

УДК 343.985:657.371



ПОНЯТТЯ, ПОРЯДОК ПРОВЕДЕННЯ ТА ОЦІНКА МАТЕРІАЛІВ ІНВЕНТАРИЗАЦІЇ

В. М. ГЛІБКО,

канд. юрид. наук, доц.,

Національний юридичний університет

імені Ярослава Мудрого,

м. Харків

Розглянуто порядок проведення інвентаризації, основні завдання, які вона вирішує. Звернено увагу на основні документи з інвентаризації та зроблено висновки щодо аналізу та використання правоохоронними органами матеріалів інвентаризації.

Ключові слова: інвентаризація, аналіз документів, інвентаризаційний опис, порівняльна відомість, основні засоби, докази.

У зв'язку з переходом економіки України до ринкових відносин, появою різних форм власності та формуванням нових економічних відносин виникла необхідність радикальних змін у системі бухгалтерського обліку. Вдосконалення його організації, забезпечення належного контролю за виконанням господарських операцій, запобігання негативним явищам у господарській діяльності є одним з важливих завдань економічного розвитку України. Це зумовлює необхідність розробки та впровадження інформації щодо використання рекомендацій бухгалтерського обліку не лише у сфері виробництва, а й у діяльності правоохоронних органів, тобто всіх органів, які здійснюють функції управління, контролю та аналізу господарської діяльності.

Усі господарські процеси на підприємстві знаходять своє відображення в первинних документах і в документах бухгалтерського оформлення, які складаються у бухгалтерії. Однак у процесі господарської діяльності на підприємствах виникають розбіжності між фактичною наявністю матеріальних цінностей та їх показниками в бухгалтерському обліку. Це відбувається з різних причин, наприклад, природній збиток у зв'язку з усушкою, розсіпанням,

розливом та ін. Такі розбіжності між фактичною наявністю товарно-матеріальних цінностей і бухгалтерськими даними у деяких випадках виникають при перевезенні, зберіганні, в результаті халатного відношення матеріально-відповідальних осіб до своїх обов'язків, при операціях з товарами, за наявності помилок, допущених у бухгалтерському обліку, а також при вчиненні злочину. У зв'язку з цим для перевірки умов зберігання, реалізації, списання і відображення в документах бухгалтерського обліку проводиться періодична інвентаризація товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів та розрахунків.

Отже, згідно зі ст. 10 Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. [1] та Інструкцією по інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів та розрахунків від 11.08.1994 р. зі змінами та доповненнями [2] для забезпечення даних бухгалтерського обліку всі підприємства зобов'язані проводити інвентаризацію, під час якої перевіряються і документально підтверджуються наявність, стан і оцінка матеріальних цінностей грошових коштів та розрахунків.

Інвентаризація – це встановлення фактичної наявності матеріальних цінностей, грошових коштів і розрахунків на певну дату та зіставлення їх з документальними показниками.

Таким чином, ми можемо стверджувати, що інвентаризація проводиться з метою виявлення фактичної наявності матеріальних цінностей і грошових коштів на певну дату, найчастіше – на перше число місяця, є самостійною формою контролю і здійснюється групою компетентних осіб, які призначаються керівником підприємства.

Основними завданнями інвентаризації є:

- а) виявлення фактичної наявності товарно-матеріальних цінностей і грошових засобів;
- б) контроль за зберіганням матеріальних цінностей і порівняння їх з показниками бухгалтерських документів;

в) виявлення товарно-матеріальних цінностей, які частково втратили свою первинну якість;

г) перевірка умов зберігання (склади, ангари, каси) наявність сторожової охорони, сейфів та ін.;

д) перевірка наявності грошових засобів у касі, на розрахунковому та інших рахунках, перевірка статей балансу.

Інвентаризація поділяється на два види – повну і часткову. При повній інвентаризації перевіряються всі господарські засоби, вона проводиться наприкінці року з метою підтвердження річних звітів і балансів. Повні інвентаризації проводяться на вимогу слідчих органів, а також ревізора. Таким чином, за допомогою повної інвентаризації можна оцінити всю господарську діяльність, тобто можна отримати правдиві й об'єктивні дані про фактичний склад підприємства.

Часткова інвентаризація охоплює лише частину окремих видів господарської діяльності, наприклад, перевіряються гроші в касі, продовольчі товари на окремому складі, напівфабрикати.

Залежно від повноти обсягу господарських засобів інвентаризації поділяються на повні та часткові, залежно від часу проведення – на планові та непланові.

Кількість інвентаризацій у звітному році, дати їх проведення, обсяг роботи та обсяг товарно-матеріальних цінностей встановлює безпосередньо саме підприємство, крім таких випадків, коли інвентаризація є обов'язковою.

Так, інвентаризація основних засобів проводиться, як правило, один раз на рік перед складанням річного звіту. Мета інвентаризації основних засобів – виявити їх фактичну наявність, перевірити технічну документацію, уточнити бухгалтерські записи. Основними документами з інвентаризації основних засобів є:

- інвентаризацій опис;
- зрівняльна відомість;
- інвентарна картка;

- журнал опису інвентарних карток;
- акт прийому передачі основних засобів.

Але, як уже зазналося, виникають випадки, коли проведення інвентаризації є обов'язковим, попри те, що вона проводилася недавно.

Інвентаризація є обов'язковою в таких випадках:

- а) коли змінюється матеріально-відповідальна особа;
- б) після пожегу або стихійного лиха;
- в) коли виявлено крадіжки, грабіж та ін.;
- г) у разі передачі підприємств, підрозділів, їх основних засобів, споруд та будівель;
- д) при колективній відповідальності, коли змінюється керівник або 50 % працівників.

Для здійснення контролю на державних підприємствах створюється постійно діюча інвентаризаційна комісія, до складу якої входять:

- керівник підприємства або його заступник;
- головний бухгалтер;
- керівники підрозділів;
- представник профспілки [3, с. 48].

Постійно діючі комісії проводять:

- профілактику роботи по зберіганню товарно-матеріальних цінностей;
- організують проведення планової або непланової інвентаризації;
- організують контрольні перевірки, проведення речових інвентаризацій;
- розглядають пояснення матеріально – відповідальних осіб з питань інвентаризації;
- перевіряють матеріали інвентаризації;
- приймають рішення за матеріалами інвентаризації.

Для здійснення повної інвентаризації за наказом керівника підприємства створюється робоча комісія з компетентних осіб, до складу якої можуть входити провідні спеціалісти, товарознавці, технологи, економісти, юристи.

Склад комісії, порядок і строки проведення інвентаризації об'являються в

наказі. Голові комісії вручається наказ і пломб'ір (печатка). Наказ обов'язково реєструється в канцелярії у книзі контролю за виконанням наказів.

Якщо одна комісія не може виконувати всю роботу, то формуються інвентаризаційні комісії на місцях (у цехах, на окремих складах тощо), які підпорядковуються головній робочій комісії.

На місці проведення інвентаризаційна комісія опечатує всі приміщення, де зберігаються цінності. Ключі від приміщення (складу, магазину тощо) зберігаються у матеріально-відповідального працівника, а пломб'ір (печатка) – у голови комісії.

До початку інвентаризації матеріали та товари повинні бути розсортовані за сортом та розміром.

До початку інвентаризації, щоб не порушувати роботу підприємства на весь період інвентаризації, відпускають сировину, матеріали та напівфабрикати.

На період інвентаризації операції по прийому і видачі матеріалів припиняються. Цінності, що надійшли за час інвентаризації, оприбутковуються в окреме приміщення й інвентаризацією не враховуються.

Якщо цінності зберігаються в різних приміщеннях, то приміщення, де інвентаризація не проводиться, підлягають опечатуванню до початку їх черги інвентаризації.

На торговельних підприємствах інвентаризація починається з підрахунку грошей у присутності всіх членів комісії, про що складається касовий звіт за підписом усіх членів комісії.

До початку інвентаризації матеріально-відповідальній особі пропонують скласти товарний звіт, в якому відображаються всі документи. Документи, що додаються до акта ревізії, засвідчуються підписом членів комісії й погашаються штампом і печаткою. Після цього у матеріально-відповідної особи беруть розписку такого змісту: «До початку інвентаризації всі документи по надходженню і відпусканню цінностей передано до бухгалтерії і всі цінності, які надійшли на мою (нашу) відповідальність, оприбутковані». Отримання такої розписки не є випадковим. Вона має попереджувальне і психологічне значення.

У таких випадках матеріально-відповідальна особа не може надавати окремі документи після інвентаризації або оскаржувати документи та висновки інвентаризації. Необхідно також перевірити, в якому стані знаходяться ваговимірні прилади, чи дотримуються терміни їх перевірки й клеймування.

Далі проводять фактичну перевірку стану всіх цінностей. Їх треба перевіряти шляхом перемірювання, перерахунку, перевішування. Інвентаризацію треба проводити послідовно за розміщенням товарів. Не можна допускати безладного переходу від одного товару до іншого, оскільки при цьому можна один товар записати двічі, або не записати зовсім. Товари, що упаковані у фірмову упаковку, а саме пачки, бочки та інше, допускається перевіряти й заносити в опис за трафаретом і ярликом, з обов'язковою перевіркою кількох з них на вибір.

Усі перевірені товари заносяться в інвентаризаційний опис, який складається у двох примірниках. Опис складається за місцем зберігання і окремо по матеріально-відповідальній особі. На цінності, що належать іншим підприємствам, тобто ті, що знаходяться на тимчасовому зберіганні або на переробці, складається окремий інвентаризаційний опис. Не дозволяється заповнювати інвентаризаційний опис за допомогою матеріалів складського обліку матеріально-відповідальних осіб або використовувати показники бухгалтерського обліку. Інвентаризаційний опис повинен бути складений у міру перевірки цінностей. Не дозволяється складати чернетки, після чого переносити їх показники в чистовик. Якщо в інвентаризаційному опису допущено помилки, то вони виправляються коректурним способом.

Усі реквізити інвентаризаційного опису треба заповнювати чітко, виразно, без помилок і виправлень. Кожна сторінка опису має бути підсумована і підписана членами комісії, матеріально-відповідальною особою. На останній сторінці опису після підрахунку та запису результатів і підписання всіма членами комісії треба отримати підпис матеріально-відповідальних осіб про те, що вони не мають жодних претензій до порядку проведення інвентаризації.

Після цього інвентаризаційний опис передається до бухгалтерії, де складається порівняльна відомість.

До початку складання порівняльної відомості й встановлення кінцевих результатів у бухгалтерії перевіряють правильність показників, тобто записів і підрахунків. Виявлені помилки підтверджують всі члени комісії своїми підписами.

Порівняльна відомість складається на ті цінності, за якими виявлено недостачу або залишки. Таким чином, у порівняльну відомість вносяться результати, тобто різниця між показниками бухгалтерії та інвентаризації. Сума залишку або недостачі вираховується за цінами, що значаться у бухгалтерському обліку. При цьому в разі встановлення недостачі або залишку кінцевий результат визначається за зарахуванням пересортиці.

Пересортиця – це таке положення, при якому однорідні товари є в залишку і недостачі. Таким чином розходження, що виявлені в результаті інвентаризації регулюються шляхом заліку недостачі за рахунок пересортиці. Однак пересортування застосовується лише за один період, тобто від інвентаризації попередньої до тієї, що проводиться.

У разі виявлення недостачі або залишків матеріально-відповідальна особа дає пояснення на ім'я голови інвентаризаційної комісії. Робоча комісія свої висновки про можливість заліку недостачі дає на розгляд постійно діючої інвентаризаційній комісії, яка приймає кінцеве рішення.

Якщо винні у злочині не встановлені, то ці суми списуються на затрати виробництва.

Розходження між фактичною наявністю і показниками бухгалтерії можуть регулювати списання природного збитку в межах встановлених норм. При цьому норми природного збитку застосовуються тільки при виявленні фактичної недостачі. Слід враховувати, що природний збиток у межах норм застосовується тільки після заліку пересортування й лише на той товар, на який є недостача. Недостача цінностей більше норм природного збитку відшкодовується винними особами. Встановлені недостачі відшкодовуються за

роздрібними цінами на момент інвентаризації.

Якщо буде встановлено, що недостача сталась у зв'язку з крадіжкою матеріально-відповідальних і посадових осіб, документи інвентаризації необхідно передати у слідчі органи, а підприємство на суму недостачі повинно заявити цивільний позов.

Заходи з інвентаризації можна вважати виконаними тільки після повного з'ясування причин виявлених порушень. У разі виявлення розбіжностей їх необхідно врегулювати відповідно до законодавства та своєчасно відобразити на рахунках бухгалтерського обліку. Практика розслідування розкрадань державного, комунального та приватного майна дає змогу визначити матеріали інвентаризації, в яких знаходиться доказова інформація відносно господарської діяльності підприємства разом з іншими матеріалами, які служать підставою для порушення кримінальних справ. Аналіз причин нестачі, надлишків, пересортування, встановлених інвентаризацією, дає змогу встановити осіб, які допустили ці порушення, тобто винних осіб.

Постійно діюча комісія після розгляду всіх документів інвентаризації свої висновки оформляє протоколом, який затверджується керівником підприємства. Після цього, керівник повинен затвердити план заходів по запобіганню виявлених недоліків.

Усе це дозволяє дійти таких висновків. Аналіз документів та інвентаризація, а також їх правильна оцінка надають можливість встановити причини утворення нестачі або надлишків матеріальних цінностей та причетність до цього певних матеріально-відповідальних осіб. При цьому істотним фактором є ретельне зіставлення первинних документів, їх оформлення з результатами інвентаризації.

Відповідно до ст. 10 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» інвентаризація активів і зобов'язань забезпечує достовірність даних бухгалтерського обліку та фінансової звітності підприємства, під час її проведення перевіряються й документально підтверджуються наявність, стан та оцінка активів і зобов'язань. Це надає змогу

відносити результати інвентаризації до доказів на підставі статей 94, 98, 99 КПК України [4, ст. 1370].

Список літератури:

1. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV // Офіційний вісник України. – 1999. – № 33. – Ст. 1706.
2. Інструкція по інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів та розрахунків : затв. наказом Міністерства фінансів України від 11.08.1994 р. № 69 // Закон і бізнес. – 1994. – № 69.
3. Глібко В. Н. Судова бухгалтерія : підруч. / В. М. Глібко, О. П. Бушан. – Х. : Право. – 2011. – 192 с.
4. Офіційний вісник України. – 2012. – № 37. – Ст. 1370.

Глібко В. Н. Поняття, порядок проведення і оцінка матеріалів інвентаризації.

Рассмотрен порядок проведения инвентаризации, основные задачи, которые она решает. Обращено внимание на основные документы по инвентаризации и сделаны выводы относительно анализа и использования правоохранительными органами материалов инвентаризации.

Ключевые слова: инвентаризация, анализ документов, инвентаризационная опись, сравнительная ведомость, основные средства, доказательства.

Glibko V. M. Notion, an order of carrying out and an estimation of materials of inventory.

In article the order of carrying out of inventory, the primary goals which she solves are investigated. The attention to the basic documents on inventory is paid and conclusions regarding the analysis and use by law enforcement bodies of materials of inventory become.

Key words: inventory, the analysis of documents, the inventory, the comparative sheet, the basic means, proofs.