

Тема 2. Теоретичні засади інвентаризації як елементу методу обліку та методичного прийому контролю

1. Об'єкти та суб'єкти інвентаризаційного процесу.
2. Мета та завдання інвентаризації.
3. Класифікація видів інвентаризацій.

1. Об'єкти та суб'єкти інвентаризаційного процесу

Однією із найважливіших складових, що розкривають зміст інвентаризації виступають її об'єкти. Під об'єктами інвентаризації варто розуміти активи, власний капітал і зобов'язання, відображені на рахунках балансового та позабалансового обліку підприємства. Склад об'єктів інвентаризації подано у вигляді схеми (рис. 2.1).

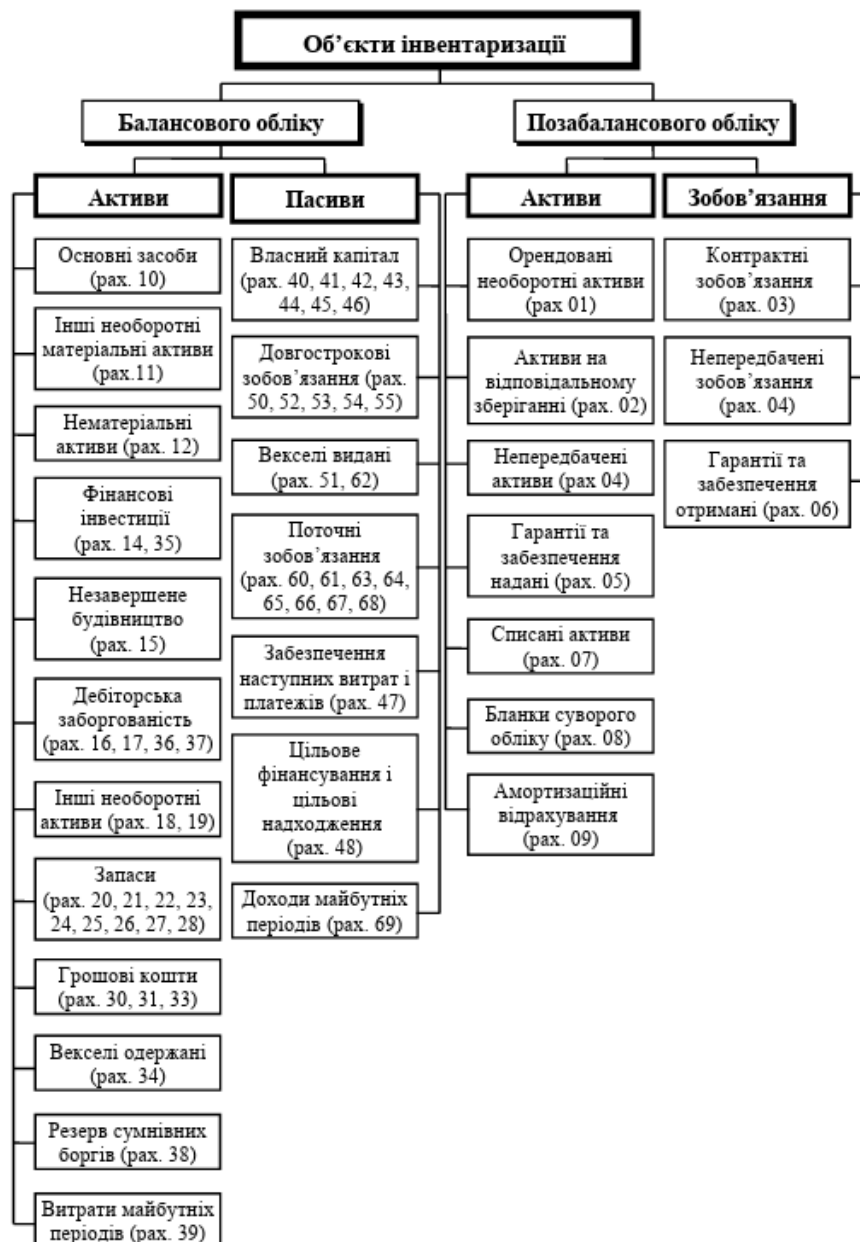


Рис. 2.1 – Об'єкти інвентаризації

Важливою категорією в теорії інвентаризації, що тісно пов'язана із об'єктами інвентаризації, виступають її суб'єкти.

Суб'єктами інвентаризації можуть виступати:

- власники (керівники) підприємства. Вони визначають об'єкти, періодичність і строки проведення інвентаризації та делегують свої повноваження постійно діючим (робочим) інвентаризаційним комісіям. В свою чергу інвентаризаційні комісії стосовно суб'єкта інвентаризаційного процесу виступають виконавчими колективними органами.

- державний орган приватизації, у разі інвентаризації майна державних підприємств, що приватизуються (згідно Положення про інвентаризацію майна державних підприємств, що приватизуються, а також майна державних підприємств та організацій, яке передається в оренду. При цьому до складу інвентаризаційної комісії повинні обов'язково входити керівник і головний бухгалтер підприємства, що приватизується, а також представник державного органу приватизації. Результати інвентаризації затверджуються державним органом приватизації.

- орендодавець, у випадку передачі майна державних підприємств та організацій в оренду. При цьому до складу інвентаризаційної комісії повинні обов'язково входити керівник і головний бухгалтер підприємства чи організації, майно яких передається в оренду, а також представник орендодавця. Результати інвентаризації затверджуються орендодавцем.

- ліквідаційна комісія, створена у зв'язку із ліквідацією підприємства за рішенням власника. Ліквідаційна комісія створюється власником або уповноваженим ним органом. До її складу крім працівників підприємства, як правило, керівника і головного бухгалтера можуть бути включені й особи зі сторонніх організацій (наприклад, фахівці аудиторських чи юридичних фірм).

- ліквідатор, який призначається рішенням господарського суду при визнанні підприємства банкрутом. При цьому ліквідатором може виступати фізична особа, котра має ліцензію, видану в установленому законодавством порядку. За клопотанням ліквідатора, погодженим з комітетом кредиторів, суд призначає членів ліквідаційної комісії.

- крім того, особливим суб'єктом інвентаризації при її проведенні з метою уточнення складу і вартості пайових фондів майна членів колективних сільськогосподарських підприємств, у тому числі реорганізованих, при вирішенні майнових питань виступають збори співвласників.

Схематичне зображення суб'єктів інвентаризації подано на рис. 2.2.

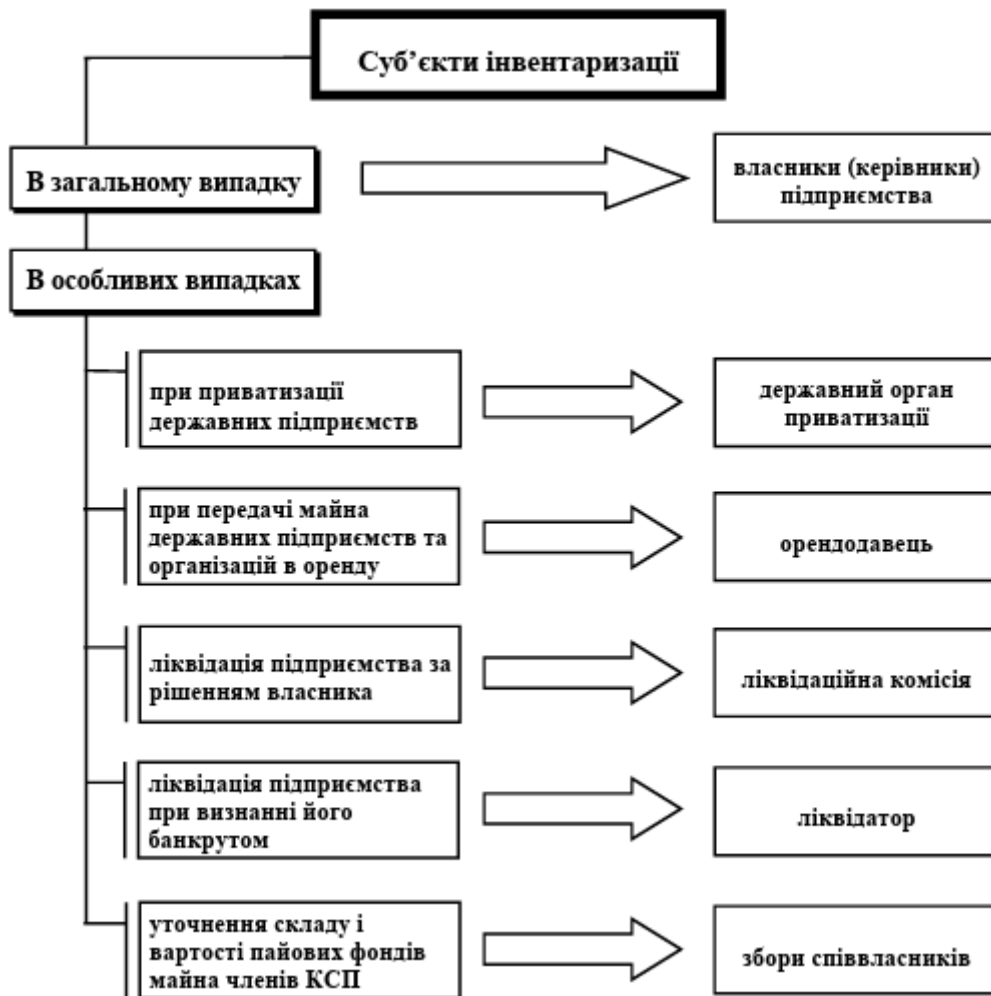


Рис. 2.2 – Суб'єкти інвентаризації

2. Мета та завдання інвентаризації

Зміст поняття інвентаризації розкривається через мету та завдання, які вона покликана вирішувати.

Аналізуючи визначення мети інвентаризації в економічній літературі, запропоновані різними авторами, можемо розмістити їх в певній ієрархічній послідовності:

- забезпечення достовірності даних бухгалтерського обліку і фінансової звітності;
- збереження майна підприємства;
- встановлення відхилень облікових даних від фактичної наявності господарських засобів;
- виявлення фактичної наявності і стану об'єкта, що перевіряється.

Основні завдання інвентаризації:

1. перевірка фактичної наявності та стану активів і зобов'язань підприємства;

2. перевірка реальної вартості та оцінки зарахованих на баланс активів, власного капіталу та зобов'язань підприємства у відповідності до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку;

3. перевірка правильності визнання активів взагалі та активів певної категорії зокрема (необоротних активів, запасів, дебіторської заборгованості тощо);

4. виявлення інвентаризаційних різниць та визначення розміру природного убутку;

5. встановлення причин виникнення інвентаризаційних різниць та винних у цьому осіб;

6. контроль за роботою матеріально відповідальних осіб та перевірка діючих положень про матеріальну відповідальність;

7. попередження випадків крадіжок та зловживань на підприємстві;

8. виявлення матеріальних цінностей, які частково втратили свою первісну якість, а також активів, що не використовуються;

9. перевірка дотримання умов та порядку збереження матеріальних та грошових цінностей, а також правил утримання та експлуатації основних засобів;

Невід'ємною складовою дослідження змісту поняття інвентаризації є вивчення кількісних і якісних показників та характеристик об'єктів, які підлягають перевірці, а також визначення комплексу технічних прийомів здійснення інвентаризації.

При проведенні інвентаризації здійснюється перевірка наступних показників та характеристик:

- наявності та стану активів і зобов'язань;
- реальної вартості та оцінки активів, власного капіталу і зобов'язань;
- правильності визнання активів;
- дотримання умов та порядку збереження цінностей;
- дотримання правил утримання та експлуатації основних засобів.

Загальний перелік технічних прийомів інвентаризації можна зобразити у вигляді схеми, наведеної на рис. 2.3.

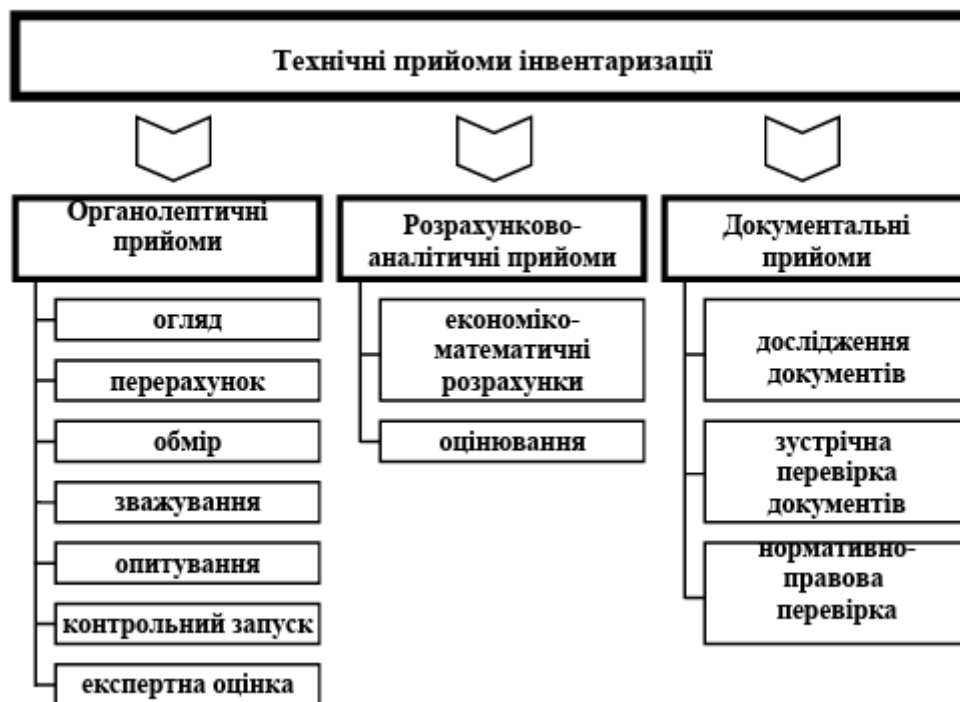


Рис. 2.3 – Технічні прийоми інвентаризації

3. Класифікація видів інвентаризацій

Одним із найважливіших і найскладніших питань в теорії інвентаризації є створення науково обґрунтованої класифікації видів інвентаризацій. Класифікація видів інвентаризацій наведена на рис. 2.4.

Повна інвентаризація передбачає перевірку всіх інвентаризаційних об'єктів, тобто активів, власного капіталу і зобов'язань підприємства, які відображаються як на рахунках балансового, так і позабалансового обліку. Повна інвентаризація проводиться методом суцільної перевірки у всіх матеріально відповідальних осіб та місцях зберігання цінностей.

Часткова інвентаризація охоплює лише певну частину активів та зобов'язань, наприклад: грошові кошти, основні засоби або дебіторську заборгованість. Перевагою такої інвентаризації є те, що вона не потребує значних затрат фінансових та трудових ресурсів. Часткова інвентаризація може проводитися як суцільними, так і вибілковими методами.

Суцільною є інвентаризація, під час якої перевіряються всі складові окремого об'єкту інвентаризації, що знаходиться у підзвіті певної матеріально відповідальної особи або на конкретному балансовому рахунку. На відміну від повної, вона стосується тільки певних об'єктів інвентаризації.

Під час вибіркової інвентаризації підлягають перевірці тільки окремі об'єкти даного виду, що знаходиться у підзвіті певної матеріально відповідальної особи або на конкретному балансовому рахунку.

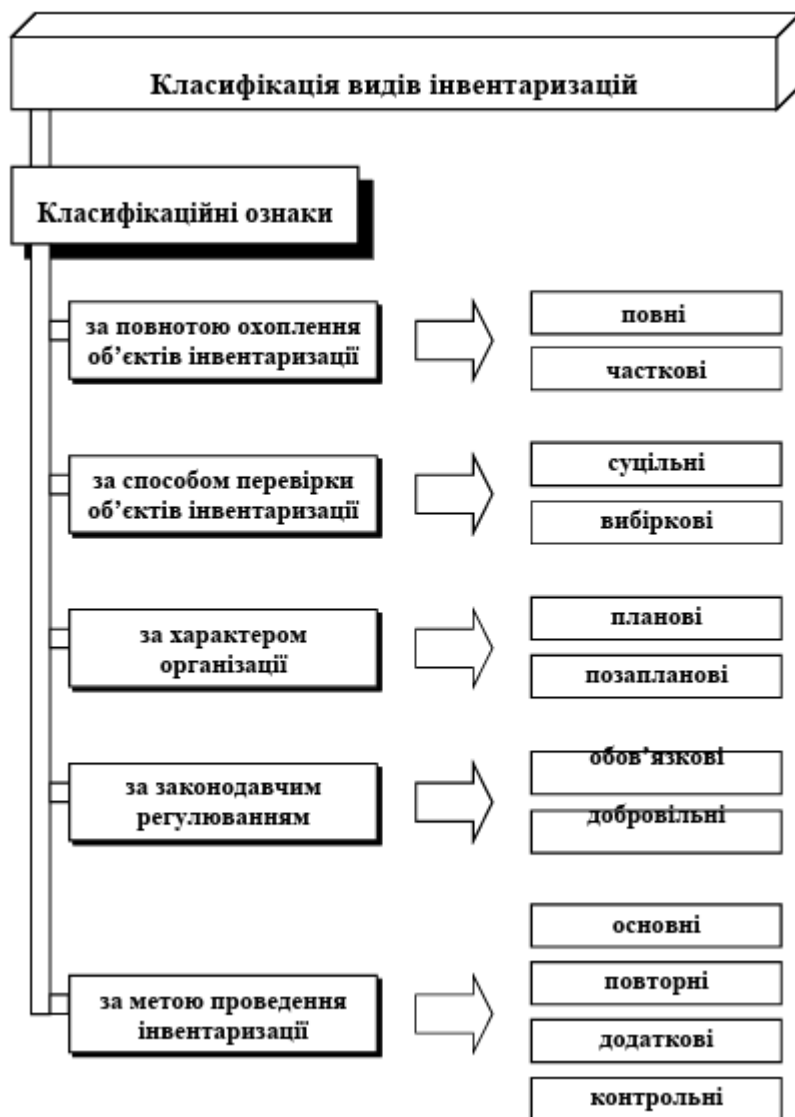


Рис. 2.4 – Класифікація видів інвентаризацій

Планова інвентаризація проводиться відповідно до наперед затвердженого календарного плану інвентаризаційної роботи на підприємстві у відповідності до періодичності, встановленої чинними нормативними актами.

До позапланової відноситься інвентаризація, проведення якої не передбачено в календарному плані інвентаризаційної роботи підприємства. Найчастіше вона проводиться у випадках виявлення крадіжок, зміні матеріально відповідальних осіб, на вимогу судово-слідчих органів, у разі стихійного лиха та інших.

Проведення інвентаризації є обов'язковим:

- 1) перед складанням річної фінансової звітності;
- 2) у разі передачі майна державного підприємства або бюджетної установи в оренду, приватизації майна державного підприємства, перетворення державного підприємства, передачі державного підприємства (його структурних підрозділів) або бюджетної установи до сфери управління іншого органу

управління (на дату передачі), крім передачі в межах одного органу управління, в інших випадках, визначених законодавством;

3) у разі зміни матеріально відповідальних осіб, а також у разі зміни керівника колективу (бригадира), вибуття з колективу (бригади) більше половини його членів або на вимогу хоча б одного члена колективу (бригади) при колективній (бригадній) матеріальній відповідальності (на день приймання-передачі справ) в обсязі активів, які знаходяться на відповідальному зберіганні;

4) у разі встановлення фактів крадіжок або зловживань, псування цінностей (на день встановлення таких фактів) в обсязі, визначеному керівником підприємства;

5) за судовим рішенням або на підставі належним чином оформленого документа органу, який відповідно до закону має право вимагати проведення такої інвентаризації. У цих випадках інвентаризація має розпочатися у термін та в обсязі, зазначених у належним чином оформленому документі цих органів, але не раніше дня отримання підприємством відповідного документа;

6) у разі техногенних аварій, пожежі чи стихійного лиха (на день після закінчення явищ) в обсязі, визначеному керівником підприємства;

7) у разі припинення підприємства;

8) у разі переходу на складання фінансової звітності за міжнародними стандартами (на дату такого переходу);

9) в інших випадках, передбачених законодавством.

Добровільна інвентаризація проводиться у випадку необхідності за рішенням власника (керівника) підприємства. Об'єкти і час проведення такої інвентаризації затверджується письмовим розпорядженням керівника підприємства.

У якості основної інвентаризації можуть виступати будь-які з наведених вище видів інвентаризацій, а саме: повні, часткові, суцільні, вибіркові, планові, позапланові, обов'язкові, добровільні. Вони передують повторним, додатковим чи контрольним інвентаризаціям та проводяться із метою забезпечення достовірності даних бухгалтерського обліку та фінансової звітності, контролю за збереженням майна.

Повторна інвентаризація проводиться новоствореною комісією суцільним способом перевірки об'єктів у випадку виявлення недотримання принципу раптовості чи інших порушень при здійсненні основної інвентаризації. Вона найчастіше здійснюється за результатами контрольної інвентаризації, коли вони значно відрізняються від результатів основної інвентаризації.

Додаткова інвентаризація проводиться при необхідності перевірки додаткових об'єктів, які не були проінвентаризовані раніше при здійсненні часткових чи вибіркових інвентаризацій.

Контрольна інвентаризація проводиться в період здійснення або відразу по завершенні основної інвентаризації з метою перевірки її правильності та відповідності чинним законодавчо-нормативним актам. У випадку виявлення значних розходжень між результатами основної і контрольної інвентаризацій призначається новий склад інвентаризаційної комісії для проведення повторної суцільної інвентаризації. Керівник підприємства на основі даних контрольної інвентаризації розглядає питання про відповідальність першого складу інвентаризаційної комісії за допущені порушення при проведенні основної інвентаризації.