

Державний вищий навчальний заклад  
«Українська академія банківської справи Національного банку України»  
Кафедра бухгалтерського обліку і аудиту

ДО ЗАХИСТУ

Завідувач кафедри

к.е.н., доцент

\_\_\_\_\_Ю.Б.Слободяник

«\_\_»\_\_\_\_\_ 2007 р.

ДИПЛОМНА РОБОТА

на здобуття освітньо-кваліфікаційного рівня магістр  
за спеціальністю 8.050106 «Облік і аудит»

ОРГАНІЗАЦІЯ ПРОВЕДЕННЯ ІНВЕНТАРИЗАЦІЇ МАЙНА ПІДПРИЄМСТВА  
(НА ПРИКЛАДІ ВАТ «СУМСЬКИЙ ХЛІБОКОМБІНАТ»)

Виконав студент 5 курсу, група – ОА-31 \_\_\_\_\_ Зякун Ю.В.

«\_\_»\_\_\_\_\_ 2007 р.

Керівник дипломної роботи \_\_\_\_\_ Кравченко О.В.

«\_\_»\_\_\_\_\_ 2007 р.

Суми – 2007

## РЕФЕРАТ

### дипломної роботи на здобуття освітньо-кваліфікаційного рівня спеціаліста Зякуна Ю.В. «Організація проведення інвентаризації майна підприємства (на прикладі ВАТ «Сумський хлібокомбінат»)»

**Актуальність теми** визначається тим, що інвентаризація є одним із методів фінансового бухгалтерського обліку і важливим засобом контролю за збереженням і закріпленням матеріальних цінностей за певними об'єктами і матеріально відповідальними особами. Це дозволяє вести послідовний та достовірний бухгалтерський облік.

**Предметом дослідження** є процес проведення інвентаризації майна підприємства.

**Об'єктом дослідження** є ВАТ «Сумський хлібокомбінат».

**Мета дипломної роботи** – дослідження теоретичних та практичних аспектів організації та порядку проведення інвентаризації майна підприємства, а також розробка можливих напрямків вдосконалення.

**Завдання роботи:** поглибити та узагальнити теоретико-методологічні засади з обраного напрямку дослідження; надати загальну організаційно-економічну характеристику підприємства, розрахувати та проаналізувати основні показники діяльності; дослідити стан організації проведення інвентаризації активів і пасивів, відображення результатів в обліку; розробити можливі напрямки вдосконалення організації інвентаризації майна підприємства.

**За результатами проведеного дослідження сформовані висновки:**

- встановлено, що за досліджуваний період 2003-2005 рр. відбулося значне покращення фінансового стану ВАТ «Сумський хлібокомбінат», але керівництву товариства необхідно прикласти зусиль до покращення фінансового стану товариства шляхом більш раціонального використання основних засобів, більш ефективного розпорядження оборотними коштами та застосовувати заходи стабілізації;

- організація проведення інвентаризації майна на товаристві здійснюється у відповідності з Наказом про облікову політику та наказами керівника;
- порядок проведення інвентаризаційної роботи на товаристві відповідає загальноприйнятим методикам бухгалтерського обліку, інструкціям та іншим нормативно-правовим актам;
- підприємство здійснює оперативний і бухгалтерський облік результатів своєї діяльності, складає фінансову, статистичну, податкову звітність, і подає її у встановленому порядку та обсязі відповідним органам, а також акціонерам.

#### **Пропозиції за результатами дослідження:**

- доповнити Наказ про облікову політику положеннями за визначеними напрямками щодо організації проведення інвентаризації майна на товаристві;
- впровадити перманентну (безперервну) інвентаризацію у місцях зберігання матеріальних цінностей підприємства;
- використовувати на складах товариства метод вибіркової інвентаризації;
- здійснювати обробку результатів інвентаризації за допомогою обчислювальної техніки і використовувати її безпосередньо під час проведення інвентаризацій.

**Одержані результати можуть бути використані** підприємством для покращення стану організації обліку і для підвищення ефективності господарської діяльності.

**Дипломна робота містить – 73 сторінки, 8 таблиць, 5 рисунків.**

**Список літератури з 46 найменувань, 2 додатки.**

**Рік виконання дипломної роботи – 2007.**

**Рік захисту роботи – 2007.**

## ЗМІСТ

ВСТУП.....	4
Розділ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ПРОВЕДЕННЯ ІНВЕНТАРИЗАЦІЇ МАЙНА ПІДПРИЄМСТВА.....	6
1.1. Основні поняття, призначення і види інвентаризації.....	6
1.2. Методичні аспекти проведення інвентаризації майна.....	14
РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ ПРОВЕДЕННЯ ІНВЕНТАРИЗАЦІЇ МАЙНА НА ПІДПРИЄМСТВІ.....	24
2.1. Загальна організаційно-економічна характеристика підприємства.....	24
2.2. Порядок проведення інвентаризації активів підприємства.....	32
2.3. Порядок проведення інвентаризації капіталу і зобов'язань підприємства.....	40
2.4. Порядок відображення результатів інвентаризації.....	44
РОЗДІЛ 3. ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ПРОВЕДЕННЯ ІНВЕНТАРИЗАЦІЇ МАЙНА.....	50
3.1. Напрямки вдосконалення облікової політики.....	50
3.2. Вдосконалення послідовності проведення інвентаризації та відображення її результатів.....	54
ВИСНОВКИ.....	63
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	68
ДОДАТКИ.....	72

## ВСТУП

Належним чином організований поточний облік дозволяє постійно слідкувати за змінами в господарській діяльності підприємства та своєчасно повідомляти як про позитивні тенденції, так і про негативні явища. Але абсолютно точної картини ні поточний облік, ні складений на підставі його даних зведений облік не гарантують. Відбувається це з таких причин: непомічені й невиявлені зміни в кількісних та якісних характеристиках запасів, розбіжності та суперечки з приводу розрахунків з контрагентами, окремих вимог і зобов'язань, витрачання запасів без документального оформлення, порушення діючих правил приймання, зберігання та відпуску матеріальних цінностей, недоліки у підборі матеріально відповідальних осіб та встановленні контролю зі їх роботою.

Внаслідок наведених вище причин облікова інформація не відповідає дійсній наявності активів та реальності зобов'язань, її не можна використовувати в оперативному управлінні.

Усунути всі зазначені недоліки можна завдяки вчасно проведеній інвентаризації, яка дозволяє перевірити достовірність документального оформлення і відображення в бухгалтерському обліку господарських операцій, а також здійснити необхідні виправлення й уточнення в облікових регістрах.

Все це і обумовлює актуальність обраної теми. Темою дослідження є організація проведення інвентаризації майна підприємства.

Метою написання дипломної роботи є дослідження теоретичних та практичних аспектів організації та порядку проведення інвентаризації майна підприємства, а також розробка можливих напрямків вдосконалення.

Для досягнення поставленої мети можна визначити наступні завдання:

- поглибити та узагальнити теоретико-методологічні засади з обраного напрямку дослідження;
- провести моніторинг досліджуваної проблеми;
- надати загальну організаційно-економічну характеристику підприємства, розрахувати та проаналізувати основні показники діяльності;

- дослідити стан організації проведення інвентаризації активів і пасивів, відображення результатів в обліку;
- розробити можливі напрямки вдосконалення організації інвентаризації майна підприємства.

Об'єктом дослідження було обрано ВАТ «Сумський хлібокомбінат». Предметом дослідження є процес проведення інвентаризації майна підприємства.

Під час написання роботи використовувались нормативно-законодавчі акти, матеріали періодичних спеціалізованих видань, а також документи досліджуваного підприємства стосовно обраної теми.

Для досягнення мети роботи були використані методи спостереження, порівняння, історичні і логічні, аналізу і використання прикладів

## Розділ 1

# ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ПРОВЕДЕННЯ ІНВЕНТАРИЗАЦІЇ МАЙНА ПІДПРИЄМСТВА

### 1.3. Основні поняття, призначення і види інвентаризації

Необхідність вільно оперувати інформацією про фактичний стан справ є життєво необхідною умовою для будь-якого господарюючого суб'єкта і диктується вимогами сучасного господарювання.

Своєчасне отримання інформації про фактичний стан майна, реальність фінансових зобов'язань досягається первинним бухгалтерським спостереженням – реєстрацією даних, що безпосередньо отримуються при вивченні об'єкту бухгалтерського обліку.

Документування господарських операцій, їх подвійний запис на рахунках бухгалтерського обліку не можуть забезпечити відображення і облік всіх процесів і явищ, що мають місце в господарській діяльності.

З метою забезпечення достовірності бухгалтерського обліку та фінансової звітності на підприємствах проводиться інвентаризація майна та фінансових зобов'язань.

Під інвентаризацією розуміють перевірку та оцінку фактичної наявності об'єкту контролю, яка здійснюється шляхом спостереження, замірювання, реєстрації з подальшим порівнянням отриманих даних з обліковими показниками. Інвентаризації притаманний комплекс наступних господарсько-правових ознак: здійснення на підставі розпорядчого документу колегіальним органом; виявлення кількісних і якісних характеристик об'єкту; реєстрація та оцінка фактів; нормативно-правове регулювання; бухгалтерська обробка документів; узагальнення та реалізація результатів; прийняття рішень [35, с.345].

Інвентаризація, як один з елементів методу бухгалтерського обліку, тісно взаємодіє з оцінкою, калькуляцією, подвійним записом, балансом.

Так, оцінка і калькуляція базуються на документації, яка не завжди

враховує всі явища й окремі факти, що мають місце в господарському житті.

В процесі виробництва, як і в процесах постачання, зберігання та реалізації мають місце господарські факти, які не знаходять відображення в бухгалтерському обліку (наприклад, понаднормові природні втрати, недовкладання сировини і матеріалів, заміна більш цінних матеріалів, сировини, комплектуючих на більш дешеві). Всі ці факти спричиняють викривлення фактичної собівартості виготовленої продукції.

Калькулювання собівартості одиниці продукції на підставі облікових даних не завжди точно відображає фактичні витрати, що були здійснені в процесі виробництва. Велике значення при калькулюванні має визначення обсягів незавершеного виробництва.

Проведення інвентаризації дає можливість отримати інформацію для достовірного визначення реальних витрат на виробництво продукції, виконаних робіт та наданих послуг.

Лише результати проведеної інвентаризації 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. Проведення інвентаризації дає можливість отримати інформацію, без якої такі елементи методу бухгалтерського обліку, як баланс та звітність втрачають функцію способу пізнання дійсності [35, с.346].

Інвентаризація, оскільки вона оформлюється документами, повинна розглядатися в обліку тільки як процедура, в результаті якої бухгалтер отримує документальне підтвердження про факти господарського життя.

Метою інвентаризації є порівняння фактичної кількості та стану майна, що є в наявності, незалежно від його місцезнаходження (здане в оренду, передане на зберігання, переробку, отримане від інших власників та інше) з даними бухгалтерських записів [35, с.350].

Також інвентаризацію розглядають як перевірку наявності та стану об'єкта контролю, яка здійснюється шляхом спостереження, вимірювання,



реєстрації та порівняння отриманих даних. Звідси, інвентаризації властивий комплекс наступних господарсько-правових ознак:

- наявність розпорядчого документу;
- здійснення дій колегіальним органом;
- виявлення кількісних і якісних характеристик об'єкта;
- реєстрація та оцінка фактів;
- нормативно-правове регулювання, рахункова та бухгалтерська обробка даних;
- узагальнення та реалізація результатів;
- прийняття рішень [27, с.183].

В сучасних умовах господарювання мета інвентаризації полягає у виявленні фактичної наявності і стану об'єкта, що перевіряється, виявленні відхилень від тих нормативних, планових і багатьох інших характеристик, згідно з якими він може функціонувати, та їх нормативно-правовому регулюванні.

Основними завданнями інвентаризації є:

- виявлення фактичної наявності майна;
- перевірка повноти відображення в обліку зобов'язань;
- зіставлення фактичної наявності майна з даними бухгалтерського обліку.

До завдань інвентаризації також можна віднести:

- забезпечення контролю за наявністю і станом майна, його рухом, використанням матеріальних, фінансових, нематеріальних, природних та енергоресурсів відповідно до затверджених норм, плану тощо;
- виявлення майна, що втратило свої споживчі властивості, зіпсованого, невикористаного і непотрібного у господарстві, а також того, що знаходиться поза обліком;
- встановлення реального фізичного стану (зносу) і правильність оцінки необоротних активів та інших засобів праці, які обліковуються на балансі;
- виявлення стану розрахунків, встановлення фактичної наявності або підтвердження розмірів дебіторської заборгованості;
- виявлення понаднормово використаних та невикористаних матеріальних

цінностей;

- перевірку дотримання правил і умов збереження майна;
- виявлення та усунення фактів безгосподарності, виявлення резервів матеріальних ресурсів, безвідповідальності, застосування заходів щодо їх використання;
- визначення розмірів природного убутку та інших витрат;
- контроль за станом обліку і звітності матеріально відповідальних осіб;
- перевірку дотримання діючих положень про матеріальну відповідальність [27, с.183-184].

В умовах вільного підприємництва та самостійної ініціативи засновникам підприємства в будь-якій момент можуть знадобитись відомості про майно, яке перебуває в їх власності: в цьому випадку рішення про строки та масштаби інвентаризації приймає керівник підприємства. Виходячи з цього, підхід до проведення інвентаризації обумовлений тим, що в господарській діяльності підприємства зустрічається багато випадків, коли її проведення виступає єдиним методом, за допомогою якого можна визначити фактичну наявність та оцінити оборотні і необоротні активи та підтвердити реальність зобов'язань.

За певних випадків проведення інвентаризації є обов'язковим. До таких подій в господарському житті підприємства належать:

- 1) передача майна державних підприємств в оренду, його приватизація і корпоратизація;
- 2) проведення господарських операцій, що пов'язані з реструктуризацією підприємства;
- 3) ліквідація підприємства;
- 4) пожежа, стихійне лихо та аварії техногенного характеру або інші надзвичайні ситуації, викликані екстремальними умовами;
- 5) зміна керівника колективу (бригади) при колективній матеріальній відповідальності, вибуття із колективу (бригади) більше половини її членів, і письмове звернення (вимога) хоча б одного із членів колективу (бригади) про її проведення;
- 6) випадки відмови постачальником в задоволенні претензій на

недовантаження товарно-матеріальних цінностей або отримані від покупців претензії щодо недовантаження;

- 7) встановлення фактів зловживань, крадіжок або псування цінностей;
- 8) розпорядження судово-слідчих органів;
- 9) продаж об'єктів необоротних активів;
- 10) консервація необоротних активів і тимчасове виведення з експлуатації виробничих потужностей;
- 11) зміна матеріально відповідальної особи при індивідуальній матеріальній відповідальності;
- 12) складання річної фінансової звітності;
- 13) заміна керівника підприємства [35, с.352].

Під об'єктом інвентаризації слід розуміти те, що протистоїть суб'єкту в його предметно-практичній і пізнавальній діяльності. Об'єктами інвентаризації на підприємстві є об'єкти бухгалтерського обліку, що мають матеріально-речову форму, кількісний вимір та вартісну оцінку, а також фінансові зобов'язання.

Інвентаризація окремих об'єктів здійснюється за місцем знаходження об'єктів або за центрами відповідальності.

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 підприємств [35, с.353].

Суб'єкт інвентаризаційного процесу делегує свої повноваження інвентаризаційній комісії, яка відносно нього є виконавчим органом.

Функції інвентаризаційної комісії наступні: виявлення кількісних та якісних характеристик об'єкту інвентаризації, причин відхилень від заданих нормативних, планових, облікових даних, відповідно до яких може функціонувати об'єкт інвентаризації та їх нормативно-правове регулювання.

Коллективний характер виконавчого органу – інвентаризаційної комісії, що призначається суб'єктом інвентаризації, викликаний наступними

обставинами:

а) необхідністю здійснення самоконтролю при визначенні фактичної наявності майна і встановленні його якісної характеристики;

б) вимогами одночасного виконання операцій – здійснення контролю і запису наявного майна;

в) необхідністю періодичного контролю за діями матеріально відповідальних осіб;

г) необхідністю забезпечення достовірності і об'єктивності результатів інвентаризації;

д) використанням результатів інвентаризації для доказів господарських порушень.

Інвентаризації класифікуються за частотою проведення, за характером проведення, за обсягом охоплення об'єктів, за охопленням матеріально відповідальних осіб, за способом проведення. Види інвентаризацій представлені у схемі [35, с.355]:

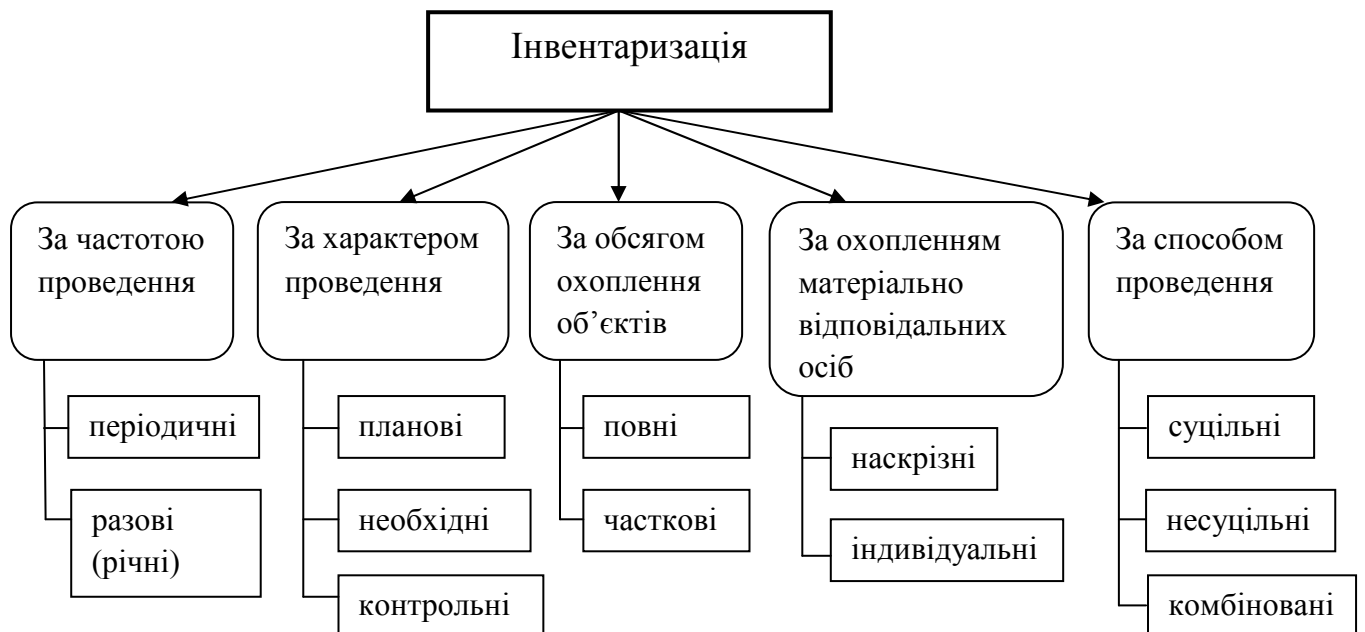


Рис. 1.1. Класифікація інвентаризації

За частотою проведення інвентаризації поділяються на періодичні та разові.

Періодичні інвентаризації проводяться за ініціативою власника, керівника або іншої уповноваженої особи, яка відповідає за проведення

інвентаризаційної роботи на підприємстві. Вони можуть бути щоквартальні та щомісячні, а також при сезонності виробничого процесу – сезонні. Мета таких інвентаризацій – контроль за збереженням майна, виявлення втрат, природного убутку, недостач, можливих помилок та зловживань, контроль над роботою матеріально відповідальних осіб.

Разові інвентаризації, як правило, є річними і проводяться зазвичай перед складанням фінансової звітності в листопаді-грудні поточного року. Вони є суцільними та повними. В ті ж роки, коли нерухомі об'єкти нематеріальних активів не будуть інвентаризуватися, вони будуть частковими.

За характером проведення і питаннями, що вирішуються, інвентаризації поділяються на плановані, необхідні і контрольні.

Планові інвентаризації проводяться в чітко встановлені строки відповідно з розробленим планом, затвердженим керівником підприємства.

Необхідні інвентаризації здійснюються у випадках, час настання яких неможливо передбачити. Такі інвентаризації обов'язкові, оскільки необхідність їх проведення викликана об'єктивними і суб'єктивними причинами та регламентується нормативно-правовими актами.

Контрольна інвентаризація повинна проводитись після закінчення попередньої з метою перевірки сумлінності дій членів інвентаризаційної комісії та перевірки попередніх результатів проведеної інвентаризації.

За обсягом охоплення об'єктів інвентаризації поділяються на повні і часткові. Повні інвентаризації охоплюють все майно підприємства, що знаходиться на балансі підприємства, а також прийняте на відповідальне зберігання, в переробку, та стан короткострокової і довгострокової кредиторської заборгованості. Часткові інвентаризації охоплює окремі види майна або все майно, що знаходиться в підзвіті конкретної матеріально відповідальної особи.

За охопленням матеріально відповідальних осіб інвентаризації поділяються на індивідуальні і наскрізні інвентаризації. Індивідуальні інвентаризації – це перевірка певного виду майна у однієї матеріально відповідальної особи або бригади. Наскрізна інвентаризація охоплює

перевіркою конкретні види майна у всіх матеріально відповідальних осіб даного підприємства. Проведення таких інвентаризацій дозволяє усунути можливість «взаємної виручки» без документального перекидання майна або оформлення внутрішніх безтоварних операцій. Різновидом наскрізних інвентаризацій є їх одночасне проведення в місцях зберігання майна (склад) і в процесі реалізації (в торговельному залі).

За способом проведення інвентаризації поділяються на суцільні та несучільні.

Суцільні інвентаризації передбачають перевірку всіх без винятку цінностей, що знаходяться в підзвіті тієї чи іншої матеріально відповідальної особи або однієї бригади.

Несучільна інвентаризація охоплює перевіркою лише деякі цінності у певної матеріально відповідальної особи. Таку інвентаризацію порівняно легко організувати у будь-який час без припинення роботи підприємства. На практиці проведення несучільних інвентаризацій є найбільш доцільним в міжінвентаризаційний період за об'єктами, де облік ведеться в натурально-вартісному виразі [35, с.356-357].

Інвентаризація всіх цінностей проводиться в установлені терміни, включаючи цінності, на предмет наявності яких проведено позапланові перевірки протягом року.

Таким чином, інвентаризація входить до системи елементів методу бухгалтерського обліку. Вона важлива тим, що дає можливість одержати інформацію про загальний стан активів і, відповідно, робити висновки з приводу майнового та фінансового стану підприємства, тобто про його величину і можливості, про те наскільки наявні ресурси дозволяють йому розгорнути господарську діяльність, в якій мірі необхідна фінансова допомога тощо.

Отже, інвентаризація є важливим заходом, в проведенні якого повинен бути зацікавлений, насамперед, власник, керівник, головний бухгалтер підприємства.

#### 1.4. Методичні аспекти проведення інвентаризації майна

Методика – конкретизація методу, доведення його до положення, алгоритму, чіткого опису способів проведення [35, с.359].

Розглядаючи методику організації і проведення інвентаризації слід зазначити, що це, перш за все, не перманентна перевірка, а дискретний процес, який складається із сукупності подій, змін, що має певну цілісність і спрямованість.

Інвентаризаційний процес слід розглядати через послідовність стадій його виконання, а саме: організаційної, підготовчої, технологічної і результативної (дод. А). На кожній окремій стадії виконують інвентаризаційні процедури, які у свою чергу складаються із сукупності інвентаризаційних прийомів.

Інвентаризаційні процедури – система методичних дій, які застосовуються суб'єктом інвентаризації з метою дослідження її об'єкта. Ці процедури конкретизують зміст інвентаризаційного процесу [35, с.360].

Інвентаризаційні прийоми – сукупність однорідних дій, що проводяться при виконанні окремих інвентаризаційних процедур для визначення фактичної наявності, стану об'єктів інвентаризації, визначення їх якісної характеристики та виявлення можливих відхилень в їх параметрах [35, с.360].

Інвентаризаційний процес чітко регламентований Інструкцією № 69 по інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів та розрахунків.

Для проведення інвентаризації керівник підприємства наказом призначає комісію. Керівництво її роботою він бере на себе чи покладає на свого заступника. До складу комісії обов'язково включається головний бухгалтер підприємства. Кількість інших членів комісії залежить від обсягу роботи. У наказі зазначаються організаційні моменти по проведенню інвентаризації [36, с.158].

Кількість інвентаризацій у звітному році, дати їх проведення й перелік майна та зобов'язань, що підлягають інвентаризації під час кожної з них,

визначаються керівником установи – крім випадків, коли проведення інвентаризації є обов'язковим.

Відповідальність за організацію інвентаризації, правильне та своєчасне її проведення несе керівник підприємства.

Головний бухгалтер, разом із керівниками відповідних підрозділів та служб, зобов'язаний контролювати дотримання установлених правил проведення інвентаризації.

Для проведення інвентаризації наказом керівника підприємства створюється комісія з числа працівників установи за обов'язкової участі головного (старшого) бухгалтера, інвентаризаційну комісію очолює керівник підприємства чи його заступник.

Наказом установлюються також терміни початку та закінчення робіт з проведення інвентаризації та порядок відображення її результатів у обліку.

На підприємствах, в яких унаслідок великого обсягу робіт проведення інвентаризації не може бути забезпечене однією комісією, створюються також місцеві комісії, очолювані керівниками відповідних структурних підрозділів, на які покладається проведення інвентаризації в структурних підрозділах цього підприємства.

Забороняється призначати головою місцевої інвентаризаційної комісії в одному і тому ж підрозділі одного й того самого працівника два роки підряд. До місцевої комісії включається працівник бухгалтерії. Робота місцевих комісій організовується та контролюється центральною комісією.

Проведення інвентаризації на підприємствах, які обслуговуються централізованою бухгалтерією, оформляється (в частині затвердження центральної інвентаризаційної комісії та календарного плану проведення інвентаризації) наказом керівника підприємства, при якому утворена централізована бухгалтерія, а також затверджується розподіл працівників централізованої бухгалтерії в підрозділах для участі їх у місцевих інвентаризаційних комісіях. На підставі цього наказу керівники підприємств, які обслуговуються централізованою бухгалтерією, призначають місцеві інвентаризаційні комісії, до складу яких обов'язково входять працівники



бухгалтерії та інші фахівці (інженери, технологи, економісти та ін.), які добре знають об'єкт інвентаризації та первинний облік. Місцеві інвентаризаційні комісії очолюються представниками керівника підприємства, який призначив інвентаризацію [36, с.160].

Центральна інвентаризаційна комісія проводить інвентаризацію матеріальних цінностей і грошових коштів, які належать централізованій бухгалтерії та підприємству, при якому вона створена, а також коштів у розрахунках та бланків суворої звітності, і керує роботою місцевих інвентаризаційних комісій; у разі потреби (при встановленні серйозних порушень правил проведення інвентаризації та інше) проводить, за рішенням керівника, повторні суцільні інвентаризації, розглядає пояснення, отримані від матеріально відповідальних осіб, які припустилися недостачі чи псування цінностей, а також інших порушень, та дає пропозиції про порядок врегулювання виявлених недостач і втрат від псування.

Місцеві інвентаризаційні комісії проводять зняття фактичних залишків матеріальних цінностей, звіряють наявність вказаних цінностей з даними бухгалтерського обліку і складають свої висновки про виявлені недостачі та надлишки, вносять пропозиції з питань впорядкування приймання, зберігання та відпуску матеріальних цінностей, покращення обліку та контролю за їх збереженням.

Дані бухгалтерського обліку, які проставляються в описах, скріплюються підписом працівника бухгалтерії. Матеріали інвентаризації розглядаються та затверджуються особами, які були призначені комісією для проведення інвентаризації.

Інвентаризаційні комісії несуть відповідальність за:

- своєчасність і дотримання порядку проведення інвентаризації відповідно до наказу керівника установи;
- повноту і достовірність внесення до інвентаризаційних описів даних про фактичні залишки майна, основних засобів, матеріальних цінностей, грошових коштів і документів, нематеріальних активів, цінних паперів та заборгованості в розрахунках;

- правильність і своєчасність оформлення матеріалів інвентаризації відповідно до встановленого порядку [36, с.161-162].

Члени інвентаризаційних комісій за внесення в описи неправильних даних про фактичні залишки матеріальних цінностей з метою приховання недостач або лишків матеріальних цінностей несуть відповідальність у встановленому законом порядку.

Забороняється проводити інвентаризацію цінностей при неповному складі членів інвентаризаційної комісії. Відсутність хоча б одного члена комісії при проведенні інвентаризації є підставою для визнання результатів інвентаризації недійсними.

Керівник підприємства має право розпустити комісію, накласти на її членів адміністративні або матеріальні покарання, а в разі встановлення фактів подання навмисно неправдивої інформації, в результаті чого підприємству було завдано значних збитків, звернутися до суду.

Згідно з чинним законодавством, інвентаризаційна комісія несе всі види відповідальності, як перед законами України, так і перед керівником підприємства. Відповідальність за порушення норм і правил проведення інвентаризації може настати:

- 1) за несвоєчасність і недодержання порядку проведення, визначеного письмовим розпорядженням (наказом керівника і врегульованого чинним законодавством України);
- 2) за неповну і неточну інформацію, внесenu в інвентаризаційні описи та в інші інвентаризаційні документи;
- 3) за невідповідність внесених до описів відмітних ознак ТМЦ (тип, сорт, марка, розмір), за якими визначають їх ціну;
- 4) за неправильне, неточне і несвоєчасне оформлення інвентаризаційних документів, що не відповідає встановленому порядку [36, с.163].

Планування інвентаризаційної роботи поділяють на два види:

- короткотермінове планування (планування кількості та черговості проведення Інвентаризацій за об'єктами);

- оперативне планування кожної окремо взятої інвентаризації [27, с.184].

План інвентаризаційної роботи складається до 20 січня та затверджується власником або керівником підприємства до 1 лютого поточного року.

В плані інвентаризаційної роботи передбачаються графіки планових інвентаризацій у строки, визначені діючими положеннями про Інвентаризацію або відомчими інструкціями, і графіки позапланових інвентаризацій наявності активів у різні строки.

Планування інвентаризацій повинно проводитись з урахуванням багатьох чинників, важливе місце серед яких займає забезпечення їх раптовості. При цьому у плані повинна бути передбачена мінімальна кількість інвентаризацій за окремими об'єктами, що регламентується Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» та іншими нормативним документами.

Крім того, в плані обов'язково передбачається більш часте проведення інвентаризацій на тих підприємствах, де працюють знову прийняті матеріально відповідальні особи (звертається увага на працівників, що мають недостатній досвід роботи з товарно-виробничими запасами і коштами), невикористані своєчасно чергові відпустки (особливо з ініціативи матеріально відповідальних осіб), отримані сигнали про завищення цін або інші порушення правил торгівлі.

План будь-якої інвентаризації на встановлену дату повинен бути розроблений не пізніше, ніж за 14 днів до початку її проведення. Такий план повинен бути невід'ємною частиною внутрішніх правил ведення бухгалтерського обліку на підприємстві на поточний рік.

Планується проведення інвентаризацій по відповідних кварталах, що забезпечує дотримання принципів плановості інвентаризаційної роботи та раптовості її проведення. Щомісяця план роботи уточнюється та при необхідності коригується. При цьому велике значення має правильне встановлення черговості проведення інвентаризацій [27, с.184-185].

Так, доцільне проведення більшої кількості інвентаризацій у першій половині місяця. Такий підхід до проведення інвентаризації дозволяє

дотримуватись принципу раптовості інвентаризації та дозволяє запобігати діям матеріально відповідальних осіб до кінця місяця збалансувати можливі результати господарських порушень та наслідки інших зловживань.

Досить важливим для інвентаризації є період її проведення. Від цього залежить, насамперед, якість інвентаризації, а також витрати часу і коштів на її проведення.

Планування інвентаризацій пов'язано з великою підготовчою роботою, проведення якої повинно бути покладене на голову комісії. Така робота потребує від відповідальної особи знань дійсного стану справ, знання психологічного мікроклімату на підприємстві, належної фахової підготовки, інтуїції, свідомої відповідальності за довірену справу.

Підприємство повинно проводити інвентаризацію згідно з положеннями Інструкції № 69 у такі терміни:

- основні засоби – 1 раз на рік (але обов'язково перед складанням річної звітності);
- незавершене виробництво і напівфабрикати – 1 раз на рік;
- молодняк тварин – 1 раз на квартал;
- готова продукція на складах – 1 раз на рік;
- товари: промислові – 1 раз на рік, продовольчі – 2 рази на рік;
- МШП – 1 раз на рік;
- нафта і нафтопродукти – 1 раз на місяць;
- дорогоцінні метали і дорогоцінне каміння – 2 рази на рік;
- бібліотечні фонди – 1 раз на 5 років або в порядку, визначеному міністерствами і відомствами;
- сировина та інші матеріальні запаси – 1 раз на рік;
- грошові кошти, грошові документи, цінності і бланки суворого обліку – 1 раз на місяць;
- розрахунки з банками за позиками та інші розрахунки, розрахунки за отриманими з бюджету коштами і т.д. – в міру отримання виписок банку;
- розрахунки по платежах до бюджету – 1 раз на квартал;

- розрахунки з філіями, виділеними на самостійний баланс, і з вищими організаціями – на перше число кожного місяця;
- розрахунки з дебіторами і кредиторами – 2 рази на рік (але обов'язково перед складанням річної бухгалтерської звітності) [2].

До початку інвентаризації в бухгалтеріях необхідно закінчити обробку всіх документів про надходження і видачу матеріальних цінностей, провести відповідні записи в реєстрах аналітичного обліку і визначити залишки на день інвентаризації.

На складах та в інших місцях зберігання матеріальні цінності повинні бути розкладені за найменуваннями, сортами, розмірами тощо. На матеріальних цінностях слід вивісити ярлики з докладними відомостями, що характеризують ці цінності, з вказівкою їх якості, кількості, ваги та міри [34, с.131].

Перевірка залишків матеріальних цінностей у натурі членами комісії проводиться за обов'язкової участі матеріально відповідальних осіб.

Особи, відповідальні за збереження матеріальних цінностей, до початку інвентаризації дають розписку про те, що всі прибуткові та видаткові документи на товарно-матеріальні цінності здані в бухгалтерію, всі товарно-матеріальні цінності, що надійшли на зберігання, оприбутковані, а ті, що вибули – списані.

Інвентаризація, крім інвентаризації продуктів харчування і грошових коштів, як правило, повинна проводитися на перше число місяця. Якщо інвентаризація цінностей в якомусь місці їх зберігання не може бути закінчена в один день, вона може бути розпочата раніше і закінчена після першого числа. У цьому випадку дані інвентаризації повинні бути скориговані станом на перше число місяця [34, с.132].

Якщо інвентаризація на складах або в інших закритих приміщеннях не закінчена в той самий день, то приміщення слід опечатати в кінці робочого дня інвентаризаційною комісією. Печатка на час інвентаризації зберігається у голови інвентаризаційної комісії. Під час перерв у роботі інвентаризаційних комісій (на обідню перерву, в нічний час, з інших причин) описи повинні зберігатися у ящиках, шафах, сейфах, у закритому приміщенні, де проводиться

інвентаризація.

Наявність цінностей при інвентаризації виявляється шляхом обов'язкового підрахунку, зважування, обміру і таке інше, виходячи зі встановлених одиниць виміру. Визначення ваги (або об'єму) матеріалів, що зберігаються насипом, можна проводити на підставі технічних розрахунків, про що в описах робиться відповідна відмітка.

Найменування інвентаризованих цінностей і об'єктів (предметів) та їх кількість відображаються в описах за субрахунками, номенклатурою та в одиницях виміру, прийнятих у обліку.

На цінності, які не належать підприємству, але знаходяться в його розпорядженні, складаються окремі описи з розподілом: на орендовані, прийняті на відповідальне зберігання і таке інше.

Дані інвентаризації з кожного виду цінностей записуються в інвентаризаційні описи окремо, за місцезнаходженням цінностей і особами, відповідальними за їх зберігання.

У разі зміни матеріально відповідальної особи в описах особа, яка прийняла цінності, розписується про їх отримання, а та, яка здала, – про їх здачу.

Матеріальні цінності, отримані під час проведення інвентаризації, приймаються матеріально відповідальними особами в присутності членів інвентаризаційної комісії та оприбутковуються після інвентаризації. Ці матеріальні цінності заносяться до окремого опису під найменуванням «Матеріальні цінності, отримані під час інвентаризації».

В описі вказується коли, від кого надійшли матеріальні цінності, дата і номер прибуткового документа, найменування, кількість, ціна та сума. Одночасно на прибутковому документі за підписом голови інвентаризаційної комісії робиться відмітка «Після інвентаризації» з посиланням на дату опису цінностей.

На великих складах при тривалому проведенні інвентаризації, у виключних випадках і тільки з письмового дозволу керівника і головного

бухгалтера установи, в процесі інвентаризації матеріальні цінності можуть відпускатися матеріально відповідальними особами за присутності членів інвентаризаційної комісії.

Ці цінності заносяться до окремого опису під найменуванням: «Матеріальні цінності, відпущені під час інвентаризації» [34, с.133].

Виявлені при інвентаризації розходження між фактичними залишками матеріальних цінностей і грошових коштів з даними бухгалтерського обліку врегульовуються в такому порядку:

1) основні засоби, матеріальні цінності, цінні папери, грошові кошти та інше майно, які виявлені в надлишку, підлягають оприбуткуванню та зарахуванню відповідно на збільшення фінансування в бюджетних установах, а у госпрозрахункових – на збільшення доходу;

2) втрата матеріальних цінностей в межах затверджених норм природних втрат списується за розпорядженням керівника на зменшення фінансування, а госпрозрахункового підприємства – на збільшення витрат.

Норми природних втрат можуть застосовуватися лише у разі виявлення фактичних недостач і після заліку недостачі цінностей надлишками при пересортуванні. За відсутності норм природних втрат втрата розглядається як недостача понад норму;

3) недостача цінностей понад норми природних втрат, а також втрати від псування цінностей відносяться на рахунок винних осіб за цінами, за якими обчислюється розмір шкоди від крадіжок, недостач, знищення і псування матеріальних цінностей; втрати і недостачі понад норми природних втрат матеріальних цінностей, включаючи готову продукцію, у тих випадках, коли винні не встановлені або у стягненні з винних осіб відмовлено судом, зараховуються на зменшення фінансування в бюджетних організаціях, та за рахунок прибутку – у госпрозрахункових [36, с.164].

При встановленні недостач і втрат, які виникли внаслідок зловживань, відповідні матеріали протягом п'яти днів після встановлення недостач і втрат підлягають переданню до слідчих органів, а на суму виявлених недостач і втрат подається цивільний позов.

Результати інвентаризації відображають в обліку у тому періоді, у якому було завершено інвентаризацію.

Так, інвентаризація як методичний прийом обліку і форма поточного контролю забезпечує виявлення і запобігання нестачам і втратам матеріальних цінностей і коштів, а також сприяє їх збереженню та удосконаленню обліку.

Отже, інвентаризація є необхідною складовою бухгалтерського обліку на підприємстві, існує велика кількість видів інвентаризації, при проведенні яких потрібно враховувати основні положення Інструкції, правильне розуміння яких дозволить розробити оптимальний порядок, здійснювати її більш чітко і ефективно.



## РОЗДІЛ 2

### ОРГАНІЗАЦІЯ ПРОВЕДЕННЯ ІНВЕНТАРИЗАЦІЇ МАЙНА НА ПІДПРИЄМСТВІ

#### 1.5.2.1. Загальна організаційно-економічна характеристика підприємства

«Сумський хлібокомбінат» – відкрите акціонерне товариство.

Засновником Товариства при його створенні виступила держава в особі регіонального відділення Фонду державного майна України по Сумській області.

Акціонерами товариства є фізичні та юридичні особи, які набули право власності на акції товариства в процесі приватизації, емісії додаткової кількості акцій, а також на вторинному ринку цінних паперів.

Товариство створено з метою здійснення підприємницької діяльності, виробничого та соціального розвитку, залучення інвестицій, задоволення потреб споживачів, що передбачає отримання прибутку та наступного його розподілу між акціонерами підприємства та іншої діяльності в інтересах акціонерів, а також його працівників.

Товариство здійснює свою діяльність у таких сферах:

- виробництво та реалізація хліба та хлібобулочних виробів;
- виробництво та реалізація кондитерських виробів широкого асортименту;
- виробництво та реалізація сухарно-бараночної продукції, а також короваїв, пирогів, печива,
- роздрібна торгівля хлібом, хлібобулочними, кондитерськими виробами та іншими продовольчими та непродовольчими товарами, в тому числі тютюновими виробами та алкогольними напоями;
- організація власної торгівельної мережі (крамниці, кіоски, літні майданчики, поточна торгівля, пересувні автолавки і т. ін.) по реалізації продовольчих та непродовольчих товарів;

- автотранспортні та транспортні послуги населенню, підприємствам, організаціям, у т.ч. перевезення багажу, вантажів, пасажирів по Україні та в іноземних державах;
- організація та проведення оздоровчих, благодійних, наукових, виробничих, ділових заходів, у т.ч. з'їздів, конференцій, симпозіумів, семінарів, конкурсів, стажувань та курсів, виставок та виставок-продажів;
- організація ділового, культурного та туристичного обміну делегаціями та представниками з іншими підприємствами, містами України, зарубіжними державами, організація культурних програм, видовищно-масових заходів, концертів, спортивних змагань, зборів;
- організація мініцехів по переробці сільськогосподарської продукції, закупленої у населення та інших товаровиробників;
- надання послуг населенню;
- зовнішньоекономічна діяльність.

Згідно Статуту товариства вище керівництво підприємством здійснюють збори акціонерів, які проводяться щорічно. На цих зборах на 3 роки затверджують Правління товариства, обирають Голову Правління, а також формується Спостережна рада і Ревізійна комісія із акціонерів підприємства.

До складу Правління товариства входять Голова, головний бухгалтер, головний інженер і 2 керівники підрозділів. Правління здійснює безпосереднє керівництво діяльністю підприємства, обирає напрямки його розвитку, контролює дотримання чинного законодавства у діяльності товариства і звітує перед акціонерами.

Спостережна рада здійснює нагляд за діяльністю підприємства, його розвитком, а також за вищим керівництвом і виконанням ними своїх обов'язків.

Ревізійна комісія товариства складається з 3 акціонерів обраних на загальних зборах. До її обов'язків входить нагляд за майном підприємства і організація проведення раптових інвентаризацій і у випадку необхідності позапланових. Також Ревізійна комісія розглядає результати планових щорічних інвентаризацій і висновки надає зборам акціонерів.

Відповідно з чинним законодавством на ВАТ «Сумський хлібокомбінат» існує бухгалтерська служба, на яку покладено обов'язок ведення бухгалтерського обліку. Ведення обліку здійснюється у відповідності з Наказом про облікову політику.

На цьому підприємстві бухгалтерська служба є централізованою і лінійною. Головний бухгалтер здійснює керівництво всією бухгалтерією, у цьому йому допомагає заступник, на якого також покладено обов'язок брати на себе управління у разі відсутності керівника.

Бухгалтерська служба підприємства включає наступні відділи:

- 1) відділ виробництва – веде облік виробничих і загальновиробничих витрат, калькулювання собівартості та оприбуткування готової продукції, нарахування амортизації основних засобів;
- 2) матеріальний відділ – здійснює ведення складського обліку, облік основних фондів, нематеріальних активів, МШП, також проводить відображення результатів інвентаризації майна підприємства;
- 3) розрахунковий відділ веде облік оплати праці, нарахувань і утримань;
- 4) відділ реалізації здійснює відображення в обліку торгівельної діяльності підприємства і розрахунки із замовниками;
- 5) відділ постачання – забезпечує облік господарських операцій за розрахунками з постачальниками та іншої кредиторської заборгованості та зобов'язань;
- 6) відділ податкового обліку – ведення обліку виданих і отриманих податкових накладних;
- 7) відділ програмного та інформаційного забезпечення – підтримка системи автоматизованого бухгалтерського обліку;
- 8) каса – забезпечує про ведення операцій з готівкою на підприємстві.

Відповідно з Наказом про облікову політику на підприємстві впроваджено автоматизовану форму обліку. Програмне забезпечення для ведення бухгалтерського обліку було розроблене спеціально за вимогами підприємства і має назву «Свод», яке забезпечує механізацію і автоматизацію облікового процесу; високу точність облікових даних; оперативність даних

обліку; підвищення продуктивності праці облікових працівників, вивільнення їх від виконання простих технічних функцій і надання більшої можливості займатися контролем і аналізом господарської діяльності; зв'язок всіх видів обліку і планування, оскільки вони використовують ті ж самі носії інформації.

Для більш докладного дослідження основних фінансових показників діяльності ВАТ «Сумський хлібокомбінат» проведено аналіз, який передбачає дослідження динаміки та структури фінансових результатів діяльності підприємства (табл. 2.1-2.3).

Таблиця 2.1

Показники майнового стану ВАТ «Сумський хлібокомбінат»  
за 2003-2005 рр.

№ з/п	Показники	Роки			Відхилення 2005р. від 2003р.(+,-)
		2003	2004	2005	
1	Коефіцієнт зносу ОЗ	0,406	0,430	0,452	+0,046
2	Коефіцієнт оновлення ОЗ	0,077	0,0709	0,075	-0,002
3	Коефіцієнт вибуття ОЗ	0,016	0,019	0,018	+0,002

Аналізуючи наведені дані показників майнового стану ВАТ «Сумський хлібокомбінат», можна зробити такі висновки.

Коефіцієнт зносу основних засобів за період 2003-2005рр. має нормативне значення, але з кожним роком показник збільшується, що свідчить про негативну тенденцію використання все більш зношеного обладнання та машин.

Коефіцієнт оновлення основних засобів зменшився, тільки у 2005 р. він більше, ніж у 2004 р. Відхилення -0,002 в.п. свідчить про недостатність оновлення основних засобів, ніж це потрібно підприємству, і негативну тенденцію показників до зменшення.

Коефіцієнт вибуття основних засобів перевищив коефіцієнт оновлення на 0,004 в.п., що вказує на неефективне оновлення і в майбутньому призведе до проблеми застарілого обладнання.

Таблиця 2.2

## Показники ліквідності ВАТ «Сумський хлібокомбінат»

за 2003-2005 рр.

№ з/п	Показники	Роки			Відхилення значення 2005р. від нормативу (+,-)
		2003	2004	2005	
1	Коефіцієнт покриття	2,99	3,69	4,52	+3,52
2	Коефіцієнт швидкої ліквідності	1,14	2,16	2,34	+1,54
3	Коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,37	0,73	0,78	+0,78
4	Чистий оборотний капітал, тис.грн.	3439,7	5632,2	6033,8	+2594,1

Значення коефіцієнту покриття за досліджуваний період є нормативним. Спостерігається тенденція його збільшення з року в рік. У 2005 р. цей показник більше одиниці на 3,52 в.п., що свідчить про неповне використання оборотних коштів.

Коефіцієнт швидкої ліквідності за всі три аналізовані роки більше за нормативне значення і також має тенденцію збільшення. За 2005 р. він вище на 1,54 в.п. у порівнянні з нормативом.

Коефіцієнт абсолютної ліквідності показує яка частина поточної заборгованості може бути погашена за необхідності негайно. Його значення вважається теоретично достатнім, якщо воно перевищує 0. У нашому випадку цей коефіцієнт збільшувався протягом досліджуваного періоду і є більшим за норматив. Це свідчить про те, що з кожним роком ВАТ «Сумський хлібокомбінат» може погасити все більше своїх короткострокових зобов'язань.

Величина чистого обороту капіталу за досліджуваний період має позитивне значення і чітко виражену тенденцію збільшення з кожним роком.

Визначимо платоспроможність ВАТ «Сумський хлібокомбінат», тобто розрахуємо показники платоспроможності за 2003-2005 рр.

Аналіз даних показників діяльності підприємства характеризує структуру джерел фінансування його ресурсів, ступінь фінансової стійкості і незалежності підприємства від зовнішніх джерел фінансування.

Таблиця 2.3

Показники платоспроможності ВАТ «Сумський хлібокомбінат»  
за 2003-2005 рр.

№ з/п	Показники	Роки			Відхилення (+,-)
		2003	2004	2005	
1	Коефіцієнт платоспроможності	0,894	0,891	0,917	+0,417
2	Коефіцієнт фінансування	0,119	0,122	0,089	-0,911
3	Коефіцієнт забезпеченості ВОБЗ	1,994	2,687	3,517	+3,417
4	Коефіцієнт маневреності ВК	0,237	0,329	0,316	+0,316

Коефіцієнт платоспроможності за період аналізу має значення вище від нормативного. За період 2003-2005рр. ми можемо сказати, що у 2004 р. в порівнянні з 2003 р. спостерігається тенденція до зменшення, а в 2005 р. ми бачимо збільшення даного коефіцієнту в порівнянні з 2003-2004 рр. У 2005 р. його значення склало 0,917 в.п., що на 0,417 в.п. більше від мінімального нормативного. Це свідчить про підвищення фінансової незалежності підприємства, зменшення ризику у майбутньому періоді, також збільшує гарантії підприємства по погашенню своїх зобов'язань.

Коефіцієнт фінансування має відмінне значення. У розрізі років аналізу ми можемо відмітити, що у 2004 р. спостерігається збільшення показника в порівнянні з 2003 р., хоча у 2005 р. коефіцієнт зменшується в порівнянні з попередніми роками.

Коефіцієнт забезпеченості власними оборотними засобами у розрізі 2003-2005 рр. збільшується на 3,417 в.п. і значно перевищує норматив. Це свідчить про достатність розміру власних оборотних коштів порівняно з розміром поточних зобов'язань.

Коефіцієнт маневреності власного капіталу протягом 2003-2004 рр. має тенденцію збільшення з року в рік, що є позитивним явищем. У 2004 р. показник мав найбільше значення – 0,329 в.п., у 2005 р. він хоч і зменшився, але перевищує нормативне значення на 0,316 в.п., що свідчить про високу активність діяльності ВАТ «Сумський хлібокомбінат».

Проведемо аналіз ділової активності ВАТ «Сумський хлібокомбінат», який дозволить нам проаналізувати ефективність основної діяльності підприємства, що характеризується швидкістю обертання фінансових ресурсів (табл. 2.4).

Таблиця 2.4

Показники ділової активності ВАТ «Сумський хлібокомбінат»  
за 2003-2005 рр.

№ з/п	Показники	Роки			Відхилення значення 2005р. від 2003р.(+,-)
		2003	2004	2005	
1	Коефіцієнт оборотності активів	2,747	3,392	2,956	+0,209
2	Коефіцієнт оборотності КЗ	22,976	27,932	27,456	+4,480
3	Коефіцієнт оборотності ДЗ	39,217	31,092	22,676	-16,541
4	Строк погашення ДЗ, днів	9,307	11,739	16,096	+6,789
5	Строк погашення КЗ, днів	15,886	13,067	13,293	-2,593
6	Коефіцієнт оборотності матеріальних запасів	13,141	16,448	27,301	+14,160
7	Коефіцієнт оборотності ВК	3,069	3,801	3,267	+0,198
8	Коефіцієнт оборотності ОЗ	2,544	3,326	3,093	+0,549

На основі розрахованих показників ділової активності підприємства можна зробити наступні висновки.

Коефіцієнт оборотності активів показує, що у 2005 р. швидкість обороту зменшилась порівняно з 2004 р., але більше на 0,209 в.п. порівняно з 2003 р., що вказує на позитивну тенденцію за період.

З коефіцієнтом оборотності кредиторської заборгованості відбувається збільшення, який у 2003-2005рр. відповідно дорівнював 22,976; 27,932; 27,456. Це свідчить про збільшення швидкості оплати заборгованості підприємства. Виходячи з цього, зменшується строк погашення кредиторської заборгованості, тобто у 2003-2005рр. він становить відповідно 15, 13, 13 днів.

Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості має тенденцію до зменшення протягом періоду і відповідно склав 39,217; 31,092; 22,676. Залежно від коефіцієнта збільшився і строк погашення дебіторської заборгованості, який

за 2003-2005рр. становить відповідно 9, 11, 16 днів. Це свідчить про негативну тенденцію у розрахунках з дебіторами.

Коефіцієнт оборотності матеріальних запасів показує швидкість обороту всіх матеріальних запасів і при нормальних умовах функціонування підприємства повинен збільшуватися, що і відбувалося протягом досліджуваного періоду, відповідно цей коефіцієнт становить 13,141; 16,448 та 27,301.

З коефіцієнтом оборотності власного капіталу відповідна ситуація у 2003-2004 рр., а показник у 2005 р. нижчий за 2004 р., але на 0,198 в.п. більший, ніж у 2003 р., тобто зберігається позитивна тенденція збільшення в аналізованому періоді.

Коефіцієнт оборотності основних засобів характеризує ефективність використання необоротних активів, яка вимірюється величиною продаж, що приходиться на одиницю їх вартості. Ситуація подібна до показників коефіцієнта оборотності власного капіталу і має за період 2003-2005 рр. такі значення відповідно 2,544; 3,326; 3,093.

Отже, можна зробити узагальнюючий висновок, що за досліджуваний період відбулося значне покращення фінансового стану ВАТ «Сумський хлібокомбінат» у 2003-2005 рр., про що свідчать результати проведеного аналізу ліквідності, майнового стану, платоспроможності, ділової активності. Слід зазначити, що значення деяких коефіцієнтів має негативну тенденцію, тому керівництву підприємства необхідно прикласти зусиль до покращення фінансового стану товариства шляхом більш раціонального використання основних засобів, більш ефективного розпорядження оборотними коштами та застосовувати заходи стабілізації.

#### 1.6.2.2. Порядок проведення інвентаризації активів підприємства



Проведення інвентаризації на підприємствах усіх форм власності є обов'язковим для забезпечення достовірності даних бухгалтерського обліку та звітності і регламентується діючими нормативними актами та інструкціями. На ВАТ «Сумський хлібокомбінат» проведення інвентаризації здійснюється у відповідності із Законом «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні». Згідно цього Закону підприємство має проводити інвентаризацію всіх своїх активів та зобов'язань з метою забезпечення достовірності даних бухгалтерського обліку та фінансової звітності.

Періодичність проведення інвентаризації встановлено керівником підприємства – один раз на рік. Виняток становлять випадки, коли інвентаризація є обов'язковою згідно із законодавством і за вимогою Ревізійної комісії товариства чи зборів акціонерів.

Проведення інвентаризації активів та зобов'язань підприємства – одна з обов'язкових умов, яку має бути дотримано при складанні річної фінансової звітності. Причому, на підприємстві встановлено міжінвентаризаційний період, що дорівнює року, тобто дату початку інвентаризації керівництво призначило після 1 жовтня кожного року.

Відповідно до Інструкції № 69 на ВАТ «Сумський хлібокомбінат» проводять інвентаризацію будівель, споруд і нерухомих об'єктів основних фондів один раз на три роки, а бібліотечних фондів – один раз на п'ять років. Максимальний міжінвентаризаційний період інших активів підприємства та його зобов'язань дорівнює року.

Для проведення інвентаризації на підприємстві створено постійно діючу інвентаризаційну комісію. Склад такої комісії затверджується керівником підприємства, а включаються до неї керівники підрозділів підприємства та головний бухгалтер. Комісію, як правило, очолює керівник підприємства або його заступник.

Постійно діюча інвентаризаційна комісія самостійно не проводить інвентаризацію, а займається виключно організаційними питаннями:

- 1) проводить інструктаж із членами робочих інвентаризаційних комісій;

- 2) здійснює контрольні перевірки правильності проведення інвентаризації, а також вибіркові інвентаризації товарно-матеріальних цінностей у місцях зберігання та переробки в міжінвентаризаційний період;
- 3) перевіряє правильність визначення інвентаризаційних різниць, обґрунтованість пропозицій щодо заліку пересортиці цінностей;
- 4) розглядає письмові пояснення осіб, які допустили нестачі або псування цінностей;
- 5) відображає у протоколі свої пропозиції щодо врегулювання виявлених нестач і втрат, а також щодо заліку пересортиці. У протоколі має бути наведено відомості про причини та про осіб, винних у нестачах, втратах і надлишках та вжиті до них заходи;
- 6) проводить профілактичну роботу із забезпечення збереження цінностей, заслуховує на своїх засіданнях керівників підрозділів з цього питання.

Так, діяльність постійно діючої інвентаризаційної комісії не обмежується тільки періодом проведення інвентаризації. У міжінвентаризаційний період комісія також виконує покладені на неї функції.

Безпосередньо проведенням інвентаризації на даному підприємстві займаються робочі інвентаризаційні комісії. Через великий обсяг робіт для проведення інвентаризації однієї комісії не вистачить, тому Голова правління ВАТ «Сумський хлібокомбінат» видає розпорядження про створення робочих комісій у складі інженера, технолога, механіка, виконавця робіт, товаровознавця, економіста, бухгалтера та інших досвідчених працівників, які добре знають об'єкт інвентаризації, ціни та первинний облік. Робочі комісії у більшій частині формуються з працівників бухгалтерії.

Як правило, на товаристві розпочинають з інвентаризації активів, а саме – основних засобів.

Розглянемо, яким чином на підприємстві проводять інвентаризацію основних засобів (рахунок 10 «Основні засоби»), у тому числі й інших необоротних матеріальних активів, що значаться на рахунку 11 «Інші необоротні матеріальні активи».

При інвентаризації основних засобів працівниками товариства перевіряється фактична наявність власних основних засобів, що знаходяться безпосередньо на підприємстві, а також основних засобів, переданих (отриманих) в оренду або на відповідальне зберігання.

Крім того, керуючись Інструкцією № 69, робоча інвентаризаційна комісія також:

- виявляє цінності, що не використовуються підприємством;
- перевіряє дотримання правил утримання та експлуатації основних засобів;
- перевіряє реальність вартості зарахованих на баланс основних засобів.

Якщо у процесі проведення інвентаризації комісією виявлено об'єкти основних засобів, які фактично не відповідають цим критеріям, їх переводять до складу інших активів (ТМЦ, МШП). Об'єкти основних засобів, що не відповідають визначенню активу у принципі (наприклад, не підлягають ремонту з метою подальшого використання), списують з балансу підприємства.

При інвентаризації робоча комісія перевіряє наявність документів на земельні ділянки та інші об'єкти природних ресурсів, що підтверджують право власності підприємства на них.

Перед початком інвентаризації від кожної особи чи групи осіб, які відповідають за збереження цінностей, як і при інвентаризації ТМЦ, береться розписка. Після оформлення в установленому порядку інвентаризаційний опис передають до бухгалтерії.

При проведенні інвентаризації нематеріальних активів на ВАТ «Сумський хлібокомбінат» комісія, насамперед, з'ясовує, чи відповідають активи, що обліковуються на рахунку 12, критеріям, установленим П(С)БО 8. Якщо ні, то доводиться рахунок 12 від зайвих об'єктів звільнити. І навпаки – якщо на підприємстві є активи, що відповідають ознакам нематеріальних, але не обліковані або відображені на іншому рахунку, слід зарахувати їх на рахунок 12. Це, власне, одна з цілей інвентаризації.

Крім того, інвентаризаційна комісія, на вимоги Інструкції № 69, перевіряє:

- фактичну наявність нематеріальних активів (установити, чи є надлишки або нестачі);
- законність оприбуткування на баланс нематеріальних активів, тобто проінспектувати документи, що підтверджують право власності підприємства на ці об'єкти;
- реальність вартості обліковуваних нематеріальних активів і за необхідності провести їх переоцінку.

Результати інвентаризації знаходять своє відображення в інвентаризаційному описі.

Пристаючи безпосередньо до інвентаризації товарно-матеріальних цінностей (далі – ТМЦ), працівники ВАТ «Сумський хлібокомбінат» належним чином готують до цієї процедури: розкладають за найменуваннями, сортами, групами, перевіряють ваговимірвальні прилади тощо.

При інвентаризації ТМЦ і запасів у цілому комісія керується тим, що відповідно до П(С)БО 9 запаси визнаються активом, якщо існує імовірність отримання в майбутньому економічних вигод, пов'язаних з їх використанням, і якщо їх вартість може бути достовірно визначено. Якщо ТМЦ не відповідають цим критеріям, їх не може бути відображено у фінансовій звітності у складі активів. Тому у процесі проведення інвентаризації вони підлягають списанню.

При інвентаризації ТМЦ члени робочих комісій відповідно до Інструкції № 69 керуються наступними правилами:

а) переважування, обмірювання, підрахунок ТМЦ проводять в порядку розміщення цінностей у цьому приміщенні, не допускаючи безладного переходу комісії від одного виду цінностей до іншого. При зберіганні ТМЦ у різних ізольованих приміщеннях у однієї матеріально відповідальної особи інвентаризацію проводять послідовно за місцями зберігання. Після перевірки цінностей вхід до приміщення опечатують і комісія переходить до наступного приміщення;

б) інвентаризаційні описи складають окремо на:

— ТМЦ, що перебувають у дорозі;

— товари та цінності, відвантажені покупцям і не оплачені ними у строк;

— ТМЦ, що перебувають на складі інших підприємств (на відповідальному зберіганні, на комісії, у переробці);

в) кількість цінностей і товарів, що зберігаються в непошкодженій упаковці постачальника, визначають на підставі документів при обов'язковій перевірці в натурі частини зазначених цінностей;

г) у прибуткових документах на ТМЦ, що надійшли на об'єкт і прийняті під час його інвентаризації, матеріально відповідальною особою у присутності членів інвентаризаційної комісії за підписом її представника проставляється позначка «після інвентаризації» з посиланням на дату опису, де записано ці цінності;

д) у витратних документах на ТМЦ, що відпущені зі складу під час інвентаризації, з дозволу керівника підприємства та головного бухгалтера у присутності членів інвентаризаційної комісії за підписом її голови проставляється позначка, і вони заносяться до окремого опису в порядку, аналогічному для цінностей, що надійшли під час інвентаризації;

е) допускають складання групових інвентаризаційних описів малоцінних та швидкозношуваних предметів, виданих в індивідуальне користування працівникам, із зазначенням у них відповідальних за ці предмети осіб (на яких ведуться особові картки) з їх розпискою в описі.

Перед початком інвентаризації від кожної матеріально відповідальної особи чи групи осіб (наприклад, при колективній матеріальній відповідальності) беруть розписку, яку включають до заголовної частини інвентаризаційного опису.

При знятті натуральних залишків ТМЦ, що знаходяться в окремих матеріально відповідальних осіб, щодо кожного окремого складу, діляниці, об'єкта члени комісії складають інвентаризаційний опис.

Для відображення даних фактичної наявності ТМЦ на підприємстві використовують Інвентаризаційний опис товарно-матеріальних цінностей.

У бухгалтерії дані всіх інвентаризаційних описів працівники звіряють з даними бухгалтерського обліку. У разі виявлення розбіжностей (надлишків або

нестач) щодо таких ТМЦ бухгалтери відповідних підрозділів складають Порівняльні відомості результатів інвентаризації.

Стосовно ТМЦ, що перебувають на відповідальному зберіганні, складають окрему порівняльну відомість. Вона заповнюється в одному примірнику бухгалтером підприємства та зберігається в бухгалтерії.

Підчас проведення інвентаризації бланків суворої звітності на досліджуваному підприємстві інвентаризаційна комісія:

- перевіряє їх фактичну наявність;
- підраховує вартість (за номінальною або фактичною вартістю);
- установлює правильність оформлення бланків (наявність на них необхідних реквізитів);
- перевіряє правильність ведення журналу обліку бланків суворої звітності, що видаються, та наявність анульованих бланків.

Для відображення результатів інвентаризації фактичної наявності цінностей і бланків документів суворої звітності та виявлення кількісних розбіжностей їх з обліковими даними на підприємстві застосовують Інвентаризаційний опис цінностей і бланків документів суворої звітності.

Опис складається у двох примірниках, підписується інвентаризаційною комісією та матеріально відповідальною особою. Один примірник опису передається до бухгалтерії підприємства, другий залишається у матеріально відповідальної особи, яка приймає цінності чи бланки документів суворої звітності на відповідальне зберігання.

До початку інвентаризації від кожної матеріально відповідальної особи чи групи осіб, які відповідають за збереження цінностей, члени комісії беруть розписку, що включається до заголовної частини опису.

Під час проведення інвентаризації розрахунків на ВАТ «Сумський хлібокомбінат» інвентаризаційна комісія встановлює наявність у підприємства дебіторської заборгованості, її реальну величину, а також вживає заходів для усунення розбіжностей щодо виявлених сум.

Відповідно до Інструкції № 69 при інвентаризації розрахунків на товаристві члени робочої інвентаризаційної комісії здійснюють наступне:

- 1) усім дебіторам підприємства передають акти звіряння про їх заборгованість, що пред'являються комісії для підтвердження реальності заборгованості. Підприємства-дебітори протягом десяти днів з дня отримання виписок підтверджують заборгованість або заявляють свої заперечення;
- 2) на рахунках обліку розрахунків з покупцями та замовниками, іншими дебіторами залишають виключно узгоджені суми;
- 3) в окремих випадках, коли до кінця звітної періоду розбіжності не усунені або залишилися нез'ясованими, розрахунки з дебіторами відображають у своєму балансі в сумах, що випливають із записів у бухгалтерському обліку, та визнаються ними правильними;
- 4) суми щодо розрахунків з установами банків, фінансовими та податковими органами узгоджуються безпосередньо з ними. Відображення в обліку неврегульованих сум комісія не допускає;
- 5) до акта інвентаризації розрахунків додають довідку про дебіторську заборгованість, щодо якої минув строк позовної давності, із зазначенням осіб, винних у закінченні строку позовної давності дебіторської заборгованості, а також найменувань та адрес дебіторів, сум, причин, дат і підстав виникнення заборгованості.

У разі виявлення дебіторської заборгованості, щодо якої минув строк позовної давності, вона підлягає списанню за рішенням керівника на витрати підприємства. Для оформлення результатів розрахунків з покупцями та іншими дебіторами на товаристві застосовується Акт інвентаризації розрахунків з покупцями, постачальниками та іншими дебіторами і кредиторами.

Що стосується відображення в бухгалтерському обліку підприємства суми простроченої дебіторської заборгованості, то вона підлягає списанню за рішенням керівника на витрати підприємства.

При інвентаризації каси інвентаризаційна комісія враховує вимоги Інструкції № 69. Інвентаризація каси на ВАТ «Сумський хлібокомбінат» проводиться в терміни, установлені керівником.

До початку інвентаризації всі матеріально відповідальні особи, як і при інвентаризації інших об'єктів, дають розписку.

Інвентаризація каси на ВАТ «Сумський хлібокомбінат» включає перерахунок фактичної наявності:

- грошових коштів;
- грошових документів (проїзних квитків, путівок, поштових марок тощо);
- цінних паперів (акцій, інвестиційних сертифікатів);
- чекових книжок.

Під час інвентаризації всі готівкові кошти, що зберігаються в касі, перераховуються членами робочої комісії покупюрно. Залишок готівки в касі звіряють з даними обліку за касовою книгою.

Готівка, що зберігається в касі підприємства, але не підтверджена прибутковими касовими ордерами, вважається надлишком готівки в касі. Якщо готівкових коштів у касі зберігається менше, ніж за даними обліку, наявна нестача.

При виявленні під час інвентаризації надлишку або нестачі готівки члени комісії з'ясовують обставини їх виникнення. При цьому надлишок оприбутковують в касі (у цьому випадку виписують прибутковий касовий ордер) і зараховують в дохід підприємства, а сума нестачі стягується з винної особи (як правило, це касир, з яким укладено договір про повну матеріальну відповідальність).

Так як на ВАТ «Сумський хлібокомбінат» здійснюється автоматизоване ведення касової книги, то комісія також проводить перевірку правильності роботи програмних засобів оброблення касових документів.

Грошові документи члени комісії перевіряють у тому ж порядку, що і готівку: їх кількість має збігатися з даними обліку.

Що стосується цінних паперів, то їх працівники підприємства інвентаризують поштучно, наголошуючи на:

- фактичній наявності;
- правильності оформлення та реальності їх вартості, відображеної в балансі підприємства;



- повноті та своєчасності відображення в бухгалтерському обліку доходів від фінансових інвестицій.

Інвентаризацію цінних паперів на ВАТ «Сумський хлібокомбінат» проводять окремо за емітентами із зазначенням назви, серії, номера, номінальної та балансової вартості, строків їх погашення.

Робота комісії з інвентаризації каси завершується складанням Акта про результати інвентаризації наявних коштів. Акт складають удвох примірниках, його підписують члени інвентаризаційної комісії та матеріально відповідальна особа (тобто касир). Один примірник акта передається ними до бухгалтерії підприємства, а другий залишається у матеріально відповідальній особі.

Робоча комісія на ВАТ «Сумський хлібокомбінат» перевіряє віднесення до витрат майбутніх періодів наступні:

- витрати, пов'язані з освоєнням нових виробництв та агрегатів;
- сплачені авансом орендні платежі;
- оплату страхового поліса;
- вартість передплати газет, журналів, періодичних видань тощо.

Зазначені витрати обліковуються на рахунку 39 «Витрати майбутніх періодів». Результати інвентаризації витрат майбутніх періодів комісія відображає в Акті інвентаризації витрат майбутніх періодів, що складається в одному примірнику, підписується та передається до бухгалтерії.

Отже, можна зробити висновок, що проведення інвентаризації активів на ВАТ «Сумський хлібокомбінат» здійснюється досить ефективно з дотриманням чинних нормативно-правових актів та інструкцій. Інвентаризаційна робота на товаристві організована таким чином, що дозволяє досягти поставленої мети і виконати завдання інвентаризації.

### 1.7.2.3 Порядок проведення інвентаризації капіталу і зобов'язань підприємства

Інвентаризацію капіталу і зобов'язань проводять на підприємствах з метою підтвердження облікових даних і забезпечення принципів ведення обліку та вимог П(С)БО.

На ВАТ «Сумський хлібокомбінат» інвентаризація капіталу і зобов'язань також проводиться із дотриманням чинного законодавства, виконанням вказівок усіх необхідних для цього інструкцій і відповідно до положень Наказу про облікову політику та внутрішнього розпорядку роботи підприємства.

Інвентаризація статутного капіталу ВАТ «Сумський хлібокомбінат» передбачає підтвердження сальдо за аналітичним обліком за кожним учасником. Тобто інвентаризацією на товаристві виявляють залишки за відповідними документами, вивчають обґрунтованість сум, що обліковуються на таких рахунках, встановлюють терміни виникнення зобов'язань підприємства перед власниками, реальність часток у статутному капіталі та їх власників.

При інвентаризації статутного капіталу комісія перевіряє відповідність записів на рахунках 40 «Статутний капітал» та 46 «Неоплачений капітал», а також підтвердження цих записів первинними документами (прибутковими касовими ордерами, виписками банку, накладними, актами приймання-передачі тощо). На кінець кожного звітнього року комісія на товаристві перевіряє відповідність вартості чистих активів величині статутного капіталу, а також перевіряють розмір статутного капіталу, з метою контролю правильності оцінки і відображення в обліку операцій зі зменшення або збільшення статутного капіталу.

Крім того, комісія перевіряє стан організації аналітичного обліку на рахунку 40 «Статутний капітал». При цьому встановлюється відповідність даних аналітичного обліку в розрізі видів (типів) розміщених акцій (з урахуванням реквізитів кожного випуску) даним установчих документів, змін і доповнень до них, звітів про випуск акцій.

Інвентаризації за наказом керівника також підлягають суми створених резервів, що переходять на наступний звітний рік – на оплату відпусток працівників, виплату винагород за вислугу років і за підсумками роботи за рік,

на ремонт основних засобів та інші резерви, передбачені галузевими вказівками щодо складу витрат, що включаються до собівартості продукції (робіт, послуг).

При інвентаризації розрахунків на ВАТ «Сумський хлібокомбінат» члени комісії на основі документів (рахунку-фактури, відомості по відвантаженню і реалізації продукції, відомості по розрахунках з різними дебіторами і кредиторами, книги обліку депонентів, журналів) перевіряють залишки сум, які знаходяться на відповідних рахунках. Потім комісія встановлює строк визначення заборгованості по рахунках і встановлює осіб, винних у недотриманні сплати і пропущенні строків позовної давності.

Інвентаризаційна комісія товариства шляхом документальної перевірки також визначає:

- правильність розрахунків з банками, фінансовими, податковими органами, позабюджетними фондами, вищою установою, іншими установами, а також зі структурними підрозділами установи, виділеними на окремі баланси;
- правильність і обґрунтованість сум кредиторської заборгованості, строк оплати якої не настав, та заборгованості, щодо якої минув строк позовної давності.

Для перевірки розрахунків з постачальниками та іншими кредиторами підприємство обмінюється виписками з рахунків. Виписки надсилаються підприємством своїм кредиторам. Таким чином, в результаті взаємної перевірки заборгованості на рахунках залишаються погоджені суми та складений акт.

Якщо при звірці розрахунків виникли розбіжності чи нез'ясовані розходження в розрахунках, які не вдалося усунути до кінця звітного періоду, то товариство залишає на своєму балансі ті суми заборгованості, які підтверджуються документами і вважаються правильними.

При інвентаризації розрахунків інвентаризаційні описи комісія складає в розрізі кожного виду заборгованості і по шифрах бухгалтерських рахунків. По кожному виду розрахунків виявляються причини виникнення заборгованості, встановлюється, з чієї вини вона допущена, термін виникнення, чи є акти

порівняння розрахунків, чи не пропущені строки позовної давності, які заходи працівниками підприємства застосовуються для погашення заборгованості.

Забезпечення майбутніх витрат і платежів – зобов'язання з невизначеними сумою або часом погашення на дату балансу. Облік таких сум підприємством ведеться на рахунку 47 «Забезпечення майбутніх витрат і платежів», дані якого також підлягають інвентаризації.

На рахунку 47 підприємство створює забезпечення (резерви) для відшкодування майбутніх витрат на:

- виплату відпусток працівникам;
- виконання гарантійних зобов'язань;
- реструктуризацію;
- виконання зобов'язань за обтяжливими контрактами тощо.

Відповідно до Інструкції № 69 інвентаризація витрат майбутніх періодів та забезпечення майбутніх витрат і платежів на ВАТ «Сумський хлібокомбінат» полягає в перевірці обґрунтованості відповідності залишку зазначених сум на дату інвентаризації до переліку створюваних забезпечень (резервів), затвердженого розпорядчим документом керівника підприємства, для чого проводиться наступна робота:

- а) залишок забезпечення (резерву) на оплату відпусток, включаючи відрахування на державне соціальне страхування з цих сум, станом на кінець звітного року комісія визначає шляхом розрахунку, що базується на кількості днів не використаної працівниками підприємства щорічної відпустки та середньоденної оплаті праці працівників;
- б) при інвентаризації резерву на додаткове пенсійне забезпечення працівників уточнюють розмір такого резерву, необхідного для здійснення цих витрат виходячи з чисельності працівників, установленого розміру платежів на додаткове пенсійне забезпечення;
- в) інвентаризаційна комісія за документами встановлює та включає до опису суму, що підлягає відображенню на рахунку обліку витрат майбутніх періодів і резерву сумнівних боргів.

Отже, можна зробити висновок, що на ВАТ «Сумський хлібокомбінат» інвентаризація капіталу і зобов'язань проводиться відповідно до вимог нормативно-правової бази, про що свідчить ефективна робота Правління товариства, бухгалтерської служби та її працівників.

1.8.

#### 1.9.2.4 Порядок відображення результатів інвентаризації

За наслідками проведення інвентаризаційного процесу на товаристві аналізують та узагальнюють отриману інформацію, визначають характер і причини виявлених результатів. Як правило, результатом інвентаризації може бути відповідність фактичних і бухгалтерських даних, нестачі та надлишки.

На ВАТ «Сумський хлібокомбінат» результати інвентаризації працівники бухгалтерії відображають в обліку згідно вимог нормативно-правових документів.

Для відображення в обліку надлишків, перш за все, з'ясовують причину їх виникнення. Так, надлишки виникають внаслідок допущених облікових помилок, тобто коли об'єкти помилково не було оприбутковано або їх помилково списали, але згодом на такі об'єкти було знайдено підтверджуючі документи. Або мала місце інша ситуація – коли підтверджуючі документи на надмірні цінності не виявили і причини виникнення надлишків установити не вдалося.

Якщо виявлені інвентаризаційною комісією під час проведення інвентаризації надлишки утворилися в результаті облікових помилок і при цьому стосовно «надмірних» ТМЦ виявлено підтверджуючі первинні документи, то в обліку такі операції підприємство відображає як звичайне виправлення помилок.

Якщо причини появи надлишків працівниками товариства не встановлено і знайти підтверджуючі документи на них не вдалося, то такі цінності оприбутковують в бухгалтерському обліку за справедливою вартістю як безоплатно отримане майно. При цьому:

- надлишки товарно-матеріальних цінностей збільшують доходи підприємства, тобто бухгалтер оприбутковує як активи (Дт 10, 11, 20, 22, 28, 30 тощо) у кореспонденції з кредитом субрахунку 718 «Дохід від безоплатно отриманих оборотних активів»;
- надлишки необоротних активів зараховують до складу активів (Дт 10,11 тощо) в кореспонденції з кредитом субрахунку 424 «Безоплатно отримані необоротні активи» і в подальшому підлягають бухгалтерській амортизації (нарахування якої в обліку підприємства відображається проводками: Дт 23, 91, 92, 93, 94 – Кт 13 і Дт 424 – Кт 745).

В обліку оприбуткування надлишків показано в табл. 2.5.

Таблиця 2.5

#### Оприбуткування надлишків

Зміст операції	Кореспондуючі рахунки	
	Дт	Кт
1. Оприбутковано виявлені надлишки матеріалів	201	718
2. Оприбутковано виявлені надлишки необоротних активів	106	424
3. У наступному місяці нараховано амортизацію	23, 91, 92, 93,94	131
4. Одночасно відображено дохід у сумі нарахованої амортизації	424	745

Норми природного убутку на ВАТ «Сумський хлібокомбінат» застосовуються тільки при виявленні фактичних нестач і після заліку нестач надлишками при пересортиці. За відсутності норм нестачі розглядаються як понаднормативні.

Стосовно ПДВ, то оскільки нестачі в межах норм природного убутку є нестачами, що виникають у процесі здійснення платником податків господарської діяльності, то суму податкового кредиту з ПДВ щодо них не коригують.

В обліку списання нестачі в межах норм природного убутку відображають таким чином (припустимо, у результаті інвентаризації на складі магазину виявлено нестачу в межах норм природного убутку): Дт 947 – Кт 281.

У податковому обліку вартість груп 2, 3 і 4, яких не вистачає (вкрадених), відповідно Закону про податок на прибуток продовжує амортизуватися у складі балансової вартості відповідної групи. Однак, якщо згодом виявляють винуватця нестачі, який компенсує підприємству завдану шкоду, то на суму отриманого відшкодування, що покриває збитки підприємства, підприємство зменшує балансову вартість відповідної групи основних фондів 2, 3, 4.

Згідно з Законом про ПДВ у разі, коли ліквідація основних фондів здійснюється без згоди платника податків (у тому числі при крадіжці основних фондів) податкові зобов'язання з ПДВ нараховувати не потрібно. Отже, при інвентаризації на виявлену нестачу основних фондів, яка за документами є крадіжкою, ПДВ-зобов'язання не нараховують. А от якщо документи, що підтверджують крадіжку, відсутні (наприклад, підприємство не вживало необхідних заходів), то, ураховуючи вимоги Закону про ПДВ, товариство нараховує податкові зобов'язання з ПДВ виходячи зі звичайних цін.

При нестачі основних фондів (на відміну від наднормативних нестач ТМЦ) підприємство не коригує і раніше відображений податковий кредит з ПДВ. Адже первісно об'єкти основних фондів придбавалися та використовувалися платником податків у господарській діяльності, а їх нестача виникла з причин, не залежних від платника податків.

Таблиця 2.6

Відображення в обліку нестачі основних фондів

Зміст операції	Кореспондуючі рахунки	
	Дт	Кт
1. Списано об'єкт ОЗ, якого не вистачає:		
— списано залишкову вартість ноутбука	976	104
— списано суму нарахованого зносу	131	104
2. Нараховано податкові зобов'язання з ПДВ	949	641

Якщо на товаристві було встановлено винних осіб у нестачах, то відшкодування збитків проводять згідно вимог чинного законодавства.

При визначенні розміру збитку, що стягується з винної в нестачі особи, на ВАТ «Сумський хлібокомбінат» керуються Порядком № 116. Згідно з цим

порядком сума збитку, що відшкодовується винуватцем, розраховується бухгалтером підприємства за такою формулою:

$$P_3 = [(B_B - A) * I_{\text{інф}} + \text{ПДВ} + A_{\text{зб}}] * 2,$$

де  $P_3$  – сума збитку, що відшкодовується винною особою;

$B_B$  – балансова вартість необоротних матеріальних активів, яких не вистачає (на момент установлення факту розкрадання, нестачі, знищення);

$A$  – сума нарахованих амортизаційних відрахувань щодо необоротних матеріальних активів, яких не вистачає;

$I_{\text{інф}}$  – загальний індекс інфляції, що визначається шляхом перемноження щомісячних індексів інфляції за даними Держкомстату;

ПДВ – розмір податку на додану вартість;

$A_{\text{зб}}$  – розмір акцизного збору (для підакцизної продукції);

2 – коефіцієнт, що застосовується при виявленні нестач більшості ТМЦ.

Із сум, стягнутих із винних осіб у такому розмірі, здійснюється відшкодування збитків, заподіяних підприємству. Залишок коштів перераховують до бюджету.

В обліку підприємства операції буде відображено такими записами (табл. 2.7).

Таблиця 2.7

Облік відшкодування нестач

Зміст операції	Кореспондуючі рахунки	
	Дт	Кт
1. Відображено нестачу матеріалів	947	201
2. Здійснено коригування податкового кредиту з ПДВ	641	644
	947	644
3. Відображено суму нестачі на позабалансовому рахунку	072	-
4. Відображено суму збитку, що підлягає відшкодуванню винною особою	375	716
5. Відображено суму, що підлягає перерахуванню до бюджету (491,67 грн. -240 грн.)	716	642
6. Списано суму нестачі з позабалансового рахунка	-	072
7. Відшкодовано суму збитку винною особою	301 (661)	375
8. Перераховано відповідну суму до бюджету	642	311



Як правило, на товаристві причини пересортиці полягають у тому, що замість одного товару, наявного в асортименті, покупцям помилково відпускається інша позиція цього товару або відпуск одного товару замість іншого (схожого на нього) помилково відображається в обліку (при складанні видаткової накладної було помилково введено іншу позицію товару, ніж той, що відпускається). У свою чергу, такі помилки призводять до розбіжностей між даними бухгалтерського обліку та фактичними залишками товарів: щодо одного товару виникає надлишок, а щодо іншого, навпаки, – нестача, тобто утворюється так звана пересортиця.

Відповідно до Інструкції № 69 виявлені членами робочої комісії в результаті інвентаризації надлишки та нестачі товарів вважаються пересортицею, якщо вони:

- виявлені в однієї й тієї ж самої матеріально відповідальної особи;
- утворилися за той самий період, що перевіряється;
- виникли щодо товарно-матеріальних цінностей однакового найменування.

Таблиця 2.8

#### Відображення в обліку пересортиці ТМЦ

Зміст операції	Кореспондуючі рахунки	
	Дт	Кт
1. Відображено залік нестач хлібу «Сумський» надлишками хлібу «Український» при пересортиці	281.1	281.2
2. Списано на доходи цінову різницю	281.1	718
3. Відображено суму нестачі	947	281.2
4. Відкориговано податковий кредит виходячи з суми нестачі (методом «сторно») з віднесенням суми на витрати звітного періоду	641	644
	947	644
5. Відображено суму збитку, що підлягає відшкодуванню винною особою	375	716
6. Відображено суму, що підлягає перерахуванню до бюджету	716	642
7. Відшкодовано суму збитку винною особою	301 (661)	375
8. Перераховано відповідну суму до бюджету	642	311

Також комісія враховує: якщо вартості (ціни) товарів, яких не вистачає, і товарів, виявлених у надлишку, відрізняються, то можуть виникати цінові різниці, які в бухгалтерському обліку відносять на доходи чи витрати (а у випадках, якщо підприємство зазнає внаслідок цього збитків, – стягуються з винних осіб). У такому разі податковий кредит з ПДВ щодо них не коригують.

У разі виявлення за результатами інвентаризації пересортиці працівниками товариства здійснюється взаємний залік надлишків та нестач ТМЦ у тотожній кількості. У бухгалтерському обліку пересортиця відображається на рахунках аналітичного обліку (табл. 2.8).

Отже, відображення в обліку ВАТ «Сумський хлібокомбінат» результатів інвентаризації відбувається відповідно до загальноприйнятих методик.

## РОЗДІЛ 3

### ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ПРОВЕДЕННЯ ІНВЕНТАРИЗАЦІЇ МАЙНА

#### 1.10. 3.1. Напрямки вдосконалення облікової політики

Облікова політика підприємства – це не просто сукупність способів ведення обліку, обраних відповідно до умов господарювання, але й вибір методики обліку, яка надає можливість використовувати різні варіанти відображення фактів господарського життя в обліку. Облікову політику в широкому розумінні можна визначити як управління обліком, а у вузькому – як сукупність способів ведення обліку.

Незважаючи на значні науково-практичні напрацювання, доводиться констатувати, що існує певна кількість невирішених питань, які стосуються процедур – системи організаційних і методичних дій, що здійснюються суб'єктом господарювання під час формування облікової політики.

Проблема пов'язана з тим, що практика формування облікової політики зводиться лише до видання наказу про облікову політику на поточний рік. Однак слід зауважити, що «наказ» – це остання подія у формуванні облікової політики. Для її досягнення необхідно провести кропітку роботу з визначення процедур організації та ведення господарського обліку, який має відповідати особливостям діяльності виробничої системи та інтересам її власників. А це, в свою чергу, потребує вирішення значної кількості як організаційних, так і обліково-аналітичних завдань. Залишаються не вирішеними питання, пов'язані з визначенням посадових осіб і фахівців, відповідальних за всі етапи формування, оцінки і контролю виконання облікової політики, встановленням технологічної послідовності розробки базисного розпорядчого документа про облікову політику, порядку взаємодії між службами, рівнями управління і обліку тощо.

Узагальнення підходів науковців щодо визначення ролі облікової політики у господарській практиці дає змогу уточнити, що саме облікова політика спрямована на вирішення широкого кола обліково-аналітичних

завдань різних сфер фінансово-економічної діяльності виробничих систем.

Виходячи з цього можна вважати, що її місце і роль у сукупному управлінському процесі – це організаційна функція, яка інтегрує систему обліку з іншими складовими системи управління – плануванням, бюджетуванням, прогнозуванням, аналізом, контролем і генерує обліково-економічну інформацію для різних цілей (суб'єктам господарювання, партнерам з бізнесу, інвесторам, менеджерам, економістам для складання звітності тощо).

Відомо, що основною метою суб'єктів господарювання є досягнення як поточних, так і в перспективі високих фінансово-економічних результатів господарської діяльності, а облікова політика сприяє досягненню саме цієї мети. Оскільки власник є самим зацікавленим суб'єктом, то саме він і має бути головним ініціатором формування облікової політики підприємства. Як підкреслюється у наукових дослідженнях, активна участь власника в розробці облікової політики підприємства упереджує номінальний характер його ролі в процесі організації бухгалтерського обліку, що, в свою чергу, забезпечить захист інтересів та збереження майна власника.

Основною метою облікової політики є забезпечення якісною і кількісною обліково-економічною інформацією процесу управління виробничою системою і визначення процедур, які підприємство використовує для складання та подання обґрунтованої фінансової звітності.

Наказ про облікову політику ВАТ «Сумський хлібокомбінат» у значній мірі регламентує тільки обліковий процес на товаристві і визначає всі напрямки організації бухгалтерського обліку.

Інвентаризація є одним із методів бухгалтерського обліку і важливим засобом контролю за збереженням і закріпленням матеріальних цінностей за певними об'єктами і матеріально-відповідальними особами. Тому, цей метод має належним чином відображатися в обліковій політиці підприємства.

Ми пропонуємо доповнити Наказ про облікову політику за таким напрямками (рис. 3.1).



Рис. 3.1. Основні положення в наказі про облікову політику щодо інвентаризації

Чинний наказ про облікову політику товариства стосовно інвентаризації на підприємстві визначає тільки вимогу її проведення згідно ст. 10 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» та затверджує постійно діючу комісію у складі Голови правління, головного бухгалтера, головного інженера і двох заступників. Тобто, у Наказі відображений лише один організаційний аспект.

Вважаємо за доцільне, доповнити наказ про облікову політику наступними положеннями, які б у повній мірі відобразили стан організації інвентаризацій на ВАТ «Сумський хлібокомбінат»:

1. З метою забезпечення достовірності даних про наявність матеріальних цінностей проводити інвентаризаційну роботу на підприємстві відповідно до Інструкції по інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів та розрахунків, затвердженої наказом Міністерства фінансів України від 11.08.94 р. № 69.
2. Постійно діюча комісія:
  - здійснення планування інвентаризаційної роботи на товаристві;
  - проводить інструктаж із членами робочих інвентаризаційних комісій;

- здійснює контрольні перевірки правильності проведення інвентаризації, а також вибірккові інвентаризації товарно-матеріальних цінностей;
  - розглядає письмові пояснення осіб, які допустили нестачі або псування цінностей;
  - відображає у протоколі свої пропозиції щодо врегулювання виявлених нестач і втрат, а також щодо заліку пересортиці;
  - проводить профілактичну роботу із забезпечення збереження цінностей, заслуховує на своїх засіданнях керівників підрозділів з цього питання;
  - проводить роботу по вдосконаленню проведення інвентаризації.
3. Інвентаризацію проводити не раніше 1 жовтня кожного року.
  4. Створення робочих інвентаризаційних комісій визначається наказом Голови правління.
  5. Проводити інвентаризацію майна товариства у розрізі матеріально відповідальних осіб.
  6. При визначенні розміру збитку, що стягується з винної в нестачі особи, керуватись Порядком визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей, затвердженим постановою КМУ від 22.01.96 р. № 116.
  7. З метою забезпечення достовірності даних відображати в обліку результати інвентаризацій відповідно до вимог Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств» у редакції від 22.05.97р. № 283 та Закону «Про податок на додану вартість» від 03.04.97 р. № 168.

Отже, доповнення положень наказу про облікову політику щодо порядку проведення інвентаризації дає змогу більш ефективно вести облік майна товариства і підвищує якість підготовки інформації необхідної для складання фінансової звітності.

### 1.11. 3.2. Вдосконалення послідовності проведення інвентаризації та відображення її результатів

Інвентаризація використовується на підприємствах для перевірки фактичного стану, збереження й оцінки товарно-матеріальних цінностей та коштів, підтвердження достовірності і реальності розрахунків.

Рациональна організація і методика проведення інвентаризації не тільки націлює на процедури (здійснення контрольних дій на об'єкті інвентаризації), але й показує, як ефективніше їх здійснювати.

Ми вважаємо, що на ВАТ «Сумський хлібокомбінат» втрачається ефективність інвентаризації внаслідок її проведення за планом 1 раз на рік перед складанням фінансової звітності. Ми пропонуємо проводити на товаристві також безперервні та вибіркові інвентаризації.

Процедури організації і методики проведення інвентаризації ґрунтуються на принципах дискретності. Проведення інвентаризації здійснюються між визначеними проміжками часу. Дискретність інвентаризації особливо виправдана в умовах звичайного складського зберігання товарів коли її процедури здійснюються з використанням ручної праці. В умовах автоматизації процесів управління практично неможливо здійснити зупинку і припиняти товарні операції під час повної інвентаризації. Повна інвентаризація цінностей на складах потребує закриття їх інколи на тривалий час, що негативно впливає не тільки на рух цінностей на складах, але й на якість проведення інвентаризації. Тому на складах доцільно організувати і проводити безперервну (перманентну) інвентаризацію (рис. 3.2.). Це дає можливість здійснювати поточний контроль за наявністю і збереженням товарних запасів на будь-яку дату.

Сутність безперервної інвентаризації полягає в тому, що заздалегідь, на початку року, визначається спеціальна група за участю бухгалтерської служби, яка розробляє план такої поточної перманентної інвентаризації товарних запасів на складах, визначає послідовність проведення її процедур та принципи охоплення цією інвентаризацією протягом року товарних запасів. При цьому

повинна передбачатися рівномірність за часом здійснення перманентної інвентаризації та структурою запасів, матеріалів, продукції чи товарів на складах з тим, щоб усі ці залишки у визначені строки були охоплені інвентаризацією. Такий метод проведення інвентаризації матеріалів, продукції або товарів дає можливість здійснювати контроль за станом товарних запасів та їх збереженням.

Безперервна (перманентна) інвентаризація може здійснюватись способом безповоротного відбору. Суть цього способу інвентаризації в тому, що з генеральної сукупності цінностей здійснюється відбір певної кількості тих чи інших їх видів.

Важливим завданням на механізованих або автоматизованих складах є інвентаризації за кожним місцем зберігання, де ці цінності як мінімум, обертаються один раз на рік і щоб наявність тих, що більше не беруть участі в обороті, можна було б постійно затребувати через систему комп'ютерної мережі, де здійснюється обробка таких даних.



Рис. 3.2. Схема організації безперервної інвентаризації

Незважаючи на недоліки безперервної (перманентної) інвентаризації цінностей (наприклад, не завжди можна заздалегідь визначити їх номенклатуру і рівномірно організувати протягом року інвентаризацію, проінвентаризувати



окремі види цінностей), значною перевагою цієї інвентаризації є те, що при її здійсненні не припиняються процеси, пов'язані з прийманням і відпуском цінностей, зменшується трудомісткість інвентаризаційних процедур і процес обробки її результатів за рахунок застосування сучасних засобів обчислювальної техніки.

Значної уваги також заслуговують методи проведення на складах контрольної інвентаризації цінностей. Ці методи набули широкого застосування в країнах із розвинутою економікою. Вони багато років використовуються на практиці. Наприклад, для перевірки фактичної наявності різних деталей на матеріальному складі, попередження і виключення помилок використовують метод випадкової вибірки. При здійсненні такої інвентаризації один із контролерів навздогад вибирає для перевірки певні деталі на складі, а бухгалтер звіряє їх фактичну наявність з обліковими даними. При розходженнях фактичної наявності цінностей з їх залишками з'ясовуються причини і визначаються винні особи. Вони здійснюють 5 %-ну вибірку від усієї наявності цінностей на складі, якщо кількість і розміри цих розходжень або помилок викликають сумніви у контролюючих. У тих випадках, коли за наслідками цієї вибірки будуть виявлені помилки (тобто коли розходження фактичної наявності цінностей з обліковими даними перевищують 5 % всієї їх наявності), інвентаризації підлягає вся фактична наявність цінностей. У всіх випадках такі помилки, які не перевищують 5 % фактичної наявності цінностей, вважаються в межах норм і списуються за рахунок підприємства.

Одним із видів інвентаризації є вибіркова інвентаризація на відповідність. Прикладом такої інвентаризації є вибіркоче порівняння наявності цінностей за назвами, кількістю і сортами в натурі з даними аналітичного кількісно-сумового обліку.

Особливістю вибіркового методу інвентаризації є те, що під час її проведення перевіряють лише ті одиниці цінностей, що потрапляють випадково до вибіркової сукупності. Важливою умовою даної інвентаризації є презентативність вибірки, тобто усі цінності повинні мати рівну ймовірність бути відібраними.

Репрезентативність вибірки цінностей під час проведення їх інвентаризації – це така властивість вибіркового контролю, що дає можливість зробити на його підставі правильні висновки про властивість усієї сукупності цінностей на складі, що перевіряється. Це означає, що проаналізувавши будь-яку частину цінностей із точки зору частки їх усієї сукупності, можна зробити висновки, які з більшою часткою ймовірності були б виправдані і для генеральної сукупності.

Суть послідовності цих стадій вибіркової інвентаризації полягає в наступному (дод. Б). Перш за все, необхідно визначити доцільність проведення вибіркової інвентаризації цінностей на тому або іншому складі з урахуванням кількості одиниць сукупності цінностей. Рішення про необхідність проведення вибіркової інвентаризації повинне прийматися за участю відповідних фахівців. На стадії планування вибіркової інвентаризації потрібно визначити сукупність цінностей, які підлягатимуть вибіркового дослідженню, та обґрунтувати її методи і мету з урахуванням ймовірних помилок, обсягу і якості інвентаризаційних доказів, які необхідно знайти під час інвентаризації. Для цього доцільно розбити сукупність цінностей на декілька груп сукупностей, одиниці і методи фактичної перевірки схожих між собою. Такий поділ загальної сукупності на декілька підсукупностей називають стратифікацією, це дозволить знизити розсіювання даних інвентаризації цінностей. При визначенні цінностей для фактичної вибіркової перевірки цінностей можна взяти одиниці найбільшої вартості або так звані ключові одиниці цінностей. Для фактичної перевірки цінностей взяти такі одиниці сукупності, в яких найбільш ймовірне існування помилок та перекручень.

Відбір одиниць вибірки цінностей для проведення інвентаризації є: механічний, випадковий і комбінований. Суть механічного способу формування вибірки із загальної однорідної сукупності цінностей полягає в тому, що їх відбирають через постійний інтервал з довільно обраного числа цінностей. Розмір інтервалу обирається або на визначеному числі одиниць сукупності (наприклад, перевірка цінностей кожного десятого їх порядкового номера, із всіх цінностей даної групи або підгрупи), або зосереджується увага

на їх вартісній оцінці (наприклад, відбирається сумарний залишок цінностей, на який припадає кожна наступна тисяча гривень у сукупності вартісних елементів). Вибірка, що формується випадково, побудована за таблицею випадкових чисел. Особливістю комбінованої вибірки є те, що вона застосовується шляхом комбінації різноманітних способів випадкового і систематичного відбору.

Першочергові контрольні дії або процедури на об'єкті інвентаризації полягають у тому, що комісія спочатку перевіряє документи, повноту і правильність записів у книгах (картках) складського обліку. Особливу увагу інвентаризаційна комісія звертає на законність операцій у документах на дати оформлення документів із тим розрахунком, щоб виявити і попередити приховування нестач за рахунок складання безтоварних документів.

Після цього здійснюється фактична перевірка наявності тих цінностей, які взяті для вибірки, що потребує особливої уваги при перерахуванні, перевірки або зважування цінностей з боку членів інвентаризаційної комісії і матеріально-відповідальних осіб.

На останній стадії вибіркової інвентаризації необхідно проаналізувати кожен помилку, що сталась при вибірці, екстраполювати (поширити висновки, отримані зі спостережень за однією частиною явищ на іншу його частину) отримані під час вибіркової інвентаризації цінностей на всю їх сукупність, що інвентаризується, та здійснити оцінку ризику вибірки.

Важливою стадією вибіркової інвентаризації цінностей є процес відбору і порівняння частини цінностей на складах із метою отримання інформації або оцінки стану всієї сукупності цінностей. Наприклад, при інвентаризації перевіряють 100 назв (видів) цінностей, і на підставі цієї вибіркової інвентаризації роблять висновки про правильність усієї суми цінностей, що знаходяться під звітом завідувача складом.

Для здійснення вибіркової інвентаризації важливим є вибір певної сукупності цінностей, що являє собою набір окремих цінностей, їх видів або сортів. Для представлення сукупностей всі цінності складу розбиваються на однорідні масиви цінностей за різними ознаками (наприклад, цінностей,

вартість яких перевищує певні критичні суми). У таких випадках інвентаризуються цінності, але тільки ті, вартість яких не нижча обумовленої.

Вибіркова інвентаризація вважатиметься репрезентативною (представницькою) для даної сукупності цінностей, якщо їх характеристики (тобто сума вартість її елементів або сукупності, що знаходить у ній помилки) математично пропорційні показникам цієї сукупності. Наприклад, якщо виявлена помилка вибірки під час інвентаризації дорівнює 3%, то можна вважати вибірку репрезентативною. І навпаки, якщо виявлена помилка у сукупності – 20%, та вибірка не є репрезентативною. Але для того, щоб здійснити достовірні висновки щодо всієї номенклатури і вартості цінностей на основі аналізу деяких вибраних для перевірки цінностей (або їх групи), вибіркова інвентаризація повинна здійснюватись на підставі чітко розробленої програми, що дозволить зробити правильний висновок.

Не можна уникнути ризику або непередбаченості при проведенні вибіркової інвентаризації. Навіть при ідеальних обставинах може бути ризик того, що суттєві помилки під час фактичної перевірки наявності цінностей не будуть виявлені ні під час інвентаризації, ні під час зіставлення фактичної наявності вибіркової інвентаризації цінностей з обліковими даними. Ризик може бути як за рахунок помилки вибірки цінностей з обліковими даними. Ризик може бути як за рахунок помилки вибірки цінностей, так і помилки, що не пов'язана з репрезентативністю вибірки. Ризик помилки вибірки під час інвентаризації цінностей являє собою можливість того, що даними вибірки буде одержана неправильна інформація про сукупність цінностей (тобто неадекватна вибірка). Так, якщо сукупність включає 20 назв і елементів цінностей, 3 з яких включені до вибірки, то всі ці одиниці вибірки мають помилки, але ніякі інші одиниці сукупності помилок не мають. У цьому випадку за даними вибіркової інвентаризації можна зробити висновок, що 3/3 – це сто процентів сукупності – помилкова. Насправді, тільки 3/20, або 15% сукупності помилкові. У зв'язку з цим інвентаризаційна комісія повинна реально оцінити і прийняти ризик помилки процедур інвентаризації і поєднувати ці процедури та необхідність детальної перевірки цінностей для

виявлення суттєвих помилок.

Поряд з ризиком помилки вибірки під час інвентаризації можливі й інші помилки, тобто інші погрішності, які призведуть до неправильних висновків, що були зроблені на підставі вибіркової інвентаризації. Ці помилки зустрічаються при неправильній техніці проведення вибіркової інвентаризації, неправильному визначенні сукупності або пропущенні помилок в елементах вибірки.

При здійсненні процедур інвентаризації цінностей в основному використовують два методи вибірки: довільний і статистичний. В умовах застосування довільної вибірки при оцінці вибірки появи помилок вибірки, а також при визначенні величини вибірки, використовують виключно власне міркування. Наприклад, при інвентаризації цінностей на складі за методом довільної вибірки взято 18 найбільших сум у їх сукупності. У зв'язку з цим неможливо підрахувати ризик виникнення помилки вибірки. Тому така вибірка повинна обмежуватись критеріями і особливо такими, як елементи з високим ризиком.

В умовах постійного потоку маси цінностей (сировини і матеріалів) на виробництві та безперервного руху їх на об'єктах (складах) доцільно здійснювати безперервну (перманентну) інвентаризацію цінностей. Це дає можливість забезпечувати оперативний постійний контроль за збереженням цінностей та використанням їх, не припиняючи процесу приймання і відпуску їх на виробництво, що зменшує трудомісткість обробки матеріалів інвентаризації.

Для проведення безперервної інвентаризації цінностей необхідно спочатку визначити їх номенклатуру з тим, щоб протягом року всі цінності було проінвентаризовано. Це дає змогу не тільки здійснювати систематичний контроль за наявністю, збереженням і використанням цінностей на складах, а й виявляти недоліки в організації їх аналітичного кількісного обліку.

Поряд із зазначеним методом заслуговує на увагу "книжний" метод проведення інвентаризації цінностей на складах, що передбачає застосування спеціальних книг, побудованих за типом оборотних відомостей, де друкарським

способом надруковано орієнтовну (сталу) номенклатуру цінностей. Цей метод проведення інвентаризації особливо ефективний для спеціалізованих складів із сталою номенклатурою цінностей. При першій такій інвентаризації цінностей у відомостях відображають наявність цінностей звичайним способом, а при подальших – на вкладишах зазначають тільки їх кількість і вартість. Не втратив своєї актуальності метод інвентаризації з використанням партійних та книжних карток. Працівники складу (члени комісії) підбирають цінності у порядку, зручному для перевірки, і одночасно заповнюють на всі цінності інвентаризаційні ярлики, де зазначають назву цінностей, їхні номенклатурні номери, коди та інші реквізити.

Для вдосконалення процедур проведення інвентаризації цінностей (сировини, матеріалів) на базах і складах підприємства доцільно використовувати вимірювальну техніку і мірну тару.

Особливо велике значення для обробки інвентаризаційних матеріалів має використання персональних комп'ютерів.

Дані про залишки цінностей відображують, наносячи їх на маркування тари, зчитувальним пристроєм. Цю інформацію про цінності під час інвентаризації записують на електронних носіях.

Для обробки інвентаризаційних матеріалів доцільно також використовувати фотоелементне лічильне обладнання, яке з високою швидкістю здійснює підрахунок графічних позначок про наявність цінностей безпосередньо з машинних носіїв інформації. Для зчитування даних про наявність цінностей, записаних на машинних носіях, використовують фотоелектронні та електронні машинні установки, фотоелектричне обладнання. При цьому відпадає потреба у перенесенні інформації на машинні носії. Зчитування інформації про наявність цінностей за допомогою машинних пристроїв не тільки прискорює процес обробки даних інвентаризації цінностей, а й дає змогу уникнути помилок, які можуть виникнути при обробці інформації вручну.

Однак, слід зазначити, що традиційні способи перерахування, зважування, перемірювання цінностей і в умовах автоматизації інформації

збережуть своє значення, що пояснюється неможливістю уникнути помилок при визначенні фактичної кількості цінностей.

Використання під час інвентаризації інвентаризаційних ярликів, партійних карток, на підставі яких складають інвентаризаційні описи, у всіх випадках (а не тільки при інвентаризації складських механізованих комплексів) дає можливість допомогою ПК порівнювати наявність цінностей з даними облікової інформації. Щодо позицій, де відхилення наявності цінностей з обліку (нестачі, лишки, пересортиці), складають порівняльну відомість.

Заслуговує на відомість також досвід проведення інвентаризації цінностей допомогою попередньо складених ярликів подальшою обробкою їх на обчислювальних машинах. При цьому перед початком інвентаризації матеріально відповідальні особи складають звіт або реєстр документів з надходження і вибуття цінностей, передають їх на обробку.

Серед методів інвентаризації та обробки матеріалів із застосуванням ПК слід виділити метод, який полягає в тому, що на початку інвентаризації матеріально відповідальні особи за даними маркування проставляють кількість і ціну того або іншого виду цінностей. Після цього інвентаризацій комісія перевіряє кількість і якість цінностей в натурі, порівнюючи ці дані з даними маркування.

Комп'ютеризація процедури здійснення інвентаризації цінностей потребує створення комп'ютерних програм блоку проведення інвентаризації цінностей і оформлення результатів. Програма виконання процедур інвентаризації за допомогою комп'ютеризації здійснюється за заданим алгоритмом, за допомогою якого виконується програма послідовності процедур контролю під час інвентаризації цінностей, що забезпечує досягнення бажаного результату.

Таким чином, впровадження перманентної та вибіркової інвентаризацій у поєднанні з автоматизацією обліку за допомогою комп'ютерної техніки забезпечить високу ефективність та швидкість проведення інвентаризаційної роботи і достовірність даних бухгалтерського обліку та фінансової звітності.

## ВИСНОВКИ

У системі фінансового бухгалтерського обліку поряд з документацією, яка є первинною стадією відображення операцій, важливе місце займає інвентаризація, яка є одним із методів фінансового бухгалтерського обліку і важливим засобом контролю за збереженням і закріпленням матеріальних цінностей за певними об'єктами і матеріально відповідальними особами.

Саме проведення інвентаризації дозволяє отримати інформацію, без якої такі елементи методу бухгалтерського обліку як баланс та звітність втрачають функцію способу пізнання дійсності, забезпечує виявлення і запобігання нестачам та витратам матеріальних цінностей і коштів, а також сприяє їх збереженню та удосконаленню обліку.

У зв'язку з цим дослідження питань, пов'язаних з проведенням інвентаризації майна на підприємстві, напрямків її вдосконалення обумовили актуальність обраної теми дипломної роботи.

Для досягнення поставленої мети написання нами було проведено дослідження теоретичних основ організації проведення інвентаризації майна, під час якого було розглянуто основні поняття та призначення інвентаризації, види, терміни та порядок її проведення. Це дозволило нам зробити такі висновки: інвентаризація є методичним прийомом обліку, формою поточного контролю облікових даних; її проведення дозволяє виявити та запобігти нестачам і втратам матеріальних цінностей, коштів, підтвердити правильність і достовірність даних бухгалтерського обліку і звітності; існує велика кількість видів інвентаризації, при проведенні яких треба враховувати основні положення Інструкції, правильне розуміння яких дозволить розробити оптимальний порядок, здійснювати її більш чітко та ефективно.

З метою вивчення практичних аспектів проведення інвентаризації майна за об'єкт дослідження було обрано ВАТ «Сумський хлібокомбінат», яке займається виробництвом та реалізацією хліба, хлібобулочних та кондитерських виробів.



Метою діяльності ВАТ «Сумський хлібокомбінат» є здійснення підприємницької діяльності, виробничого та соціального розвитку, залучення інвестицій, задоволення потреб споживачів, що передбачає отримання прибутку та наступного його розподілу між акціонерами підприємства та іншої діяльності в інтересах акціонерів, а також його працівників.

У результаті проведеного аналізу основних показників фінансової звітності можна зробити висновок, що за досліджуваний період відбулося значне покращення фінансового стану ВАТ «Сумський хлібокомбінат» у 2003-2005 рр.. Про це свідчать результати проведеного аналізу ліквідності, майнового стану, платоспроможності, ділової активності. Слід зазначити, що значення деяких коефіцієнтів має негативну тенденцію, тому керівництву підприємства необхідно прикласти зусиль до покращення фінансового стану товариства шляхом більш раціонального використання основних засобів, більш ефективного розпорядження оборотними коштами та застосовувати заходи стабілізації.

Товариство здійснює оперативний і бухгалтерський облік результатів своєї діяльності, складає фінансову, статистичну, податкову звітність, і подає її у встановленому порядку та обсязі відповідним органам, а також акціонерам. Бухгалтерський облік на товаристві організовано відповідно до Наказу про облікову політику, прийнятого на підставі Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» та діючих стандартів і плану рахунків.

З метою здійснення інвентаризації на ВАТ «Сумський хлібокомбінат» наказом керівника створена постійно діюча комісія, а безпосередньо на період проведення інвентаризації створюються робочі комісії. Основним нормативним документом, який регламентує порядок проведення інвентаризації майна на товаристві є Інструкція по інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових засобів, документів та розрахунків № 69.

Інвентаризація майна підприємства проводиться у встановлені терміни: кожний рік перед складанням річної фінансової звітності (крім інвентаризації

будинків, споруд та інших нерухомих об'єктів основних фондів, що проводиться раз на три роки); при зміні матеріально відповідальних осіб; при встановленні фактів крадіжок чи зловживань. У роботі було детально розглянуто порядок проведення й особливості інвентаризації активів, капіталу та зобов'язань товариства. Проведення інвентаризації майна підприємства дозволяє здійснити відповідну перевірку їх наявності, встановити їх відповідність даним реєстрів обліку, дає змогу встановити фактичну наявність і підтвердити достовірність даних.

При цьому інвентаризації майна товариства здійснюється із застосуванням різноманітних методів і документів (інвентаризаційні описи, акти інвентаризації, порівняльні відомості) і відповідає чинному законодавству. У бухгалтерії результати інвентаризації звіряються з даними обліку і відображаються відповідним чином на рахунках бухгалтерського обліку.

На ВАТ «Сумський хлібокомбінат» використовують певний порядок урегулювання інвентаризаційних рішень:

- 1) нестача цінностей, а також втрати від їх псування відшкодовуються винними особами відповідно до порядку визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення матеріальних цінностей;
- 2) якщо винних осіб не встановлено або суд не задовольнив позов про відшкодування, то нестача матеріальних цінностей та втрати від їх псування списуються на результати господарської діяльності;
- 3) цінності, що виявилися у надлишку, підлягають оприбуткуванню і зарахуванню на результати господарської діяльності.

Будь-які зміни в бухгалтерському обліку підприємства повинні спочатку знайти своє відображення в наказі про облікову політику. Це є запорукою раціональної організації обліку. У результаті дослідження процесу проведення інвентаризації на ВАТ «Сумський хлібокомбінат» та з метою удосконалення організації обліку ми запропонували доповнити існуючий Наказ про облікову політику положеннями за такими напрямками:

- 1) обов'язки і відповідальність за проведення інвентаризації;
- 2) організація інвентаризації згідно інструкції;

- 3) структура і порядок діяльності інвентаризаційних комісій;
- 4) порядок і строки проведення інвентаризації на товаристві;
- 5) особливості інвентаризації об'єктів обліку;
- 6) порядок відображення результатів інвентаризації;
- 7) відповідальність матеріально відповідальних осіб за результатами інвентаризації.

Отже, доповнення дають можливість обліковій політиці товариства у більшій мірі забезпечити якісною і кількісною обліково-економічною інформацією процес управління виробничою системою і визначити процедури, які підприємство використовує для складання та подання обґрунтованої фінансової звітності та поліпшити роботу інвентаризаційної комісії.

Не менш важливим на ВАТ «Сумський хлібокомбінат» є процедури і методики проведення інвентаризації. У сучасних умовах, коли виробництво швидко змінюється і конкуренція тримає у постійному напруженні, не достатньо проводити інвентаризацію один раз на рік. Тому, вважаємо за доцільне, впровадити на товаристві проведення перманентної інвентаризації. Це дає можливість здійснювати поточний контроль за наявністю і збереженням товарних запасів на будь-яку дату. При використанні перманентної інвентаризації передбачається застосування методів безповоротного відбору та випадкової вибірки.

Перманентна інвентаризація буде впливати позитивним чином на забезпечення таких принципів бухгалтерського обліку як повного висвітлення, послідовності та превалювання сутності над формою.

Отже, ми можемо відмітити, що до недоліків перманентної інвентаризації можна віднести: не завжди є можливість заздалегідь визначити номенклатуру матеріальних цінностей, рівномірно організувати протягом року їх інвентаризацію, а також проінвентаризувати окремі види цінностей; а переваги такі: при здійсненні не припиняються процеси, пов'язані з прийманням і відпуском цінностей, зменшується трудомісткість інвентаризаційних процедур і процес обробки її результатів за рахунок застосування сучасних засобів обчислювальної техніки.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16 липня 1999 р. № 996-XIV // Все про бухгалтерський облік. – 2000. – № 311 (436). – С. 3-6.
2. Про податок на додану вартість: Закон України від 03.04.97 р. № 168/97-ВР // Все про бухгалтерський облік. – 2004. – № 17. – С.21-29.
3. Інструкція по інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових засобів, документів та розрахунків № 69 від 11.08.94, затв. Наказом Міністерства фінансів від 26.08.94 // Податки та бухгалтерський облік (укр.). – 2006. – № 100. – С.43.
4. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань та господарських операцій підприємств і організацій. Затв. наказом Міністерства фінансів України 30.11.99 № 291 // Главбух. – 2000. – № 2 (52). – С. 52-58.
5. Національні стандарти бухгалтерського обліку // Все про бухгалтерський облік (укр.). – 2007. – №18 (1295). (Спецвипуск).
6. Порядок визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей, затверджений постановою КМУ від 22.01.96 р. № 116 // Податки та бухгалтерський облік (укр.). – 2006. – № 100. – С.58.
7. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 24.05.95 р. № 88. // Податки та бухгалтерський облік (укр.). – 2006. – № 100. – С.64.
8. Білова Н. Як організувати проведення річної інвентаризації // Податки та бухгалтерський облік (укр.). – 2004. – № 101. – С.19-24.
9. Білова Н. Проводимо інвентаризацію товарно-матеріальних цінностей // Податки та бухгалтерський облік (укр.). – 2004. – № 101. – С.26-30.
10. Бухгалтерський фінансовий облік. Підручник. За ред. проф. Бутинця Ф.Ф. – Житомир: ПП «Рута». – 2003. – 722с.
11. Вишенський М. Відображаємо результати інвентаризації в обліку //

Податки та бухгалтерський облік (укр.). – 2004. – № 101. – С.37-42.

12. Голиборода М. Інвентаризація – первинний і тому найважливіший елемент методу бухгалтерського обліку // Фінансова справа (укр.). – 2005. – № 19. – С.31-35.

13. Голошевич І. Інвентаризація: порядок проведення, документальне оформлення // Бизнес - комплект (укр.). – 2003. – № 37. – С.104-122.

14. Гордєєва В. Інвентаризація незавершеного виробництва // Все про бухгалтерський облік (укр.). – 2004. – № 112. – С.18-19.

15. Гуйда Л. Як підготувати наказ про облікову політику підприємства. //Дебет-кредит. – 2001. – №3. С.17-35.

16. Житній П. Проблеми формування учетной политики и пути их решения // Бухгалтерский учет и аудит. – 2005. – №3. – С. 19-23.

17. Житній П. Організаційно-методологічні засади формування облікової політики підприємства. // Бухгалтерський учет и аудит. – 2006. – № 3. – С. 3-9.

18. Ільяш Л. Формирование учетной политики предприятия // Главбух. – 2001. – № 5. – С. 67-77.

19. Інвентаризація: крок за кроком // Все про бухгалтерський облік (укр.). – 2005. – № 114. – С.27-30.

20. Інвентаризація // Главбух без бланков отчетности (рус.). – 2006. – № 69.

21. Костенко Н. Інвентаризуємо основні засоби та "незавершенку" // Податки та бухгалтерський облік (укр.). – 2004. – № 101. – С.24-26.

22. Лапіна Н. Порядок проведення інвентаризації // Главбух без бланков отчетности (рус.). – 2005. – № 46. – С.17-21.

23. Лапина Н. Порядок проведения инвентаризации // Главбух без бланков отчетности (рус.). – 2005. – № 47. – С.18-20.

24. Марочкина А. Инвентаризация // Консультант бухгалтера (рус.). – 2005. – № 36. – С.5-14.

25. Матвєєва В. Організація проведення річної інвентаризації // Податки та бухгалтерський облік (укр.). – 2005. – № 88. – С.4-8.

26. Мурашко О.В. Методи інвентаризації матеріальних цінностей та їх удосконалення // Вісник «Бухгалтерський облік і контроль: минуле, сучасне,

майбутнє». – 2002. – № 19. – С.189-195.

27. Нагорний В. Коли і як проводять інвентаризацію // Все про бухгалтерський облік (укр.). – 2004. – № 112. – С.5-11.

28. Організація бухгалтерського обліку. Підручник. За ред. проф. Бутинця Ф.Ф. – Житомир. – 2002. – 592с.

29. Організація бухгалтерського обліку, економічного контролю і аналізу. Сопко В.В., Завгородній В.П. Підручник. – К. – 2004. – 412с.

30. Пантелейчук Л., Жданова Л., Буданова Т. Инвентаризация 2004 в вопросах и ответах // Бухгалтерский учет и аудит (рус.). – 2004. – № 11. – С.14-23.

31. Пархоменко В. Инвентаризация как инструмент достоверности финансовой отчетности // Бухгалтерский учет и аудит (рус.). – 2005. – № 1. – С.32-37.

32. Питання інвентаризації // Податки та бухгалтерський облік (укр.). – 2006. – № 100.

33. Солтан А. Нематеріальні активи – особливий об'єкт інвентаризації // Все про бухгалтерський облік (укр.). – 2004. – № 112. – С.27-29.

34. Споданенко Т. Инвентаризация // Финансовая консультация (рус.). – 2004. – № 22. – С.30-36.

35. Теорія бухгалтерського обліку. Підручник. Білуха М.Т. – К. – 2000. – 692с.

36. Теорія бухгалтерського обліку. Підручник. Проф. Бутинець Ф.Ф. – Житомир: ПП «Рута». – 2001. – 640с.

37. Теорія бухгалтерського обліку. Навчальний посібник. Лишиленко О.В. – К.: Центр навчальної літератури. – 2003. – 215с.

38. Тихонов С. Інвентаризуємо касу, бланки суворої звітності, розрахунки з дебіторами і кредиторами // Податки та бухгалтерський облік (укр.). – 2004. – № 101. – С.30-37.

39. Томашевська І.Л. Раціоналізація ведення бухгалтерського обліку на підприємствах. // Облік, податки і право. – 2006. – № 19. – С. 36-40.

40. Троїцька Г. Інвентаризація каси // Все про бухгалтерський облік (укр.). –

2004. – № 112. – С.15-17.

41. Троїцька Г. Інвентаризація бланків суворого обліку // Все про бухгалтерський облік (укр.). – 2004. – № 112. – С.17-18.

42. Харитонова Н. Інвентаризація товарів // Все про бухгалтерський облік (укр.). – 2004. – № 112.- С.11-14.

43. Харитонова Н. Інвентаризація розрахунків з дебіторами та кредиторами // Все про бухгалтерський облік (укр.). – 2004. – № 112. – С.19-23.

44. Хілінський Ю. Організація інвентаризації: швидко, точно, правильно // Все про бухгалтерський облік (укр.). – 2006. – № 109. – С.16-29.

45. Хмелевський І. Результати інвентаризації в обліку // Податки та бухгалтерський облік (укр.). – 2006. – № 1. – С.26-48.

46. Чудовець В.В. Виділення етапів інвентаризаційного процесу як важлива передумова створення ефективної методики проведення інвентаризації // Формування ринкових відносин в Україні (укр.). – 2005. – № 11. – С.92-97.

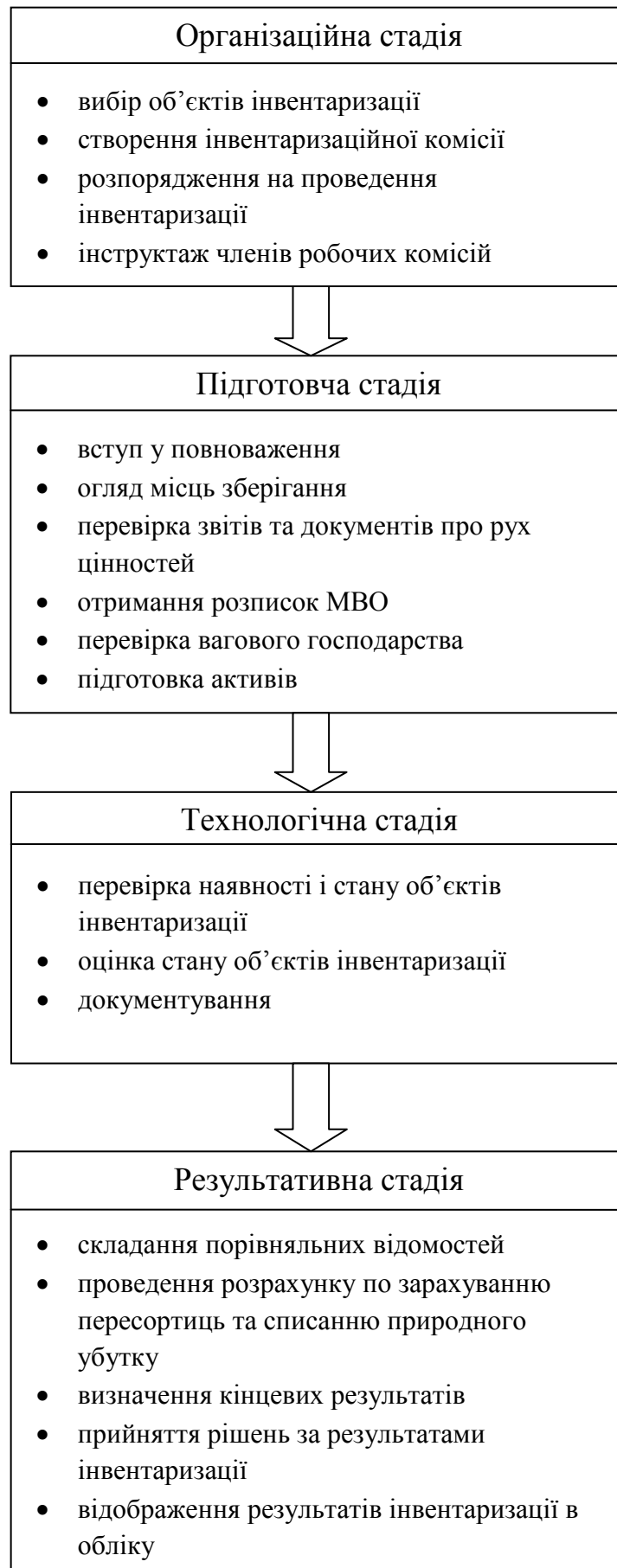


Рис. 4.1. Схема методики проведення інвентаризації





Рис. 4.2. Схема стадій вибіркової інвентаризації