Тема 9. Інвентаризація в системі бюджетних установ

1. Зміст, завдання та періодичність проведення інвентаризації.
2. Документальне оформлення результатів інвентаризації.
3. Перевірка матеріалів інвентаризації.
4. Інвентаризація розрахунків, дебіторської та кредиторської заборгованостей.
5. Порядок проведення інвентаризації необоротних активів.
6. Порядок проведення інвентаризації оборотних активів

1. Готуючись до складання річної фінансової звітності, бюджетні установи мають провести інвентаризацію своїх активів і зобов'язань. Порядок проведення інвентаризації в бюджетній установі і вимоги до документального оформлення її результатів визначає Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань, затверджене наказом Мінфіну від 02.09.2014 № 879.

Перед складанням річної фінзвітності проведення інвентаризації активів та зобов'язань в бюджетній установі є обов'язковим.

Установа обов'язково має проводити інвентаризацію в інших випадках, зокрема, у разі:

- передачі майна в оренду;
- зміни матеріально відповідальних осіб (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;
- ліквідації.

Основними завданнями інвентаризації є:

1) виявлення фактичної наявності активів та перевірка повноти відображення зобов'язань, коштів цільового фінансування, витрат майбутніх періодів;

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

3) виявлення активів, які частково втратили свою первісну якість та споживчу властивість, застарілих, а також матеріальних та нематеріальних активів, що не використовуються, невикористаних сум забезпечення;

4) виявлення активів і зобов'язань, які не відповідають критеріям визнання.

Процес організації та проведення інвентаризації можна поділита на окремі етапи:

Етап 1. Створення інвентаризаційної комісії. Керівник установи видає розпорядчий документ про створення інвентаризаційної комісії.

Етап 2. Підготовка до проведення інвентаризації.

1) Перед початком інвентаризації слід:

– завершити обробку всіх документів щодо руху активів;

– сформувати останні на момент інвентаризації реєстри прибуткових та видаткових документів (або звіти про рух активів);

– визначити залишки активів на дату інвентаризації;

– перевірити справність ваговимірювальних приладів.

2) Активи слід згрупувати, розсортувати та розкласти у місцях їх зберігання за назвами, сортами, розмірами у порядку, зручному для підрахунку.

3) Матеріально відповідальні особи мають надати розписки про те, що до початку інвентаризації всі прибуткові та видаткові документи на активи здані в бухгалтерію, усі цінності, які надійшли під їх відповідальність, оприбутковані, а ті, що вибули, списані

Етап 3. Перевірка фактичної наявності активів та зобов'язань.

1) Інвентаризаційна комісія шляхом обов'язкового підрахунку, зважування, обміру встановлює наявність:

- основних засобів;
- нематеріальних активів;
- незавершених капітальних інвестицій;
- запасів;
- біологічних активів;
- готівки, грошових коштів та їх еквівалентів, бланків документів суворої звітності;
- дебіторської та кредиторської заборгованості;
- витрат і доходів майбутніх періодів, забезпечень та резервів.

2) Відомості, отримані під час проведення інвентаризації усіх цінностей установи, заносять до інвентаризаційних описів та актів інвентаризації.

3) Активи, які не належать бюджетній установі, але перебувають у її розпорядженні, також заносять до інвентаризаційних описів, проте з розподілом на орендовані, прийняті на відповідальне зберігання, комісію, переробку тощо.

Етап 4. Перевірка та оформлення результатів інвентаризації.

1) Правильно оформлені й підписані всіма членами комісії інвентаризаційні описи (акти інвентаризації) здають до бухгалтерської служби для перевірки, виявлення і відображення в обліку результатів інвентаризації.

2) Бухгалтерська служба складає звіряльні відомості, у яких відображає виявлені розбіжності між даними бухгалтерського обліку і даними інвентаризаційних описів (актів інвентаризації).

3) Висновки щодо виявлених розбіжностей між фактичною наявністю активів і зобов'язань і даними бухгалтерського обліку, які наводять в звіряльних відомостях, інвентаризаційна комісія відображає у протоколі. Протягом 5 днів після завершення інвентаризації протокол інвентаризаційної комісії затверджує керівник установи.

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

Інвентаризація проводиться перед складанням річної фінансової звітності до дати балансу в період трьох місяців. Вона стосується необоротних активів, запасів, поточних біологічних активів, дебіторської та кредиторської заборгованості, витрат і доходів майбутніх періодів.

Для інших активів установи Положення № 879 запроваджує спеціальні строки:

- два місяці до дати балансу — для незавершених капітальних інвестицій, незавершеного виробництва, напівфабрикатів, фінансових інвестицій, грошових коштів, коштів цільового фінансування, зобов'язань у частині невикористаних забезпечень, розрахунків з бюджетом та з відрахувань на загальнообов'язкове державне соціальне страхування;
- до тимчасового вибуття — для об'єктів основних засобів, зокрема автомобілів, морських і річкових суден, які вирушать у тривалі рейси, інших матеріальних цінностей, які на дату інвентаризації перебуватимуть поза установою.

Бюджетні установи до складу інвентаризаційних комісій (робочих інвентаризаційних комісій) можуть включати представників централізованої бухгалтерії, яка їх обслуговує.

2. Кожна інвентаризація оформлюється за допомогою наступнх документів:

1) Наказ на проведення інвентаризації – визначається склад інвентаризаційної комісії, об'єкт інвентаризації, строки та місце її проведення.

2) Інвентаризаційний опис запасів - відображають: фактичну (на дату проведення інвентаризації) наявність запасів; наявність запасів відповідно до даних бухгалтерського обліку

3) Інвентаризаційний опис матеріальних цінностей, прийнятих на відповідальне зберігання - відображають фактичну наявність, а також наявність за даними бухгалтерського обліку запасів, які перебувають на відповідальному зберіганні. Такі запаси обліковуються на позабалансовому рахунку 02 «Активи на відповідальному зберіганні», у разі:

- надходження та використання (повернення) давальницької сировини;
- надходження та руху запасів, які отримані від постачальника та в оплаті яких відмовлено внаслідок порушення договірних зобов'язань (невідповідність асортименту, якості, строкам поставки запасів, технічним умовам тощо) або поломки та псування запасів;
- одержання запасів, які згідно з договором заборонено використовувати до оплати їх вартості;
- якщо оплачені та прийняті покупцем у постачальника запаси на території (на складі, в цеху) останнього тимчасово залишаються у

постачальника за згодою (зверненням) покупця у зв’язку з відстроченням відвантаження (вивозу, відправки) запасів покупцю;

- перевищення кількості фактично одержаних запасів над кількістю, зазначеною у видаткових документах постачальника;

- якщо право власності на запаси, що надійшли установі, не переходить до суб’єкта державного сектору з інших причин;

- прийняття запасів на відповідальне зберігання;

- одержання від замовника підрядними організаціями устаткування та будівельних матеріалів для монтажу і виконання будівельних робіт.

4) Звіряльна відомість результатів інвентаризації запасів - складають бухгалтерська служба та інвентаризаційна комісія установи на підставі інвентаризаційних описів. У ній відображають ті запаси, за якими в інвентаризаційних описах зафіксовані розбіжності між фактичною наявністю і даними бухгалтерського обліку.

5) Протокол інвентаризаційної комісії - відображають результати проведеної інвентаризації запасів на підставі інвентаризаційних описів та звіряльної відомості результатів інвентаризації запасів. Також у них зазначають пропозиції щодо регулювання інвентаризаційних різниць. Протокол затверджує керівник установи.

3. Складені за результатами фактичної перевірки запасів інвентаризаційні описи мають підписати: голова, члени інвентаризаційної комісії; матеріально відповідальні особи. Інвентаризаційні описи (з додатками і поясненнями посадових осіб про причини виявлених нестач і лишків у разі їх наявності) передають до бухгалтерської служби.

Бухгалтерська служба:

- перевіряє правильність оформлення документів інвентаризації;
- підраховує вартість запасів, відповідно до їх фактичної наявності;
- вносить відомості про наявність запасів в обліку з відображенням вартості запасів;
- підсумовує показники за кожним інвентаризаційним описом (як фактично наявних запасів, так і запасів, відображених у бухгалтерському обліку);
- порівнює фактичну наявність з даними бухгалтерського обліку за всіма найменуваннями запасів.

Якщо бухгалтерська служба виявила неправильно оформлені матеріали інвентаризації, вона повертає їх інвентаризаційній комісії на доопрацювання. Тепер настала черга для відображення в обліку результатів інвентаризації запасів.

Матеріально відповідальні особи не включаються до складу робочої інвентаризаційної комісії для перевірки активів, що перебувають у них на відповідальному зберіганні.

Не можна вносити до інвентаризаційних описів інформацію про запаси, їх залишки зі слів матеріально відповідальної особи або на підставі даних обліку без перевірки фактичної наявності.

Матеріали інвентаризації (описи, акти, звіряльні відомості, протоколи) оформлюють не менше ніж у двох примірниках.

Протокол інвентаризаційної комісії протягом 5 робочих днів після завершення інвентаризації затверджує керівник установи.

Розмір збитків від розкрадання, нестач, знищення (псування) запасів визначають відповідно до законодавства.

У разі неякісного проведення інвентаризації в бюджетній установі її керівника можуть притягнути до відповідальності ревізори.

4. Інвентаризація розрахунків полягає у звіренні документів і записів у регістрах обліку та перевірці обґрунтованості сум, відображених на відповідних рахунках

Бюджетні установи проводять інвентаризацію розрахунків за платежами в бюджет та з вищою організацією не менше одного разу на квартал, розрахунків у порядку планових платежів і з депонентами - не менше одного разу на місяць, з іншими дебіторами та кредиторами - не менше двох разів на рік.

Результати інвентаризації розрахунків оформлюються **актом**, в якому окремо вказуються суми безнадійних боргів та дебіторської і кредиторської заборгованості, щодо якої минув термін позовної давності.

- Довідка з найменуванням та адресами дебіторів і кредиторів,
- сумою заборгованості,
- за що, з якого часу та на підставі яких документів вона обліковується,
- із зазначенням винних осіб у пропущенні термінів позовної давності.

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

Дебіторська і кредиторська заборгованості перевіряються щодо дотримання строку позовної давності, обґрунтованості сум, які обліковуються на рахунках обліку розрахунків з покупцями, замовниками, постачальниками, підрядниками, одержаних і виданих векселів, одержаних позикових коштів, наданих кредитів (позик), з підзвітними особами, депонентами, іншими дебіторами і кредиторами.

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, кредиторської і депонентської заборгованостей, утому числі суми кредиторської і депонентської заборгованостей, щодо яких строк позовної давності минув;

- реальність заборгованості працівникам з оплати праці та громадянам (безпосередньо або через роботодавців) за соціальними виплатами, визначеними законодавством, а також із безготівкових розрахунків за цими виплатами.

5. Основні завдання інвентаризації необоротних активів:

- виявлення фактичної наявності основних засобів та інших необоротних активів у відповідальних за їх збереження осіб;

- виявлення невикористовуваних матеріальних цінностей з причини їх непридатності для використання або непотрібності в діяльності установи;

- перевірка дотримання умов зберігання матеріальних цінностей, правил їх утримання, експлуатації та доцільності використання за призначенням;

- виявлення недоліків організації первинного та бухгалтерського обліку, стану внутрішньогосподарського контролю за збереженням і використанням цінностей;

- виявлення помилок, зловживань, які мали місце в оформленні первинних документів та облікових регістрів;

- перевірка реальної вартості обліковуваних на балансі матеріальних цінностей і нематеріальних активів;

- виявлення недостач або лишків матеріальних засобів в окремих відповідальних за їх збереження осіб та причин цих явищ, усунення розбіжностей даних обліку з фактичною наявністю засобів.

Установи зобов'язані проводити інвентаризацію необоротних активів, як правило, перед складанням річного звіту, але не раніше першого жовтня

Послідовність проведення інвентаризації основних засобів та інших необоротних матеріальних активів:

1) перед початком інвентаризації комісія складає план її проведення (крім випадків раптової інвентаризації); голова комісії та головний бухгалтер проводять інструктаж членів комісії; головам місцевих комісій видають чисті пронумеровані бланки інвентаризаційних описів і розпорядження (виписку з наказу) на проведення інвентаризації, які попередньо реєструють у спеціальному журналі. Вносити до інвентаризаційних описів найменування цінностей та їх залишки за даними обліку до перевірки їх наявності у натурі суворо забороняється.

2) до початку інвентаризації необхідно закінчити в бухгалтерії обробку всіх документів про надходження і вибуття засобів, провести відповідні записи у регістрах аналітичного обліку, визначити залишки на день інвентаризації, звірити їх з даними обліку у матеріально відповідальних осіб; перевірити наявність і стан регістрів обліку, технічних паспортів та іншої технічної документації, документів на засоби, здані або прийняті установою в оренду, на зберігання, тимчасове користування. За відсутності таких документів необхідно забезпечити їх отримання або оформлення. При виявленні розходжень і неточностей у бухгалтерському обліку або технічній документації слід у ці документи внести відповідні виправлення і уточнення;

3) на складах та в інших місцях зберігання і використання засобів вони повинні бути розкладені за найменуваннями, розмірами, призначенням тощо. На матеріальні цінності бажано повісити ярлики з докладними відомостями, що характеризують їх за найменуванням, якістю, кількістю;

4) у місці проведення інвентаризації члени комісії знайомлять матеріально відповідальних осіб з наказом (розпорядженням) на проведення інвентаризації і пропонують оформити всі документи, які на цей час вони не здали до бухгалтерії, скласти звіт (реєстр), визначити залишки. На звіті та доданих до нього первинних документах голова інвентаризаційної комісії робить помітку «До інвентаризації», проставляє дату і підпис, після чого звіт з первинними документами передають до бухгалтерії;

5) комісія вимагає від матеріально відповідальної особи розписку про те, що всі прибуткові та видаткові документи здано в бухгалтерію, всі цінності, що надійшли на зберігання, оприбутковано, а ті, що вибули, - списано. Після цього члени комісії закривають та опечатують усі приміщення, де зберігаються цінності, що підлягають інвентаризації, перевіряють вагові та вимірювальні прилади і переходять до перевірки наявності цінностей у натурі;

6) найменування інвентаризаційних цінностей і об'єктів (предметів) та їх кількість відображаються в інвентаризаційних описах типової міжвідомчої форми № інв-1 за субрахунками, номенклатурою та в одиницях виміру, прийнятих в обліку. Під час інвентаризації комісія в обов'язковому порядку проводить перевірку відповідності технічної документації, записує в описи повні найменування об'єктів та їхні інвентарні номери. У випадку відсутності технічної документації про це вказують у графі опису «Примітка». Інвентаризаційні описи складають у двох примірниках. На цінності, які не належать установі, але знаходяться в її розпорядженні, складають окремі описи з розподілом на: орендовані, прийняті на відповідальне зберігання і т.ін. На основні засоби, які не придатні до експлуатацій не підлягають відновленню, складається окремий опис із вказівкою часу введення в експлуатацію та причин, що довели до стану непридатності ці об'єкти.

7) в кінці опису матеріально відповідальна особа дає розписку такого змісту: «Усі цінності, пойменовані у цьому інвентаризаційному описі

з № ... до № ..., перевірені комісією в натурі за моєї присутності та внесені в опис, у зв'язку з чим претензій до інвентаризаційної комісії не маю. Цінності, перелічені в описі, знаходяться на моєму відповідальному зберіганні». У тих випадках, коли після проведення інвентаризації виявлено помилки в описі, вони повинні бути виправлені у встановленому порядку, тобто про виправлення мають бути зроблені застереження, і підписані всіма членами інвентаризаційної комісії та матеріально відповідальною особою. В описах не можна залишати незаповнені рядки, тому на останніх сторінках описів такі рядки прокреслюють;

8) після закінчення інвентаризації оформлені описи здають в бухгалтерію для перевірки, виявлення і відображення в обліку результатів інвентаризації. При цьому проти відповідних даних про фактичну наявність цінностей проставляють кількісні та цінові показники за даними бухгалтерського обліку і виявляють розходження між даними інвентаризації і даними обліку. Останні заносять у спеціальну зіставну (порівняльну) відомість типової міжвідомчої форми №інв-18;

9) інвентаризаційна комісія перевіряє правильність визначення бухгалтерією результатів інвентаризації і свої висновки та пропозиції відображає у протоколі засідання інвентаризаційної комісії. У цьому протоколі наводяться докладні дані про причини та осіб, винних у недостачах, втратах, а також надлишках цінностей, і вказується, яких вжито заходів стосовно винних осіб. Не пізніше десяти днів після закінчення інвентаризації протоколи інвентаризаційної комісії затверджуються керівником установи.

Порядок регулювання інвентаризаційних різниць:

1) Надлишки основних засобів та іншого майна, виявлені при інвентаризації, підлягають оприбуткуванню з подальшим установленням причин їх виникнення і винних у цьому осіб. Оцінка виявлених у надлишку об'єктів повинна бути проведена за дійсною вартістю, а знос слід визначити за справжнім технічним станом об'єктів з оформленням даних оцінки та зносу відповідними актами.

2) У випадках, коли під час інвентаризації виявлено, що були проведені капітальні роботи з реконструкції або модернізації об'єктів (надбудова поверхів, прибудова нових приміщень та ін.), не відображені в бухгалтерському обліку, комісія повинна за відповідними документами визначити суму збільшення балансової вартості об'єкта і навести в описі дані про проведені зміни. Одночасно комісія повинна встановити винних осіб та причини, з яких конструктивні зміни об'єктів не отримали відображення в обліку.

3) Втрати цінностей від псування, крадіжок, недогляду, халатного ставлення, аварій з вини окремих осіб відшкодовуються винними особами за цінами, за якими обчислюється розмір шкоди від крадіжок, недостач, знищення і псування матеріальних цінностей.

6. Етапи проведення інвентаризації матеріальних оборотних активів:

I. Оформлення наказу про проведення інвентаризації та створення комісії з числа працівників установи за обов'язковою участю головного бухгалтера. Відсутність хоча б одного члена комісії при проведенні інвентаризації є підставою для визнання її результатів недійсними.

II. Матеріальні цінності під час інвентаризації заносять в описи з кожного окремого найменування із зазначенням номенклатурного номера, виду, групи, сорту й кількості (рахунком, масою або мірою).

III. На виявлені пошкоджені цінності складають додаткові акти, в яких зазначають причини, характер і ступінь псування, та вказують винних у цьому осіб.

IV. Матеріальні запаси, що надійшли під час проведення інвентаризації, приймаються МВО в присутності членів інвентаризаційної комісії і оприбутковуються після проведення інвентаризації. Цінності заносять в окремий опис під назвою «Матеріальні цінності, що надійшли під час інвентаризації».

V. Після закінчення інвентаризації оформлені описи здають до бухгалтерії для перевірки, виявлення і відображення в обліку її результатів.

Виявлені при інвентаризації розходження фактичних залишків з даними бухгалтерського обліку регулюються в такому порядку:

1) Виявлені бухгалтерією в описах помилки повинні бути виправлені, а ці виправлення застережені підписом всіх членів інвентаризаційної комісії і матеріально відповідальної особи.

2) Виявлені лишки цінностей підлягають оприбуткуванню з подальшим виявленням причин їх виникнення та винних у цьому осіб.

3) Нестача матеріальних цінностей в межах установлених норм природних втрат списується за розпорядженням керівника установи на зменшення фінансування.

4) Взаємозалік лишків і нестач через пересортування може бути дозволений тільки як виняток за один і той же період, для однієї і тієї ж матеріально відповідальної особи, щодо матеріальних цінностей одного й того ж найменування та в тотожних кількостях.

5) Нестача матеріальних цінностей понад норми природних втрат, а також втрати від псування цінностей зараховуються на винних осіб і стягуються з них за вартістю, встановленою відповідно до «Порядку визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей» № 116 (з подальшими доповненнями).

6) У випадках, коли конкретних винуватців не встановлено або ж у стягненні з них відмовлено судом, нестачі матеріальних цінностей понад норми природних втрат, втрати від псування, стихійного лиха, від нерозкритих крадіжок списуються з балансів бюджетних установ на зменшення фінансування, але лише після ретельної перевірки щодо відсутності винних осіб та вжиття необхідних заходів для запобігання подібним явищам.