and effect of the reliable of the finance accounting, the process of taking inventory requires improvements across introduction of internal audit system. It is considered creating organization in the enterprise of an internal audit service and function of internal auditors in this article. It is defined, the internal audit is an effective tool and reveals capabilities for increase effectiveness of the company.

Keywords: book-keeping, an inventory, an assets, finance reporting, inventory committee, materially-responsible person, an internal audit.

Постановка проблеми. Надання користувачам достовірної фінансової звітності має бути забезпеченим якісною інформацією про майновий і фінансовий стан підприємства, а також про результати його діяльності. Через це виникає необхідність проведення інвентаризації, що забезпечує достовірність даних бухгалтерського обліку та фінансової звітності. Тому організація проведення інвентаризації на підприємстві є важливою ланкою облікового процесу і потребує удосконалення.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питанню інвентаризації у своїх працях приділяли увагу такі вчені, як І.А. Белобжецький [1], М.Т. Білуха [2], Ф.Ф. Бутинець [3], Л.М. Крамароський [4], В.Я. Соколов [5], О.А. Шпіг [6] та ін. На кожному історичному етапі інвентаризація набуває нового значення, переглядається, уточнюється і вносяться зміни до практики.

Я.В. Соколов характеризує інвентаризацію як метод бухгалтерського обліку і контролю, який дозволяє бухгалтеру перевірити вірність та повноту відображення у бухгалтерському обліку фактів господарської діяльності [5, с. 48-52].

Ф.Ф. Бутинець відмічає, що «інвентаризація є інструментом дослідження економічної реальності, яка пізнається в порівнянні» [3, с. 372].

Незважаючи на дослідження цих авторів процес інвентаризації залишається недостатньо досконалим і потребує подальшого дослідження.

Мета статті. Метою роботи є теоретичне визначення сутності, змісту, ролі інвентаризації в господарській діяльності, обґрунтування значення і місця інвентаризації в бухгалтерському обліку, визначення стану і перспектив її розвитку.

Викладення основного матеріалу дослідження. Інвентаризація – це дієвий захід по збереженню активів підприємства, тому процесу інвентаризації необхідно приділяти значну увагу управлінському і обліковому персоналу. Здійснюється інвентаризація шляхом перевірки в натурі наявності майна підприємства і порівняння одержаних результатів з даними бухгалтерського обліку. Це дає змогу встановити розходження між даними обліку і фактичною наявністю засобів, тобто залишки або нестачі, які оформляють відповідними документами і відображають в обліку [7, с. 114]. Інвентаризації притаманний комплекс таких господарсько-правових ознак: наявність розпорядчого документу, здійснення дій колегіальним органом, виявлення кількісних і якісних характеристик об'єкту, реєстрація та оцінка, нормативно-правове регулювання, бухгалтерська обробка документів, узагальнення і реалізація

результатів, прийняття рішень [8, с. 43]. Роль інвентаризації не обмежується перевіркою фактичної наявності цінностей. У процесі інвентаризації майна проводяться такі заходи:

- встановлюються якісні характеристики матеріальних ресурсів: виявляються залежалі і невикористані цінності, та ін. На основі отриманої інформації вживаються заходи щодо їх переоцінки, продажу, використання для інших потреб;
- виявляються непридатні до експлуатації основні засоби і запаси та ті, що не підлягають відновленню;
- перевіряється дотримання правил утримання та експлуатації основних засобів і використання запасів [9, с. 231].

Але ж зміни в законодавстві, що регулюють бухгалтерський облік, спонукають до подальших досліджень. Нормативна база, що регулює проведення інвентаризації зводиться до наступного:

а) Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16 липня 1999 р. № 996-XIV [10].

б) Наказ Міністерства фінансів «Про затвердження Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань» від 2 вересня 2014 р. №879 [11].

в) Постанова КМ «Про затвердження Методики проведення інвентаризації об'єктів державної власності» від 30 листопада 2005 р. №1121 [12].

г) Лист Державної податкової адміністрації України «Щодо випадків і строків проведення інвентаризації» від 26.05.2011 р. № 6322/5/23-4016 [13].

Нормативне регулювання здійснення інвентаризації, визначення та відображення в обліку її результатів передбачене різними положеннями та методичними рекомендаціями, які періодично змінюються і доповнюються. Саме згідно статті 10 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» для підтвердження правильності і достовірності даних бухгалтерського обліку та звітності передбачено проведення підприємствами незалежно від форм власності інвентаризації майна, коштів і фінансових зобов'язань [10]. Умови проведення наведено на рис. 1.

Інвентаризація буває повна, часткова, планова, позапланова. Класифікація видів інвентаризації представлена на рис. 2. Найбільш ефективними є раптові часткові інвентаризації, оскільки вони підвищують відповідальність матеріально відповідальних осіб у своєчасному оприбуткуванні і списанні матеріальних цінностей, правильності їх зберігання, запобігають зловживанням. Для проведення інвентаризаційної роботи створюють і затверджують окремими наказами голови правління та директорів філій постійно діючі інвентаризаційні комісії. Модель діяльності постійно діючої інвентаризаційної комісії представлена на рис. 3.

Постійно діюча комісія може робити контрольні перевірки інвентаризацій, проведених робочими комісіями. Як правило, контрольній перевірці піддаються найбільш дорогі і високоліквідні цінності. Контрольні перевірки здійснюються за участю членів робочих інвентаризаційних комісій і матеріально відповідальних осіб.

Функції постійно діючої комісії зводяться до наступного:

- розроблення порядку (періодичність, терміни, склад робочої комісії) та організація проведення інвентаризацій на підприємстві;
- здійснення інструктажу членів робочих інвентаризаційних комісій;
- здійснення контрольних перевірок правильності проведення інвентаризацій, а також вибіркової інвентаризації товарно-матеріальних цінностей у місцях зберігання та перероблення в міжінвентаризаційний період;

- здійснення контролю за збереженням цінностей, дотриманням матеріально відповідальними особами правил їх зберігання та ведення первинного обліку;
- перевірка правильності визначення інвентаризаційних різниць, обґрунтованості пропозицій щодо заліків пересортування цінностей у всіх місцях їх зберігання;
- при встановленні серйозних порушень правил проведення інвентаризації та в інших випадках проведення повторних суцільних інвентаризацій;
- розгляд результатів інвентаризації з формуванням пропозицій щодо регулювання виявлених нестач і втрат від псування цінностей.

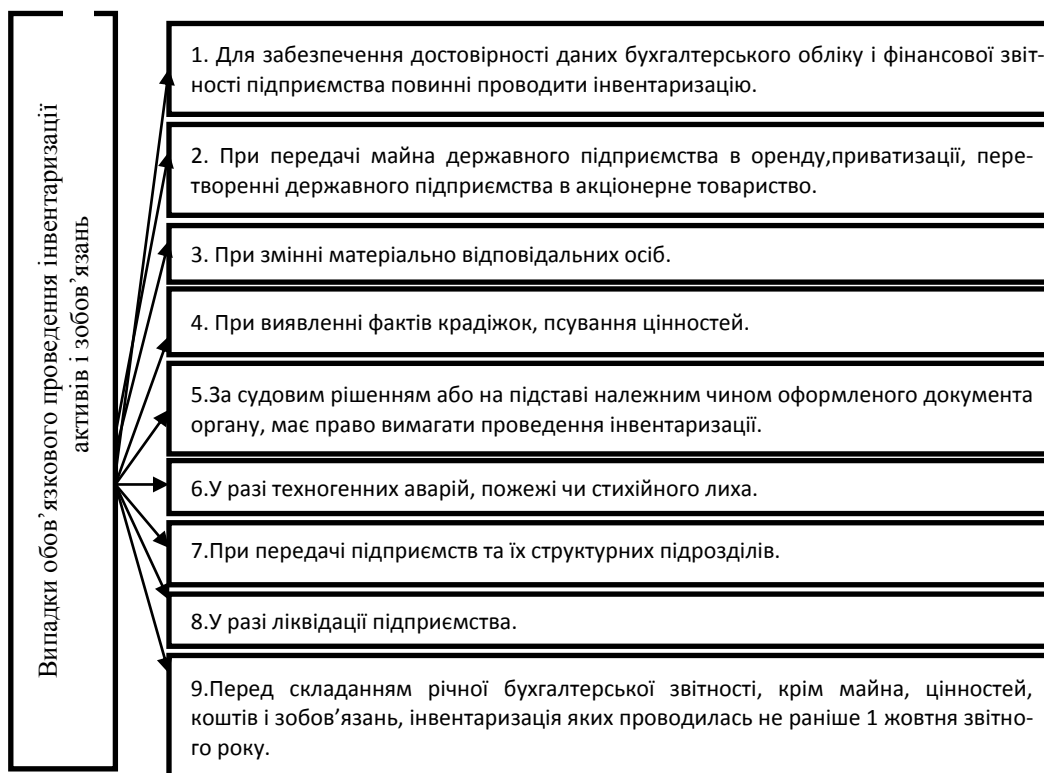


Рис. 1. Випадки проведення інвентаризації, передбачені Законом України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність»

Результати контрольної перевірки оформляються актом контрольної перевірки інвентаризації цінностей. Реєстрацію проведених контрольних перевірок здійснює бухгалтерія в спеціальній книзі реєстрації контрольних перевірок інвентаризації. Книга реєстрації контрольних перевірок інвентаризації відкривається з розрахунком використання протягом кількох років і зберігається після її закінчення не менше трьох років, що обумовлюється терміном позовної данини згідно із законодавством України. Книга є реєстром аналізу і контролю за роботою матеріально відповідальних осіб. Останнім етапом інвентаризаційного процесу є засідання постійно діючої інвентаризаційної комісії, на якому розглядаються результати інвентаризації по кожній матеріально відповідальній особі (складу, коморі) і виду (об'єкту) інвентаризації. Центральною інвентаризаційною комісією при цьому надаються: інвентаризаційні описи (акти), порівнювальні відомості робочих комісій, пропозиції по врегулюванню нестач, надлишків і, пояснення матеріально

відповідальних осіб по кожному виду надлишків і недостач, а також пропозиції робочих комісій з поліпшення організації зберігання цінностей і їх цілості. Результати засідання центральної інвентаризаційної комісії оформляється протоколом засідання постійно діючої інвентаризаційної комісії. До протоколу додаються всі документи інвентаризації, а також відомість результатів інвентаризації. Затверджені результати інвентаризації відбиваються у бухгалтерському обліку підприємства в тому місяці, у якому була закінчена інвентаризація, але не пізніше грудня місяця звітного року. Інвентаризацію активів та зобов'язань перед складанням річної фінансової звітності проводять до дати балансу в період:

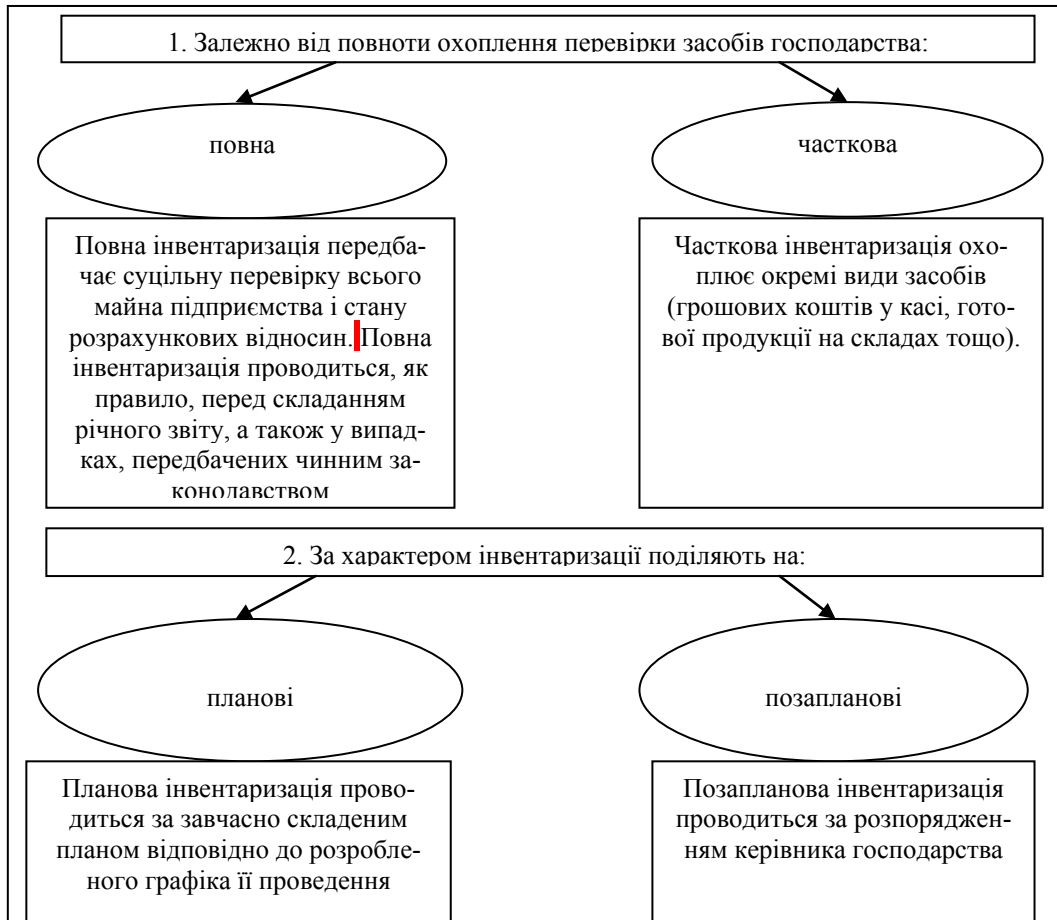


Рис.2. Класифікація інвентаризації

– трьох місяців для необоротних активів (крім незавершених капітальних інвестицій, об'єктів основних засобів, які на момент інвентаризації будуть знаходитися поза підприємством, зокрема автомобілів, морських і річкових суден, які відбудуть у тривалі рейси, тощо), запасів (крім незавершеного виробництва та напівфабрикатів, інших матеріальних цінностей, які на момент інвентаризації будуть знаходитися поза підприємством), поточних біологічних активів, дебіторської та кредиторської заборгованостей, витрат і доходів майбутніх періодів, зобов'язань (крім невикористаних забезпечень, розрахунків з бюджетом та з відрахувань на загальнообов'язкове державне соціальне страхування);

– двох місяців для незавершених капітальних інвестицій, незавершеного виробництва, напівфабрикатів, фінансових інвестицій, грошових коштів, коштів цільового фінансування, зобов'язань у частині невикористаних забезпечень, розрахунків з бюджетом та з відрахувань на загальнообов'язкове державне соціальне страхування;

– до тимчасового вибуття з підприємства об'єктів основних засобів, зокрема автомобілів, морських й річкових суден, які відбудуть у тривалі рейси, інших матеріальних цінностей, які на дату інвентаризації будуть знаходитися поза підприємством [11].

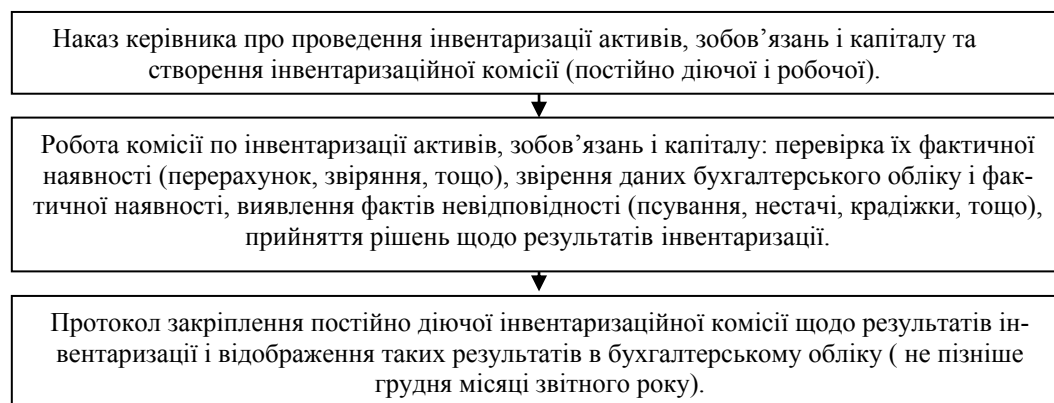


Рис. 3. Модель діяльності інвентаризаційної комісії на підприємстві

Процес інвентаризації є не достатньо досконалим. Інвентаризація має проводитись раптово, щоб не дати можливості матеріально відповідальним особам підготуватися до неї і приховувати можливі нестачі та розтрата.

Співробітники, що включаються до інвентаризаційних комісій не повинні бути пов'язаними особами з матеріально відповідальними працівниками, щоб забезпечити належний контроль, а також дуже важливо до складу комісії включити представників служби внутрішнього контролю, внутрішніх і зовнішніх аудиторів, ревізорів тощо.

Служба внутрішнього аудиту, що створена на підприємстві, значною мірою впливатиме на якість проведення інвентаризації, в цьому вбачається удосконалення процесу інвентаризації. Служба внутрішнього аудиту є структурним підрозділом або окремою посадовою особою, що проводить внутрішній аудит фінансової установи. Вона підпорядковується наглядовій (спостережній) раді фінансової установи, а у разі, коли законодавством не вимагається обов'язкове утворення наглядової (спостережної) ради, – вищому органу управління фінансової установи та звітує перед ними. Служба внутрішнього аудиту організаційно не залежить від інших підрозділів фінансової установи (не підпорядковується таким підрозділам). Діяльність служби внутрішнього аудиту фінансової установи базується на принципах чесності, об'єктивності, конфіденційності, професійної компетентності. На рис. 4 відображено організаційні заходи при створенні на підприємстві служби внутрішнього аудиту.

Функції внутрішніх аудиторів вбачаються:

а) оцінка адекватності систем контролю (системи по збереженню активів, визначенню достовірності зобов'язань, капіталу, тощо);

б) оцінка ефективності діяльності суб'єкту господарювання.

Внутрішній аудитор проводить перевірку всіх ланок управління господарською діяльністю підприємства, надає обґрунтовані пропозиції щодо усунення виявлених недоліків і рекомендації щодо підвищення ефективності управління, зокрема рекомендації по усуненню недоліків, виявлених при інвентаризації (нестачі, пересортиця, надлишки, оцінка вартості активів, тощо).

Внутрішній аудит є найдієвішим інструментом, який дає змогу виявляти можливості для підвищення ефективності менеджменту.



Рис.4. Організаційні заходи при створенні на підприємстві служби внутрішнього аудиту

Висновки та пропозиції. Інвентаризація – це підтвердження даних бухгалтерського обліку і фінансової звітності через виявлення наявності активів, зобов'язань, капіталу на певну дату. Вона має суттєве значення для правильного визначення витрат на виробництво продукції, виконаних робіт і наданих послуг, для скорочення втрат товарно-матеріальних цінностей, попередження розкрадань майна. Процес інвентаризації має очолити внутрішній аудит. Внутрішній аудит сприятиме активізації заходів по збереженню активів і забезпечення достовірності фінансової звітності. За допомогою інвентаризації перевіряється правильність даних поточного обліку матеріальних і грошових коштів, виявляються помилки, допущені в обліку, приймаються на облік не враховані господарські об'єкти, контролюється збереження господарських засобів, які перебувають у матеріально відповідальних осіб.

ЛІТЕРАТУРА

1. *Белобжецький, І.А.* Фінансовий контроль і новий господарський механізм. – М.: 2000. – 256 с.
2. *Білуха, М.Т.* Теорія фінансово-господарського контролю і аудиту: підручник / М.Т. Білуха. – К.: ПП «Влад і Влада», 2006. – 320 с.
3. *Бутинець, Ф.Ф.* Аудит: підручник для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищих навчальних закладів, / Ф.Ф. Бутинець. – 2-е вид., перероб. та доп. – Ж.: ПП «Рута», 2009. – 576 с.
4. *Крамаровський, Л.М.* Ревізія і контроль / Л.М. Крамаровський. – М: Фінанси, 2009. – 312 с.
5. *Соколов, Я.В.* Инвентаризация как метод бухгалтерского учёта / Я.В. Соколов. – С.: Бухгалтерский учет, 2005. – 156 с.
6. *Шпіг, О.А.* Контрольні функції централізованої бухгалтерії / О.А. Шпіг. – М.: Економіка, 1999. – 123 с.
7. *Ткаченко, Н. М.* Теорія бухгалтерського обліку : навч. посібн. / Н. М. Ткаченко. – К.: 2008. – 176 с.
8. *Рогозян, Л.Є.* Ревізія і контроль: навч. посібн. / Рогозян Л.Є., Вахлакова В.В. – А.: ДонДТУ, 2008. – 209 с.
9. *Ковалишин, У. В.* Становлення облікової політики в Україні / У. В. Ковалишин – Всеукраїнська наукова конференція. – Т.: Економічна думка, 2007. – 339 с.
10. *Про бухгалтерський облік і фінансову звітність* [Електронний ресурс]: закон України від 16.07.1999 р. №996-XIV / Офіційний веб-сайт Верховної Ради України. – Режим доступу: <http://zakon.nau.ua/doc/?code=996-14>.
11. *Про затвердження Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань* [Електронний ресурс]: наказ Міністерства фінансів України від 02.09.2014 № 879/ Офіційний веб-сайт Верховної Ради України. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14>.
12. *Про затвердження Методики проведення інвентаризації об'єктів державної власності* [Електронний ресурс]: постанова Кабінету Міністрів від 30.11.2005 №1121 / Офіційний веб-сайт Верховної Ради – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1121-2005-%D0%BF>.
13. *Лист Державної податкової адміністрації України* [Електронний ресурс]: постанова Державної податкової адміністрації України від 26.05.2011 р. № 6322/5/23-4016 / Офіційний веб-сайт податкової адміністрації – Режим доступу: <http://www.profiwins.com.ua/uk/letters-and-orders/gna/2160-6322.html>.

REFERENCES

1. *Bielobzhetskiy I.A.* *Finansovii kontrol i novyi hospodarskiy mekhanizm* – Moscow: 2000. 256 p.
2. *Bilukha M.T.* *Teoriia finansovo–hospodarskoho kontroliu i audytu*. Kiev, «Vlad i Vlada» Publ., 2006. 320 p.
3. *Butynets F.F.* *Audyt*. – Zhytomyr: «Ruta» Publ., 2009. 576 p.
4. *Kramarovskiy L.M.* *Reviziia i kontrol*. – Moscow, Finansy Publ., 2009. 312 p.
5. *Sokolov Ia.V.* *Inventaryzatsiia kak metod bukhgalterskoho ucheta*. – Saint Petersburg, Bukhgalterskiy uchet Publ., 2005. 48-52 p.
6. *Shpih O.A.* *Kontrolni funktsii tseentralizovanoi bukhgalterii*. – Moscow, Ekonomika Publ, 1999. 123 p.
7. *Tkachenko N. M.* *Teoriia bukhgalterskoho obliku*. – Kiev. 2008. 176 p.
8. *Rohozian L.Ie., Vakhlakova V.V.* *Reviziia i kontrol*. – Alchevsk, DonDTU Publ., 2008. 209 p.
9. *Kovalyshyn U. V.* *Stanovlennia oblikovoi polityky v Ukraini*. – Ternopil : Ekonomichna dumka Publ., 2007. 339 p.
10. *Pro bukhgalterskiy oblik i finansovu zvitnist*: zakon Ukrainy vid 16.07.1999 r. №996-XIV / Ofitsiyni veb-sait Verkhovnoi Rady Ukrainy. Available at:<http://zakon.nau.ua/doc/?code=996-14>.
11. *Pro zatverdzhennia Polozhennia pro inventaryzatsiiu aktyviv ta zobov'iazan*: nakaz Ministerstva finansiv Ukrainy vid 02.09.2014 № 879/ Ofitsiyni veb-sait Verkhovnoi Rady Ukrainy. Available at: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14>.
12. *Pro zatverdzhennia Metodyky provedennia inventaryzatsii obiektiv derzhavnoi vlasnosti*: postanova Kabinetu Ministriv vid 30.11.2005 №1121 / Ofitsiyni veb-sait Verkhovnoi Rady. Available at: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1121-2005-%D0%BF>.
13. *Lyst Derzhavnoi podatkovoi administratsii Ukrainy: postanova Derzhavnoi podatkovoi administratsii Ukrainy* vid 26.05.2011 r. № 6322/5/23-4016 / Ofitsiyni veb-sait podatkovoi administratsii. Available at: <http://www.profiwins.com.ua/uk/letters-and-orders/gna/2160-6322.html>.