

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЗАПОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

ЕКОНОМІЧНИЙ ФАКУЛЬТЕТ

Кафедра обліку та оподаткування

Кваліфікаційна робота

магістра

на тему: Інвентаризація як метод обліку та контролю активів в
ТОВ «АГРО СТИЛЬ»

Виконала: студентка 2 курсу, групи 8.0719-з
спеціальності 071 «Облік і оподаткування»
освітньо-професійної програми «Облік і аудит»
спеціалізації облік і аудит у підприємстві

Т. Л. Вінніченко

Керівник: _____ к.е.н., доцент Дашко І.М.

Рецензент: _____ к.н.держ.упр., доц. Гончарова В.Г.

Запоріжжя – 2020

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЗАПОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Факультет економічний
Кафедра обліку та оподаткування
Рівень вищої освіти магістр
Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»
Освітньо-професійна програма «Облік і аудит»
Спеціалізація облік і аудит у підприємстві

ЗАТВЕРДЖУЮ:

Зав. кафедри _____ Н.М. Проскуріна
«___» _____ 2020р.

З А В Д А Н Н Я

НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ СТУДЕНТЦІ

Вінніченко Тетяні Леонідівні

1. Тема роботи: Інвентаризація як метод обліку та контролю активів в ТОВ «АГРО СТИЛЬ»
керівник роботи Дашко Ірина Миколаївна, к.е.н., доцент,
затверджені наказом ЗНУ від 18.06.2020 р., № 810-с.
2. Строк подання студентом роботи 02 грудня 2020 р.
3. Вихідні дані до роботи: спеціальна література, законодавчі та нормативні акти, статистичні дані, дані фінансової звітності підприємства.
4. Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити): дослідити теоретичні аспекти інвентаризації як методу в системі обліку та контролю; вивчити особливості інвентаризація активів ТОВ «АГРО СТИЛЬ» та облікові операції за її результатами; розкрити методику контролю за інвентаризаційною роботою ТОВ «АГРО СТИЛЬ».
5. Перелік графічного матеріалу (з точним зазначенням обов'язкових креслень):
4 рис. та 8 табл.

6. Консультанти розділів роботи

Розділ	Консультант	Підпис, дата	
		Завдання видав	Завдання прийняв
1	к.е.н., доцент <u>Дашко І.М.</u>	19.08.2020	19.08.2020
2	к.е.н., доцент <u>Дашко І.М.</u>	16.09.2020	16.09.2020
3	к.е.н., доцент <u>Дашко І.М.</u>	07.10.2020	07.10.2020

7. Дата видачі завдання: 08 липня 2020р.

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів кваліфікаційної роботи	Строк виконання етапів роботи	Примітка
1.	Складання плану роботи, підбір літератури	липень 2020	виконано
2.	Написання вступу	липень 2020	виконано
3.	Виконання першого розділу	серпень 2020	виконано
4.	Виконання другого розділу	вересень 2020	виконано
5.	Виконання третього розділу	жовтень 2020	виконано
6.	Написання висновків	листопад 2020	виконано
7.	Оформлення роботи, одержання відгуку та рецензії	листопад 2020	виконано
8.	Подання роботи на кафедрі	грудень 2020	виконано

Студентка _____
(підпис)

Т.Л. Вінниченко

Керівник роботи _____
(підпис)

І.М. Дашко

Нормоконтроль пройдено

Нормоконтролер _____

В.В. Сьомченко

РЕФЕРАТ

Кваліфікаційна робота: 114 с., 3 розділи, 9 табл., 4 рис., 20 додатків, 75 джерел.

АКТИВИ, МЕТОД, ІНВЕНТАРИЗАЦІЙНИЙ ПРОЦЕС, ЕЛЕМЕНТ, ОБЛІК, ІНВЕНТАРИЗАЦІЯ, ІНВЕНТАРИЗАЦІЙНИЙ ОПИС, КОНТРОЛЬ, АКТ РЕВІЗІЇ

Об'єкт дослідження – процес проведення інвентаризації в обліковому та контрольному середовищі на ТОВ «АГРО СТИЛЬ».

Метою кваліфікаційної роботи є обґрунтування теоретичних положень інвентаризації як методу обліку і контролю та розробка практичних рекомендацій щодо удосконалення процесу проведення інвентаризації активів на підприємстві в обліковому та контрольному процесах.

Методами, які використовувалися при написанні кваліфікаційної роботи є економічний та фінансовий аналіз, вивчення нормативної та фактографічної інформації, метод документального спостереження, метод оцінки та безпосередньо інвентаризація як фактографічний метод контролю.

Наукова новизна одержаних результатів полягає в теоретико-методичному обґрунтуванні та вирішенні комплексу питань, пов'язаних з удосконаленням процесів проведення інвентаризацій на підприємстві та контроль за ними.

У процесі дослідження отримано такі наукові результати, яким притаманна наукова новизна:

– обґрунтовано, що інвентаризація як метод слугує не лише для перевірки фактичної наявності майна та зобов'язань суб'єкта господарювання та підтвердження даних бухгалтерського обліку, а й для підтримки прийняття управлінських рішень, що викликає необхідність

дослідження окремої її функції – організаційно-допоміжної;

– узагальнено та обґрунтовано трактування терміну «інвентаризація» і визначено, що автори прагнуть передусім акцентувати увагу на обліково-контрольній природі інвентаризації як процесу та методу;

набули подальшого розвитку:

– рекомендації щодо вдосконалення документування інвентаризаційного процесу, яке складається з виявлення недоліків в існуючих документах та об'єктивної потреби у створенні нових, встановлення чітких вимог, яким повинен відповідати той чи інший документ відповідно до його призначення, розробки форми документа та порядку його складання.

– вдосконалення методики виведення результатів інвентаризацій шляхом доповнення чинних порівнювальних відомостей показником «ринкова ціна» по позиціях, по яким встановлена нестача, з тим щоб можна було в одному формулярі визначати попередні результати. Це скоротить час на виведення результатів, поліпшить наочність відомостей і відображення у них результатів.

– вдосконалення процесу проведення інвентаризації на підприємстві шляхом комп'ютеризації облікового та контрольного процесів, що передбачає створення блоку комп'ютерних програм проведення інвентаризації цінностей і оформлення її результатів. Програма виконання процедур інвентаризації при комп'ютеризації здійснюється за заданим алгоритмом, за допомогою якого виконується програма послідовності процедур контролю під час інвентаризації цінностей, на яких можна проставити штрихкоди, що забезпечує дотримання об'єктивності, точності результатів, термінів проведення, зменшення обсягу трудових затрат.

Отримані результати дослідження спрямовані на своєчасне одержання та аналіз необхідної інформації керівництвом та підвищення достовірності даних фінансової звітності для потреб управління, можуть впроваджуватися в практику роботи малих підприємств.

SUMMARY

Qualifying work: 114 p., 3 sections, 9 tab., 4 fig., 20 applications, 75 sources.

ASSETS, METHOD, INVENTORY PROCESS, ELEMENT, ACCOUNTING, INVENTORY, INVENTORY DESCRIPTION, CONTROL, AUDIT ACT

The object of research is the process of conducting an inventory in the accounting and control environment at LLC «AGRO STYLE».

The purpose of the qualifying work is to substantiate the theoretical provisions of inventory as a method of accounting and control and the development of practical recommendations for improving the process of inventory of assets in the enterprise in the accounting and control processes.

The methods used in writing the qualifying work are economic and financial analysis, study of normative and factual information, the method of documentary observation, the method of evaluation and direct inventory as a factual method of control.

The scientific novelty of the obtained results lies in the theoretical and methodological substantiation and solution of a set of issues related to the improvement of inventory processes at the enterprise and control over them.

In the process of research the following scientific results were obtained, which are characterized by scientific novelty:

– it is substantiated that inventory as a method serves not only to verify the actual availability of assets and liabilities of the entity and confirm accounting data, but also to support management decisions, which necessitates the study of its separate function – organizational and support;

– the interpretation of the term «inventory» is generalized and substantiated and it is determined that the authors seek to focus primarily on the accounting and control nature of inventory as a process and method;

have been further developed:

– recommendations for improving the documentation of the inventory process, which consists of identifying shortcomings in existing documents and the objective need to create new ones, establishing clear requirements to be met by a document in accordance with its purpose, developing the form of the document and its procedure;

– improving the methodology for deriving inventory results by supplementing the current comparative information with the indicator «market price» for items for which there is a shortage, so that you can determine the previous results in one form. This will reduce the time to display the results, improve the visibility of information and display the results;

– improving the process of conducting an inventory at the enterprise by computerizing the accounting and control processes, which involves the creation of a block of computer programs for the inventory of values and registration of its results. The program of execution of inventory procedures at computerization is carried out according to the set algorithm by means of which the program of sequence of procedures of control during inventory of values on which it is possible to put barcodes that provides observance of objectivity, accuracy of results, terms of carrying out, reduction of labor costs.

The results of the study are aimed at timely receipt and analysis of the necessary information by management and increase the reliability of financial statements for management purposes, can be implemented in the practice of small businesses.

ЗМІСТ

ЗАВДАННЯ НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ

РЕФЕРАТ

SUMMARY

СКОРОЧЕННЯ ТА УМОВНІ ПОЗНАКИ

ВСТУП..... 12

РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ІНВЕНТАРИЗАЦІЇ В СИСТЕМІ
ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ

1.1 Сутність інвентаризації як методу обліку і контролю та її роль у
господарській діяльності підприємства 17

1.2 Види інвентаризацій в процесі управління..... 24

1.3 Законодавче регулювання обліку та контролю проведення
інвентаризацій..... 31

РОЗДІЛ 2 ІНВЕНТАРИЗАЦІЯ АКТИВІВ ТОВ «АГРО СТИЛЬ» ТА
ОБЛІКОВІ ОПЕРАЦІЇ ЗА ЇЇ РЕЗУЛЬТАТАМИ

2.1 Організаційно-економічна характеристика підприємства 40

2.2 Організація проведення інвентаризації на підприємстві та облікова
політика підприємства..... 52

2.3 Порядок проведення інвентаризації активів підприємства..... 59

2.4 Визначення, відображення та врегулювання результатів
інвентаризації..... 69

2.5 Удосконалення інвентаризаційної роботи на підприємстві..... 77

РОЗДІЛ 3 МЕТОДИКА КОНТРОЛЮ ЗА ІНВЕНТАРИЗАЦІЙНОЮ
РОБОТОЮ ТОВ «АГРО СТИЛЬ»

3.1 Організація внутрішнього контролю інвентаризаційної роботи на
підприємстві..... 84

3.2 Методика проведення інвентаризації активів при здійсненні контролю на підприємстві.....	90
3.3 Узагальнення матеріалів контролю та порядок складання акту перевірки.....	97
3.4 Реалізація процедур контролю інвентаризаційної роботи та їх удосконалення.....	103
ВИСНОВКИ.....	110
ПЕРЕЛІК ДЖЕРЕЛ ПОСИЛАННЯ.....	115
ДОДАТОК А Тракткування терміну «Інвентаризація» різними авторами.....	124
ДОДАТОК Б Сутність і зміст інвентаризації.....	126
ДОДАТОК В Теоретичний конструкт поняття «інвентаризація».....	127
ДОДАТОК Д Класифікаційна модель інвентаризацій залежно від суб'єктів контролю (автор – Є.В. Калюга).....	128
ДОДАТОК Е Класифікація видів інвентаризацій (автор – М.В. Кужельний).....	129
ДОДАТОК Ж Класифікація інвентаризацій (автор – Ф.Ф. Бутинець)...	130
ДОДАТОК И Зведена таблиця видів інвентаризацій.....	131
ДОДАТОК К Мінімально необхідна періодичність проведення інвентаризацій.....	138
ДОДАТОК Л Основні показники розвитку роздрібної торгівлі за 2000-2016 рр.....	140
ДОДАТОК М Питома вага продовольчих та непродовольчих товарів в роздрібному товарообороті підприємств (юридичних осіб), %.....	141
ДОДАТОК Н Фінансова звітність малого підприємства за 2018 рік.....	143
ДОДАТОК П Фінансова звітність малого підприємства за 2019 рік.....	144
ДОДАТОК Р Аналітичний баланс ТОВ «АГРО СТИЛЬ» за 2018-2019 роки, тис. грн.....	145
ДОДАТОК С Наказ про облікову політику підприємства.....	146

ДОДАТОК Т Посадова інструкція головного бухгалтера.....	150
ДОДАТОК У Планові строки проведення річної інвентаризації ТОВ «АГРО СТИЛЬ».....	154
ДОДАТОК Ф Інвентаризаційний опис основних засобів.....	156
ДОДАТОК Х Звіряльна відомість результатів інвентаризації ТОВ «АГРО СТИЛЬ».....	159
ДОДАТОК Ц План-графік проведення інвентаризації ТОВ «АГРО СТИЛЬ».....	161
ДОДАТОК Ч Робочий документ перевірки стану інвентаризаційної роботи ТОВ «АГРО СТИЛЬ».....	162

СКОРОЧЕННЯ ТА УМОВНІ ПОЗНАКИ

МВО – матеріально-відповідальна особа;

МСО – міжнародний стандарт оцінки;

МФУ – Міністерство фінансів України;

НСО – національний стандарт оцінки;

ПКУ – Податковий кодекс України;

р. – рік;

рр.. – роки;

РРО – реєстратор розрахункових операцій;

ТОВ – товариство з обмеженою відповідальністю;

ТМЦ – товарно-матеріальні цінності.

ВСТУП

В умовах ринкового середовища та наявності економічних ризиків, особливої актуальності набуває достовірна та якісна інформація, яка серед стрімких інформаційних потоків покликана забезпечувати управлінський персонал у прийнятті оперативних та ефективних рішень. Джерелом інформації про економічний стан підприємства є належним чином сформована фінансова звітність за даними бухгалтерського обліку. Економічна ситуація макро- та мікросередовища вимагає нових підходів до здійснення господарської діяльності підприємства, серед яких основне місце посідає логічність, ефективність, гнучкість управління та раціональність.

У вирішенні певних стратегічних і оперативних завдань особливе місце займає інформація про економічний стан господарюючих суб'єктів, якість та достовірність якої забезпечується такою контрольною функцією обліку як інвентаризація.

Значний внесок у розв'язання низки ключових проблем, пов'язаних з організацією та методикою проведення інвентаризації на підприємствах різних галузей та форм власності, здійснили такі науковці: С.В. Бардаш, В.В. Бородіна, Ф.Ф. Бутинець, В.М. Глібко, Т.В. Давидюк, М.Я. Дем'яненко, М.В. Дубініна, О.В. Дудкевич, Є.В. Калюга, Д.Л. Кузьмін, М.І. Кутер, В.Н. Лемеш, А.В. Луговой, В.Б. Моссаковський, П.П. Немчінов, С.О. Олійник, Є.В. Орлова, В.М. Пархоменко, С.Н. Поленова, Л.К. Сук, О.В. Харламова, Л.В. Чижевська, В.В. Чудовець, Ю.С. Цал-Цалко та ін.

Водночас окремі питання, пов'язані з дослідженням сутності феномену інвентаризації через призму завдань і функцій, які вона виконує у системі бухгалтерського обліку та внутрішньогосподарського контролю, досі залишаються невирішеними.

Інвентаризація сьогодні – це не лише теоретичне підґрунтя бухгалтерського обліку і господарського контролю, але й організаційна

форма, яка використовується для виявлення та оцінки фактичного стану майнової бази, підвищення ефективності використання ресурсів, контролю за роботою МВО, а також виявлення порушень в організації обліку майна, і причин, які породжують відхилення між його фактичною наявністю і даними обліку. Однак в частині розробки проведення інвентаризацій спеціальна література з питань бухгалтерського обліку, контролю вже відстає від вимог практики, а науково-теоретична і практична значимість вказаних проблем зумовили вибір теми магістерської роботи.

Метою кваліфікаційної роботи є обґрунтування теоретичних положень інвентаризації як методу обліку і контролю та розробка практичних рекомендацій щодо удосконалення процесу проведення інвентаризації активів на підприємстві в обліковому та контрольному процесах.

Для досягнення поставленої мети в роботі визначені і вирішувалися такі завдання:

- визначити сутність інвентаризації як методу обліку і контролю та її роль у господарській діяльності підприємства;
- дослідити наявні види інвентаризацій в процесі управління та їх особливості;
- здійснити огляд законодавчого регулювання обліку та контролю проведення інвентаризацій;
- надати характеристику діяльності ТОВ «АГРО СТИЛЬ» та провести аналіз його фінансового стану;
- розкрити стан організації проведення інвентаризації на підприємстві та облікову політику підприємства;
- вивчити порядок проведення інвентаризації активів підприємства;
- визначити умови відображення та врегулювання результатів інвентаризації;
- на основі проведеного дослідження виявити існуючі проблеми та запропонувати шляхи удосконалення інвентаризаційної роботи на підприємстві;

- вивчити порядок організації внутрішнього контролю інвентаризаційної роботи на підприємстві;

- описати методику проведення інвентаризації активів при здійсненні контролю на підприємстві;

- узагальнити матеріали контролю та визначити порядок складання акту перевірки;

- вивчити процеси реалізації процедур контролю інвентаризаційної роботи та їх удосконалення.

Об'єкт дослідження – процес проведення інвентаризації в обліковому та контрольному середовищі на ТОВ «АГРО СТИЛЬ».

Предмет дослідження – сукупність теоретичних, методологічних та практичних аспектів інвентаризації як методу обліку і контролю.

Методами, які використовувалися при написанні кваліфікаційної роботи є економічний та фінансовий аналіз, вивчення нормативної та фактографічної інформації, метод документального спостереження, метод оцінки та безпосередньо інвентаризація як фактографічний метод контролю.

Наукова новизна одержаних результатів полягає в теоретико-методичному обґрунтуванні та вирішенні комплексу питань, пов'язаних з удосконаленням процесів проведення інвентаризацій на підприємстві та контроль за ними.

У процесі дослідження отримано такі наукові результати, яким притаманна наукова новизна:

- обґрунтовано, що інвентаризація як метод слугує не лише для перевірки фактичної наявності майна та зобов'язань суб'єкта господарювання та підтвердження даних бухгалтерського обліку, а й для підтримки прийняття управлінських рішень, що викликає необхідність дослідження окремої її функції – організаційно-допоміжної;

- узагальнено та обґрунтовано трактування терміну «інвентаризація» і визначено, що автори прагнуть передусім акцентувати увагу на обліково-контрольній природі інвентаризації як процесу та методу.

– ґрунтується на низці основоположних правил, обмежень та вимог, узагальнених у трьох пов'язаних метапринципах: інформаційної корисності, контрольованості ресурсів та їх джерел, управлінської доцільності;

набули подальшого розвитку:

– рекомендації щодо вдосконалення документування інвентаризаційного процесу, яке складається з виявлення недоліків в існуючих документах та об'єктивної потреби у створенні нових, встановлення чітких вимог, яким повинен відповідати той чи інший документ відповідно до його призначення, розробки форми документа та порядку його складання.

– вдосконалення методики виведення результатів інвентаризацій шляхом доповнення чинних порівнювальних відомостей показником «ринкова ціна» по позиціях, по яким встановлена нестача, з тим щоб можна було в одному формулярі визначати попередні результати. Це скоротить час на виведення результатів, поліпшить наочність відомостей і відображення у них результатів.

– вдосконалення процесу проведення інвентаризації на підприємстві шляхом комп'ютеризації облікового та контрольного процесів, що передбачає створення блоку комп'ютерних програм проведення інвентаризації цінностей і оформлення її результатів. Програма виконання процедур інвентаризації при комп'ютеризації здійснюється за заданим алгоритмом, за допомогою якого виконується програма послідовності процедур контролю під час інвентаризації цінностей, на яких можна проставити штрихкоди, що забезпечує дотримання об'єктивності, точності результатів, термінів проведення, зменшення обсягу трудових затрат.

Теоретичною та методичною основою дослідження є праці вітчизняних і зарубіжних вчених з проблем бухгалтерського обліку і контролю за процесами проведення інвентаризацій; законодавчі та нормативні акти з питань проведення інвентаризації; програмні документи та постанови уряду з

економічних питань тощо.

Застосування на практиці запропонованих автором рекомендацій дозволить визначити проблемні питання щодо проведення інвентаризації на конкретному підприємстві та забезпечити адекватне проведення контролю за результатами проведених інвентаризацій сучасним умовам господарювання, своєчасне одержання та аналіз необхідної інформації керівництвом. Отримані результати дослідження спрямовані на підвищення достовірності даних фінансової звітності для потреб управління, можуть впроваджуватися в практику роботи малих підприємств, а також використовуватися при розробці нормативних матеріалів та законодавчих актів з бухгалтерського обліку та контролю.

Основні результати дослідження, що викладені в кваліфікаційній роботі, пройшли апробацію шляхом обговорення тез «Удосконалення інвентаризаційної роботи на підприємстві» та отримали позитивну оцінку науковців на XIII університетській науково-практичній конференції студентів, аспірантів та молодих вчених «Молода наука-2020» (ЗНУ, 13-15 квітня 2020р.).

Крім того, питання інвентаризації в обліковому та контрольному процесах розглянуто в статті «Сучасні дефініції та класифікація інвентаризації в умовах господарювання підприємства» та опубліковано в науковому журналі «Вчені записки ТНУ імені В. І. Вернадського. Серія: Економіка і управління» (ТНУ імені В. І. Вернадського, том 31 (70). №3, 2020, Index Copernic International).

Кваліфікаційна робота складається із вступу, трьох розділів, висновків, переліку посилань і додатків. Основний зміст викладено на 114 сторінках друкованого тексту.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ІНВЕНТАРИЗАЦІЇ В СИСТЕМІ ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ

1.1 Сутність інвентаризації як метод обліку і контролю та її роль у господарській діяльності підприємства

Поняття інвентаризації в процесі еволюції суспільства трансформувалось з найпростішої форми здійснення дій по перерахунку, перемірюванню, зважуванню, метою яких було відображення фактичного стану об'єкту, до дій щодо виявлення фактичної наявності майна (складання інвентарю) з метою визначення власного та залученого капіталу, вкладеного в справу, і визначення фінансового результату від господарської діяльності.

Сучасна наука напрацювала значну кількість визначень поняття «інвентаризація». Автори прагнуть передусім акцентувати увагу на обліково-контрольній природі інвентаризації як процесу та методу (методичного прийому), навести об'єкти її прикладання, представити функціональний інструментарій, а також окреслити мету, з якою вона здійснюється.

У наукових джерелах домінує теоретична концепція про те, що інвентаризація є одним із елементів методу бухгалтерського обліку (його спосіб або складова частина). У той же час зміст, призначення і мета інвентаризації авторами трактуються по-різному (додаток А).

Одна група авторів визначають інвентаризацію як інформацію, що доповнює інші елементи методу бухгалтерського обліку (відповідність облікових даних про цінності та засоби їх фактичної наявності, виявлення засобів і джерел, що не піддаються щоденному обліку, або виявлення тих змін у залишках цінностей, що не піддаються оформленню документами в поточному порядку).

Деякі автори інвентаризацію називають перевіркою наявності і стану цінностей у натурі. Останнім часом з'явилося кібернетичне трактування інвентаризації як способу, за допомогою якого в системі бухгалтерського обліку здійснюється зворотний зв'язок [42].

Безумовно, інвентаризація виконує значні функції бухгалтерського обліку, служить засобом зворотного зв'язку і є методом господарського контролю. Але головна її функція полягає не стільки в інформаційному, скільки в контрольному аспекті. Вона служить найважливішим засобом контролю за збереженням цінностей, закріплених за матеріально-відповідальними особами.

Ряд авторів дають тлумачення інвентаризації не лише з позицій бухгалтерського обліку, але й господарського контролю. Зокрема, Ф.Ф. Бутинець [3] вважає інвентаризацію методом господарського контролю. Даючи цілком обґрунтоване визначення інвентаризації, незрозуміло, чому Ф.Ф. Бутинець відносить її до методу наступного господарського контролю.

На підтримку цієї концепції, Є.В. Калюга [24] обґрунтовує її тим, що потреба суспільства в інвентаризації виникла набагато раніше, ніж потреба в документації, рахунках бухгалтерського обліку, балансовому узагальненні тощо.

Зміст інвентаризації розкривається комплексом господарсько-правових ознак (додаток Б).

Основною причиною необхідності проведення інвентаризації є виникнення господарських процесів, які з певних причин не можуть бути одразу відображені у бухгалтерських документах.

До таких процесів відносять:

– природній убуток цінностей у процесі зберігання (усушка, відтік, розлив, утруска, випарювання, подрібнення, розпилювання, вивітрювання тощо);

– неточне зважування, вимірювання під час надходження або відпуску цінностей;

– пересортиця взаємозамінних матеріалів, продуктів, виробів, яка виникає під час вибуття активів (передачі у виробництво або на господарські потреби, продажу та ін.);

– помилки у первинних документах на надходження і витрачання ресурсів;

– помилкові записи в регістрах синтетичного й аналітичного обліку;

– зловживання МВО (обмірювання, обважування, розкрадання тощо).

Інвентаризація як елемент методу бухгалтерського обліку дає змогу через перевірку в натурі матеріальних цінностей, грошових коштів і фінансових зобов'язань виявити їхній фактичний стан. Вона або підтверджує дані бухгалтерського обліку, або виявляє невраховані цінності та допущені втрати, розкрадання, нестачі.

За допомогою інвентаризації також контролюється збереження матеріальних цінностей і грошових коштів, перевіряються повнота і достовірність даних бухгалтерського обліку і звітності. Саме цим визначаються дві основні функції інвентаризації на мікрорівні: інформаційна та контрольна.

Першочергово суть інвентаризації полягала в її інформаційному складнику: власник лише хотів знати, що в нього є. З плином часу її роль підвищилася і набула контрольного характеру: все майно розподілялося між конкретними людьми, вводився поточний облік за всіма надходженнями й видачами. Періодично дані цього обліку порівнювалися з тим, що було в наявності [43].

Наразі, інвентаризація – це елемент методу бухгалтерського обліку, за допомогою якого забезпечується наявність облікових даних про засоби підприємств.

Інвентаризація як методичний прийом бухгалтерського обліку, полягає у встановленні фактичної наявності, стану й оцінки майна та фінансових зобов'язань підприємства, а також рахунки й подвійний запис, з використанням яких відбувається відображення в обліку усіх господарських

операцій, є пріоритетними елементами методу бухгалтерського обліку, які суттєво впливають на облік активів та фінансових результатів.

Як зазначає В.М. Глібко, інвентаризація проводиться для виявлення фактичної наявності матеріальних цінностей і грошових коштів на певну дату, найчастіше – на перше число місяця [7]. Однак переважна більшість учених сходиться на думці, що роль інвентаризації не обмежується перевіркою фактичної наявності цінностей. Перелік заходів під час її здійснення значно ширший:

- організовується контроль дотримання вимог діяльності МВО щодо збереженості ресурсів (правил складання, оформлення і надання первинних облікових документів, правил приймання, зберігання та відпуску цінностей та ін.);

- впорядковується складське господарство (перевіряється стан складських приміщень, порядок зберігання цінностей, якість ваговимірювального господарства тощо);

- встановлюються якісні характеристики матеріальних ресурсів: виявляються залежалі та невикористовуванні цінності, майно, яке повністю або частково втратило первісні властивості, неходові та такі, що не користуються попитом готові вироби та ін. На основі отриманої інформації вживаються заходи з їх переоцінки, продажу чи використання для інших потреб;

- виявляються непридатні до експлуатації й такі, що не підлягають відновленню, основні засоби;

- перевіряється дотримання правил утримання й експлуатації основних засобів [28].

Таким чином, поряд із двома основними функціями інвентаризації – інформаційною та контрольною – з'являється ще одна, супутня – організаційно-допоміжна, яка полягає у забезпеченні умов для максимально ефективного зберігання та використання суб'єктом господарювання власних ресурсів. Вона висуває додаткові вимоги до членів інвентаризаційної комісії,

які повинні володіти спеціальними навиками та мати професійний досвід і кваліфікацію для технічного аналізу стану й середовища зберігання цінностей підприємства.

Всі три функції інвентаризації тісно пов'язані та доповнюють одна одну, створюючи базу для побудови ефективного механізму її реалізації за конкретних умов діяльності підприємства.

За сучасних умов інвентаризація перетворюється на ефективний засіб управління не лише через максимальну реалізацію її контрольної функції, а й завдяки створенню інформаційно-аналітичного підґрунтя для прийняття виважених управлінських рішень. Водночас слід чітко розмежовувати коло завдань, які вирішуються інвентаризаційним інструментарієм, та питання, які знаходяться у сфері інтересів інших засобів внутрішньогосподарського контролю. Зокрема, дискусійним видається твердження О.О. Ільченко [14] щодо необхідності перевірки під час інвентаризації правильності нарахування амортизації основних засобів.

Інформаційна, контрольна та організаційно-допоміжна функції під час переходу на макрорівень наукових досліджень об'єднуються в єдиний сегмент – економічний на додаток до соціального та виховного. Соціальна функція інвентаризації розглядається як форма участі працівників в організації обліку та контролю, тоді як виховна – як засіб виховання заощадливого ставлення до майна [5].

Для максимально повної реалізації основних завдань інвентаризація повинна здійснюватися з дотриманням низки принципів, узагальнених на основі досліджень вітчизняних та зарубіжних науковців (А.А. Вишневський, В.С. Гальцов, І.В. Сауткін [6], С.В. Бардаш [2], В.Н. Лемеш [29], Л.К. Сук, П.Л. Сук [67]) у роботі Д.Л. Кузьміна [28]: безперервності; виховної дії; гласності; документального оформлення; доцільності; економічності; ефективності; матеріальної відповідальності; нейтральності; об'єктивності; обов'язковості; оперативності; оцінки результатів; плановості; повноти; пред'явлення наявних об'єктів контролю; раптовості; своєчасності;

співставності одиниць вимірювання; точності; юридичної правочинності результатів.

На нашу думку, деякі з перелічених характеристик (обов'язковість, плановість, раптовість, повнота) мають відношення лише до окремих видів інвентаризації; певні (об'єктивність, точність; економічність, оперативність) є радше вимогами до організації інвентаризаційних робіт або інформації, отриманої в результаті їх проведення; водночас виховна дія стосується однієї з функцій, які виконує інвентаризація.

Отже, здійснення інвентаризації ґрунтується на низці основоположних правил, обмежень та вимог, узагальнених у трьох пов'язаних метапринципах:

- інвентаризація повинна засвідчувати наявність об'єктів з фактом (метапринцип інформаційної корисності);
- інвентаризація повинна підтверджувати облікові дані (метапринцип контрольованості ресурсів та їх джерел);
- інвентаризація повинна сприяти прийняттю ефективних управлінських рішень у різних сферах господарювання (метапринцип управлінської доцільності).

Метапринципи поєднують у собі декілька дрібніших принципів і дають змогу вибудувати чіткий зв'язок між функціями та завданнями в межах економіко-правової сутності категорії інвентаризації.

Функції інвентаризації визначають та взаємозумовлюють завдання, які перед нею ставить керівництво суб'єкта господарювання.

Основні цілі (завдання) інвентаризації:

- підтвердження фактичної наявності необоротних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів, обсягів дебіторської заборгованості та зобов'язань;
- зіставлення фактичних обсягів майна та зобов'язань із залишками по рахунках бухгалтерського обліку і статтях фінансової звітності;
- підтримка прийняття рішень у системі управління якістю на підприємстві завдяки: виявленню цінностей, які повністю або частково

втратили свої споживчі властивості, не використовуються у діяльності (зокрема, непридатні для подальшої експлуатації основні засоби), простроченої заборгованості; вдосконаленню документообігу МВО; підвищенню ефективності ведення складського господарства (у т. ч. за рахунок поліпшення умов зберігання матеріальних цінностей) тощо.

Принципи, функції та завдання ув'язані у єдиний теоретичний конструкт, який характеризує сутність поняття, впливає на його класифікацію і практичну реалізацію (додаток В).

Інвентаризація цінностей є однією із важливих ланок у переліку заходів щодо забезпечення збереження власності. Завдяки їй можна визначити не лише загальний розмір втрат матеріальних цінностей, але і виявити їх структуру і місце вчинення.

Отже, інвентаризація як елемент методу бухгалтерського обліку дає змогу через перевірку в натурі матеріальних цінностей, грошових коштів і фінансових зобов'язань виявити їхній фактичний стан. Вона або підтверджує дані бухгалтерського обліку, або виявляє невраховані цінності та допущені втрати, розкрадання, нестачі. Вона, як елемент методу бухгалтерського обліку забезпечує наявність облікових даних про засоби підприємств.

1.2 Види інвентаризацій в процесі управління

Сама по собі інвентаризація не існує. Вона являє собою систему, у якій взаємодіють об'єкти і суб'єкти контролю. Суб'єктами інвентаризації на підприємствах сфери матеріального виробництва виступають відповідні підрозділи підприємства та їх фахівці, що організовують і проводять інвентаризації на відповідних об'єктах. Безліч різних суб'єктів, що здійснюють інвентаризації, їх рівнів і органів вимагають забезпечення класифікації суб'єктів, які проводять інвентаризації. Для підвищення

ефективності результатів інвентаризацій на підприємствах Є.В. Калюгою розроблено і подано класифікаційну модель інвентаризацій залежно від її суб'єктів [24] (додаток Д).

На її думку, вищими в системі суб'єктів є інвентаризації, що організовуються і проводяться відповідно вищими органами. Такі інвентаризації називаються зовнішніми. Безпосередньо на підприємствах суб'єктами інвентаризації є керівник або його заступник, головний бухгалтер або керівник обліково-контрольної групи, відповідні начальники структурних підрозділів (служб, відділів). Такі інвентаризації варто вважати внутрішньогосподарськими.

Безпосередньо на об'єктах збереження цінностей здійснюються внутрішні інвентаризації. Проводять їх відповідні фахівці в особі представника керівника підприємства, що призначив інвентаризацію, технологів, економістів, працівників бухгалтерських служб, ревізорів (інвентаризаторів). У цьому випадку кожен суб'єкт інвентаризації виконує визначені функції, розподіл яких регламентується відповідними правилами.

У зв'язку з розширенням демократичних принципів одержали розвиток суспільно-масові інвентаризації. Вони можуть бути як повними, так і частковими, і спрямовуються на забезпечення збереження цінностей на об'єктах і правильного їх використання. Вивчення наукових джерел з бухгалтерського обліку, контролю і ревізії дає змогу зробити висновок про те, що практично всі автори сходяться до думки, що всі інвентаризації є плановими (обов'язковими). Саме по собі зрозуміло, що інвентаризації повинні проводитися раптово, тому в планах конкретні дати проведення інвентаризації зазначати не слід.

Поряд із плановими (обов'язковими) інвентаризаціями виникає необхідність у проведенні позапланових. Вони проводяться при зміні МВО, після стихійних лих та при виникненні інших непередбачених обставин.

Необхідні інвентаризації, в залежності від причин, що її породжують поділяються на повторні і додаткові.

Під час проведення інвентаризації активів і зобов'язань слід, на погляд Є.В. Калюги, розрізняти: матеріальну інвентаризацію, інвентаризацію первинних документів і безпосередньо бухгалтерську (книжкову) інвентаризацію.

Під матеріальною інвентаризацією необхідно розуміти таку інвентаризацію, при якій майнові об'єкти спостерігаються особою, що складає опис візуально, а їх кількість визначається через облік, вимірювання, зважування або, у виняткових випадках, шляхом оцінки. Огляд потрібен для того, щоб до інвентаризаційного опису потрапили тільки ті майнові об'єкти, що дійсно є в наявності і, відповідно, можливі тільки для матеріальних майнових об'єктів. При проведенні матеріальної інвентаризації особливу увагу слід звернути на стан майнових об'єктів і можливість їх подальшого використання за призначенням. У разі коли таке неможливо або можливо з деякими обмеженнями, то всі суттєві недоліки потрібно відображати в інвентаризаційній відомості.

Нематеріальні активи, патенти, дебіторська заборгованість і зобов'язання повинні підтверджуватися відповідними первинними документами, що і встановлює інвентаризація первинних документів. Під документами слід розуміти не тільки документи, що безпосередньо відображають операції на рахунках бухгалтерського обліку, але й акти, свідоцтва, посвідчення, виписки тощо. Для більшої достовірності інвентаризація первинних документів доповнюється підтвердженням дебетового або кредитового сальдо з боку контрагента. При цьому їм слід надсилати письмові повідомлення з проханням підтвердити розмір заборгованості або зобов'язання, а також з'ясувати, чи відображені і як у бухгалтерському обліку конкретні контракти.

При бухгалтерській інвентаризації слід перевірити і стан дотримання Плану рахунків підприємства. Зауважимо, що кожного із зазначених видів перевірок окремо недостатньо для проведення інвентаризації залишків лише за одним рахунком бухгалтерського обліку. Наприклад, при інвентаризації

залишків цінностей, які обліковуються на рахунку 201 «Сировина й матеріали», використовують матеріальну перевірку наявних запасів і документальну – матеріалів, переданих для переробки на сторону.

При інвентаризації виявляються також залежалі, які не користуються попитом, і неповноцінні матеріали, що дає можливість вжити відповідних заходів для їх реалізації і прискорення оборотності. Інвентаризація встановлює розміри матеріальних втрат: бою, псування, природного убутку тощо. Поряд із цим інвентаризацією забезпечуються фактична перевірка умов збереження цінностей, порядок їх отримання і використання та організація натурального обліку на складах. Таким чином, інвентаризація виконує не стільки бухгалтерські процедури, скільки процедури господарського контролю за збереженням власності на підприємствах. У процесі проведення ревізій на підприємствах за допомогою інвентаризації матеріальних цінностей і коштів не лише перевіряється їх фактична наявність і зіставлення з даними бухгалтерського обліку, але і визначаються розміри нестач, розкрадань, втрат матеріальних цінностей.

Слід зазначити, що не лише в питаннях визначення змісту інвентаризації у відомих науковців є розбіжності. Це ж стосується і питання класифікації інвентаризацій. Так, більшість аналітиків, а зокрема, В.В. Павлюк [41], С.І. Фленов [68], В.П. Завгородній [13], В.В. Сопко [66] розрізняють повні та часткові інвентаризації.

Ряд авторів, такі як В.М. Мурашко [37], В.О. Пархоменко [43], Н.М. Грабова [10] виділяють повні та часткові, а також планові і позапланові інвентаризації.

Класифікацію, що запропонував М.В. Кужельний [26] подано в додатку Е. Трохи розширив класифікаційні критерії Ф.Ф. Бутинець [3] (додаток Ж).

В основу класифікації інвентаризації цінностей повинні бути покладені такі критерії: її зміст і функції, об'єкти і методи перевірки активів і зобов'язань. Залежно від їх охоплення перевіркою, належності підприємства, мети і послідовності, суб'єкта і використання даних, ступеня охоплення і

видів носіїв інформації, способів проведення і здійснення контролю, періодичності проведення і способу обробки матеріалів класифікуємо інвентаризації на такі види: повні, часткові, суцільні; майно на підприємстві та поза його межами; вступні, поточні; при передачі цінностей, форс-мажорних обставинах і ліквідаційні; від об'єкта до реєстру і від реєстру до об'єкта; з ініціативи власника та зовнішніх органів; інформативні і доказові; суцільні і вибіркові; усні, письмові і механічні; призначені і раптові; повні і контрольні; перманентні (безупинні), періодичні і без припинення складських операцій; ручні і автоматизовані.

Отже, представимо усі сукупності класифікацій інвентаризацій в додатку И.

Класифікація інвентаризацій у підрозділах підприємства на повні і часткові в більшості наукових джерел з бухгалтерського обліку і контролю в промисловості (як і в інших галузях економіки) не здійснюється. Як правило, більшість авторів обмежують цю класифікацію плановими, позаплановими і контрольними інвентаризаціями.

Незважаючи на те, що повні інвентаризації є надійнішим засобом боротьби за збереження власності, на практиці вони проводяться вкрай рідко, що пояснюється необхідністю великих витрат. Проведення таких інвентаризацій на визначені періоди часу (особливо за великого обсягу надходження цінностей) ускладнено через надмірні запаси матеріальних цінностей. У таких випадках доцільно здійснювати часткову інвентаризацію, що охоплює не всі об'єкти збереження цінностей підприємства. У зв'язку з цим проведення часткових інвентаризацій при обліку або ревізії підприємств варто практикувати тільки тоді, коли за умовами роботи цього підприємства неможливо зробити повну інвентаризацію. У цьому випадку необхідно на місці вирішувати питання, у кого з МВО потрібно в першу чергу проводити інвентаризацію матеріальних цінностей.

Дослідження діючої практики показують, що часткові інвентаризації варто проводити тільки на тих об'єктах, де її тривалий час не було,

змінювалися МВО або не користувалися черговими відпустками з переданням цінностей, а також на підприємствах із великими наднормативними залишками.

Є.В. Калюга [24] вважає, що класифікація інвентаризацій залежно від належності дасть змогу встановити місце знаходження майна, адже воно може бути зданим в оренду, рахуватися на балансі орендодавця, відвантаженою покупцю тощо. При цьому невідомо, отримав він це майно чи ні. При інвентаризації важливо встановити, яке майно підлягає контролю: те, що знаходиться у володінні підприємства, або те, що знаходиться у його власності.

Велике значення при проведенні інвентаризації має її класифікація з огляду на мету, що ставиться адміністраторами. Залежно від цього доцільно виділити інвентаризації вступні, поточні, при передачі цінностей і ліквідаційні. Вступні (початкові) інвентаризації необхідні на початку будь-якої господарської діяльності для логічного її обґрунтування. Поточні інвентаризації потрібно проводити для того, щоб і власники, і адміністратори змогли переконатися в точності облікових даних. Необхідність їх проведення обумовлено за таких обставин: відповідно до планового графіка; за сигналами (у разі коли адміністрацію повідомляють про неблагополучний стан справ при збереженні і реалізації ТМЦ); при стихійних лихах (пожежі, повені), крадіжках тощо для фіксування втрат цінностей; при переоцінках цінностей.

Інвентаризації при передачі цінностей, що проводяться при зміні МВО, є обов'язковими і відзначаються високою точністю даних. Але парадоксальність проявляється в тому, що більшість нестач не виявляються при проведенні цих інвентаризацій у зв'язку з тим, що МВО знають наперед про попередню перевірку і готуються до здачі майна.

Інвентаризації за послідовністю є однією із визначених класифікацій, що впливають з облікових процедур. Найкращим варіантом інвентаризації вважається її проведення від об'єкта до регістру. У зв'язку з цим

передбачається, що МВО не знає, скільки яких цінностей за ним налічується і результати інвентаризації нададуть об'єктивну інформацію про стан справ.

У практичній роботі в основному при проведенні інвентаризації використовується підхід від реєстру до об'єкта. Пов'язано це з тим, що він легше і для перевіряючого, і для того, кого перевіряють, адже наперед відомий результат, який потрібно отримати. В той же час значним недоліком такого підходу є те, що він полегшує і фальсифікацію результатів інвентаризації [24].

За суб'єктами проведення слід розрізняти інвентаризації, що проводяться з ініціативи власника (адміністраторів) та ініціативи зовнішніх органів. Інвентаризація з ініціативи власника (адміністраторів) обумовлена необхідністю підтвердити наявність активів і зобов'язань підприємства. З ініціативи зовнішніх органів (судових, фінансових) інвентаризацію необхідно проводити у випадках, наприклад, обґрунтованості наданих кредитів тощо. Доказові інвентаризації застосовуються у разі необхідності обґрунтувати можливість судового позову або для його спростування, тобто мають юридичну мету. На думку Є.В. Калюги, така класифікація якоюсь мірою є умовною у зв'язку з тим, що будь-яка доказова інвентаризація – інформативна, але не усі інформативні інвентаризації доказові.

Питання класифікації інвентаризацій за ступенем охоплення на суцільні і вибіркові в теоретичному аспекті не одержали повного завершення, що негативно впливає на якість інвентаризацій. У спеціальній економічній літературі окремі автори спотворюють зміст поняття суцільних і вибірових інвентаризацій.

На думку Є.В. Калюги, в основу класифікації інвентаризацій на суцільні і вибіркові необхідно покласти спосіб фактичної перевірки цінностей. При цьому суцільною вважає інвентаризацію, що забезпечує фактичну перевірку усіх без винятку цінностей, які знаходяться під звітом тієї або іншої МВО або однієї бригади підприємства. На відміну від повної інвентаризації, вона стосується тільки визначених цінностей, що знаходяться

під звітом у окремих МВО. Вибіркова інвентаризація, на її думку, охоплює перевіркою тільки деякі цінності у визначеній матеріально-відповідальній особи. Позитивною якістю цього виду інвентаризації є те, що її порівняно легко організувати в будь-який час не завдаючи збитків підприємству. Особливо такі інвентаризації доцільно проводити в між інвентаризаційний період на складах, де облік матеріалів ведеться в натурально-вартісному виразі. У цьому випадку перевіряють насамперед наявність дефіцитних і цінних видів (груп) матеріалів, а також тих із них, по яких є наднормативні залишки або тривалий час не було їх руху.

За формою описів залежно від видів інвентаризаційних носіїв інформації, що використовуються при оформленні матеріалів, потрібно виділити усні, письмові та механічні інвентаризації. При проведенні усних інвентаризацій інвентаризаційні документи заповнюються на підставі словесної інформації. Письмові інвентаризації проводяться за допомогою, наприклад, дистанційного зв'язку, а механічні, відповідно, – за допомогою технічних засобів.

За способом проведення необхідно виділити два види інвентаризацій: призначені і раптові. При призначених інвентаризаціях відповідальні особи наперед знають про час проведення інвентаризації і зобов'язанні ретельно до неї підготуватися. При раптових інвентаризаціях про час їх проведення заздалегідь не повідомляється, отже підготуватися до них завчасно неможливо.

Необхідність проведення повторної інвентаризації виникає в основному тоді, коли порушена раптовість попередньої інвентаризації або остання проведена недоброякісно. В той же час контрольна інвентаризація проводиться в період проведення інвентаризації або одразу після її закінчення шляхом перевірки визначених найменувань найбільш цінних видів матеріальних цінностей, зазначених в описі. У випадку встановлення при контрольній інвентаризації розбіжностей між фактичною наявністю і даними інвентаризаційного опису варто обґрунтувати їх шляхом одержання

пояснень від членів комісії і МВО. Природно, що в цих випадках виникає необхідність призначення нового складу комісії для проведення повторної суцільної інвентаризації. Питання про відповідальність першого складу інвентаризаційної комісії за допущені приписки, пропуски цінностей та інші порушення в проведенні інвентаризації цінностей вирішується керівником підприємства. Суттєвим недоліком у вищевикладених класифікаціях інвентаризацій є їх переривчастість, що характеризує дискретний стан цінностей на визначену дату. Це ускладнює поточний контроль за збереженням матеріальних цінностей і коштів, які знаходяться під звітом МВО.

У зв'язку з комп'ютеризацією бухгалтерського обліку і можливістю обробляти матеріали інвентаризації за допомогою технічних засобів варто виділити інвентаризації ручні і автоматизовані [36].

Таким чином, розширення критеріїв класифікації інвентаризацій дає змогу ширше зрозуміти і вивчити саме поняття інвентаризації, більш досконало підходити до методики проведення інвентаризацій як обліковими працівниками підприємства (установи), так і контролюючих органів. Зокрема, класифікація інвентаризацій і пояснення їх сутності дасть змогу якнайкраще провести інвентаризацію в залежності від мети, яка ставиться щодо її проведення.

1.3 Законодавче регулювання обліку та контролю проведення інвентаризацій

Статтею 10 Закону України від 16.07.1999 №996-XIV «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» [58] передбачено проведення інвентаризації активів і зобов'язань. Зокрема, для забезпечення достовірності даних бухгалтерського обліку та фінансової звітності

підприємства зобов'язані проводити інвентаризацію активів і зобов'язань, під час якої перевіряються і документально підтверджуються їх наявність, стан і оцінка. Об'єкти і періодичність проведення інвентаризації визначає власник (керівник) підприємства (установи), крім випадків, коли її проведення є обов'язковим згідно з законодавством.

Щодо випадків обов'язкового проведення інвентаризацій, слід звернутися до Порядку подання фінансової звітності, затвердженого постановою КМУ від 28.02.2000 №419 [57].

Перед складанням річної фінансової звітності проведення інвентаризації активів та зобов'язань підприємства є обов'язковим.

Проведення інвентаризації також обов'язкове у разі:

– передачі/повернення майна державного підприємства в оренду/з оренди, приватизації майна державного підприємства, перетворення державного підприємства в акціонерне товариство;

– відчуження майна, що передано казенним підприємствам, державним комерційним підприємствам (їх об'єднанням), установам та організаціям, майна, переданого Національній академії наук та галузевим академіям наук у безстрокове безоплатне користування;

– зміни МВО (на день приймання-передачі справ);

– встановлення фактів крадіжок або зловживань, зіпсуття цінностей, а також за приписом судово-слідчих органів;

– пожежі, стихійного лиха або техногенної аварії;

– у разі переходу на складення фінансової звітності за міжнародними стандартами фінансової звітності (на дату такого переходу);

– ліквідації підприємства, а також в інших випадках, передбачених законодавством.

Підприємства, які з дати початку тимчасової окупації мали місцезнаходження на території Автономної Республіки Крим та м. Севастополя, на тимчасово окупованій території у Донецькій та Луганській областях, території проведення антитерористичної операції та/або здійснення

заходів із забезпечення національної безпеки і оборони, відсічі і стримування збройної агресії Російської Федерації у Донецькій та Луганській областях, або структурні підрозділи (відокремлене майно) яких розташовані на таких територіях, проводять інвентаризацію у разі можливості безпечного та безперешкодного доступу уповноважених осіб до активів, первинних документів і реєстрів бухгалтерського обліку, в яких відображені зобов'язання та власний капітал підприємств.

Загалом «диригує» процесом інвентаризації Положення №879 [54]. Саме воно містить порядок і строки проведення інвентаризації більшості активів та зобов'язань для всіх форм підприємств.

Для деяких специфічних активів законодавство встановлює особливі правила проведення інвентаризації. Наприклад, особливості проведення інвентаризації нафти і нафтопродуктів регламентує розділ 13 Інструкції «Про порядок приймання, транспортування, зберігання, відпуску та обліку нафти і нафтопродуктів на підприємствах і організаціях України від 20.05.2008 №281/171/578/155 [23]. Про нюанси інвентаризації спирту йдеться в підрозділі 2 розділі III Інструкції «З приймання, зберігання, відпуску, транспортування та обліку спирту етилового» від 13.04.2009 №264 [21].

Допомогти сільськогосподарським підприємствам у проведенні інвентаризацій можуть Методичні рекомендації з інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів, розрахунків та незавершеного виробництва сільськогосподарських підприємств (див. додаток до листа Міністерство аграрної політики від 04.12.2003 №37-27-12/14023 [31]).

Проте використовувати їх слід з оглядом на «базове» Положення №879.

Основні завдання наведені в пункті 5 розділі I Положення №879. Так, інвентаризацію проводять з метою забезпечення достовірності даних бухгалтерського обліку та фінансової звітності підприємства.

Під час інвентаризації активів і зобов'язань перевіряють та документально підтверджують їх наявність, стан, відповідність критеріям

визнання та оцінку.

При цьому забезпечуються:

– виявлення фактичної наявності активів і перевірка повноти відображення зобов'язань, коштів цільового фінансування, витрат майбутніх періодів;

– установлення лишку або нестачі активів шляхом зіставлення їх фактичної наявності з даними бухгалтерського обліку;

– виявлення активів, які частково втратили свої первинні якості та споживчі властивості, застарілих, а також матеріальних і нематеріальних активів, що не використовуються, невикористаних сум забезпечення;

– виявлення активів і зобов'язань, що не відповідають критеріям визнання.

Проведення інвентаризації забезпечує власник (власники) або уповноважений орган (посадова особа), який здійснює керівництво підприємством відповідно до законодавства та установчих документів (керівник підприємства).

Він зобов'язаний створити необхідні умови, визначити об'єкти інвентаризації, періодичність і строки, крім випадків, коли проведення інвентаризації є обов'язковим (пункт 4 розділу I Положення №879).

При цьому визначені на підприємстві строки інвентаризації не можуть перевищувати законодавчо встановлених (додаток К). Конкретні строки проведення інвентаризації визначає керівник підприємства. Але слід пам'ятати: установлені на підприємстві строки не можуть перевищувати визначених Положенням №879.

Річна інвентаризація є обов'язковою (абзац другий пункту 7 розділу I Положення №879).

У цьому випадку проводять суцільну інвентаризацію усіх видів активів і зобов'язань підприємства незалежно від їх місцезнаходження. Крім того, інвентаризують активи і зобов'язання, що обліковуються на позабалансових рахунках.

Інвентаризацію інструментів, приладів, інвентарю (меблів) можна проводити щорічно в обсязі не менше 30% усіх зазначених об'єктів з обов'язковим охопленням інвентаризацією всіх цих об'єктів протягом 3 років.

Інвентаризувати нерухомість можна 1 раз на 3 роки.

За наявності обсягу бібліотечних фондів від 100 до 500 тис. одиниць інвентаризацію можна проводити протягом 5 років з охопленням щорічно не менше 20% одиниць, а більше 500 тис. одиниць — протягом 10 років з охопленням щорічно не менше 10% одиниць.

Інвентаризацію книжкових пам'яток проводять щорічно.

Підприємства, що знаходяться на тимчасово окупованій території та/або території проведення АТО, проводять інвентаризацію у випадках, обов'язкових для її проведення, тоді, коли стане можливим забезпечити безпечний та безперешкодний доступ уповноважених осіб до активів, первинних документів і реєстрів бухгалтерського обліку, в яких відображені зобов'язання і власний капітал цих підприємств (пункт 8 розділу I Положення №879).

Вони зобов'язані провести інвентаризацію станом на 1-ше число місяця, що настає за місяцем, в якому зникли перешкоди для доступу до активів, первинних документів і реєстрів бухгалтерського обліку, та відобразити результати інвентаризації у бухгалтерському обліку відповідного звітного періоду. На це Мінфін вказує і в листі від 12.01.2015 №31-11420-08-10/558 [30].

Для оформлення результатів інвентаризації на підприємствах використовують форми типових документів, затверджених Державним комітетом статистики України. Тобто, як вказує Л.В. Гуцаленко, на сьогодні затверджено зовсім мало форм (майже нічого), необхідних для оформлення результатів інвентаризації [12]. Отже багато форм практикам прийшлося запозичити з минулого (форми, які затверджені Мінстатом СРСР), дещо модернізувавши їх, де це потрібно, з метою пристосування їх до вимог

українського законодавства. А щоб такі форми мали юридичну силу, Л.В. Гуцаленко пропонує затвердити їх на рівні підприємства внутрішнім наказом, оскільки пунктом 2.7 Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затверджене наказом Мінфіну України від 24.05.1995 №88 [53], дозволяє це робити.

Л.В. Гуцаленко, аналізуючи нормативні документи щодо питань інвентаризацій, не знайшов у чинному законодавстві України положення, де б говорилося про пряме покарання за не проведення інвентаризацій, які згідно законодавства визначені як обов'язкові [12]. Тому слід зробити необхідні доповнення в законодавстві в аспекті даного питання.

Незважаючи на те, що в наукових джерелах з бухгалтерського обліку і контролю питання інвентаризації одержали досить широке висвітлення, ряд аспектів інвентаризації, особливо у сфері матеріального виробництва, вивчено недостатньо. Зокрема не чітко визначено поняття інвентаризації, що найчастіше обмежується тільки методом бухгалтерського обліку, недостатньо розроблені її методологічні принципи, що негативно впливає на практику проведення інвентаризацій, сприяє нестачам і розкраданням. В економічних джерелах методологічні основи інвентаризації не висвітлювалися, а автори обмежувалися лише питаннями її організації і техніки проведення. Тому і на сьогодні, особливо з реформуванням системи бухгалтерського обліку, не визначено предмет інвентаризації, що ускладнює її використання для розробки питань теорії господарського контролю.

Специфічним нормативним документом є Положення про інвентаризацію майна державних підприємств, що приватизуються (корпоратизуються), а також майна державних підприємств та організацій, яке передається в оренду (повертається після закінчення строку дії договору оренди або його розірвання), затверджене постановою Кабінету Міністрів України від 02.03.1993 №158 [55], яке регулює методологію проведення інвентаризацію при передачі державного майна в оренду, приватизації майна державних підприємств, перетворенні державного підприємства в акціонерне

товариство та врегулювання інвентаризаційних різниць. Такі інвентаризації проводяться відповідно до рішення державних органів приватизації чи орендодавців.

Проведення інвентаризації окремих видів активів чи розрахунків додатково регулюється міжгалузевими та галузевими нормативно-правовими актами.

Наприклад, облік та проведення інвентаризації дорогоцінних металів і дорогоцінного каміння, дорогоцінного каміння органогенного утворення та напівдорогоцінного каміння, виробів з них та матеріалів, що їх містять, провадиться суб'єктами господарювання, які здійснюють операції з дорогоцінними металами і дорогоцінним камінням, на підставі внутрішніх інструкцій, що розробляються ними самостійно з урахуванням Методичних рекомендацій щодо обліку дорогоцінних металів і дорогоцінного каміння, дорогоцінного каміння органогенного утворення та напівдорогоцінного каміння, виробів з них та матеріалів, що їх містять, затвердженими наказом Міністерства фінансів України від 15.09.2015 №780 [35].

Проведення інвентаризації кас регламентується Положенням про ведення касових операцій у національній валюті в Україні, затвердженим постановою Правління Національного банку України від 29.12.2017 №148 [52]. Інвентаризація кас проводиться в/на кожній/кожному установі/підприємстві в строки, установлені керівником, з перерахуванням усієї готівки та перевіркою інших цінностей, що зберігаються в касі.

Порядок проведення дебіторської заборгованості та зобов'язань в бюджетних установах регламентується Порядком бухгалтерського обліку окремих активів та зобов'язань бюджетних установ та внесення змін до деяких нормативно-правових актів з бухгалтерського обліку бюджетних установ, затверджений наказом Міністерства фінансів України від 02.04.2014 №372 [64].

Також, порядок проведення інвентаризації деяких специфічних активів регламентують Інструкція з ведення квиткового господарства в

кіновидовищних підприємствах, затвердженою наказом Міністерства культури і мистецтв України від 25.05.2001 №326 [19], та Інструкцією з ведення квиткового господарства в театральних-видовищних підприємствах, затвердженою наказом Міністерства культури і мистецтв України від 07.07.1999 №452 [20] тощо.

В ході проведення інвентаризації є випадки, коли засвідчуються факти нестачі і псування матеріальних цінностей. В зв'язку з цим практики використовують Порядок визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей, затверджений постановою Кабінету Міністрів України від 22.01.1996 №116 [59]. Розмір збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей визначається шляхом проведення незалежної оцінки відповідно до національних стандартів оцінки.

Ці Національні стандарти оцінки (НСО) здійснюють методичне регулювання оцінки майна, майнових прав та професійної оціночної діяльності в Україні. НСО розроблені на базі положень Міжнародних стандартів оцінки (МСО).

НСО призначені забезпечити:

- відповідність положень НСО загально визнаним міжнародним принципам, визначенням та методології оцінки;

- врахування специфіки ринку, правових відносин та інших важливих питань, що мають бути прийняті до уваги при виконанні професійної оцінки в Україні;

- належну якість оціночних послуг відповідно до загально визнаної теорії та практики оцінки;

- об'єктивність і прозорість оцінок і підвищення довіри до них з боку користувачів;

- подальший розвиток професії оцінювача в Україні.

НСО складають єдиний взаємоузгоджений документ. Він включає стандарти двох типів:

- перший – стандарт загального призначення (№1 [60]);
- другий – стандарти оцінки окремих видів майна (№№2,3,4 [61, 62, 63, 64]).

В НСО 1 [60] викладені загальні, фундаментальні, засади оцінки майна, визначені ключові концепції, на яких ґрунтується оцінка, наведені базові терміни та поняття, що використовуються і в інших стандартах .

Стандарти другого типу розглядають оцінку окремих видів майна: нерухомого, рухомого, нематеріальних активів і бізнесу.

Стандарти третього типу присвячені оцінкам для певних цілей: складання фінансової звітності та забезпечення позики. Їх включення до НСО зумовлене тим, що саме оцінки для вказаних цілей мають значну специфіку і розповсюджені в оціночній практиці. Стандарти забезпечують можливість створення на їх базі додаткових взаємопов'язаних нормативно-правових документів з оцінки майна (методик, рекомендацій тощо).

Якщо встановлені інвентаризацією фактів нестачі дорогоцінного каміння, для визначення розміру збитку, що був отриманий у зв'язку з необережністю та несумлінністю в роботі, слід керуватися Законом України «Про визначення розміру збитків, завданих підприємству, установі, організації розкраданням, знищенням (псуванням), недостачею або втратою дорогоцінних металів, дорогоцінного каміння та валютних цінностей», від 06.07.1995 №217/95-ВР [59].

Отже, аналізуючи нормативно-правову базу, що регулює проведення інвентаризацій слід зазначити, що робота, проведена законодавчими особами була зроблена, але незважаючи на це, в частині розробки методики проведення інвентаризацій нормативна література з питань бухгалтерського обліку та контролю відстає від вимог практики. Є багато невідповідностей між нормативними документами, і, можна зробити висновок, що існуючі нормативно-правові документи з питань регулювання інвентаризацій потребують перегляду і значних доповнень.

РОЗДІЛ 2

ІНВЕНТАРИЗАЦІЯ АКТИВІВ ТОВ «АГРО СТИЛЬ» ТА ОБЛІКОВІ ОПЕРАЦІЇ ЗА ЇЇ РЕЗУЛЬТАТАМИ

2.1 Організаційно-економічна характеристика підприємства

В економіці України значна роль відведена торгівлі. Одним з пріоритетних напрямів розвитку галузей економіки слід вважати роздрібну торгівлю, яка за останній час активно нарощує свої позиції у соціально-економічній сфері України. Вхідні бар'єри до багатьох видів економічної діяльності в цьому бізнесі достатньо низькі, що дає змогу організовувати власну справу підприємцям з різним розміром капіталу.

Розвиток ринкових відносин приводить до суттєвих змін на всіх етапах функціонування процесу торгівлі, починаючи від закупівлі товарів у виробників та закінчуючи реалізацією кінцевому споживачу. Якщо близько 15 років тому 90% продажів продукції здійснювалося переважно через універмаги та гастрономи, то сьогодні популярними торговими об'єктами стають так звані маркети різних форматів.

Сучасний роздрібний ринок в Україні демонструє велику кількість у часників, які перебувають у постійній боротьбі за найвпливовіших суб'єктів зовнішнього середовища – покупців. Жорстка конкуренція серед продавців, можливість захоплення даної сфери з боку іноземних інвесторів, перевагою яких є володіння значними капіталами, вимагає від власників торговельного бізнесу створення переліку додаткових сервісних послуг, програм лояльності до постійних клієнтів, заходів, що сприяють залученню нових покупців. У свою чергу, наявність величезного вибору варіантів торговельних об'єктів робить сучасних українців більш вибагливими до здійснення покупок, підсилює бажання отримати до додаткових сервісних послуг при

мінімальних витратах часу та грошей.

Роль роздрібної торгівлі у забезпеченні сталого розвитку країни спрямована, перш за все, на життєзабезпечення населення, підвищення якості його життя. Зокрема, такий показник, як обіг роздрібної торгівлі, відображає один із аспектів рівня життя населення – його купівельну спроможність, а водночас і соціальну безпеку. В додатку Л зображено основні показники роздрібної торгівлі за 2000-2016 рр.

За період 2000-2016 рр. роздрібний товарооборот підприємств (юридичних осіб) збільшився від 28757 до 555975 млн. грн. За 2017 р. порівняно з 2016 р. зростання становило 8,8%. Стосовно структури роздрібного товарообороту простежується чітка тенденція до збільшення питомої ваги непродовольчих товарів – майже до 60% (додаток Л).

Товариство з обмеженою відповідальністю «АГРО СТИЛЬ» включене до Єдиного державного реєстру юридичних осіб, фізичних осіб – підприємців та громадських формувань 26.05.2008 року за номером ЄРДПОУ – 00492144.

Місцезнаходження ТОВ «АГРО СТИЛЬ»: 50106, Дніпропетровська обл., м. Кривий Ріг, Покровський район, мікрорайон 4-й Зарічний, будинок 13, приміщення 72.

Предметом (видами) діяльності ТОВ «АГРО СТИЛЬ» є:

– роздрібна торгівля квітами, кімнатними рослинами, насіннями, добривами, домашніми тваринами та кормами для домашніх тварин в спеціалізованих магазинах;

– оптова торгівля зерном, не переробленим тютюном, насіннями та кормами для тварин;

– оптова торгівля іншими побутовими товарами;

– допоміжні види діяльності в області вирощування сільськогосподарських культур.

Проаналізуємо техніко-економічні показники ТОВ «АГРО СТИЛЬ» за показниками форми 2 «Звіт про фінансові результати (звіт про сукупний

дохід)» за 2018-2019 роки.

Таблиця 2.1 – Основні техніко-економічні показники діяльності ТОВ «АГРО СТИЛЬ» за 2018-2019 роки, тис. грн.

Показник	2018	2019	Відхилення	Темпи змін, %
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	14993,1	17443,6	2450,5	116,34
Інші операційні доходи	0,1		-0,1	0,00
Разом доходів	14993,2	17443,6	2450,4	116,34
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	12408,3	17443,6	5035,3	140,58
Інші операційні витрати	1446,8	1705,1	258,3	117,85
Інші витрати	98,6	59,7	-38,9	60,55
Разом витрат	13953,7	19208,4	5254,7	137,66
Фінансовий результат до оподаткування	1039,5	1392,5	353	133,96
Податок на прибуток	187,1	250,7	63,6	133,99
Чистий прибуток (збиток)	852,4	1141,8	289,4	133,95

Так, за даними таблиці 2.1 чистий дохід від реалізації за 2019 рік зріс на 2450,5 тис. грн. (116,34%), що характеризується позитивно. Загальна сума доходів ТОВ «АГРО СТИЛЬ» за 2019 рік зросла на 2450,4 тис. грн. (за рахунок зменшення суми інших операційних доходів, які не здійснювалися у 2019 році на 0,1 тис. грн.).

Собівартість реалізації за 2019 рік зросла на 5035,3 тис. грн. (140,58%), що характеризується негативно і пов'язано із зростанням сум на витратні матеріали та енергетичні ресурси. Сума інших операційних витрат за 2019 рік зросла на 258,3 тис. грн. (117,85%), а інших витрат – зменшилася на 38,9 тис. грн. (60,55%). Загальна сума витрат ТОВ «АГРО СТИЛЬ» за 2019 рік зросла на 5254,7 тис. грн. (137,66%), що характеризується негативно, оскільки темп росту зростання витрат перевищує темп росту доходів підприємства.

Фінансовий результат до оподаткування за 2019 рік зріс на 353 тис. грн. (133,96%), що характеризується позитивно для загальної оцінки діяльності підприємства. При цьому, податок на прибуток, що потрібно сплатити в

держбюджет за 2019 рік зросла на 63,6 тис. грн. (133,99%), що пов'язано із зростанням бази оподаткування податком.

Загальний результат підприємства у вигляді отримання чистого прибутку характеризується зростанням активізації діяльності підприємства: його зростання за 2019 рік склало 289,4 тис. грн. (133,95%).

Для аналізу фінансового стану ТОВ «АГРО СТИЛЬ» використовуються основні форми звітності підприємства малого підприємства – форма 1 «Баланс» (додатки Н, П) та форма 2 «Звіт про фінансові результати» (додатки Н,П).

В аналітичному балансі (додаток Р), сформованому за даними фінансових звітів малого підприємства ТОВ «АГРО СТИЛЬ», валюта балансу за 2018 рік зросла на 1133,0 тис. грн., а у 2019 році – зросла на 2151,0 тис. грн., що свідчить про поліпшення ділової активності підприємства за 2019 рік. За 2018 рік сума необоротних активів зменшилася на 12,7 тис. грн., а у 2019 році – на 12,8 тис. грн., що відбулося за рахунок старіння виробничих потужностей підприємства та наростання зносу основних засобів, що характеризується негативно.

Сума оборотних активів за 2018 рік зросла на 1145,7 тис. грн., а у 2019 році – на 2163,8 тис. грн. Запаси підприємства у 2018 році зросли на 2733,3 тис. грн., а у 2019 році – на 1165,0 тис. грн. Сума дебіторської заборгованості за 2018 рік зменшилася на 965,0 тис. грн., та зменшилася на 769,9 тис. грн. за базовий 2019 рік. Гроші та їх еквіваленти у 2018 році зменшилися на 622,6 грн., а у 2019 році – зросли на 1566,7 тис. грн. Зростання відбулося по сумі інших оборотних активів в сумі 202,0 тис. грн. у 2019 році. Отже, горизонтальний аналіз активу аналітичного балансу вказує на активізацію діяльності за 2018-2019 роки та розширення ділової активності підприємства за 2019 рік.

Вертикальний аналіз аналітичного балансу вказує на наступне: питома вага необоротних активів за питомою вагою за 2018-2019 роки зменшилася відповідно на 0,61% та на 0,62%, за питомою вагою 91,59% та 90,75%

відповідно. Питома вага оборотних запасів за 2018-2019 роки зросла відповідно на 0,61% та 0,62%. Питома вага виробничих запасів за 2018 рік зросла на 32,5%, за 2019 рік – зменшилася на 4,99%. Сума дебіторської заборгованості за питомою вагою за 2018-2019 роки зменшилася відповідно на 21,00% та на 13,70%. Гроші та їх еквіваленти за 2018 рік зменшилися за питомою вагою на 10,95%, у 2019 році – зросли на 17,08%. Інші статті оборотних засобів не зазнали значних змін за питомою вагою: зросли на 2,23% за питомою вагою у 2019 році. Взагалі, частка необоротних активів ТОВ «АГРО СТИЛЬ» не перевищує частку оборотних активів, що вказує на значну матеріаломісткість підприємства, що не є нонсенсом, зважаючи на вид діяльності підприємства – зокрема, реалізації товарів.

Горизонтальний аналіз аналітичного балансу показує, що в пасиві балансу відбулися наступні зміни. За 2018-2019 роки зросла сума власного капіталу на 852,4 та 1141,8 тис. грн. відповідно. Сума позикових коштів у 2018 році зросла на 280,6 тис. грн., а у 2019 році – на 1009,2 тис. грн. Оскільки зростання власних коштів відбувається швидшими темпами, ніж зростання позикових, це характеризується позитивно.

Сума поточних зобов'язань за 2018 рік зросла на 280,6 тис. грн., з них: інша поточна кредиторська заборгованість зросла на 280,6 тис. грн. За 2019 рік сума поточних зобов'язань зросла на 1009,2 тис. грн., з них: кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги зросла на 21,7 тис. грн., а інша поточна кредиторська заборгованість зросла на 987,5 тис. грн. Горизонтальний аналіз пасиву аналітичного балансу також вказує на поліпшення діяльності за 2018-2019 роки.

Вертикальний аналіз аналітичного балансу пасиву ТОВ «АГРО СТИЛЬ» показує, що найбільшу питому вагу в складі пасивів займає позиковий капітал: 67,45% на початок 2018 року, 60,45% – на кінець 2018 року, та 57,24% на кінець 2019 року. Це свідчить про те, що підприємство мало значну залежність від залученого капіталу, однак у 2019 році вона дещо зменшилася.

За 2018-2019 роки питома вага позикового капіталу зменшилася, відповідно на 7,00% у 2018 та на 3,21% у 2019 роках. За 2019 рік темп росту позикового капіталу склав 124,16%, що характеризується негативно.

Оцінка рентабельності підприємства розраховується за допомогою показників прибутковості підприємства (таблиця 2.2).

Таблиця 2.2 – Аналіз прибутковості ТОВ «АГРО СТИЛЬ» за 2018-2019 роки

№ з/п	Назва показника	Алгоритм розрахунку	2018	2019	Відхилення
1	Прибутковість основної діяльності	Чистий дохід від реалізації продукції	1,208	1,181	-0,027
		Собівартість реалізованої продукції			
2	Прибутковість власного капіталу	Чистий прибуток (збиток)	0,312	0,295	-0,017
		Власний капітал			
3	Прибутковість авансованого капіталу	Чистий прибуток (збиток)	0,123	0,126	0,003
		Валюта балансу			
4	Прибутковість позикового капіталу	Чистий прибуток (збиток)	0,211	0,244	0,033
		$[(\text{Поз.кап.на п.р} + \text{Поз.кап.на к.р.})/2]$			
5	Прибутковість іммобілізованих активів (необоротних)	Чистий прибуток (збиток)	6,159	9,091	2,932
		Необоротні активи			
6	Прибутковість мобільних активів (оборотних)	Чистий прибуток (збиток)	0,126	0,128	0,002
		Оборотні активи			

Прибутковість основної діяльності свідчить, що на 1 грн. собівартості проданих товарів приходиться відповідно на початок і кінець 2019 року 1,208 грн. і 1,181 грн. чистого доходу, а його зменшення на 0,027 грн. характеризується негативно.

Прибутковість власного капіталу свідчить, що з однієї гривні використання власного капіталу підприємство одержало на початок і кінець 2019 року відповідно 31,2 коп. і 29,5 коп. чистого прибутку. Зменшення прибутковості на 1,7 коп. характеризується негативно.

Прибутковість авансованого капіталу свідчить, що з однієї гривні використання майна підприємства воно одержало на початок і кінець 2019 року 12,3 коп. та 12,6 коп. чистого прибутку. Зростання показника на 0,3 коп. характеризується позитивно.

Прибутковість позикового капіталу свідчить, що з однієї гривні використання позикового капіталу підприємство одержало на початок і кінець 2019 року 2,11 коп. і 2,44 коп. прибутку відповідно. Зростання показника на 3,3 коп. характеризується позитивно.

Дані розрахунків свідчать про збільшення оборотності іммобілізованих активів підприємства (при порівнянні двох звітних періодів), тобто про більш ефективне їхнє використання. Тобто, кожна гривня необоротних активів приносила прибуток 6,159 грн. на початку року і 9,091 грн. наприкінці 2019 року, зростання склало 2,93 грн., що характеризується позитивно. Щодо використання оборотних активів, їх оборотність зросла на 0,2 коп., оскільки кожна гривня оборотних активів приносила прибуток 12,6 коп. на початку року і 12,8 коп. наприкінці року.

Здійснюючи аналіз фінансової стійкості довгострокової перспективи слід звернутися до показників ТОВ «АГРО СТИЛЬ» за 2018-2019 роки, наведених в таблиці 2.3.

Таблиця 2.3 – Аналіз фінансової стійкості довгострокової перспективи ТОВ «АГРО СТИЛЬ» за 2018-2019 роки

№ з/п	Назва показника	Алгоритм розрахунку	2018	2019	Відхилення
1	Коефіцієнт концентрації власного капіталу (фінансової незалежності)	Власний капітал	0,395	0,428	0,032
		Валюта балансу			
2	Коефіцієнт концентрації позикового капіталу	Позиковий капітал	0,605	0,572	-0,032
		Валюта балансу			
3	Коефіцієнт співвідношення власного і позикового капіталу	Позиковий капітал	1,528	1,339	-0,190
		Власний капітал			
4	Коефіцієнт фінансування	Валюта балансу	2,528	2,339	-0,190

		Власний капітал			
--	--	-----------------	--	--	--

Коефіцієнт концентрації власного капіталу показує ступінь захищеності кредиторів. Так, у 2018 році коефіцієнт власного капіталу склав 39,5%, а у 2019 – 42,8%. Слід зазначити, що така ситуація є не достатньою для підприємства, оскільки оптимальним значенням вважається співвідношення 60% до 40%, або 50% до 50%. А незначне зростання за рік коефіцієнту концентрації власного капіталу (на 3,2%) вказує на поліпшення ситуації, але свідчить про залежність підприємства від позикових коштів.

Коефіцієнт концентрації позикового капіталу характеризує залежність підприємства від позикових коштів. Цей показник є оберненим до коефіцієнту власного капіталу, його відсоток значний: на 2018 рік – 60,5%, 2019 рік – 57,2%, що свідчить на значну залежність від кредиторів, а його зменшення характеризується позитивно – на 3,2%.

Коефіцієнт співвідношення власного і позикового капіталу показує, що в 2018 році позикового капіталу менше майже в 15,28 раз від власного, а в 2019 – в 13,39. Зменшення цього показника свідчить про незначне зменшення залежності підприємства від кредиторів, тобто про незначне зростання його фінансової стійкості – на 1,9%.

Коефіцієнт фінансування характеризує, в якій частці активи складаються з власного капіталу. Цей фактор характеризує незалежність суб'єкта господарювання від зовнішніх фінансових джерел. Цей показник зменшився в динаміці на 0,19 (від 2,582 у 2018 році, до 2,339 – у 2019 році), що свідчить про зростання залежності підприємства від зовнішніх фінансових джерел.

При аналізі фінансового стану підприємства слід також звернути увагу на показники фінансової стійкості короткострокової перспективи (таблиця 2.4).

Величина власних оборотних коштів характеризує ту частину власного капіталу підприємства, яка є джерелом покриття поточних активів підприємства. Позитивне значення цього показника (2594 тис. грн. на

початок 2019 року та 3749,5 тис. грн. – на кінець) показує, що підприємству вистачить власних коштів для покриття поточної заборгованості. А зростання цього показника на 1154,6 тис. грн. – позитивна тенденція діяльності підприємства.

Таблиця 2.4 – Аналіз фінансової стійкості короткострокової перспективи ТОВ «АГРО СТИЛЬ» за 2018-2019 роки, тис. грн.

№ з/п	Назва показника	Алгоритм розрахунку	2018	2019	Відхилення
1	Оборотні активи (ОА)		6772,600	8936,400	2163,800
2	Власні оборотні засоби (ВОЗ)	Власний капітал + Довгострокові зобов'язання - Необоротні активи	2594,900	3749,500	1154,600
3	Нормальні джерела формування оборотних активів (НДФОА)	ВОЗ + Короткострокові кредити банків + Векселі видані + Кредиторська заборгованість по товарним операціям	3088,900	5243,300	2154,400

Для оцінки платоспроможності і фінансової стійкості не тільки розраховують співвідношення між поточними активами і поточними зобов'язаннями, але також визначають і їхню різницю. Різниця між поточними активами і поточними зобов'язаннями складає чистий робочий капітал підприємства. Позитивне значення показника 3088,9 тис. грн. та 5243,3 тис. грн. на початок і кінець 2019 року відповідно) характеризується позитивно. При порівнянні чистого робочого капіталу двох періодів видно, що він зріс на 2154,4 тис. грн., що вказує на значне поліпшення фінансового стану підприємства. Однак, в сукупності показники фінансової стійкості короткострокової перспективи ТОВ «АГРО СТИЛЬ» за 2018-2019 роки вказують на хитливе фінансове положення підприємства.

Проведемо оцінку ліквідності ТОВ «АГРО СТИЛЬ» (таблиця 2.5). Ліквідність означає здатність перетворити актив у гроші швидко і без втрат його ринкової вартості. Оцінюючи ліквідність підприємства, аналізують

достатність поточних (оборотних) активів для погашення поточних зобов'язань – коефіцієнт поточної ліквідності, що показує здатність підприємства покрити оборотними активами усі свої зобов'язання.

Таблиця 2.5 – Аналіз ліквідності та оборотності за ТОВ «АГРО СТИЛЬ» за 2018-2019 роки

№ з/п	Назва показника	Алгоритм розрахунку	2018	2019	Відхилення
1	Коефіцієнт поточної ліквідності	Оборотні активи	1,621131	1,7228788	0,1017475
		Поточні зобов'язання			
2	Коефіцієнт швидкої ліквідності (критичної)	Оборотні активи - Запаси	0,377	0,496	0,1191494
		Поточні зобов'язання			
3	Коефіцієнт абсолютної ліквідності (платоспроможності)	Грошові кошти та їх еквіваленти + Поточні фінансові інвестиції	0,014817	0,3139833	0,2991665
		Поточні зобов'язання			
4	Коефіцієнт оборотності запасів	Собівартість реалізованої продукції	3,240	3,019	-0,221511
		$[(\text{Запаси на поч.р.} + \text{Запаси на кін.р.})/2]$			
5	Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості	Дохід (виручка) від реалізації	7,508	18,240	10,731575
		$[(\text{Деб.заборгов. на поч.р.} + \text{Деб.заборгов. на кін.р.})/2]$			
6	Коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості	Собівартість реалізованої продукції	0	1607,705	-1607,705
		$[(\text{Кред.заборгов. на поч.р.} + \text{Кред.заборгов. на кін.р.})/2]$			

У порівнянні з минулим звітним періодом коефіцієнт покриття у підприємства зріс на 0,102. Так, у 2018 році підприємство було здатне погасити зобов'язання за рахунок оборотних активів на 162,11%, а у 2019 році – на 172,29%. Така ситуація є досить гарною, оскільки свідчить про здатність ТОВ «АГРО СТИЛЬ» навіть в майбутньому погасити свої поточні зобов'язання за рахунок своїх оборотних активів.

Коефіцієнт швидкої ліквідності показує, що у 2018 році підприємство було здатне виконати свої поточні зобов'язання за рахунок високоліквідних

активів на 37,7%, а у 2019 – на 49,6%. Значення показника незначне, що характеризується негативно, а зростання цього показника на 11,91% вказує на значне поліпшення ліквідності.

Коефіцієнт абсолютної ліквідності показує здатність підприємства терміново розрахуватись з короткостроковими зобов'язаннями. Цей показник невисокий: 1,2% – на початок 2019 року, 31,4% – на кінець, і показує, що підприємство повністю не матиме змогу терміново розрахуватися зі всіма своїми кредиторами, а його зростання на 29,9% вказує на поліпшення ситуації у 2019 році.

Коефіцієнт оборотності запасів показує, скільки разів у середньому поповнювалися запаси підприємством протягом звітного періоду: у 2018 році – 3,2 раз, а в 2019 році – 3,0 раз. Так, оборотність запасів за рік зменшилася на 0,2 пункти. Така ситуація, зважаючи на те, що більшість запасів підприємства займають товари, які призначені для безпосереднього продажу, є для підприємства позитивною.

Оборотність дебіторської заборгованості показує, що в 2018 році в середньому дебіторська заборгованість протягом року перетворювалася у гроші – 7,5 рази, а в 2019 – 18,2 раз. Зростання цього показника на 10,7 рази вказує на значне поліпшення платіжної дисципліни дебіторів.

Оборотність кредиторської заборгованості показує, скільки разів у середньому протягом звітного періоду підприємство розраховувалося зі своїми кредиторами: у 2018 році – 0 разів, у 2019 – 1607,7 разів. Зростання цього показника вказує на поліпшення платіжної дисципліни підприємства перед позичальниками.

Закінчити фінансовий аналіз ТОВ «АГРО СТИЛЬ» можна прогнозом фінансової неплатоспроможності (імовірності банкрутства): згідно алгоритму Альтмана та по Спрінгейту (таблиця 2.6 та 2.7).

Під діагностикою банкрутства розуміють використання сукупності методів фінансового аналізу для своєчасного розпізнавання симптомів фінансової кризи на підприємстві.

Таблиця 2.6 – Прогноз фінансової неспроможності (банкрутства) по Альтману ТОВ «АГРО СТИЛЬ» за 2018-2019 роки

Окремі показники	Алгоритм розрахунку	На початок	На кінець
X1	Оборотні активи	0,980	0,986
	Всього активів		
X2	Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	0,380	0,416
	Всього активів		
X3	Прибуток (збиток) від звичайної діяльності до оподаткування	0,150	0,154
	Всього активів		
X4	Власний капітал	0,654	0,747
	Позиковий капітал		
X5	Доход (виручка) від реалізації	2,169	2,273
	Всього активів		
Z	Показник банкрутства (X1*1,2 + X2*1,4 + X3*3,3 + X4*0,6 + X5*1)	4,766	4,994

За даними прогнозу фінансової неспроможності (банкрутства) по Альтману показала, що у 2018-2019 роках імовірності банкрутства є низькою, що підтверджують попередні розрахунки аналізу фінансового стану ТОВ «АГРО СТИЛЬ».

Таблиця 2.7 – Прогноз фінансової неспроможності (банкрутства) по Спрінгейту ТОВ «АГРО СТИЛЬ» за 2018-2019 роки

Окремі показники	Алгоритм розрахунку	На початок	На кінець
X1	Оборотні активи	0,980	0,986
	Всього активів		
X2	Прибуток (збиток) від звичайної діяльності до оподаткування	0,150	0,154
	Всього активів		
X3	Прибуток (збиток) від звичайної діяльності до оподаткування	0,249	0,268
	Поточні зобов'язання		
X4	Доход (виручка) від реалізації	2,169	2,273
	Всього активів		
Z	Показник банкрутства (X1*1,03+ X2*3,07 + X3*0,66 + X4*0,4)	2,503	2,574

За даними прогнозу фінансової неспроможності (банкрутства) по Спрінгейту показала, що у 2018 році рівень імовірність банкрутства є низькою, а у 2019 році високою.

Отже, роздрібна торгівля має важливе значення у розвитку національної економіки, оскільки забезпечує раціональну організацію завершального етапу кожного окремого циклу суспільного виробництва, швидке і стабільне доведення товарів до споживачів, мобільний кругообігу грошових коштів. За даними фінансової звітності ТОВ «АГРО СТИЛЬ» чистий дохід від реалізації за 2019 рік зріс на 2450,5 тис. грн. (116,34%), що характеризується позитивно. Фінансовий результат до оподаткування за 2019 рік зріс на 353 тис. грн. (133,96%), що характеризується позитивно для загальної оцінки діяльності підприємства. При цьому, податок на прибуток, що потрібно сплатити в держбюджет за 2019 рік зросла на 63,6 тис. грн. (133,99%), що пов'язано із зростанням бази оподаткування податком. Загальний результат підприємства у вигляді отримання чистого прибутку характеризується зростанням активізації діяльності підприємства: його зростання за 2019 рік склало 289,4 тис. грн. (133,95%).

2.2 Організація проведення інвентаризації на підприємстві та облікова політика підприємства

Організація бухгалтерського обліку на підприємстві регламентується розділом III статтею 8 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [58].

Бухгалтерський облік на підприємстві ведеться безперервно з дня реєстрації підприємства до його ліквідації.

Питання організації бухгалтерського обліку на підприємстві належать

до компетенції його власника або уповноваженого органу відповідно до законодавства та установчих документів.

Відповідальність за організацію бухгалтерського обліку та забезпечення фіксування фактів здійснення всіх господарських операцій у первинних документах, збереження оброблених документів, реєстрів і звітності протягом встановленого терміну, але не менше трьох років, несе уповноважений орган, який здійснює керівництво підприємством, або власник відповідно до законодавства та установчих документів.

Для забезпечення ведення бухгалтерського обліку підприємство самостійно з дотриманням вимог законодавства обирає форми його організації:

- введення до штату підприємства посади бухгалтера або створення бухгалтерської служби на чолі з головним бухгалтером;

- користування послугами спеціаліста з бухгалтерського обліку, зареєстрованого як підприємець, який здійснює підприємницьку діяльність без створення юридичної особи;

- ведення на договірних засадах бухгалтерського обліку централізованою бухгалтерією або підприємством, суб'єктом підприємницької діяльності, самозайнятою особою, що провадять діяльність у сфері бухгалтерського обліку та/або аудиторської діяльності;

- самостійне ведення бухгалтерського обліку та складання звітності безпосередньо власником або керівником підприємства. Ця форма організації бухгалтерського обліку не може застосовуватися на підприємствах, звітність яких повинна оприлюднюватися, та в бюджетних установах.

На ТОВ «АГРО СТИЛЬ» згідно наказу №1 від «02» січня 2019 року «Про організацію бухгалтерського обліку та облікову політику в 2019 році» ведення бухгалтерського обліку на підприємстві покладено на бухгалтерську службу підприємства на чолі з головним бухгалтером Т.Л. Вінніченко (додаток С).

Відповідальність працівників бухгалтерської служби за ведення бухгалтерського обліку регулюється посадовими інструкціями (додаток Т).

Головний бухгалтер ТОВ «АГРО СТИЛЬ» Т.Л. Вінніченко згідно посадової інструкції:

– здійснює ведення бухгалтерського обліку згідно з принципами та методами, передбаченими П(С)БО 25 [51].

– забезпечує безперервність відображення операцій та достовірну оцінку активів, зобов'язань, капіталу в бухгалтерському обліку, застосовуючи журнально-ордерну форму обліку.

На підприємстві застосовують форми журналів-ордерів та інших облікових реєстрів, розроблені фахівцями підприємства в минулому році й адаптовані бухгалтерією до нової системи обліку. Для повної та реальної картини здійснюваних господарських операцій та їх результатів дозволяється головному бухгалтерові своїм розпорядженням затверджувати додаткову систему субрахунків і реєстрів аналітичного обліку.

Бухгалтерам підприємства необхідно проставляти на первинних документах, що відображаються в обліку, відмітку про їх обробку у вигляді кореспонденції рахунків, дати, підпису.

Слід складати щомісяця журнали-ордери та інші облікові реєстри: роздруківки з комп'ютерної програми бухгалтера, який відповідає за складання облікового документа.

Дані журналів-ордерів, інших облікових реєстрів і додаткових довідок головному бухгалтеру слід відображати в Головній книзі підприємства (оборотному балансі), що є підставою для складання Балансу підприємства. Після обробки журнали-ордери, облікові реєстри і довідки повинні бути підписані головним бухгалтером із вказівкою дати підпису.

Для забезпечення достовірності даних бухгалтерського обліку і фінансової звітності необхідно провести інвентаризацію активів станом на 31.12.2020 р., основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, коштів, цінних паперів та грошових документів.

Керівник підприємства зобов'язаний створити необхідні умови для правильного ведення бухгалтерського обліку, забезпечити неухильне виконання всіма підрозділами, службами та працівниками, причетними до бухгалтерського обліку, правомірних вимог бухгалтера щодо дотримання порядку оформлення та подання до обліку первинних документів.

Для здійснення інвентаризації і прийняття рішення за її результатами створити постійно діючу інвентаризаційну комісію у складі:

Голова комісії – заступник директора Ліпкіна В.Ю., члени комісії – головний бухгалтер Вінніченко Т.Л., комірник – Сердюк О.О.

Організація інвентаризаційної роботи на підприємстві повинна розпочинатися із її планування. Так, якщо на підприємстві є графік виходів у відпустки, необхідно розробити план проведення інвентаризацій у МВО, які йдуть у відпустку, оскільки така норма закріплена Положенням №879 [54] та Порядком №419 [57]. Також слід враховувати особливості проведення річної інвентаризації.

Річна інвентаризація є обов'язковою. За непроведення обов'язкової інвентаризації передбачено дисциплінарну та адміністративну відповідальність.

Головна характерна особливість щорічної інвентаризації полягає в тому, що за обсягом вона є суцільною та охоплює всі види зобов'язань та всі активи підприємства незалежно від їх місцезнаходження, у тому числі предмети, передані у прокат, оренду або які перебувають на реконструкції, модернізації, консервації, у ремонті, запасі або резерві незалежно від технічного стану. До того ж, інвентаризації підлягають активи та зобов'язання, що обліковуються на позабалансових рахунках, зокрема цінності, що не належать підприємству, але тимчасово перебувають у його користуванні, розпорядженні або на зберіганні, умовні активи та зобов'язання підприємства (застави, гарантії, зобов'язання тощо), бланки документів суворої звітності, інші активи.

Інвентаризацію кожного об'єкта слід проводити, з урахуванням

спеціальних строків починаючи з 1 жовтня, але не пізніше 31 грудня, з врахуванням строків, передбачених Положенням №879 [54] (додаток У). Тож закінчити всі процедури потрібно до кінця року.

Є ще 2 особливі групи активів:

– рухомі основні засоби, наприклад автомобілі, морські та річкові судна, інші основні засоби, які можуть перебувати у дорозі, тривалих рейсах за межами підприємства – інвентаризація здійснюється на дату їх тимчасового вибуття (від'їзду, відпливу, вильоту);

– бібліотечні фонди – інвентаризація проводиться протягом року за встановленим і затвердженим керівником графіком. Щоправда на підприємствах їх створюють досить рідко. Здебільшого це стосується бібліотек.

Відповідальність за забезпечення проведення інвентаризації несе власник, уповноважений орган управління (або керівник).

Мета інвентаризації:

– забезпечити достовірність фінансової звітності;
– документально підтвердити дійсну наявність активів і зобов'язань, їх фізичний стан та існуючу оцінку.

Щодо оцінки – вона теж має бути об'єктом уваги, так як підприємство, наприклад може володіти певними неліквідними запасами, які уже давно не мають тієї вартості, за якою вони купувалися.

Починатися інвентаризація має з призначення згідно з окремим наказом керівника підприємства відповідної інвентаризаційної комісії. При цьому строки й порядок проведення інвентаризації можна встановити в наказі про облікову політику (при плановій інвентаризації). У такому разі видавати наказ про проведення річної інвентаризації вже не потрібно. Або в окремому наказі (при позаплановій інвентаризації). Також планування інвентаризацій може документуватися у плані або графіку проведення інвентаризацій.

Основні вимоги до складу, обов'язків та організації роботи інвентаризаційної комісії прописано в розділі II Положення №879 [54]. До них є дві суворі заборони, а саме:

- заборонено призначати головою робочої інвентаризаційної комісії для перевірки активів, що перебувають на відповідальному зберіганні в тих самих МВО, того самого працівника два роки поспіль;

- не можна включати МВО до складу такої комісії для перевірки активів, що перебувають у них же на відповідальному зберіганні.

Таким чином, при плануванні та організації інвентаризаційної роботи на підприємстві перед усім необхідно підготувати внутрішню нормативну базу для проведення інвентаризації, якщо вона відсутня. Враховуючи той факт, що Положення про інвентаризацію пропонує керівництву визначити періодичність проведення інвентаризації певних об'єктів (наприклад, будівель), тому варто:

- або створити окреме Положення про інвентаризацію по підприємству;

- або врегулювати інвентаризацію в наказі про облікову політику;

- або викласти необхідні норми в Положенні про організацію бухгалтерського обліку.

Радимо саме перший варіант, адже суто формально інвентаризація не є елементом облікової політики. У такому внутрішньому документі необхідно врегулювати питання:

- про частоту і строки здійснення інших інвентаризацій;

- про частоту і строки проведення річної інвентаризації будівель, споруд, земельних ділянок, іншої нерухомості; вказати склад інвентаризаційної комісії – посади працівників, які там мають бути.

Можна видати й окремий наказ; вказати склад робочих інвентаризаційних комісій (посади осіб, які там мають бути), якщо вони створюються.

Робочі комісії – це самостійні комісії, які здійснюють інвентаризацію, наприклад, по певних відділах чи філіалах підприємства. Персональний склад краще затвердити окремим наказом.

До головної інвентаризаційної комісії включають представників: управління, бухгалтерії; товарознавців, технологів, економістів, що обізнані з об'єктом інвентаризації; членів ревізійної комісії (якщо така є). Не можуть до комісії входити МВО. Очолити комісію має керівник підприємства або його заступник.

Отже, власники підприємства, його керівники, інвестори та інші користувачі фінансової звітності підприємства повинні бути впевнені у достовірності даних бухгалтерського обліку. Адже якщо склад активів і зобов'язань підприємства не підтверджено перевіркою їх наявності або перекручено у фінансовій звітності, то прийняті на основі даних балансу управлінські рішення можуть бути неправильними та призвести до погіршення фінансового стану підприємства або навіть до банкрутства.

2.3 Порядок проведення інвентаризації активів підприємства

Після виконання всіх підготовчих процедур можна розпочинати безпосередньо перевірку наявності всіх об'єктів, що мають бути проінвентаризовані.

Про проведення річної інвентаризації потрібно завчасно попередити МВО, які своєю чергою повинні відповідно підготувати об'єкти: згрупувати, розсортувати й розкласти за назвами, сортами, розмірами в порядку, зручному для підрахунку (пункт 5 розділ II Положення №879 [54]).

Так, початок інвентаризації починається з призначення наказу про проведення інвентаризації. Якщо склад робочої комісії закріплений іншим документом (наказом про облікову політику, положенням про

інвентаризацію), можна врегулювати питання відсутності певних членів інвентаризаційних комісій. Так як документи мають підписувати абсолютно всі члени інвентаризаційних комісій, то у разі їх відсутності, наприклад, через хворобу чи відрядження треба наказом замінити їх на інших представників.

Перед початком інвентаризації отримати від МВО розписки.

Розписка має містити те, що МВО здала в бухгалтерію всі прибуткові та видаткові документи, прийняті цінності оприбутковані, а ті, які вибували, списані. Це стосується й каси, й ТМЦ та інших активів. Розписка необхідна, щоб упередити зловживання з боку МВО, адже потім після проведення інвентаризації завжди можна сказати, що не всі документи були здані чи оформлені, не всі активи оприбутковані.

Процес проведення інвентаризації активів прямо прописаний в Положенні №879.

При інвентаризації основних засобів до початку інвентаризації перевіряються:

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

– наявність документів на основні засоби, що здані чи прийняті підприємством в оренду, на зберігання, у тимчасове користування.

При виявленні розбіжностей і неточностей у бухгалтерському обліку або технічній документації вносяться відповідні виправлення й уточнення.

Інвентаризаційний опис основних засобів (додаток Ф) складається за об'єктами основних засобів чи групами та окремо за кожною МВО. Всі інвентаризаційні описи та акти інвентаризації на ТОВ «АГРО СТИЛЬ» складаються вручну за допомогою програми EXCEL.

Однотипні за технічними характеристиками, призначенням та умовами використання, однакової вартості об'єкти основних засобів, що надійшли одночасно на підприємство та щодо яких ведеться груповий облік, в інвентаризаційному описі наводяться за найменуванням із зазначенням

кількості цих об'єктів.

В аналогічному порядку можуть складатися інвентаризаційні описи інших необоротних матеріальних активів з урахуванням норм цього розділу.

Основні засоби вносяться до інвентаризаційного опису за найменуванням відповідно до основного призначення об'єкта із зазначенням інвентарного номера, виготовлювача, заводського номера (у разі його наявності), року випуску, первісної (переоціненої) вартості, суми зносу, строку корисного використання та інших відомостей.

Об'єкт, що пройшов відновлення, реконструкцію, розширення чи переобладнання, внаслідок чого змінилось основне його призначення, вноситься до інвентаризаційного опису під найменуванням, що відповідає новому основному призначенню.

У разі встановлення факту невідображення виконаних робіт капітального характеру (добудова поверхів, прибудова нових приміщень тощо) або часткової ліквідації будівель і споруд (знесення окремих конструктивних елементів) в бухгалтерському обліку підприємства визначається сума збільшення або зменшення балансової вартості об'єкта і в описі відображаються дані про проведені зміни.

Під час інвентаризації машин, обладнання та транспортних засобів перевіряються заводські номери кузова, двигуна, шасі тощо.

Під час проведення інвентаризації земельних ділянок, будівель, споруд, іншої нерухомості, водоймищ та інших об'єктів природних ресурсів перевіряється наявність документів, що підтверджують право власності підприємства на ці об'єкти.

У разі виявлення придатних для використання об'єктів основних засобів, залишкова вартість яких дорівнює нулю, інвентаризаційна комісія передає відповідні матеріали керівнику підприємства.

У разі виявлення об'єктів, що не знаходяться на обліку, а також об'єктів, дані про які відсутні в обліку, до інвентаризаційного опису відсутні відомості і технічні показники про такі об'єкти вносяться, наприклад, так:

про будівлі – зазначаються їх призначення, основні матеріали, з яких вони побудовані, об'єм (зовнішній чи внутрішній обмір), площа (загальна корисна площа), число поверхів, підвалів, напівпідвалів, рік побудови тощо.

Оцінка виявлених об'єктів проводиться за справедливою вартістю.

Основні засоби, що ремонтуються на інших підприємствах, вносяться до інвентаризаційного опису на підставі документів про передачу об'єктів у ремонт.

Інвентаризаційною комісією перевіряється правильність присвоєння інвентаризаційних номерів.

На основні засоби, які не придатні до експлуатації і не підлягають відновленню, складається окремий інвентаризаційний опис із зазначенням часу введення в експлуатацію та причин, що довели до стану непридатності ці об'єкти.

Списання таких об'єктів проводиться у порядку, встановленому законодавством.

Допускається складання групових інвентаризаційних описів малоцінних необоротних матеріальних активів, виданих в індивідуальне користування працівників, із зазначенням МВО (на яких ведуться особові картки) з їх розпискою в інвентаризаційному описі.

Білизна, постільні речі, одяг та взуття одного найменування, близькі за розмірами, якостями матеріалу і ціною, вносяться до інвентаризаційного опису сумарно, із зазначенням кількості цих предметів та їх номенклатурних номерів.

Предмети спецодягу і столової білизни, відправлені у прання та ремонт, вносяться до інвентаризаційного опису на підставі відомостей-накладних або квитанцій надавача послуг.

Інвентаризація бібліотечних фондів оформлюється груповими інвентаризаційними описами. Під час її проведення виявляються помилки, що допущені при шифруванні документів, розстановці фонду, оформленні видачі документів користувачам, а також встановлюється заборгованість

користувачів перед бібліотекою, виявляються дублетні документи, документи, що не відповідають профілю комплектування фонду підрозділу чи бібліотеки в цілому, та документи, що потребують ремонту, оправи тощо.

У разі встановлення факту відсутності документа проводиться його розшук у строк, визначений правилами користування бібліотекою щодо користування документом читачем, але не більше одного року.

При інвентаризації нематеріальних активів їх наявність встановлюється за документами, що були підставою для оприбуткування, або за документами, якими оформлені майнові права. Одночасно на підставі цих документів перевіряється обґрунтованість їх оприбуткування.

До інвентаризаційного опису вносяться дані про назву нематеріального активу, характеристику, призначення, дату придбання (введення в експлуатацію), первісну (переоцінену) вартість, суму накопиченої амортизації, строк корисного використання, кількість та вартість об'єкта чи групи об'єктів нематеріальних активів. Інвентаризаційний опис складається за об'єктами нематеріальних активів чи групами однотипних за призначенням і умовами використання об'єктів нематеріальних активів та окремо за кожною МВО.

У разі виявлення лишків об'єктів нематеріальних активів до інвентаризаційного опису вони вносяться із зазначенням необхідних даних. Оцінка таких об'єктів проводиться за справедливою вартістю.

Наявність і обсяг незавершених капітальних інвестицій встановлюються під час проведення інвентаризації шляхом перевірки їх у натурі.

В інвентаризаційних описах незавершених капітальних інвестицій вказуються найменування об'єкта, обсяг виконаних і оплачених робіт за видами, конструктивними елементами, устаткуванням.

На збудовані об'єкти, що фактично введені в дію повністю або частково, але прийняття і введення в дію яких не оформлено належними документами, а також на завершені, але з якихось причин не введені в дію

об'єкти складається окремий інвентаризаційний опис, у якому додатково вказуються причини затримки оформлення здачі в експлуатацію вказаних об'єктів.

На об'єкти, будівництво яких припинене, а також на проектно-вишукувальні роботи щодо нездійсненого будівництва, які мають бути списані з балансу, складаються окремі інвентаризаційні описи, в яких наводяться дані про характер виконаних робіт і їх вартість згідно з кошторисом із зазначенням причин припинення (нездійснення) будівництва. Списання таких витрат проводиться відповідно до чинного законодавства.

Під час інвентаризації перевіряється наявність у складі незавершених капітальних інвестицій обладнання та устаткування, що передане для монтажу, який фактично не розпочато, а також встановлюється стан законсервованих і тимчасово зупинених будівельних об'єктів, розробок, нематеріальних активів, на які складається окремий інвентаризаційний опис.

Інвентаризація запасів проводиться за місцями зберігання та окремо за МВО. Матеріальні запаси при інвентаризації записуються в інвентаризаційні описи за найменуванням із зазначенням номенклатурного номера (за його наявності), виду, групи, сорту, одиниці виміру, ціни, суми та кількості (рахунок, вага або міра), фактично встановлених на дату інвентаризації, та за даними бухгалтерського обліку.

На малоцінні та швидкозношувані предмети, які обліковуються в оперативному порядку, інвентаризаційні описи не складаються, а перевіряється фактична наявність цих предметів у МВО шляхом зіставлення з відомістю оперативного обліку. Виявлена при цьому нестача предметів оформлюється актом.

Спецодяг та предмети індивідуального користування, відправлені у прання та ремонт, перевіряються на підставі документів надавача послуг.

Інвентаризаційна комісія у присутності МВО перевіряє фактичну наявність запасів шляхом їх перерахунку, переважування чи перемірювання. Не допускається вносити до інвентаризаційних описів дані про залишки

активів зі слів МВО або за даними обліку без перевірки їх фактичної наявності.

Кількість запасів, що зберігаються в непошкодженій упаковці постачальника, може визначатися на підставі документів з обов'язковою перевіркою наявності в натурі частини вказаних цінностей.

На запаси, що перебувають в дорозі, не оплачену у строк покупцями відвантажену продукцію (товари) та на запаси, що перебувають на складах інших підприємств (на відповідальному зберіганні, на комісії, у переробці), складається окремий інвентаризаційний опис та перевіряється обґрунтованість сум, що відображені на рахунках бухгалтерського обліку. Такі суми можуть бути визнані, якщо вони підтверджені належно оформленими документами, зокрема рахунками постачальників, копіями платіжних вимог (рахунків-фактур), що пред'явлені покупцям, охоронними розписками, які переоформлені на дату проведення інвентаризації або близьку до неї.

Виявлені під час інвентаризації непридатні або зіпсовані запаси вносяться до окремого інвентаризаційного опису, в якому вказуються найменування відповідних запасів, їх кількість, причини, ступінь і характер псування, пропозиції щодо їх знецінення, списання або можливості використання цих предметів у господарських цілях.

Тара наводиться в інвентаризаційному описі за видами, цільовим призначенням і якісним складом (нова, яка була у вжитку, така, що потребує ремонту, тощо). На тару, що стала непридатною, складається акт на списання із зазначенням причин псування.

При інвентаризації незавершеного виробництва в інвентаризаційних описах вказуються найменування заділу, стадія та ступінь їх готовності, кількість або обсяг виконаних робіт.

Сировина, матеріали і покупні напівфабрикати, що перебувають біля робочих місць і не піддавались обробці, до опису незавершеного виробництва не включаються, а фіксуються в окремих інвентаризаційних

описах.

Кількість сировини і матеріалів, що входять до складу неоднорідної маси або суміші в незавершеному виробництві, визначається технічними розрахунками у порядку, встановленому на підприємстві, якщо інше не передбачено законодавством.

На незакінчений ремонт будівель, споруд, машин, обладнання, енергетичних установок та інших об'єктів складається окремий інвентаризаційний опис, в якому вказуються: найменування об'єкта, що ремонтується, опис і відсоток виконаних робіт.

Наявність готівки, грошових коштів, цінних паперів, грошових документів (сплачених санаторно-туристичних путівок, поштових марок тощо) і бланків документів суворої звітності встановлюється інвентаризацією та оформляється актом інвентаризації.

Інвентаризація кас на підприємстві проводиться відповідно до Положення про ведення касових операцій у національній валюті в Україні від 29.12.2017 №148 [52]. Слід зазначити, що вступ в силу Положення про ведення касових операцій у національній валюті не зазнало змін у Положенні №879 [54], що є нонсенсом.

МВО до початку проведення інвентаризації каси дають розписку, форма якої визначена в додатку 7 до Положення №148.

Комісія перевіряє наявність коштів шляхом повного перерахування всієї готівки, що є в касі, цінних паперів, чекових книжок. Акт складається у двох примірниках і підписується членами інвентаризаційної комісії та МВО.

Один примірник акта передається до бухгалтерії підприємства, другий залишається в МВО.

Акт складається в трьох примірниках (для МВО, яка здала цінності, МВО, яка прийняла цінності, а також бухгалтерії) у разі зміни МВО.

Інвентаризація кас проводиться на кожному підприємстві в строки, установлені керівником, з перерахуванням усієї готівки та перевіркою інших цінностей, що зберігаються в касі. Залишок готівки в касі звіряється з даними

обліку за книгами обліку. Готівка, що зберігається в касі, але не підтверджена касовими документами, вважається надлишком готівки в касі. У разі застосування підприємством у розрахунках РРО звіряється сума наявної готівки на місці проведення касиром розрахунку із сумою, зазначеною у звіті РРО. У разі виявлення під час інвентаризації нестачі або надлишку цінностей у касі в акті зазначається сума нестачі або надлишку і з'ясовуються обставини їх виникнення. Сума нестачі відшкодовується відповідно до законодавства України, а надлишок оприбутковується в касі та зараховується в дохід відповідного підприємства.

Підприємство зобов'язане проводити перевірку правильності роботи програмних засобів оброблення касових документів у разі автоматизованого ведення касової книги.

Інвентаризація коштів на розрахункових, поточних, валютних, реєстраційних та інших рахунках, на акредитивах проводиться шляхом звірки залишків сум за даними бухгалтерського обліку підприємства з даними виписок банку.

При інвентаризації цінних паперів в документарній формі встановлюються:

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

Інвентаризація цінних паперів проводиться за окремими емітентами із зазначенням в акті інвентаризації назви, серії, номера, номінальної і балансової вартості, строків їх погашення.

Інвентаризація цінних паперів у бездокументарній формі, переданих підприємством на зберігання депозитарним установам, полягає у звірці залишків, відображених на відповідних рахунках бухгалтерського обліку

підприємства, з даними виписок з рахунків в цінних паперах підприємства, виданих депозитарними установами.

До окремого акта інвентаризації вносяться дані про довготермінові та короткотермінові фінансові інвестиції в частки (паї) в статутних капіталах інших підприємств. Інвентаризація проводиться шляхом звірки установчих документів з даними бухгалтерського обліку підприємства.

В акті інвентаризації вказуються: назва фінансової інвестиції (акції, облігації, частки (паї) тощо), назва цінних паперів, якими оформлені фінансові інвестиції, дата і термін вкладу, номер і серія цінних паперів, назва документа, що підтверджує фінансові інвестиції (засновницький договір, інші угоди, виписки банків, накладні на передачу устаткування тощо), сума, вид вкладу.

Інвентаризація дебіторської заборгованості полягає у звірці документів і записів у реєстрах обліку і перевірці обґрунтованості сум, відображених на відповідних рахунках, та оформлюється актом інвентаризації.

При інвентаризації усім дебіторам підприємства-кредитори повинні передати виписки з аналітичних рахунків про їх заборгованість, які пред'являються інвентаризаційній комісії (робочій інвентаризаційній комісії) для підтвердження реальності заборгованості. Підприємства-дебітори мають підтвердити заборгованість або заявити свої заперечення.

В окремих випадках, коли до кінця звітного періоду розбіжності не усунені або залишились нез'ясованими, розрахунки з дебіторами відображаються кожною стороною в сумах, що впливають із записів у бухгалтерському обліку і визнаються нею правильними.

Дебіторська заборгованість перевіряються щодо дотримання строку позовної давності, обґрунтованості сум, які обліковуються на рахунках обліку розрахунків з покупцями, замовниками, наданих кредитів (позик), з підзвітними особами, депонентами, іншими дебіторами тощо.

Під час інвентаризації розрахунків шляхом документальної перевірки установлюються:

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

– заборгованість підзвітних осіб, а також правильність і обґрунтованість сум заборгованості за нестачами і крадіжками. Інвентаризація заборгованості за нестачами і втратами від псування цінностей полягає у перевірці причин, через які затримується розгляд матеріалів щодо виявленої нестачі та віднесення її на винних осіб або списання у встановленому порядку;

– правильність і обґрунтованість сум дебіторської заборгованості, у тому числі суми дебіторської заборгованості, щодо яких строк позовної давності минув;

– реальність заборгованості працівників та громадянам (безпосередньо або через роботодавців) за соціальними виплатами, визначеними законодавством, а також із безготівкових розрахунків за цими виплатами.

В акті інвентаризації вказуються найменування про інвентаризованих субрахунків і суми виявленої неузгодженої дебіторської заборгованостей, безнадійних боргів та дебіторської заборгованостей, щодо яких строк позовної давності минув.

До акта інвентаризації розрахунків додається довідка про дебіторську заборгованість, щодо яких строк позовної давності минув, із зазначенням найменування і місцезнаходження таких дебіторів, суми, причини, дати і підстави виникнення заборгованості.

В акті інвентаризації розрахунків щодо відшкодування матеріальних збитків вказуються прізвище боржника, за що і коли виник борг, дата прийняття судового рішення або іншого органу (добровільної згоди боржника) про відшкодування суми матеріальної шкоди, а якщо таке рішення не прийняте, то зазначаються дата пред'явленого підприємством позову і сума заборгованості на дату інвентаризації.

Інвентаризація резерву сумнівних боргів полягає в перевірці обґрунтованості визначення суми сумнівної заборгованості на підставі аналізу застосування методу розрахунку резерву сумнівних боргів, встановленого відповідно до облікової політики.

До акта інвентаризації включаються: визначена за результатами інвентаризації сума витрат майбутніх періодів, забезпечення (за його видами) і резерву сумнівних боргів разом із відповідними розрахунками, а також відповідні суми за даними бухгалтерського обліку.

Узагальнюючи вищевикладене можна дійти висновку, що реальне проведення інвентаризації в господарській діяльності підприємства є надзвичайно важливим. Однак, проведені дослідження свідчать, що даному питанню на підприємстві не приділяється належної уваги. Керівник та головний бухгалтер недооцінюють важливості фактичного її здійснення та проводять інвентаризацію лише в тому випадку, коли її практично неможливо уникнути. Отже, проведення інвентаризацій активів, при врахуванні таких важливих факторів, як принципи, чинники та особливості методики проведення є надійним гарантом об'єктивності наведеної інформації у фінансовій звітності та впливає на забезпечення ефективності діяльності будь-якого господарюючого суб'єкта.

2.4 Визначення, відображення та врегулювання результатів інвентаризації

Визначенням результатів інвентаризації є співставлення фактичних залишків активів з даними рахунків бухгалтерського обліку. Дану процедуру виконує бухгалтерія.

Слід відмітити, що інвентаризаційною комісією і МВО повинні проводитись перевірки проведення інвентаризації після їх закінчення, але

обов'язково до відкриття складу (комори, секції тощо), де проводилась інвентаризація. При цьому звіряються з описом найбільш цінні матеріальні цінності та ті, що користуються підвищеним попитом.

Перевірка МВО полягає в тому, що до залишку матеріалу відповідного найменування, визначеного в попередньому інвентаризаційному описі, що складений до початку облікового періоду, додають кількість облікових одиниць матеріалів, що перевіряються, які надійшли за час після останньої інвентаризації (протягом періоду, що досліджується) і віднімають кількість одиниць цих матеріалів, які вибули за цей період. Отримана величина показує максимально точний (за умови, що попередня інвентаризація була зроблена правильно) залишок такого матеріалу на кінець інвентаризаційного періоду, за який проводиться перевірка МВО.

В подальшому отриманий розрахунковий залишок матеріалів порівнюють із залишками інвентаризаційного опису, а в разі потреби – із залишками оперативного (складського) обліку, які мають бути ідентичними. Розходження в цифрах свідчить про те, що облік, який здійснюється на цей момент в цій установі, перебуває в плачевному стані і потребує кардинальних змін.

При проведенні таких розрахунків суттєвим є те, що вартісні показники не завжди дають змогу визначити, скільки одиниць того чи іншого матеріалу було відпущено, при таких розрахунках бажано використовувати кількісні показники, які обов'язково потрібно брати із первинних документів.

До документів, які оформляються під час інвентаризації належать:

– інвентаризаційні описи – складаються щодо основних засобів, запасів, матеріальних цінностей прийнятих на відповідальне зберігання, нематеріальних активів; можна в цілому по необоротним активам. Записи здійснюються в кожному рядку без їх пропусків. Порожні рядки можуть залишитися тільки на останньому листку опису (їх треба прокреслити). Вони передаються до бухгалтерії для звірення з обліковими даними;

– звіральні відомості активів і зобов'язань – складаються бухгалтерією

якщо використовувалися інвентаризаційні описи та були виявлені розбіжності. Таким чином, їх складають по необоротним активам і запасам;

– інвентаризаційні акти – складаються щодо грошових і фінансових активів, тобто грошових коштів, фінансових інвестицій, дебіторської заборгованості. Вони уже містять звіряння, тому не потребують складання звіряльних відомостей;

– протоколи проведення інвентаризації – завершують інвентаризацію та містять результати інвентаризації, висновки про виявлені розбіжності та їх причини, пропозиції по взаємозаліку пересортиці, пропозиції з усунення нестач та надлишків (віднести на МВО, оприбуткувати тощо).

У випадках, коли встановлюють лишки або нестачі, складають порівняльні відомості, які являють собою найважливіші заключні документи, в яких відображають підсумкові результати розбіжностей між обліковими і фактичними залишками. Факти лишок та нестач отримали в бухгалтерському обліку назву інвентаризаційних різниць.

Отже, останнім етапом інвентаризаційного процесу є врегулювання інвентаризаційних різниць та оформлення пропозицій щодо прийняття рішень за виявленими порушеннями (крадіжками, недбалим ставленням до службових обов'язків тощо).

Порядок регулювання інвентаризаційних різниць залежить від характеру та причин виявлених лишків або недостач, втрат та псування майна.

Так за результатами інвентаризації можуть бути встановлено повне співпадіння даних бухгалтерського обліку та фактичної наявності майна (як у випадку інвентаризації ТОВ «АГРО СТИЛЬ» у 2019 році).

В ході проведення інвентаризації може бути виявлено нестачі, коли фактична наявність майна менша від закудоментованого, серед них:

– нормовані витрати – всихання, витікання (танення, просочування), розлив при перекачуванні, витрачання речовини на дихання – норми, які списуються в межах природного збитку.

Природний збиток ТМЦ – це зменшення кількості (маси) активів внаслідок природної зміни біологічних або фізико-хімічних властивостей при збереженні якісних характеристик, природним можна вважати зменшення маси ТМЦ через випаровування вологи, вивітрювання, розпилювання, розкришування, витікання, розливу при перекачуванні та продажу рідких товарів, витрати речовин на дихання (наприклад, круп та муки). Тобто природний збиток обумовлений об'єктивними причинами. Щоправда, ці причини об'єктивні лише доти, доки обумовлені ними втрати вписуються в граничні розміри – нормами природного убутку. Усе, що за цими межами, – це вже наднормативні нестачі.

Нестачі і втрати ТМЦ у межах норм природного убутку, виявлені при їх оприбуткуванні або такі, що сталися при транспортуванні, включаються до первісної вартості придбаних ТМЦ. Списання нестачі в межах норм природного убутку здійснюється за тими ж цінами, за якими ТМЦ оприбуткують (додаток 11 до наказу №88 [53]).

У результаті застосування такого порядку відображення нормативних нестач фактично отримана кількість товарів оприбуткується за дещо завищеною ціною.

Втрати у межах норм природного убутку, які стаються при виробництві, включають до виробничої собівартості: Дебет 23, 91, Кредит – списання відповідної суми витрат: 20, 22, 25, 28).

Ну а втрати, які виникли внаслідок псування ТМЦ, їх розкрадання, недотримання правил транспортування, зберігання, реалізації тощо, об'єктивними взагалі не назвеш. Тому такі нестачі вважають наднормативними незалежно від їх розміру.

– ненормовані (наднормовані) витрати – різного роду втрати, що утворюються внаслідок псування, биття, незадовільного і неправильного зберігання; втрати від зниження якості матеріалів; втрати, що виникли внаслідок крадіжок, техногенних аварій, завищу тари, форс-мажорних обставин. нормативну нестачу, що сталася при зберіганні, відносять на

витрати (Дебет 947).

Суму наднормативної нестачі відображають за Дебетом 374 (якщо в нестачі винен постачальник/перевізник) або відносять на витрати (Дебет 947 – якщо нестача виникла з вини покупця).

– лишки – неповне оприбуткування матеріалів; не відображення майна в бухгалтерському обліку внаслідок втрати документів про його надходження або його невчасне оприбуткування.

Отже, останнім етапом інвентаризаційного процесу є регулювання інвентаризаційних різниць та оформлення пропозицій щодо прийняття рішень за виявленими порушеннями (крадіжками, недбалим ставленням до службових обов'язків тощо).

Висновки щодо виявлених розбіжностей між фактичною наявністю активів і даними бухгалтерського обліку, які наводяться в звіральних відомостях, та пропозиції щодо їх врегулювання відображаються інвентаризаційною комісією у протоколі, що складається після закінчення інвентаризації і передається на розгляд та затвердження керівнику підприємства. У протоколі наводяться:

– причини нестач, втрат, лишків, а також пропозиції щодо заліку внаслідок пересортиці,

– списання нестач в межах норм природного убутку,

– понаднормові нестачі і втрати від псування цінностей із зазначенням причин та вжитих заходів щодо запобігання таким втратам і нестачам. Підприємства можуть додавати до протоколів іншу інформацію, що є суттєвою для прийняття рішень щодо визнання і оцінки активів і зобов'язань та розкриття відповідної інформації у фінансовій звітності.

Результати мають бути відображені у протоколі інвентаризаційної комісії. Саме цей документ, що підписаний керівником та членами інвентаризаційної комісії має бути основою для бухгалтера по відображенню в обліку наслідків проведеної інвентаризації.

Надлишки ТМЦ оприбутковуються за їх чистою реалізаційною

вартістю, тобто ринковою вартістю (за мінусом можливих витрат на збут). Основні засоби – за справедливою вартістю, тобто теж ринковою або тією вартістю, по якій можна придбати аналогічний об’єкт з урахуванням зносу (так звана відновлювальна вартість).

У податковому обліку: податок на прибуток – податкових різниць по нестачам і оприбуткуванню надлишків немає. Все здійснюється за правилами бухгалтерського обліку; ПДВ – якщо нестача у межах норм природного убутку, то ПДВ немає. Якщо нестача перевищує норму природного убутку, то на її суму слід нараховувати компенсуюче податкове зобов’язання з ПДВ на підставі пункту 198.5 ПКУ [46]. База нарахування – вартість придбання, а якщо ТМЦ було виготовлено самостійно, то звичайна ціна (пункту 189.1 ПКУ). У бухгалтерському обліку здійснюються наступні проводки (таблиця 2.8).

Таблиця 2.8 – Облік наслідків проведеної інвентаризації

Операція	Дебет	Кредит
Оприбуткування надлишків		
Оприбутковано раніше неоприбуткований основний засіб чи нематеріальний актив	10, 12	746
Оприбутковано надлишкову сировину і матеріали	20	719
Оприбуткований надлишок готівки в касі	301	719
Списання нестач		
Списання основного засобу у межах залишкової вартості	976	10
Списання основного засобу у межах нарахованого зносу	13	10
Донарахування ПДВ на балансову (залишкову) вартість основного засобу, якщо вона вища за звичайну ціну	976	641
Списано сировину і матеріали у межах норм природних втрат	23,91	20
Списання товару у межах норму природного убутку та торговельно націнки по ньому	90	28
Списано товари у нестачі понад норми природного убутку та торговельну націнку по ним	947	28
Списання нестачі сировини і матеріалів понад межі природних втрат і віднесено на позабалансовий рахунок невідшкодованих нестач	947 072	20 -
Встановлено винну особу та віднесено суму збитку на неї	375	716
Винна особа відшкодувала суму збитку шляхом внесення грошей на рахунок підприємства	301,311	375
Закритий позабалансовий рахунок обліку невідшкодованих нестач		072

Висновки щодо виявлених розбіжностей між фактичною наявністю активів і зобов'язань і даними бухгалтерського обліку, які наводяться в звіряльних відомостях, та пропозиції щодо їх врегулювання відображаються інвентаризаційною комісією у протоколі, що складається після закінчення інвентаризації і передається на розгляд та затвердження керівнику підприємства. У протоколі наводяться: причини нестач, втрат, лишків, а також пропозиції щодо заліку внаслідок пересортиці, списання нестач в межах норм природного убутку, а також понаднормових нестач і втрат від псування цінностей із зазначенням причин та вжитих заходів щодо запобігання таким втратам і нестачам. Підприємства можуть додавати до протоколів іншу інформацію, що є суттєвою для прийняття рішень щодо визнання і оцінки активів і зобов'язань та розкриття відповідної інформації у фінансовій звітності.

Протокол інвентаризаційної комісії затверджується керівником підприємства протягом 5 робочих днів після завершення інвентаризації.

Результати інвентаризації на підставі затвердженого протоколу інвентаризаційної комісії відображаються у бухгалтерському обліку та фінансовій звітності того звітного періоду, у якому закінчена інвентаризація.

Виявлені при інвентаризації розбіжності між фактичною наявністю активів і зобов'язань і даними бухгалтерського обліку регулюються підприємствами в такому порядку:

- основні засоби, нематеріальні активи, які виявлені в лишках, підлягають оприбуткуванню зі збільшенням доходів майбутніх періодів;
- цінні папери, грошові кошти, їх еквіваленти та інші оборотні матеріальні цінності, які виявлені в лишках, підлягають оприбуткуванню зі збільшенням доходу звітного періоду підприємства;
- нестача запасів у межах установлених норм природного убутку, виявлена під час інвентаризації, списується за розпорядженням керівника підприємства на витрати. Норми природного убутку можуть застосовуватися лише у разі виявлення фактичних нестач і після взаємозаліку нестач

цінностей і лишків внаслідок пересортиці. За відсутності норм природного убутку втрата розглядається як нестача понад норму;

– нестача цінностей понад норми природного убутку, а також втрати від псування цінностей списуються з балансу та відносяться на рахунок винних осіб у розмірі, визначеному відповідно до законодавства, у разі якщо винні особи не встановлені, вони зараховуються на позабалансовий рахунок до моменту встановлення винних осіб або закриття справи згідно із законодавством.

Взаємний залік лишків і нестач внаслідок пересортиці допускається тільки щодо запасів однакового найменування і в тотожній кількості за умови, що лишки і нестачі утворились за один і той самий період, що перевіряється, та в однієї і тієї самої МВО.

У разі взаємозаліку нестач і лишків внаслідок пересортиці, коли вартість запасів, що виявились у нестачі, більше вартості запасів, що виявились у надлишку, різниця вартості повинна бути віднесена на винних осіб.

Якщо особи, винні в пересортиці, не встановлені, то сумові різниці розглядаються як нестачі цінностей понад норми природного убутку з віднесенням їх до складу витрат у порядку, визначеному пунктом 4 розділу IV Положення 879 [54]. За такими сумовими різницями в протоколах інвентаризаційної комісії повинні бути наведені причини, з яких різниці не можуть бути віднесені на винних осіб.

Перевищення вартості запасів, що виявились у лишку, порівняно з вартістю запасів, що виявились у нестачі внаслідок пересортиці, відноситься на збільшення даних обліку відповідних запасів та доходів у порядку, визначеному пунктом 4 цього розділу.

Розмір збитків від розкрадання, нестач, знищення (псування) матеріальних цінностей визначається відповідно до законодавства.

Отже, узагальнюючи вищевикладене можна дійти висновку, що реальне проведення інвентаризації активів в господарській діяльності

підприємства є надзвичайно важливим. Однак проведені дослідження свідчать, що даному питанню на підприємствах не приділяється належної уваги.

2.5 Удосконалення інвентаризаційної роботи на підприємстві

З метою удосконалення проведення інвентаризацій на ТОВ «АГРО СТИЛЬ» нами пропонується впровадити автоматизовану систему обліку з використанням програми «1С:Бухгалтерія 7.7», яка дозволить знизити трудовитрати та матеріальні затрати праці працівників бухгалтерії на усіх ділянках обліку та щодо удосконалення інвентаризаційної роботи зокрема.

Так, під час проведення інвентаризації товарів на складі ТОВ «АГРО СТИЛЬ» отримати інформацію про залишки ТМЦ за даними обліку в «1С:Бухгалтерії 7.7» можна за допомогою документа «Акт инвентаризации ТМЦ» (головне меню програми «Документы → Складские»).

У діалоговому вікні, що відкрилося, виберіть склад, а дані про облікову наявність товару можна ввести автоматично, натиснувши на кнопку «Заполнить» (рисунок 2.1).

Рис. 1

Акт инвентаризации ТМЦ - ИН-0000001 *

Основные | Дополнительно

Добро

Акт инвентаризации ТМЦ № ИН-0000001 от 30.11.10

Склад: Главный магазин | Примечание:

N	ТМЦ	Цена -		К-во бух.	Факт. к-во	Разница
		Ед.	К			
	Партия			Сумма	Сумма	Сумма
1	Косметический набор		67.50	83.000	83.000	
	Партия по умолчанию	шт.	1.000	5.602.50	5.602.50	
2	Сумка женская		135.00	75.000	75.000	
	Партия по умолчанию	шт.	1.000	10.125.00	10.125.00	

OK | Записать | Закрыть | Печать > | Заполнить > | Рассчитать > | Итого разница: 0.00

Рисунок 2.1 – Инвентаризаційний опис за формою № М-21»

Інформація про залишки товарів за даними бухгалтерського обліку відобразатиметься у графах «К-во бух.», «Цена-» та «Сумма». Дані, відображені в цих графах, недоступні для редагування. До графи «Факт. к-во» заносяться фактичні залишки товарів на складі, виявлені в результаті проведеної інвентаризації. Після заповнення графи «Факт. к-во» значення решти граф буде розраховано автоматично. Якщо існують розбіжності між обліковою та фактичною наявністю товару на складі, їх буде відображено в графах «Разница» і «Сумма» червоним кольором та зі знаком «-».

Документ не формує інвентаризаційний опис щодо роздрібного складу із сумовим обліком. Сформувані залишки не введених в експлуатацію МШП можна за допомогою документа «Акт інвентаризації ТМЦ» за принципом, описаним вище. Що ж стосується МШП, уведених в експлуатацію, то вони обліковуються на позабалансовому рахунку «МЦ».

Отримати інформацію про залишки таких МШП можна, сформувавши звіт «Оборотно-сальдовая ведомость по счету». Виявлені надлишки або нестачі МШП, уведених в експлуатацію, оформляють за допомогою ручної операції.

На жаль, в «1С:Бухгалтерия 7.7» немає спеціального звіту для складання інвентаризаційного опису щодо основних засобів. Але не все так

погано, як здається на перший погляд, тому що на будь-якому диску ІТС ви можете знайти звіт «Формирование инвентаризационной описи», призначений для формування інвентаризаційних описів ТМЦ та об'єктів необоротних активів за типовими формами № М-21 та № ОЗ-9.

Знайти звіт можна в розділі «Методическая поддержка «1С:Бухгалтерия 7.7» → Дополнительные отчеты и обработки → Дополнительные бухгалтерские отчеты».

Щоб установити звіт до каталогу інформаційної бази необхідно скопіювати файли «INV.ert» та «INV.efd» до папки «ExtForms» інформаційної бази. Після входу до інформаційної бази в режимі «1С:Бухгалтерия 7.7» можна знайти звіт, зайшовши до меню «Сервис → Дополнительные возможности» (рисунок 2.2).

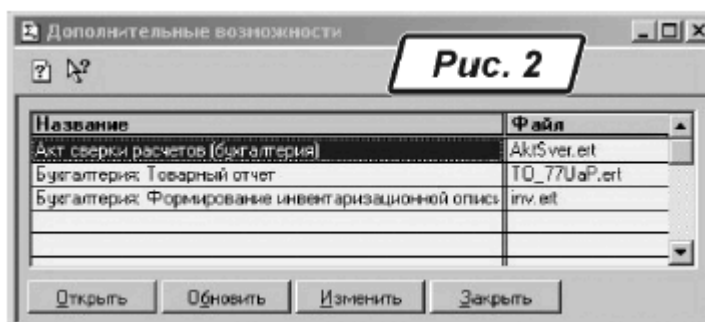


Рисунок 2.2 – Акт звірки розрахунків

Дані про залишки вибираються з бухгалтерських підсумків на зазначену дату з урахуванням вибраних у діалозі звіту рахунків. Інформацію може бути виведено з установленим фільтром за конкретним місцем зберігання. Для вибору видів об'єктів, що включаються до опису, у діалозі звіту передбачено спеціальні закладки.

Вікно налаштування звіту складається з трьох закладок: «ТМЦ на местах хранения», «Основные средства» і «Реквизиты» (рисунок 2.3).

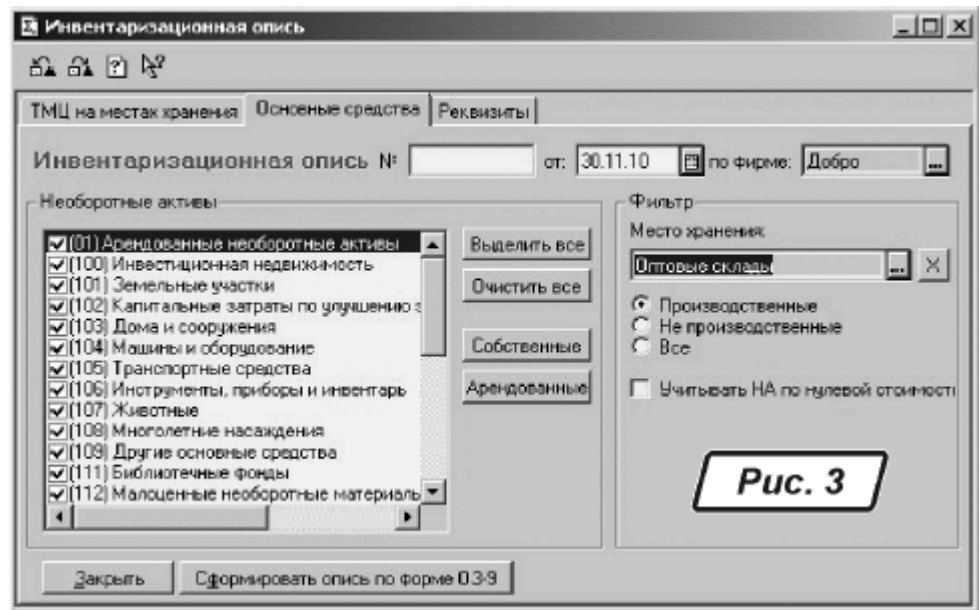


Рисунок 2.3 – Орендовані необоротні активи

Настройки первой закладки предназначены для формирования инвентаризационного опису за формуою № інв-3 для ТМЦ, що знаходяться на складах організації. Закладка містить список ТМЦ, інвентаризаційний опис яких має формуватися за формуою № М-21.

Закладку «Основные средства» назначено для формирования инвентаризационного опису необоротних активів за формуою № ОЗ-9. Закладка містить список видів основних засобів, які може бути включено до опису, сформованого за формуою № ОЗ-9. При цьому можна сформувати окремо звіт щодо кожного місця зберігання та відповідальних осіб, а також стосовно орендодавців.

На останній закладці «Реквизиты» слід увести інформацію про склад инвентаризаційної комісії.

Шкода, але конфігурація «Бухгалтерский учет для Украины» не містить і спеціального звіту, який формував би готовий акт звірки розрахунків. Звичайно, можна побачити заборгованість контрагентів, сформувавши «Оборотно-сальдовую ведомость по счету», але ж потім ці цифри доведеться заносити вручну до акта звірки розрахунків.

У цій ситуації на допомогу знову прийде диск ІТС. На ньому в розділі

«Методическая поддержка 1С:Предприятие 7.7» записано звіт «Акт сверки взаиморасчетов», що може використовуватися для типових конфігурацій «Бухгалтерский учет для Украины ред. 2» та «Производство+Услуги+Бухгалтерия для Украины». Цей звіт дозволяє підготувати акт звірки як регламентованої, так і довільної форми, з певним контрагентом на задану дату виходячи з даних, наявних в інформаційній базі.

При виклику звіту з'являється діалогове вікно, як на рисунку 2.4.

Тут потрібно зазначити період, контрагента, а також рахунки, щодо яких провадитиметься звірення. Звірення розрахунків може здійснюватися в цілому щодо контрагента або за вибраним договором, рахунком-фактурою тощо. Для цього в полі «По договору» необхідно вибрати відповідний документ. Для формування друкованої форми акта потрібно на вкладці «Лица, подписывающие акт» унести дані про осіб, які підписують цей акт звірки, а також дату й місце підписання акта.

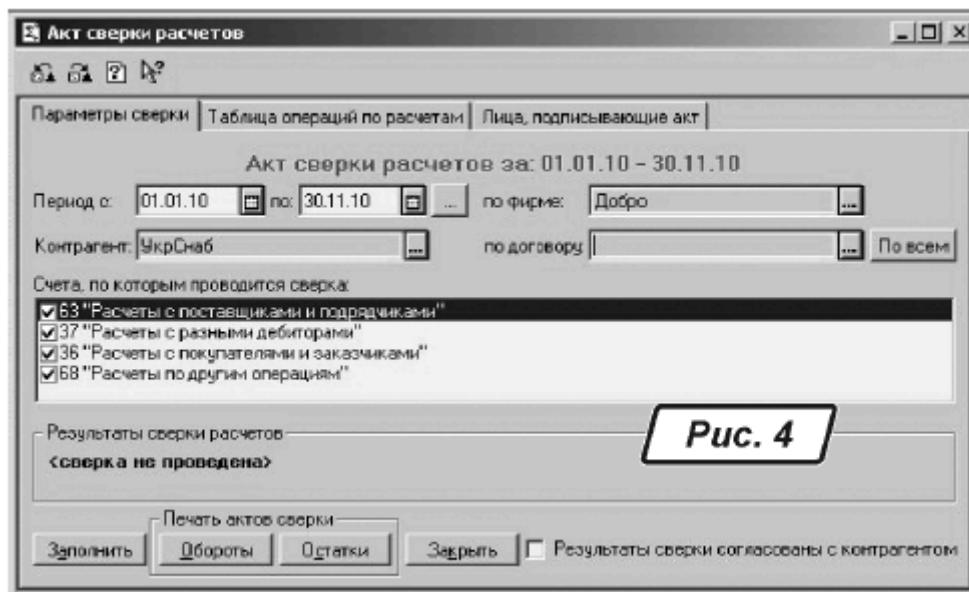


Рисунок 2.4 – Розрахунки з постачальниками та підрядниками

Після налаштування всіх перелічених вище параметрів можна сформувати регламентовану форму акта взаєморозрахунків, натиснувши на кнопку «Остатки». Після натиснення на кнопку програма запропонує вибрати, ким є наша фірма стосовно контрагента (або дебітором, або

кредитором), – це вплине на те, в якій колонці відобразатимуться дані щодо нашої фірми.

Форму акта звірки призначено для бухгалтерського звіряння розрахунків. Для того щоб підписаний акт звірки мав юридичну силу, необхідно виконати кілька умов. По-перше, акт має підписуватися керівниками підприємств чи уповноваженими на те особами. По-друге, в акті має бути зазначено реквізити обох сторін (адреси, номери розрахункових рахунків тощо).

Ті реквізити, яких не вистачає, можна вписати безпосередньо до друкованої форми акта. Після натиснення на кнопку «Обороти» внизу екрана з'являється панель редагування друкованої форми акта. Щоб унести зміни до форми акта, унизу на панелі відключіть кнопку «Тільки просмотр», і форма стане доступною для редагування.

Отже, описані звіти, що охоплюють практично всі активи підприємства, які підлягають інвентаризації. Ці звіти допоможуть автоматизувати заповнення інвентаризаційного опису та актів інвентаризації, заощадивши в такий спосіб дорогоцінний час.

У цілому залишки за будь-яким рахунком можна побачити, сформувавши звіт «Оборотно-сальдовая ведомость по счету».

Також, важливе вдосконалення документування інвентаризаційного процесу, яке складається з:

- виявлення недоліків в існуючих документах та об'єктивної потреби у створенні нових;
- встановлення чітких вимог, яким повинен відповідати той чи інший документ відповідно до його призначення;
- розробки форми документа та порядку його складання.

Відповідно до п. 2 Порядку № 116 розмір збитків визначається шляхом проведення незалежної оцінки відповідно до національних стандартів оцінки. Тому якщо на підприємстві внаслідок інвентаризації виявлено нестачу матеріальних цінностей, має бути проведено незалежну оцінку збитків.

Така незалежна оцінка здійснюється професійним оцінювачем (фізичною особою), який має відповідний сертифікат, чи юридичною особою, у складі якої працює хоча б один оцінювач, які отримали сертифікат суб'єкта оціночної діяльності.

Для проведення оцінки збитків між підприємством та оцінювачем (чи юридичною особою, у складі якої працює оцінювач) укладається договір про проведення оцінки майна. За наслідками оцінки складається звіт про оцінку майна, який містить у тому числі оцінену суму збитків. На підставі Звіту сума збитків відображається в обліку підприємства, а також пред'являється винній особі для відшкодування.

На практиці підприємства не завжди розраховують збитки від нестачі таким способом. По-перше, він досить складний і тому незручний. По-друге, за Звіт треба заплатити. При цьому замовником і платником є підприємство, яке зазнало збитків, а сума цієї оплати не відшкодовується особою, яка нанесла збитки. З огляду на ці фактори підприємства розраховують збитки самостійно відповідно до правил: у разі нестачі матеріальних цінностей розмір шкоди визначається за цінами, що діють у цій місцевості на день відшкодування шкоди;

У наведених правилах зазначено про ринкову ціну нестачі. Тобто підприємство самостійно (наприклад, інвентаризаційною комісією) визначає ринкову ціну нестачі. Однак в документах з інвентаризації таких формулювань немає. Ми пропонуємо для вдосконалення методики виведення результатів інвентаризацій доповнити чинні порівнювальні відомості з тим, щоб можна було в одному формулярі визначати попередні результати, робити залік пересортиць і виводити остаточні результати інвентаризацій (додаток X). Це скоротить час на виведення результатів, поліпшить наочність відомостей і відображених у них результатів. Тільки за допомогою інвентаризації можна впевнитись, що облік ведеться достовірно.

Отже, у методологічному плані інвентаризацію слід вивчати як процес, що характеризується сукупністю взаємопов'язаних процедур, виконання

яких є умовою для досягнення мети її проведення. Інвентаризаційну роботу можна поліпшити через дотримання методики її планування та проведення. Інвентаризаційна комісія несе юридичну відповідальність за якість інвентаризаційного процесу. Крім того, автоматизація облікового процесу шляхом впровадження програми «1С:Бухгалтерія 7.7» дозволить скоротити час на обробку документів не лише в обліку господарської діяльності ТОВ «АГРО СТИЛЬ», а і у інвентаризаційній роботі по підприємству.

РОЗДІЛ 3

МЕТОДИКА КОНТРОЛЮ ЗА ІНВЕНТАРИЗАЦІЙНОЮ РОБОТОЮ ТОВ «АГРО СТИЛЬ»

3.1 Організація внутрішнього контролю інвентаризаційної роботи на підприємстві

Внутрішньогосподарський контроль є елементом економічного контролю, який, як правило, здійснюється самим підприємством. Внутрішній контроль може здійснюватися певною службою, яка створена на підприємстві (служба внутрішнього контролю, служба внутрішнього аудиту, відділ з економічної безпеки), ревізійною комісією (бригадою), яка створюється по підприємству з різних фахівців з економічних питань, фінансовим сектором та інше. З метою внутрішнього контролю на підприємстві може залучатися професійні аудитори спеціалізованих фірм, що працюють за договором цивільно-правового характеру.

У зв'язку з тим, що ТОВ «АГРО СТИЛЬ» мале підприємство з невеликою штатною чисельністю спеціалістів з економічних питань, обов'язки здійснення внутрішнього контролю покладено на головного бухгалтера.

Головними обов'язками головного бухгалтера при здійсненні внутрішнього контролю, закріплені посадовою інструкцією (додаток П), є:

- контроль за формуванням витрат за місцем їх виникнення, основними технологічними процесами та окремими видами діяльності підприємства;
- виявлення відхилень від затверджених кошторисів і нормативів, аналіз їх причин, встановлення осіб, винних у цьому;
- пошук внутрішніх резервів поліпшення фінансово-господарської діяльності підприємства;

- контроль за дотриманням податкового законодавства;
- проведення перевірок діяльності структурних підрозділів з метою забезпечення ефективності та точності даних бухгалтерського обліку і збереження активів підприємства;
- складання та надання висновків перевірки (як проміжних документів контролю) та акту перевірки (основного документу здійснення перевірки), забезпечення необхідною інформацією керівництво підприємства.

Головний бухгалтер при здійсненні контрольних функцій має такі права:

- отримувати усно або письмово від керівників підрозділу, який перевіряється, необхідні документи, пояснення, а також інші матеріали, пов'язані з діяльністю цього підрозділу;
- визначати відповідність дій та операцій, що здійснюються співробітниками підприємства, згідно з вимогами чинного законодавства України, іншими нормативно-правовими актами, рішеннями керівників органів підприємства, які визначають політику та стратегію його діяльності, процедуру прийняття і реалізації рішень, організацію обліку та звітності;
- перевіряти розрахунково-касові документи, контракти підприємства, фінансову і статистичну звітність, іншу документацію, а, в разі необхідності, наявність у структурному підрозділі товарно-матеріальних цінностей;
- надсилати документацію третім особам, суб'єктам підприємницької діяльності з питань відповідності чинному законодавству господарських та фінансових операцій, які проводяться підприємством (зустрічна звірка);
- залучати, у разі необхідності, співробітників інших структурних підрозділів підприємства для виконання завдань, поставлених перевіркою;
- мати безперешкодний доступ до виробничих, складських, торгових та інших приміщень підрозділу, а також у приміщення, що використовуються з метою зберігання документів, готівки та коштовностей, отримувати інформацію, яка зберігається на магнітних носіях;
- знімати копії з одержаних документів, у т. ч. копії файлів, копії будь-

яких записів, що зберігаються в локальних обчислювальних мережах і комп'ютерних системах, а також розшифрувати ці записи;

– за виявлення грубих порушень чинного законодавства, випадків розкрадання коштів та майна, допущених працівниками підрозділів, рекомендувати керівникові підприємства усунути їх від виконання службових обов'язків.

Під час організації внутрішнього контролю повинні бути чітко визначені та розподілені обов'язки окремих працівників для перевірки різних напрямків звітності, а також встановлені межі їхніх повноважень згідно з покладеними обов'язками.

Головний бухгалтер в ході проведення перевірки повинен:

– проводити постійний аналіз виробництва та фінансової діяльності підприємства, повноти та надійності ведення бухгалтерського та податкового обліку, оперативного та адміністративного контролю;

– забезпечувати постійний контроль за дотриманням робітниками підприємства встановленого графіку документообігу, процедур проведення операцій, функцій та повноважень – згідно з покладеними на них обов'язками;

– розглядати факти порушень робітниками чинного законодавства, нормативно-правових документів, які регулюють і визначають стратегію діяльності підприємства;

– рекомендувати керівникові підприємства вживати заходи для недопущення дій, результатом яких може стати порушення чинного законодавства, інших чинних нормативно-правових актів;

– розробляти рекомендації та вказівки щодо усунення виявлених порушень, покращення системи внутрішнього аудиту та здійснювати контроль за їх використанням і виконанням;

– забезпечувати документування кожного факту перевірки, оформлювати письмово висновки, де мають бути відображені усі питання, вивчені в ході перевірки, та рекомендації, дані керівникові підприємства.

Об'єктом внутрішнього контролю мають бути: система бухгалтерського обліку підприємства, достовірність звітності, стан майна, забезпеченість власними обіговими контактами, фінансова стійкість, платоспроможність, система управління підприємством, якість роботи різних служб, оподаткування, нормування організація виробництва, виконавча дисципліна тощо.

Найважливішою формою внутрішнього контролю є інвентаризація майна, коштів і розрахунків.

Перевіряючи виконання плану проведення інвентаризацій, головний бухгалтер має встановити: чи правильно визначений склад постійно діючої комісії і чи затверджений він наказом керівника підприємства; чи встановлений порядок створення робочих інвентаризаційних комісій і чи своєчасно результати інвентаризації відображаються в бухгалтерському обліку.

Слід зазначити, що проблемними питаннями щодо перевірки інвентаризаційної роботи на підприємстві є те, що інвентаризації на підприємстві дуже часто проводяться формально і лише у випадках, що передбачені законодавством.

Разом з цим, на нашу думку, значення інвентаризації, як методу контролю в системі управління матеріально-технічним забезпеченням досить суттєве.

Наявність повної і прозорої інформації про діяльність підприємства, безумовно, допомагає як самому господарству (з метою залучення необхідних засобів для подальшого розвитку), так і інвесторам (для оцінки своїх ризиків під час вкладання коштів).

В сучасних умовах господарювання, інколи ситуації складаються так, що первинні документи не завжди можуть охопити всі господарські явища, пов'язані з матеріальними ресурсами, в момент їх здійснення. Це пов'язано, як з природними втратами матеріальних цінностей через їх фізико-хімічні властивості, так і з наслідками стихійного лиха, помилками, розкраданнями

чи зловживаннями. Зрозуміло, що вище перераховані ситуації не дозволяють задокументувати їх в момент здійснення. У зв'язку з цим в процесі управління матеріально-технічним забезпеченням, виникає об'єктивна необхідність використовувати такі методичні прийоми і способи, які забезпечили б можливість відобразити в обліку вищезазначені явища і процеси. Зокрема це досягається за допомогою інвентаризації, визначеної як окремий метод контролю, що дозволяє забезпечити відповідність фактичного стану об'єкта його обліковому відображенню.

Інвентаризація досить давно була визначена як невід'ємна частина бухгалтерського обліку та господарського контролю, оскільки лише за наявності даних інвентаризації можна впевнено стверджувати, що звітність є достовірною.

Тому необхідність внутрішнього контролю за правильністю здійснення інвентаризаційної роботи дозволяє впевнитися в обґрунтованих даних бухгалтерського обліку та фінансової звітності.

Важливо відмітити, що при проведенні контролю за інвентаризаційною роботою на підприємстві вимагає здійснення певної послідовності дій, які повинні бути чітко витримані (таблиця 3.1).

Таблиця 3.1 – Етапи проведення інвентаризації в процесі контролю за станом активів підприємства

Етапи	Оформлені документи під час інвентаризації	Функції бухгалтерського підрозділу	Функції головного бухгалтера під час контролю
1	2	3	4
Підготовчий	Наказ керівника про проведення обов'язкової інвентаризації та затвердження комісії, розписки матеріально відповідальних осіб	Участь у розробці внутрішніх первинних і нормативних документів, визначення залишків майна й зобов'язань за обліковими даними	Перевірка правильності складання наказу про проведення інвентаризації (щоб не було випадків, коли члени інвентаризаційної комісії або МВО були відсутні при проведенні інвентаризації)

Продовження таблиці 3.1

1	2	3	4
			(наприклад, коли дані особи знаходилися у відпустці, відряджені, відгулі тощо)
Натуральні перевірки	Акти інвентаризації, інвентаризаційні описи	Участь у перевірках, здійснюваних інвентаризаційними комісіями	Перевірка правильності складання актів інвентаризації, інвентаризаційних описів, наявність у них усіх підписів членів інвентаризаційної комісії та МВО
Порівнювально-аналітичний	Акти інвентаризації, Порівняльні відомості	Перевірка даних, відображених в актах, і з'ясування причин відхилень облікових оцінок від поточних; підготовка пропозицій щодо відображення в обліку результатів інвентаризації	Перевірка правильності відображення інвентаризаційних різниць
Підсумковий	Протокол інвентаризаційної комісії, затверджений керівником	Внесення бухгалтерських записів до облікових регістрів, зберігання документів з обліку результатів інвентаризації	Перевірка правильності складання протоколів та висновків інвентаризаційної комісії на наявність усіх заповнених реквізитів та підписів, правильність та своєчасність відображення в обліку інвентаризаційних різниць

На нашу думку, на кожному рівні системи регулювання внутрішнього контролю повинен затверджуватись внутрішній норматив, що урегулює відповідний напрям виконання процедур контролю діяльності підприємства. Відповідно, для регулювання порядку проведення інвентаризацій, на нашу думку, необхідно розробити внутрішній розпорядчий регламент яким би здійснювалося регулювання вказаної процедури.

Прийняття вказаного внутрішнього розпорядчого регламенту необхідне

для конкретизації загальних норм чинного законодавства. Він повинен бути внутрішньо погоджений з іншими організаційними регламентами підприємства і відповідати положенням загальних та спеціальних законів.

Локальні нормативні акти набувають чинності, якщо вони прийняті у порядку, попередньо визначеному загальними нормами чинного законодавства та положеннями спеціальних законів щодо підприємства і не суперечать їм. Прийняття локальних нормативних актів можливе лише за наявності закріплених у спеціальних законах положень, що надають підприємствам право займатися локальною нормотворчістю.

Реалізувати поставлене завдання, на нашу думку, можна шляхом розробки «Положення про організацію та проведення інвентаризаційна підприємстві». Найголовніше його призначення – це конкретизація загальних норм чинного законодавства в сфері організації інвентаризаційної роботи та її контролю, стосовно його цілей та завдань.

За своїм статусом вказане положення буде внутрішнім нормативним документом, на підставі якого має організовуватися повсякденна інвентаризаційна робота на підприємстві, оцінюватися результати роботи інвентаризаційних комісій, визначатися їх обов'язки, порядок проведення інвентаризацій, а головне – порядок використання результатів інвентаризації.

Таким чином, затверджене керівником «Положення про організацію та проведення інвентаризацій на підприємстві» значно покращить організацію інвентаризаційної роботи та дозволить використовувати її результати в процесі контролю за активами підприємства.

3.2 Методика проведення інвентаризації активів при здійсненні контролю на підприємстві

Органолептичні методичні прийоми фінансово-господарського

контролю використовують при перевірці фактичного стану об'єктів контролю. Найважливішим з них є інвентаризація. Основні завдання інвентаризації полягають в установленні фактичного стану і наявності основних засобів, ТМЦ, коштів у касах, на рахунках у банках, розрахунково-кредитних операцій, а також обсягів незавершеного виробництва підприємства.

Інвентаризацією здійснюють контроль збереження матеріальних цінностей, коштів, виявляють предмети, які втратили свою первинну якість, вироби застарілих фасонів і моделей, а також наднормативні і невикористані матеріали, інвентар і обладнання, машини та інші об'єкти основних засобів.

Одночасно під час інвентаризації перевіряють додержання правил і умов зберігання матеріальних цінностей і коштів, а також правил утримання і експлуатації машин, устаткування, інструментів, спецодягу, інвентарю та ін. Методичний прийом інвентаризації використовується для контролю:

- достовірності даних бухгалтерського обліку,
- звітності і балансу підприємства, зокрема, наявності і вартості товарно-матеріальних цінностей, коштів у касах,
- на розрахунковому та інших рахунках в установах банків;
- реальності обліку коштів у дорозі,
- дебіторів і кредиторів,
- незавершеного виробництва,
- витрат майбутніх періодів,
- резерву наступних витрат,
- фондів та інших коштів, відображених на статтях балансу.

Щодо завдань контролю за процесом проведених інвентаризацій як прийому контролю необхідно визначити наступні:

- контроль за збереженням активів і діями МВО;
- забезпечення достовірності даних бухгалтерського обліку й звітності;
- перевірка правил і умов зберігання й використання цінностей;
- виявлення неходових (понаднормових) запасів товарів;

- виявлення застарілих товарів, непридатних цінностей;
- перевірка реальної вартісної оцінки (переоцінки) активів.

У процесі інвентаризації використовуються контрольні процедури, які дають змогу перевіряти матеріальні цінності і кошти у натурі переліченням, зважуванням, перемірюванням, а кошти у розрахунках – взаємним звірянням сум з іншими підприємствами і окремими особами, які є платниками підприємства або одержувача коштів від нього.

Одночасно з інвентаризацією перевіряють дані бухгалтерського обліку цінностей, уточнюють залишки ТМЦ на день інвентаризації зустрічною перевіркою документів з метою виявлення тих матеріалів, що надійшли, але не оприбутковані або відпущені і не списані у видаток. При проведенні інвентаризації додержують принципу раптовості, плани і графіки інвентаризації не підлягають розголошенню.

Організація інвентаризації і контроль за її проведенням на підприємстві покладаються на керівника і головного бухгалтера. Крім того, головний бухгалтер зобов'язаний своєчасно відображувати результати інвентаризації цінностей у бухгалтерському обліку.

Інвентаризацію активів при внутрішньому контролі здійснюють переліченням, перемірюванням, переважуванням у порядку розташування цінностей послідовно за місцями збереження. На складах, базах і холодильниках можна вносити запаси до інвентаризаційних описів цінностей за специфікаціями, трафаретами, маркуванням на тарі. При цьому проводять вибіркову контрольну перевірку не менш як 10% не розпакованих місць. Якщо є розбіжності, повністю перевіряють фактичну наявність цінностей.

Проведення інвентаризації залежить від організаційних заходів на місцях збереження цінностей. МВО на кожний вид цінностей складають товарні ярлики, партійні карти, де зазначають найменування, позначення одиниці, показники якісної характеристики товарів (артикул, розмір, сорт, зріст), ціну, кількість. Ярлики, кипні карти розташовують на видному місці (стелажах, кипах, тарі), де знаходяться матеріали. Для перевірки

достовірності записів у кипних картах голова інвентаризаційної комісії одержує у товарному відділі бази картотеки кипних карт, які звіряють із примірниками складу. Після перевірки правильності складання ярликів і кипних карт, а також фактичної наявності матеріалів їхні дані записують у інвентарні описи типової форми.

Описи підписують усі члени інвентаризаційної комісії і МВО. У кінці опису МВО дають розписку, якою підтверджують, що комісією перевірено цінності в їх присутності, претензій до комісії немає, а вказані в описі цінності ними прийняті на відповідальне зберігання. На цінності, які не належать підприємству, але перебувають на його зберіганні, складають окремі описи.

Якість інвентаризації перевіряє головний бухгалтер за участю членів робочої інвентаризаційної комісії і МВО після закінчення інвентаризації, але обов'язково до відкриття складу, комори, секції, де перевіряли цінності. Перевірці підлягають цінні і підвищеного попиту товари, а також ті, які тривалий час знаходяться без руху, перевищують норму запасу. В разі виявлення значних розбіжностей між даними інвентаризаційного опису і контрольної перевірки проводять повторну інвентаризацію у новому складі інвентаризаційної комісії. Результати контрольних перевірок якості інвентаризацій оформляють актом типової форми і заносять у бухгалтерії до спеціальної книги.

Роботу інвентаризаційної комісії оформляють протоколом, де відображують результати інвентаризації, стан складського господарства, забезпечення збереження ТМЦ. В разі наявності невикористаних і зіпсованих ТМЦ у протоколі зазначають час завезення їх, назву постачальника, стан цінностей, причину зниження якості. Такі цінності відображують окремо в інвентаризаційних описах. Аналогічно відображують зіпсовані цінності, зазначають причини псування і винних у цьому осіб.

Висновки щодо результатів інвентаризації цінностей і пропозиції щодо усунення виявлених недоліків, заліку нестач і лишків за пересортуванням, а

також списання нестач у межах норм природного убутку комісія формулює й обґрунтовує в протоколі.

Нормативними актами про бухгалтерські звіти і баланси передбачено, що виявлені при інвентаризаціях розбіжності цінностей проти даних бухгалтерського обліку регулюють списанням природного убутку ТМЦ, а у межах встановлених норм, за розпорядженням керівництва підприємства, – на витрати виробництва. Таке списання убутку можливе лише за умови виявлення нестачі під час інвентаризації. При цьому убуток цінностей у межах діючих норм визначають після заліку нестачі матеріалів лишками їх за пересортуванням.

Якщо після заліку пересортування все ще залишилась нестача цінностей, то норми природного убутку застосовують тільки до того найменування цінностей, з якого виявлено нестачу. Втрати і нестачі цінностей понад норми втрат відносять на винних осіб. Якщо нестачі і втрати є наслідком зловживань, то матеріали у п'ятиденний строк на винних осіб передають правоохоронним органам з поданням позову. Нестачі цінностей понад норму природного убутку і втрати від псування, якщо конкретних винуватців не встановлено, можуть бути списані керівниками підприємств за рахунок чистого прибутку.

Лишки цінностей, включаючи і сумові різниці при заліку нестач лишками при пересортуванні, оприбутковують у бухгалтерському обліку на рахунки ТМЦ.

Взаємний залік лишків і нестач внаслідок пересортування здійснюється тільки як виняток за той самий період, у тієї самої підзвітної особи щодо ТМЦ одного найменування і в однакових кількостях. Сумову різницю, яка утворилася при взаємному заліку пересортування, тобто нестачу, не перекриту лишками за вартістю цінностей, відносять на винних осіб, а якщо таких не встановлено, – на чистий прибуток підприємства.

Протокол засідання інвентаризаційної комісії затверджує керівник підприємства не пізніше ніж через 10 днів після закінчення інвентаризації. У

цей самий строк вживають заходів щодо забезпечення збереження цінностей.

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

Контроль на ТОВ «АГРО СТИЛЬ» за інвентаризаційною роботою ведуть також за допомогою прийомів економічного аналізу. Так, аналізуючи витрати на проведення інвентаризації з додатковими доходами, отриманими від відшкодованого матеріального збитку, можна визначити ефективність проведення інвентаризацій. Проаналізувавши матеріали інвентаризації, а саме кількість відшкодованих і невідшкодованих нестач, можна виявити вплив результатів інвентаризації на фінансовий стан підприємства. Оскільки недоотримання доходів веде до зменшення власних оборотних коштів підприємства.

Про регулярність проведення інвентаризацій можна судити проконтролювавши виконання плану інвентаризацій і не тільки в цілому за рік, а й за окремі його періоди (місяць, квартал). Регулярність проведення інвентаризацій дає змогу вчасно виявляти недобросовісних працівників.

Отже, аналіз проведення інвентаризацій є надійним гарантом ефективності підприємства, оскільки під час аналізу можна розв'язати різні завдання. А саме:

- оцінити загальний стан збереження ТМЦ на підприємстві;
- оцінити виконання плану проведення інвентаризацій у цілому і окремо по періодах (місяць, квартал);
- вивчити динаміку результатів проведення інвентаризацій за попередній і поточний періоди; визначити та обчислити вплив основних чинників на результати проведення інвентаризацій (плановість, передача ТМЦ, звірка розрахунків тощо);
- визначити та обчислити вплив суми нестач на товарообіг;
- здійснити аналіз кількості випадків і суми нестач окремо по МВО;
- визначити та обчислити вплив таких чинників, як вік, стаж МВО і причини виникнення нестач і розкрадань;

– провести аналіз нестач і розкрадань в цілому по підприємству і в розрізі відділень, які входять до складу підприємства та інше.

Як джерелом аналізу слід використовувати плани розподілу інвентаризацій між посадовими особами, книги реєстрації контрольних перевірок інвентаризацій, таблиці обліку робочого часу, оперативні дані по нестачам і розкраданням, первинні документації, інвентаризаційні описи, акти інвентаризації, порівняльні відомості результатів інвентаризації, накази по результатам проведених інвентаризацій.

Мають місце різні факти приховування нестач. Одним із них є шляхом укладання в період з попередньої до початку наступної інвентаризації недостовірних актів на списання бою і псування цінностей. У результаті необґрунтовано списують цінності в кількостях, що перевищують їх надходження, або допускають повторне списання раніше списаних, але ще не використаних цінностей.

Для розкриття таких фактів приховування нестач варто здійснювати прийоми контрольної-вибіркової порівняння з метою перевірки вірогідності руху цих цінностей у період між інвентаризаціями. У зв'язку із цим головний бухгалтер ТОВ «АГРО СТИЛЬ» перевіряє сутність і вірогідність звітів МВО, зіставляє їх дані із журналами обліку виданих доручень, здійснює оперативне звіряння з місцевими постачальниками для контролю своєчасності і правильності оприбуткування ТМЦ, що надходять на підприємство до проведення інвентаризації.

З метою посилення контролю за правильністю внесення до опису матеріалів головний бухгалтер зобов'язаний здійснювати після закінчення інвентаризацій контрольної-вибірковій перевірці інвентаризаційних описів.

Інвентаризаційний опис є відображенням майна, зобов'язань і власного капіталу. Водночас він повинен виконувати три суттєвих завдання:

- письмово відобразити наявність майна і зобов'язань підприємства на визначену дату, а також розширити функції поточного контролю;
- утворювати підставу для виведення залишків майна і зобов'язань

підприємства на збірних рахунках, на якій формуються статті балансу;

– сприяти розкриттю і коригуванню помилок обліку, а також усуненню недостатньої ретельності обліку і можливих недобросовісних дій працівників бухгалтерії.

Контрольні процедури за станом інвентаризаційної роботи включають перевірку планів і нагляд за процесом інвентаризації, в результаті чого визначається наявність і правильність оцінки майна господарюючого суб'єкта. Тому для підвищення достовірності отриманих контрольних доказів, доцільно головному бухгалтеру забезпечити свою присутність хоча б на двох інвентаризаціях: одній до звітної дати і другій – після.

Отже, проведення інвентаризації при контролі активів підприємства залишається вкрай необхідною контрольною процедурою. Інвентаризація як методичний прийом і форма поточного контролю забезпечує виявлення і запобігання нестачам і втратам матеріальних цінностей і коштів, а також сприяє збереженню їх.

3.3 Узагальнення матеріалів контролю та порядок складання акту перевірки

Узагальнення результатів внутрішнього контролю включає комплекс методичних прийомів групування і систематизації його результатів, необхідних для прийняття рішень до усунення виявлених недоліків у діяльності підприємства. Зокрема, головний бухгалтер може скласти відомості вибіркової інвентаризації цінностей, висновки контролю діяльності підприємства і підприємницької діяльності, обмеження місць зберігання цінностей. Однорідні недоліки узагальнюються у таблицях, схемах, графіках, відомостях, машинограмах та ін. Документах за допомогою таких методичних прийомів:

- групування недоліків
- документація результатів проміжного контролю
- аналітичне групування
- слідчо-юридичне обґрунтування недоліків
- систематизоване групування недоліків в актах перевірки діяльності підприємства і підприємницької діяльності.

Результати внутрішнього дослідження групуються і систематизуються у актах перевірки, де розробляються також заходи щодо профілактики правопорушень у підприємницькій діяльності.

Крім цього, ці заходи дають змогу управлінському персоналу краще розібратися у причинах недоліків і прийняти обґрунтовані рішення за результатами контролю.

Своєчасне усунення керівництвом підприємства недоліків, виявлених головним бухгалтером, які стосуються неповної і несвоєчасної сплати податків до бюджету, вивільняє від сплати штрафних санкцій. Тому підприємство зацікавлене в отриманні послуг внутрішньогосподарського контролю, які запобігали б недолікам у фінансово-господарській діяльності.

Узагальнення недоліків у висновках перевірки (проміжних документах) провадиться з використанням хронологічних, систематизованих і хронологічно-систематичних групувань.

Хронологічне – групування недоліків послідовно за періодами виникнення їх у фінансово-господарській діяльності підприємства, яке контролюється. Недоліком цього методу є те, що головному бухгалтеру доводиться одночасно досліджувати за місяць, квартал усі господарські операції, використовуючи багато нормативних документів. Крім того, при проведенні внутрішнього контролю виникають певні труднощі у взаємному контролі операцій і документів.

Систематизоване – це групування виявлених у діяльності підприємства, яке контролюють, недоліків за однорідністю і змістом і попередньо зафіксованих головним бухгалтером у хронологічній послідовності.

Недоліком є те, що при цьому дублюються недоліки у хронологічному і систематизованому групуваннях.

Хронологічно-систематизоване групування дає змогу узагальнити недоліки, виявлені головним бухгалтером, за часом виникнення і однорідністю їх. Тут недоліки систематизують за розділами акта перевірки або питаннями, поставленими на дослідження внутрішнього контролю.

Документування результатів проміжного контролю використовується як методичний прийом при оформленні контрольних процедур у процесі виконання їх на проміжних стадіях, щоб засвідчити стан об'єктів контролю на момент перевірки (ревізія каси, вибіркова інвентаризація матеріальних цінностей, хронометражні спостереження, тематичні обстеження та ін.).

Аналітичне групування – складання відомостей, таблиць, узагальнення однорідних недоліків, виявлених у процесі внутрішнього контролю, за допомогою таких методичних прийомів, як економічний аналіз, статистичні розрахунки, економіко-математичні методи. Цей вид групування застосовується при складанні відомостей на забраковані вироби і роботи, переплату заробітної плати, понаднормовані витрати сировини за конкретний період (квартал, півріччя) і пов'язані з ними матеріальні збитки, сплачені штрафні санкції за порушення договірних зобов'язань, а також графіка ритмічності виробництва продукції, робіт і послуг тощо.

Слідчо-юридичне обґрунтування недоліків застосовується тоді, коли необхідно обґрунтувати доказами суму заподіяного збитку або встановити відповідальність посадових осіб підприємства, яке контролюють. При цьому головний бухгалтер звертається до юриста та виконує певні слідчо-юридичні процедури. Вони збирають докази, що засвідчують юридичні факти, тобто такі, з якими закон пов'язує виникнення, зміну або припинення правовідносин об'єкта із суб'єктом. За джерелами узагальнення юридичні докази поділяють на особисті і речові, первинні і похідні.

При узагальненні доказів важливою процедурою, яку виконує внутрішній контролер в особі головного бухгалтера, є вилучення оригіналів

документів певного відділу. Замість оригіналу у справах підприємства залишають копії вилучених документів. Процедуру вилучення документів оформляють спеціальним актом, складеним головним бухгалтером за участю керівника підприємства, а також понятих, що не мають відношення до контрольного процесу.

Для того, щоб не завантажувати акт описовістю реквізитів документів, складають окремий реєстр вилучених оригіналів документів, який є додатком до акта перевірки.

При виконанні слідчо-юридичних процедур обґрунтовують судово-арбітражні позови на відшкодування матеріального збитку, заподіяного підприємству, яке контролюють.

Систематизоване групування результатів контролю – викладення в акті перевірки у систематизованому вигляді виявлених недоліків у діяльності підприємства, яке контролюють. Результати службового розслідування головний бухгалтер оформляє довідкою.

Узагальнення і викладення результатів внутрішнього контролю в акті здійснюється за даними записів у висновках перевірки, проміжних актах тощо.

Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [58] передбачено, що контроль фінансово-господарської діяльності підприємства здійснює власник, користуючись при цьому нормативно-правовими актами загальнодержавного та відомчого характеру.

Нормативними актами про фінансово-господарський контроль та нормами цивільного і кримінального права передбачено, що результати внутрішнього контролю оформляють актом.

Акт перевірки – це службовий документ, який стверджує факт проведення перевірки головним бухгалтером, а також відображає результати контролю щодо наслідків окремих господарських операцій чи діяльності підприємства в цілому, виявлені недоліки в господарюванні та додержанні нормативно-правових актів.

В акті перевірки систематизовано відображують результати перевірки об'єктів підприємництва, що становлять у сукупності виробничу і фінансово-господарську діяльність підприємства. Акт перевірки є юридичним доказом недоліків, порушень законодавчих актів, внаслідок чого завдано власнику збитків, виявлених з урахуванням вимог цивільного законодавства.

На ТОВ «АГРО СТИЛЬ» акт перевірки складається лише за фактами виявлених недоліків, щоб не загроможувати роботу головного бухгалтера. Тому, за результатами перевірки активів (зокрема, здійснення їх інвентаризації) та перевірки інвентаризаційної роботи по підприємству у 2019 році порушень не виявлено, тому в акті перевірки їх не зафіксовано. Це не є нонсенсом, оскільки головний бухгалтер входить до складу інвентаризаційної комісії, а перевіряти самого себе не має сенсу (якщо ти впевнений у своїй роботі). Перевірці підлягають лише ті проведені інвентаризації, коли головний бухгалтер ТОВ «АГРО СТИЛЬ» була відсутньою при проведенні інвентаризацій (була у відрадженому, відпустці, на курсах підвищення кваліфікації, у відгулах тощо).

Цивільним законодавством передбачається обов'язкова участь у перевірці осіб, відповідальних за фінансово-господарську діяльність підприємства, тому не можна допускати неточностей, які трапляються в окремих актах, – «Перевірка проводилась у присутності», «Перевірка проводилась з відома» тощо. Обов'язково вказують документи, перевірені суцільно і вибірково, з оформлення господарських операцій, щоб у разі потреби можна було встановити, чи була конкретна господарська операція об'єктом перевірки і які висновки зробив головний бухгалтер.

Акт перевірки складається із вступної і основної частин і додатків.

Вступна частина акта перевірки включає дату і місце розташування підприємства, яке перевіряють, перевіряємий період, підстави для проведення перевірки, час проведення її та інші дані про повноту перевірки окремих операцій, коштів, періодів перевірки тощо.

Основну частину акта перевірки містять систематизований виклад

недоліків за економічною однорідністю об'єктів (господарськими операціями, процесами).

Проміжні висновки перевірки складають у процесі контролю діяльності МВО, тобто тоді, коли необхідно зафіксувати результати контрольної процедури у момент її виконання. Підписують ці висновки головний бухгалтер і МВО або інші посадові особи (майстри, виконроби, маркшейдери). Зміст проміжних висновків не повторюють в основному акті перевірки.

Не можна підміняти ревізію аналізом діяльності підприємства, обмежуватися дослідженням загальних відхилень від плану без документальної перевірки причин утворення їх, не встановлюючи осіб, відповідальних за конкретні недоліки у фінансово-господарській діяльності, порушення законодавства.

Додатки до акта перевірки – це проміжні акти та висновки перевірки, аналітичні відомості, таблиці, машинограми, графіки, пояснювальні записки МВО і службових осіб, копії первинних документів і облікових реєстрів тощо. Зміст їх, аналогічно проміжним актам, не викладають у розділі основного акта перевірки.

На основі зібраних фактів головний бухгалтер узагальнює виявлені недоліки в акті, посилаючись на складені ним документи. Додатки до акта перевірки нумерують у хронологічному порядку і підписують головний бухгалтер та особи, відповідальні за фінансово-господарську діяльність підприємства.

Стилістика акта перевірки має відповідати вимогам ділової мови документа, складеного за офіційно-діловим стилем. Цей стиль належить до книжково-писемного і за своїми ознаками близький до наукового.

Отже, оскільки за даними контролю фінансово-господарської діяльності ТОВ «АГРО СТИЛЬ» за 2019 рік порушень при інвентаризації активів та при перевірці інвентаризаційної роботи по підприємству порушень не виявлено, відповідно вони не відображені в акті перевірки.

3.4 Реалізація процедур контролю інвентаризаційної роботи та їх удосконалення

За результатами проведеної перевірки головний бухгалтер ТОВ «АГРО СТИЛЬ» подає керівнику підприємства рекомендації щодо усунення виявлених недоліків із зазначенням дати їх контролю. Головний бухгалтер перевіряє факт усунення цих недоліків та звітує керівнику підприємства про їх результати.

Роблячи пропозиції щодо поліпшення контролю інвентаризаційної роботи на підприємстві слід зазначити, що перш за все виникають питання при проведенні вибіркової інвентаризації. У практичній роботі не завжди забезпечується репрезентативність добору матеріалів для вибіркової інвентаризації, в результаті відсутня будь-яка системність їх вибірки для перевірки, що, в свою чергу, не дає змоги вчасно розкривати нестачі, розкрадання і пересортиці. Тому потрібно наукове обґрунтування вибірки при інвентаризації активів з тим, щоб забезпечити репрезентативність перевірки і, водночас, якість контролю. Вибіркові інвентаризації не завжди забезпечують перевірку всіх найменувань і сортів активів, які входять до визначеної групи. Це не дає можливості забезпечити контроль наявності ТМЦ, правильно визначити пересортицю попередити розкрадання.

Тому вибіркова інвентаризація повинна здійснюватися таким чином, щоб перевіркою були охоплені всі матеріальні цінності, які входять у ту ж групу.

Важливим питанням удосконалення методики вибірових інвентаризацій є розробка мережного графіка проведення інвентаризації на об'єктах із урахуванням особливостей і структури підприємства. Використання мережних графіків дасть можливість визначити критичні об'єкти для першочергового проведення в них інвентаризацій, забезпечити

чіткість і оперативність в контролі інвентаризаційної роботи.

В практиці розвинутих країн часто використовують так звану перманентну інвентаризацію. В практичній роботі перманентна інвентаризація проводиться, як правило, професійним складом працівників, які складають інвентаризаційний опис. Професіоналізм членів інвентаризаційної комісії гарантує меншу кількість помилок порівняно з проведенням інвентаризації на звітну дату. Розподілене на рік часткове припинення діяльності окремих підрозділів підприємства для проведення перманентної інвентаризації в основному легше забезпечити організаційно.

Крім того, це призводить до менших витрат, порівняно з припиненням діяльності всієї установи при проведенні інвентаризації на звітну дату. У зв'язку з тим, що ведення складського обліку, необхідного для перманентної інвентаризації, часто потрібно з інших причин, то необхідність екстраполяції не слід розглядати як недоліки перманентної інвентаризації. На наш погляд, проведення перманентної інвентаризації можливо тільки для активів і не можливо для зобов'язань, особливо цінних матеріалів, а також матеріалів, нагляд за вибуттям яких викликає труднощі. Перманентна інвентаризація на складах може здійснюватися способом без повторного відбору, сутність якого полягає у тому, що в кожному випадку з загальної сукупності вибирається певна кількість матеріальних цінностей, на яку вона і зменшується.

З метою забезпечення систематичного контролю цінностей на об'єктах їх збереження (шляхом перевірки у натурі) і своєчасним виявленням розбіжностей між фактичною наявністю і даними бухгалтерського обліку необхідно здійснювати на складах перманентну (безупинну) інвентаризацію. Проводити її очікується за закритим планом інвентаризаційної роботи на певні дати протягом календарного року. Для проведення такої інвентаризації залучаються фахівці, які перевіряють визначені види цінностей. Така інвентаризація забезпечує не лише систематичний контроль за станом і збереженням цінностей, але і дає можливість виявляти нестачі при здійсненні

складських операцій у період їх вчинення, оформлення документами і безупинно стежити за правильністю натурального обліку на складах. Періодичні інвентаризації варто проводити в проміжках між плановими і позаплановими інвентаризаціями, особливо в період проведення перевірок на підприємстві.

Крім того, в практичній роботі потрібно також використовувати досвід проведення інвентаризацій майна підприємства без припинення складських операцій. Ще одним актуальним питанням є те, що дослідження практики проведення інвентаризацій показують, що їх якість значна вище, коли вони здійснюються в період проведення ревізій під контролем і спостереженням ревізійних груп. Це, на нашу думку, посилить контрольні якості інвентаризацій. А також доцільно було б розглянути питання щодо залучення до інвентаризацій, що проводяться на підприємстві за ініціативи керівника, тобто згідно плану проведення інвентаризацій посадових осіб сторонніх організацій і установ, які б змінювалися щорічно. Все це, на нашу думку, повинно поліпшити існуючу методику проведення інвентаризації та покращити її якість.

На наш погляд одним із способів покращення проведення контролю інвентаризації є також застосування при цьому комп'ютерних технологій.

Можна майже повністю комп'ютеризувати процес проведення інвентаризації товарів, на яких можна проставити штрихкоди.

При автоматизації інвентаризаційного процесу, можна виділити декілька найбільш поширених технологій, що застосовуються при проведенні інвентаризації:

– штрихкодування – сутність полягає в нанесенні на об'єкти обліку спеціальних штрих-кодів, що зчитуються за допомогою спеціального сканера свідоцтв, що містяться у штрих-кодах, а також аналіз і порівняння автоматично сформованих відомостей, даних, що містяться в бухгалтерському обліку і фактичному виявленні об'єктів;

– RFID ідентифікація – полягає у застосуванні міток, що являють собою самоклеючі етикетки. Але, якщо на штрих-коді інформація зберігається в графічному вигляді, то на мітку дані заносяться і враховують за допомогою радіохвиль. В системі RFID для інвентаризації кожного об'єкту обліку при надходженні на підприємство маркується RFID міткою, мітка програмується і в базі даних підприємства прив'язується до конкретного об'єкта. В подальшому саме над цими кодами мітки буде відбуватися процес ідентифікації об'єкта. В мітку може заноситися необхідна інформація для користувача про дату та час надходження, типу, виду, сорту об'єктів, місці зберігання тощо.

Проведення інвентаризації за допомогою автоматизованих систем дозволить:

- значно зменшити часові та фінансові витрати;
- мінімізувати неточності;
- отримати найбільш достовірні данні про фактичний стан об'єктів інвентаризації;
- підвищити якість контролю за станом та наявністю майна і збільшенням ефективності його використання.

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

В умовах застосування комп'ютерної техніки і програм бухгалтерського обліку є можливість побудувати таку структуру аналітичного обліку по рахунку «Недостачі і втрати від псування цінностей», яка дозволить мати будь-яку інформацію для потреб управління.

Чинники, які впливають на якість інвентаризації:

- власники використовують інвентаризацію як важливий елемент управління підприємством;
- підбір членів інвентаризаційних комісій, які добросовісно виконують свої обов'язки щодо об'єктивного проведення інвентаризації;
- контроль виконання, під яким розуміють постійний аналіз процесу і результатів роботи членів інвентаризаційних комісій.

Важливим питанням удосконалення інвентаризації є розробка графіка її проведення на об'єктах з урахуванням особливостей і структури підприємства (додаток Ц).

Використання графіків дає змогу визначити об'єкти для першочергового проведення інвентаризацій, забезпечити чіткість і оперативність в інвентаризаційній роботі.

Удосконалення методики проведення інвентаризацій має спрямовуватися на підвищення їх якості, а для цього необхідно сконцентрувати увагу на:

- раптовості інвентаризації, що не дасть змогу МВО приховувати можливі нестачі та лишки;
- кваліфікованому добору членів інвентаризаційної комісії, виходячи з того, що тим самим складом комісії двічі підряд не дозволяється проводити інвентаризацію у тієї самої МВО;
- дотриманні послідовності процесу проведення інвентаризації: опломбування складів, приміщень та інших місць зберігання цінностей, що мають окремі входи і виходи, перевірка правильності роботи ваговимірювальних приладів, одержання останніх звітів, узятих у МВО, до підписок про те, що до початку інвентаризації всі прибуткові й видаткові документи внесено до звіту і жодних документів не залишилося;
- правильності підрахунку цінностей;
- чіткому, без виправлень, оформленні документів інвентаризації з тим, щоб цінності були перелічені, зважені в порядку розміщення їх у складі і щоб запобігти можливості внесення до описів даних про фактичні залишки

цінностей без їх перелічення;

– проведенні інвентаризації в короткі строки для забезпечення своєчасного виявлення нестач і розкрадань

Слід зазначити, що відсутність інвентаризації ставить під сумнів достовірність фінансової звітності підприємства. А ще є декілька видів відповідальності за непроведення або несвоєчасне проведення інвентаризації. Найперший із них – адміністративна відповідальність. Несвоєчасне або неякісне проведення інвентаризацій грошових коштів і матеріальних цінностей тягнуть за собою накладення штрафу від 8 до 15 неоподаткованих мінімумів доходів громадян за перше порушення і від 10 до 20 неоподаткованих мінімумів доходів громадян за повторне порушення протягом року (ст. 1642 КпАП). Складати протокол про цей адмінштраф мають право органи Національної поліції (ст. 255 КпАП). А власне накладати штраф має Державна аудиторська служба (ст. 2341 КпАП), хоча вона має повноваження контролювати тільки бюджетні кошти, а тому штрафувати «звичайних» суб'єктів господарювання формально не може (п. 3 п. 3 п.п. 2 п. 4 Положення про Державну аудиторську службу, затвердженого постановою КМУ від 03.02.2016 р. № 43).

На додачу суб'єкта господарювання можна притягти до адміністративної відповідальності на підставі ст. 1863 КпАП (щодо сумнівної достовірності даних його бухгалтерського обліку і фінансової звітності). Протоколи про такі адміністративні порушення складає Національна поліція, а штраф накладають органи Державного комітету статистики (ст. 2443 КпАП).

Строки, протягом яких можливе застосування адмінштрафів, прописані в ст. 38 КпАП. При цьому якщо ідеться про несвоєчасну або неякісну інвентаризацію, на нашу думку, можна говорити про те, що має місце одноразове правопорушення і строк давності за ним – два місяці з дня вчинення. А от якщо інвентаризація зовсім не проведена, ідеться вже про триваюче правопорушення, тобто про ситуацію, коли має місце

довготривале, безперервне невиконання обов'язків, передбачених правовою нормою, і особа продовжує безперервно перебувати в стані цієї бездіяльності. Тут вже адміністративне стягнення можливе не пізніше як через два місяці з дня виявлення правопорушення. З метою уникнення фінансових санкцій за не проведення інвентаризації, під час перевірки необхідно проконтролювати стан інвентаризаційної роботи, для чого нами запропоновано робочий документ для перевіряючого (додаток Ч).

Таким чином, контроль організації та проведення інвентаризації потребує вирішення ряду питань. На нашу думку, таку роботу слід проводити невідкладно, щоб у найближчому майбутньому власник мав змогу відчутти ефект від проведення інвентаризації. Інвентаризація в системі внутрішнього контролю є важливим, суттєвим, обов'язковим і необхідним елементом його методу.

ВИСНОВКИ

Інвентаризацію як елемент бухгалтерського обліку потрібно розглядати через її зміст, що передбачає низку господарсько-правових характеристик: проведення інвентаризації на підставі наказу по підприємству; робота інвентаризаційних комісій; відображення фактичного стану активів та пасивів підприємства; нормативно-правове регулювання; відображення та обробка документів інвентаризації; узагальнення та реалізація її результатів; прийняття рішень.

У бухгалтерському обліку інвентаризація є невід'ємним елементом його методу. Вона дає змогу встановити правильність документування, інформації фінансової звітності, фактичну оцінку будь-якого об'єкта бухгалтерського обліку, записів на бухгалтерських рахунках.

Метою інвентаризації є виявлення наявності та реальна оцінка стану об'єкта, що підлягає інвентаризації, виявлення порушень нормативних, облікових та інших характеристик, відповідно до яких він повинен функціонувати, їх правове регулювання. Таке формулювання мети суттєво розширює спектр завдань інвентаризації.

Взаємозв'язок інвентаризації з іншими елементами методу контролю носить односторонній характер. Інвентаризації, як елемент органолептичного елемента перевірки, властива певна самостійність і незалежність від інших елементів.

На ТОВ «АГРО СТИЛЬ» згідно наказу №1 від «02» січня 2019 року «Про організацію бухгалтерського обліку та облікову політику в 2019 році» ведення бухгалтерського обліку на підприємстві покладено на бухгалтерську службу підприємства. Предметом (видами) діяльності ТОВ «АГРО СТИЛЬ» є: роздрібна торгівля квітами, кімнатними рослинами, насіннями, добривами, домашніми тваринами та кормами для домашніх тварин в спеціалізованих магазинах; оптова торгівля зерном, не переробленим тютюном, насіннями та

кормами для тварин; допоміжні види діяльності в області вирощування сільськогосподарських культур тощо. За даними фінансової звітності (форма 2 «Звіт про фінансові результати») ТОВ «АГРО СТИЛЬ» чистий дохід від реалізації за 2019 рік зріс на 2450,5 тис. грн. (116,34%), що характеризується позитивно. Загальна сума доходів за 2019 рік зросла на 2450,4 тис. грн. (за рахунок зменшення суми інших операційних доходів, які не здійснювалися у 2019 році на 0,1 тис. грн.).

Собівартість реалізації за 2019 рік зросла на 5035,3 тис. грн. (140,58%), що характеризується негативно і пов'язано із зростанням сум на витратні матеріали та енергетичні ресурси.

Фінансовий результат до оподаткування за 2019 рік зріс на 353 тис. грн. (133,96%), що характеризується позитивно для загальної оцінки діяльності підприємства. При цьому, податок на прибуток, що потрібно сплатити в держбюджет за 2019 рік зросла на 63,6 тис. грн. (133,99%), що пов'язано із зростанням бази оподаткування податком.

Загальний результат підприємства у вигляді отримання чистого прибутку характеризується зростанням активізації діяльності підприємства: його зростання за 2019 рік склало 289,4 тис. грн. (133,95%).

У порівнянні з минулим звітним періодом коефіцієнт покриття у підприємства зріс на 0,102. Так, у 2018 році підприємство було здатне погасити зобов'язання за рахунок оборотних активів на 162,11%, а у 2019 році – на 172,29%. Така ситуація є досить гарною, оскільки свідчить про здатність ТОВ «АГРО СТИЛЬ» навіть в майбутньому погасити свої поточні зобов'язання за рахунок своїх оборотних активів. Коефіцієнт абсолютної ліквідності показує здатність підприємства терміново розрахуватись з короткостроковими зобов'язаннями. Цей показник невисокий: 1,2% – на початок 2019 року, 31,4% – на кінець, і показує, що підприємство повністю не матиме змогу терміново розрахуватися зі всіма своїми кредиторами, а його зростання на 29,9% вказує на поліпшення ситуації у 2019 році. За даними прогнозу фінансової неспроможності (банкрутства) по Альтману

показала, що у 2018-2019 роках імовірності банкрутства є низькою, що підтверджують попередні розрахунки аналізу фінансового стану ТОВ «АГРО СТИЛЬ».

Реальне проведення інвентаризації активів в господарській діяльності підприємства є надзвичайно важливим. Однак проведені дослідження свідчать, що даному питанню на підприємстві не приділяється належної уваги.

Інвентаризаційну роботу здійснюють відповідно до таких принципів: всебічності, гласності, об'єктивності, оперативності, плановості, доцільності, раптовості, повноти охоплення об'єктів, ефективності, економічності, точності, порівнянності, своєчасності, безперервності. До спеціальних принципів слід віднести: оцінку результатів, юридичне значення результатів, дотримання матеріальної відповідальності, попередження порушень, обов'язковість документального відображення, виховний вплив. Інвентаризаційна комісія несе юридичну відповідальність за якість інвентаризаційного процесу.

Інвентаризаційну роботу на ТОВ «АГРО СТИЛЬ» можна поліпшити через дотримання методики її планування та проведення, а також шляхом удосконалення звіряльної відомості шляхом включення в неї інформації про розмір збитку: як для підприємства, так і той, що зараховується в державний бюджет України.

При плануванні та організації інвентаризаційної роботи на підприємстві перед усім необхідно підготувати внутрішню нормативну базу для проведення інвентаризації, якщо вона відсутня. Враховуючи той факт, що Положення про інвентаризацію пропонує керівництву визначити періодичність проведення інвентаризації певних об'єктів (наприклад, будівель), тому варто або створити окреме Положення про інвентаризацію по підприємству, або врегулювати інвентаризацію в наказі про облікову політику. Радимо саме перший варіант, адже суто формально інвентаризація не є елементом облікової політики. У такому внутрішньому документі

необхідно врегулювати питання: про частоту і строки здійснення інших інвентаризацій; про частоту і строки проведення річної інвентаризації будівель, споруд, земельних ділянок, іншої нерухомості; вказати склад інвентаризаційної комісії – посади працівників, які там мають бути.

За результатами проведеної перевірки головний бухгалтер ТОВ «АГРО СТИЛЬ» подає керівнику підприємства рекомендації щодо усунення виявлених недоліків із зазначенням дати їх контролю. Головний бухгалтер перевіряє факт усунення цих недоліків та звітує керівнику підприємства про їх результати.

Важливим питанням удосконалення методики вибіркової інвентаризації є розробка мережного графіка проведення інвентаризації на об'єктах із урахуванням особливостей і структури підприємства. Використання мережних графіків дасть можливість визначити критичні об'єкти для першочергового проведення в них інвентаризацій, забезпечити чіткість і оперативність в контролі інвентаризаційної роботи.

З метою забезпечення систематичного контролю цінностей на об'єктах їх збереження (шляхом перевірки у натурі) і своєчасним виявленням розбіжностей між фактичною наявністю і даними бухгалтерського обліку необхідно здійснювати на складах перманентну (безупинну) інвентаризацію.

В практичній роботі потрібно також використовувати досвід проведення інвентаризацій майна підприємства без припинення складських операцій. Ще одним актуальним питанням є те, що дослідження практики проведення інвентаризацій показують, що їх якість значна вище, коли вони здійснюються в період проведення ревізій під контролем і спостереженням ревізійних груп. Це, на нашу думку, посилить контрольні якості інвентаризацій.

На наш погляд одним із способів покращення проведення контролю інвентаризації є також застосування при цьому комп'ютерних технологій. Можна майже повністю комп'ютеризувати процес проведення інвентаризації товарів, на яких можна проставити штрихкоди. Таке проведення

інвентаризації розв'язує відразу декілька проблемних питань, а саме: дотримання об'єктивності, точність результатів, термін проведення, зменшення обсягу трудових затрат.

Застосування на практиці запропонованих автором рекомендацій дозволить визначити проблемні питання щодо проведення інвентаризації на конкретному підприємстві та забезпечити адекватне проведення контролю за результатами проведених інвентаризацій сучасним умовам господарювання, своєчасне одержання та аналіз необхідної інформації керівництвом.

ПЕРЕЛІК ДЖЕРЕЛ ПОСИЛАННЯ

1. Актуальні питання щодо проведення інвентаризації. *Інтерактивна бухгалтерія*. URL: <https://interbuh.com.ua/ua/documents/onethematic/134535>.
2. Бардаш С.В., Давидюк Т.В. Інвентаризація: практикум : навч. посіб. Житомир : ЖІТІ, 1999. 224 с.
3. Бутинець Ф.Ф. Аудит: Стан і тенденції розвитку в Україні та світі. Житомир : ЖДТУ. 2004. 564 с.
4. Вінниченко Т.Л. Удосконалення інвентаризаційної роботи на підприємстві». *Молода наука-2020*. ЗНУ. 13-15 квітня 2020. С. 128.
5. Височан О.С., Височан О.О. Інвентаризація: сутність, класифікація, принципи, функції та завдання. *Науковий вісник Ужгородського національного університету*. 2018. Випуск 22. Ч. 1. С. 48-52.
6. Вишне夫斯基 А.А., Гальцов В.С., Сауткин И.В. Финансовый контроль: учеб. пособие. Минск.: Академия Министерства внутренних дел Республики Беларусь, 2005. 92 с.
7. Глібко В. М. Поняття, порядок проведення і оцінка матеріалів інвентаризації. Теорія і практика правознавства. 2015. Вип. 1. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/tipp_2015_1_30.
8. Господарський кодекс України від 16.01.2003 №436-IV. Дата оновлення: 16.10.2020. URL: <http://www.rada.gov.ua> (дата звернення: 20.11.2020).
9. Горобцов С. Інвентаризація – 2019: пам'ятка для бухгалтера. *Дебет-Кредит*. 2019. URL: <https://news.dtkr.ua/accounting/individual-transactions/58393>.
10. Грабова Н.М. Теорія бухгалтерського обліку : навч. посіб. Київ : А.С.К., 2008. 266 с.
11. Гуцаленко Л.В., Коцупатрий М.М., Марчук У.О. Внутрішньогосподарський контроль. Київ : «Центр учбової літератури»,

2014. 496 с.
12. Гуцаленко Л.В., Марчук У.О. Реалізація контрольної функції обліку в управлінні поточними зобов'язаннями підприємств. *Вісник аграрної науки Причорномор'я*. 2015. №2 (83). Т. 1. С.43-48.
 13. Завгородній В. П., Савченко В.Н. Бухгалтерський облік, контроль, аудит в умовах ринку : підручник. Київ : Бліц-Інформ. 1995. 216 с.
 14. Ільченко О. О. Особливості підходів до класифікації, оцінки нематеріальних активів підприємства для обліку та контролю під час проведення інвентаризації. *Бухгалтерський облік, аналіз та аудит: проблеми теорії, методології, організації*. 2014. № 2. С. 78-87. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/boaa_2014_2_10.
 15. Інвентаризація-2019: перевіряємо активи і зобов'язання. URL: https://buh.ligazakon.net/ua/analytics/190427_nventarizatsya2019perevryamo-aktivi-ta-zobovyazannya.
 16. Інвентаризація: відповідаємо на організаційні питання. *Податки & Бухоблік*. 2019. №87. С. 35-42.
 17. Інвентаризація – інструмент достовірності фінансової звітності. *Вісник податкової служби*. 2006. №34 (364) URL: <https://uashops.com.ua/modules/myarticles/article.php?storyid=191>.
 18. Інвентаризація основних засобів: найважливіші аспекти. *Інтерактивна бухгалтерія*. №209. 2019. URL: <https://interbuh.com.ua/ua/documents/ib/9728/223>.
 19. Інструкція з ведення квиткового господарства в кіновидовищних підприємствах: наказ Міністерства культури і мистецтв України від 25.05.2001 №326. Дата оновлення: 15.13.2009. URL: <http://www.rada.gov.ua> (дата звернення: 20.11.2020).
 20. Інструкція з ведення квиткового господарства в театральньо-видовищних підприємствах: наказ Міністерства культури і мистецтв України від 07.07.1999 №452. Дата оновлення: 04.9.2015. URL: <http://www.rada.gov.ua> (дата звернення: 20.11.2020).

21. Інструкція з приймання, зберігання, відпуску, транспортування та обліку спирту етилового: Наказ міністерства аграрної політики України від 13.04.2009 №264. Дата оновлення: 17.07.2009. URL: <http://www.rada.gov.ua> (дата звернення: 20.11.2020).
22. Інструкція про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань та господарських операцій підприємств та організацій: Наказ МФУ від 30.11.1999 №291 Дата оновлення: 29.10.2019. URL: <http://www.rada.gov.ua> (дата звернення: 20.11.2020).
23. Інструкція про порядок приймання, транспортування, зберігання, відпуску та обліку нафти і нафтопродуктів на підприємствах і організаціях України: Наказ міністерство палива та енергетики України, міністерство економіки України, міністерство транспорту та зв'язку України, Державний комітет України з питань регулювання та споживчої політики від 20.05.2008 №281 /171/578/155. Дата оновлення: 13.09.2008. URL: <http://www.rada.gov.ua> (дата звернення: 20.11.2020).
24. Калюга Є.В. Деякі аспекти вдосконалення методики проведення інвентаризацій. *Фінансовий контроль*. 2001. №1. С. 36-38.
25. Криворотенко О.Е. Облік нестач від розкрадань і псування цінностей. *Збірник наукових праць молодих учених, аспірантів та студентів Одеської національної академії харчових технологій*. Одеса. 2014. №4. С. 317-318.
26. Кужельний М.В., Лінник В.Г. Теорія бухгалтерського обліку : підручник. Київ : КНЕУ, 2001. 334 с.
27. Кузик Н.П. Нормативно-правове забезпечення інвентаризації активів і зобов'язань: зміни 2015. *Бухгалтерія в сільському господарстві*. 2014. №23-24. С. 13-19.
28. Кузьмін Д.Л. Класифікація інвентаризацій для цілей обліку і контролю. URL: <http://eztuir.ztu.edu.ua/4078/1/68.pdf>.
29. Лемеш В.Н. Инвентаризация: налогообложение и бухгалтерский учет. Харьков: Регистр, 2005. 200 с.

30. Лист ДПС від 23.07.2019 р. № 3418/6/99-99-12-02-03-15/ПК. URL: <http://www.rada.gov.ua> (дата звернення: 20.11.2020).
31. Лист Міністерства аграрної політики від 04.12.2003 №37-27-12/14023. URL: <http://www.rada.gov.ua> (дата звернення: 20.11.2020).
32. Лист МФУ від 12.01.2015 № 31-11420-08-10/558. URL: <http://www.rada.gov.ua> (дата звернення: 20.11.2020).
33. Мезенцева Н.М., Вінниченко Т.Л., Левченко Т.В. Сучасні дефініції та класифікація інвентаризації в умовах господарювання підприємства. *Вчені записки ТНУ імені В. І. Вернадського. Серія: Економіка і управління*. Т. 31 (70). №3. 2020. частина 2. С. 151-159.
34. Методичні рекомендації з інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів, розрахунків та незавершеного виробництва сільськогосподарських підприємств: Наказ міністерства аграрної політики України від 04.12.2003 №37-27-12/14023. URL: <http://www.rada.gov.ua> (дата звернення: 20.11.2020).
35. Методичні рекомендації щодо обліку дорогоцінних металів і дорогоцінного каміння, дорогоцінного каміння органогенного утворення та напівдорогоцінного каміння, виробів з них та матеріалів, що їх містять: Наказ МФУ від 15.09.2015 №780. URL: <http://www.rada.gov.ua> (дата звернення: 03.03.2020).
36. Муравський В. Автоматизація інвентаризації в комп'ютерно-комунікаційній формі обліку. URL: <http://eztuir.ztu.edu.ua/759-1591-1-SM.pdf.pdf>.
37. Мурашко В.М. Методи інвентаризації цінностей і визначення її результатів. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2008. №11. С. 24-27.
38. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: Наказ МФУ від 07.02.2013 №73. Дата оновлення: 23.07.2019. URL: <http://www.rada.gov.ua> (дата звернення: 20.11.2020).

39. Олійник С. О. Проблеми та напрями вдосконалення інвентаризації на підприємствах. *Науковий огляд*. 2016. Т. 6. №27. С. 1-7.
40. Онищенко В. Річна інвентаризація 2020. *Головбух*. 2020. URL: <https://www.golovbukh.ua/article/7425-rchna-nventarizatsya-2019>.
41. Павлюк В.В., Сердюк В.М., Акаєв Ш.М. Контроль і ревізія : навч. посіб. Київ : Центр навчальної літератури. 2006. 196 с.
42. Палевко О.В. Інвентаризація, рахунки та подвійний запис як важелі впливу на облік фінансових результатів будівельних підприємств. *Вісник НУВГП*. Серія «Економічні науки». Випуск 2 (56). 2019. С. 55-70.
43. Пархоменко В. Інвентаризація як інструмент достовірності фінансової звітності. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2012. №1. С. 12-20.
44. Пересортиця: порядок проведення в обліку та документальне оформлення. *Інтерактивна бухгалтерія*. №68. 2020. URL: <https://interbuh.com.ua/ua/documents/onethematic/560>.
45. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: Наказ МФУ від 30.11.1999 №291 Дата оновлення: 09.12.2011. URL: <http://www.rada.gov.ua> (дата звернення: 15.03.2020).
46. Податковий кодекс України від 02.12.2010 №2755–IV. Дата оновлення: 21.07.2020. URL: <http://www.rada.gov.ua> (дата звернення: 20.09.2020).
47. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку №10 «Дебіторська заборгованість»: наказ МФУ від 08.10.1999 №237. Дата оновлення: 29.10.2019. URL: <http://www.rada.gov.ua> (дата звернення: 20.09.2020).
48. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку №11 «Зобов'язання»: наказ МФУ від 31.01.2000 №20 Дата оновлення: 29.10.2019. URL: <http://www.rada.gov.ua> (дата звернення: 20.09.2020).
49. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку №15 «Дохід»: наказ МФУ від 29.11.1999 №290. Дата оновлення: 09.08.2013. URL: <http://www.rada.gov.ua> (дата звернення: 20.09.2020).
50. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку №16 «Витрати»: наказ

- МФУ від 31.12.1999 №318. Дата оновлення: 29.08.2013. URL: <http://www.rada.gov.ua> (дата звернення: 20.09.2020).
51. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку №25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва»: наказ МФУ від 24.01.2011 №25. (Дата оновлення: 23.07.2019. URL: <http://www.rada.gov.ua> (дата звернення: 20.09.2020).
52. Положення про ведення касових операцій у національній валюті в Україні: постанова Правління Національного банку України від 29.12.2017 №148. Дата оновлення: 01.08.2020. URL: <http://www.rada.gov.ua> (дата звернення: 20.09.2020).
53. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку: Наказ МФУ від 24.05.1995 №88 Дата оновлення: 03.08.2018. URL: <http://www.rada.gov.ua> (дата звернення: 20.09.2020).
54. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань, затвердженим наказом МФУ від 02.09.2014 №879. Дата оновлення: 18.11.2016. URL: <http://www.rada.gov.ua> (дата звернення: 20.09.2020).
55. Положення про інвентаризацію майна державних підприємств, що приватизуються корпоратизуються), а також майна державних підприємств та організацій, яке передається в оренду (повертається після закінчення строку дії договору оренди або його розірвання): Постанова Кабінету Міністрів України від 02.03.1993 №158. Дата оновлення: 32.07.2020. URL: <http://www.rada.gov.ua> (дата звернення: 20.09.2020).
56. Порядок визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей: постанова Кабінету Міністрів України від 22.01.1996 №116. Дата оновлення: 16.12.2011. URL: <http://www.rada.gov.ua> (дата звернення: 03.09.2020).
57. Порядок подання фінансової звітності: постанова КМУ від 28.02.2000 №419. Дата оновлення: 14.11.2019. URL: <http://www.rada.gov.ua> (дата звернення: 17.09.2020).
58. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон

- України від 16.07.1999 №996. Дата оновлення: 17.06.2020. URL: <http://www.rada.gov.ua> (дата звернення: 17.09.2020).
59. Про визначення розміру збитків, завданих підприємству, установі, організації розкраданням, знищенням (псуванням), недостачею або втратою дорогоцінних металів, дорогоцінного каміння та валютних цінностей: Закон України від 06.07.1995 №217/95-ВР. Дата оновлення: 06.08.1999. URL: <http://www.rada.gov.ua> (дата звернення: 17.09.2020).
60. Про затвердження Національного стандарту №1 «Загальні засади оцінки майна і майнових прав»: постанова КМУ від 10 вересня 2003 №1440. Дата оновлення: 15.04.2015. URL: <http://www.rada.gov.ua> (дата звернення: 17.09.2020).
61. Про затвердження Національного стандарту №2 «Оцінка нерухомого майна»: постанова КМУ від 28 жовтня 2004 р. №1442. Дата оновлення: 15.04.2015. URL: <http://www.rada.gov.ua> (дата звернення: 17.09.2020).
62. Про затвердження Національного стандарту №3 «Оцінка цілісних майнових комплексів»: постанова КМУ від 29 листопада 2006 № 1655. URL: <http://www.rada.gov.ua> (дата звернення: 17.09.2020).
63. Про затвердження Національного стандарту №4 «Оцінка майнових прав інтелектуальної власності»: постанова КМУ від від 3 жовтня 2007 № 1185. Дата оновлення: 03.10.2007. URL: <http://www.rada.gov.ua> (дата звернення: 17.09.2020).
64. Про порядок бухгалтерського обліку окремих активів та зобов'язань бюджетних установ та внесення змін до деяких нормативно-правових актів з бухгалтерського обліку бюджетних установ: наказ Міністерства МФУ від 02.04.2014 №372. Дата оновлення: 21.01.2020. URL: <http://www.rada.gov.ua> (дата звернення: 03.09.2020).
65. Решетова О. Роздрукуйте інвентаризаційні чек-лісти і позначайте, що вже зробили. *Головбух*. 2020. URL: <https://www.golovbukh.ua/article/8595-rozdrukuyte-iventarizatsyn-chek-lsti-poznachayte-shcho-vje-zrobili>.
66. Сопко В. В. Інвентаризація. *Вісник податкової служби*. 2008. №37.

С. 38-47.

67. Сук Л.К., Сук П.Л. Бухгалтерський облік : навч. посіб. і доп. Київ : Знання. 2008, 507 с.
68. Фленов С.И. Организация и методика ревизий финансово-хозяйственной деятельности объединений (предприятий). Київ: Знання, 2007, 354 с.
69. Цивільний кодекс України від 16.01.2003 №435-IV. Дата оновлення: 16.06.2020. URL: <http://www.rada.gov.ua> (дата звернення: 17.09.2020).
70. Чи може у складі інвентаризаційної комісії бути лише одна особа. *Інтерактивна бухгалтерія*. №197. 2020. URL: <https://interbuh.com.ua/ua/documents/onethematic/50700>.
71. Bryan Keythman. Examples of Inventory Assets. URL: <https://smallbusiness.chron.com/examples-inventory-assets-67369.html>.
72. Hood E. Is Inventory an Asset? URL: <https://www.ignitespot.com/is-inventory-an-asset>.
73. Inventory Management. URL: <https://www.managementstudyguide.com/inventory-management.htm>
74. Importance of Performing an Inventory of Fixed Assets. URL: <https://mksh.com/importance-performing-inventory-fixed-assets>.
75. Types of Inventories – Independent and Dependant Demand Inventories. URL: <https://www.managementstudyguide.com/types-of-inventories.htm>.