

ЛЕКЦІЯ 6

ТЕМА: ПЕРВИННЕ СПОСТЕРЕЖЕННЯ, ДОКУМЕНТАЦІЯ ТА ІНВЕНТАРИЗАЦІЯ

Питання:

1. Документація та її необхідність;
2. Класифікація документів;
3. Мета і завдання інвентаризації;
4. Види інвентаризації;
5. Порядок проведення й оформлення інвентаризації;
6. Виявлення результатів інвентаризації і відображення їх в обліку

1. Документація та її необхідність

Кожна господарська операція оформляється документом. Первинні документи є основою бухгалтерського обліку. Як правило, уже в перший день своєї роботи бухгалтер має справу з ними. Бухгалтерський облік починається з оформлення первинного документа. Тільки він є підставою для наступних записів на рахунках бухгалтерського обліку.

Первинні документи – це письмові свідоцтва, що фіксують та підтверджують господарські операції, включаючи розпорядження та дозволи адміністрації (власника) на їх проведення.

Оформлення господарських операцій документами називається документацією або документуванням. Вона є елементом методу бухгалтерського обліку і обов'язковою умовою для відображення операцій в обліку засобом суцільного і безперервного спостереження та контролю за діяльністю підприємства.

Порядок документального оформлення господарських операцій визначено “Положенням про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку”, затвердженим наказом Міністерства України від 24.05.1995 р., № 88 та іншими інструктивними матеріалами.

Заповнення в документі всіх його реквізитів називається складанням документа, а проставлення дозволяючи написів, резолюцій, віз, печаток і штампів на цьому документі – оформленням.

Документацію ще називають документуванням або первинним обліком. Він є початковою стадією та основою бухгалтерського обліку.

Первинні документи повинні складатися українською мовою.

Документи повинні бути складені своєчасно, містити достовірну інформацію та правильно оформлені.

Показники, що містяться в документі, називаються його реквізитами.

Первинні та зведені облікові документи можуть бути складені на паперових або магнітних носіях і повинні мати такі обов'язкові реквізити:

- назву документа (форми);
- дату і місце складання;
- назву підприємства, від імені якого складено документ;
- зміст та обсяг господарської операції, одиницю виміру господарської операції;
- посади осіб, відповідальних за здійснення господарської операції та правильність її оформлення;

– особистий підпис або інші дані, що дають змогу ідентифікувати особу, яка брала участь у здійсненні господарської операції.

Прибуткові касові ордери і квитанції до них, а також видаткові документи мають заповнюватися бухгалтером лише чорнильною або кульковою ручкою, за допомогою друкарських машинок, комп'ютерних засобів чи іншими способами, які забезпечили б належне збереження цих записів протягом установленого для зберігання документів терміну.

Виправлення у прибуткових та видаткових касових і банківських документах забороняються.

У випадках, установлених законодавством, а також міністерствами та відомствами України, бланки первинних документів можуть бути віднесені до бланків суворої звітності. Такі бланки друкуються за зразками типових або спеціалізованих форм, затверджених відповідно Мінстатом за погодженням з Мінфіном України або міністерствами і відомствами за погодженням з Мінстатом і Мінфіном України, з обов'язковим друкуванням на бланках квитанцій, білетів, талонів, абонементів тощо їх номінальної вартості.

Всі бланки суворої звітності підлягають нумерації, порядок нанесення якої (нумератором, друкарським способом) встановлюють міністерства і відомства.

Неправильно заповнений або зіпсований бланк погашається перекреслюванням і зберігається до його списання за актом.

Порядок використання та обліку бланків первинних документів суворої звітності, а також коло господарських операцій, оформлення яких провадиться на таких бланках, встановлюються окремими нормативними актами.

Записи у первинних документах, облікових регістрах повинні бути чіткими, без підчисток, забруднень та інших дефектів, здійснюватися тільки чорнилом темного кольору, пастою кулькових ручок, за допомогою друкарських машинок, принтерів, засобів механізації та іншими засобами, які забезпечили б збереження цих записів протягом установленого терміну зберігання документів та запобігли б внесенню несанкціонованих непомітних виправлень.

Вільні рядки в первинних документах підлягають обов'язковому прокреслюванню.

Керівник установи, підприємства затверджує перелік осіб, які мають право давати дозвіл (підписувати первинні документи) на здійснення господарської операції, пов'язаної з відпуском (витрачанням) грошових коштів і документів, товарно-матеріальних цінностей, нематеріальних активів та іншого майна. Кількість осіб, які мають право підписувати документи на здійснення операцій з видачі особливо дефіцитних товарів і цінностей, бланків суворої звітності, повинна бути обмежена.

Відповідальність за своєчасне і якісне складання документів, передачу їх у встановлені графіком документообігу терміни для відображення у бухгалтерському обліку, за достовірність даних, наведених у документах, несуть особи, які склали і підписали ці документи.

Первинні документи підлягають обов'язковій перевірці працівниками, які ведуть бухгалтерський облік, за формою і змістом, тобто перевіряється наявність у документі обов'язкових реквізитів та відповідність господарської операції чинному законодавству, логічна ув'язка окремих показників.

Забороняється приймати до виконання первинні документи на операції, що суперечать законодавчим і нормативним актам, встановленому порядку приймання, зберігання і витрачання грошових коштів, товарно-матеріальних цінностей та іншого майна, порушують договірну і фінансову дисципліну, завдають шкоди державі, власникам, іншим юридичним і фізичним особам. Такі документи повинні бути передані головному бухгалтеру підприємства, установи для прийняття рішення.

Первинні документи, що пройшли обробку, повинні мати відмітку, яка виключає можливість їх повторного використання: при ручній обробці – дату запису в обліковий регістр, а при обробці на обчислювальній установці – відбиток штампа оператора, відповідального за їх обробку.

2. Класифікація документів.

Документи класифікують за наступними ознаками:

За призначенням документи поділяють на розпорядчі, виконавчі, бухгалтерського оформлення і комбіновані.

Розпорядчі документи – це такі, які містять розпорядження (дозвіл) на здійснення операції. До них належать накази на прийняття на роботу, накази про звільнення, чеки на одержання грошей її банку, доручення тощо.

Виконавчі документи – це такі, які підтверджують факт здійснення операції. Наприклад, акт на оприбуткування приплоду тварин підтверджує одержання тварин від приплоду.

Документи бухгалтерського оформлення – це такі, якими оформляють різні бухгалтерські записи. До них належать довідки, розрахунки з нарахування амортизації основних засобів, розрахунки з розподілу загальновиробничих витрат та інші. Ці документи складають, як правило, працівники бухгалтерії. Їх призначення полягає в технічній підготовці облікових записів. Такі документи не відображають безпосередньо господарські операції.

Комбіновані документи – це такі, які об'єднують функції декількох документів (розпорядчих, виконавчих і бухгалтерського оформлення). Наприклад, видатковий касовий ордер, за яким видають гроші з каси, на першому етапі містить розпорядження касиру видати гроші (розпорядча функція). Після видачі грошей цей документ відображає виконавчу функцію і слугує виправданням за видані гроші. На наступному етапі за касовим ордером відображають кореспонденцію рахунків, тобто виконується функція бухгалтерського оформлення.

За характером задокументованих операцій документи поділяють на грошові, матеріальні і розрахункові. Грошові документи призначені для оформлення грошових операцій, матеріальні – матеріальних операцій, розрахункові – розрахункових операцій.

За ступенем узагальнення документи поділяють на первинні і зведені. Первинні документи – це такі, які безпосередньо відображають операцію. На основі первинних документів складають зведені, які використовуються для систематизації та узагальнення інформації, уже зафіксованої в первинних документах. Наприклад, накладна на видачу матеріалів зі складу є первинним документом, а звіт про рух матеріальних цінностей, що складений на підставі первинних документів, є зведеним документом. Первинні документи додають до зведеного документа, що узагальнює їх зміст. Зрозуміло, що зведені документи без первинних юридичної сили не мають.

За способом використання документи поділяють на разові та накопичувальні. Разові документи використовуються для здійснення і відображення операції один раз. За накопичувальним документом однорідна операція може здійснюватися більше ніж один раз. Його використовують для бухгалтерських записів тільки після закінчення останньої операції та підбиття підсумків. Наприклад, за однією накладною можна одержати цінності на складі тільки один раз, а за лімітно-забірною карткою цінності можна одержувати декілька разів у межах встановленого загального ліміту. Використання накопичувальних документів веде до зменшення кількості бухгалтерських документів.

За місцем складання документи поділяють на внутрішні і зовнішні. Внутрішні документи складають і використовують на одному підприємстві. До зовнішніх документів відносять такі, які надходять на підприємство зі сторони або видаються для використання за межі даного підприємства.

За технікою формування документи є паперові (складаються на папері) і машинні (складаються за допомогою обчислювальної техніки).

Отже, кожний документ залежно від ознаки класифікації відносять до різних груп. Наприклад, видатковий касовий ордер: за призначенням – комбінований документ; за характером задокументованих операцій – грошовий; за ступенем узагальнення – первинний; за способом використання – разовий; за місцем складання – внутрішній; за технікою формування – паперовий документ.

3. Мета і завдання інвентаризації

Первинна документація не завжди може охопити всі господарські явища в момент їх здійснення (природні втрати, викликані усушкою, утрускою, використанням при зберіганні, транспортуванні, відпуску, стихійні лиха, невідповідність фактичних даних обліку через помилки, розкрадання, псування, зловживання тощо). У зв'язку з цим виникає об'єктивна необхідність у такому способі, який би забезпечив можливість взяти на облік перелічені явища і процеси. Цього досягають за допомогою інвентаризації.

Інвентаризація – це перевірка і документальне підтвердження наявності та стану матеріальних та інших цінностей, основних засобів та вкладень підприємства, розрахунків і зобов'язань, звірка фактичної наявності з даними бухгалтерського обліку, врегулювання виявлених різниць та відображення результатів інвентаризації обліку. Інвентаризації підлягає все майно підприємства, включаючи об'єкти невикористаного призначення, діючі об'єкти, об'єкти та предмети, що передані в оренду або перебувають на реконструкції, модернізації, консервації, у ремонті, запасі або резерві незалежно від технічного стану. Нормативними актами, що регулюють проведення інвентаризації є.

- Закон України “Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні” від 16 липня 1999 р.
- “Інструкція по інвентаризації основних засобів нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів, документів та розрахунків” № 69 від 11 серпня 1994 р.;
- “Порядок визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування), матеріальних цінностей” № 116 від 22 січня 1996 р.;

Інвентаризація проводиться шляхом перевірки в натурі наявності майна (господарських засобів) підприємства шляхом описування, перерахунку, зважування, вимірювання й оцінювання їх залишків і порівняння одержаних результатів з даними бухгалтерського обліку. Це дає змогу встановити розходження між даними обліку і фактичною наявністю засобів, тобто лишки або нестачі, які оформляють відповідними документами і відображають в обліку.

Слід розрізняти інвентаризацію як елемент методу бухгалтерського обліку і як технічний прийом перевірки даних бухгалтерського обліку.

Основними завданнями інвентаризації є :

- виявлення фактичної наявності господарських засобів, зокрема матеріальних цінностей у натурі;
- встановлення лишку або нестачі цінностей і їх регулювання та відображення в обліку;
- виявлення товарно-матеріальних цінностей, які втратили свою первісну якість, застаріли і не використовуються;
- перевірка дотримання умов і порядку зберігання господарських засобів;
- перевірка достовірності й реальності вартості зарахованих на баланс активів і пасивів підприємства.

4. Види інвентаризації

За повнотою охоплення перевіркою засобів, коштів і розрахунків, інвентаризацію поділяють на повну і часткову.

Повна інвентаризація передбачає суцільну перевірку всіх засобів та джерел підприємства. Часткова інвентаризація охоплює визначену частину засобів і джерел, наприклад, наявність грошей у касі, готової продукції на складі, незавершеного виробництва тощо. Повна інвентаризація, звісно, дає широку інформацію, проте не завжди доцільна через свою трудомісткість.

Залежно від характеру інвентаризацію поділяють на планову і позапланову. Планова інвентаризація здійснюється за раніше складеним планом відповідно до розробленого і затвердженого графіка її проведення (наприклад, перед складанням річного звіту). Позапланову інвентаризацію проводять за розпорядженням керівника

підприємства, на вимогу слідчих або контролюючих органів, у разі ревізії або зміни матеріально відповідальних осіб. Найбільш ефективними є раптові часткові інвентаризації, оскільки вони підвищують відповідальність матеріально відповідальних осіб щодо своєчасного оприбуткування й списання матеріальних цінностей, правильності їх зберігання, запобігають зловживанням.

Порядок і терміни проведення інвентаризації на підприємствах, в організаціях і установах регламентуються статтею 10 («Інвентаризація активів і зобов'язань») Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» від 16 липня 1999 р. № 996-XIV, Порядком надання фінансової звітності, затвердженим постановою Кабінету Міністрів України від 28 лютого 2000 р. № 419, та Інструкцією по інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів та розрахунків, затвердженою наказом Міністерства фінансів України від 11 серпня 1999 р. № 69.

Відповідно до цих нормативних актів об'єкти і терміни проведення інвентаризації визначає власник (керівник) підприємства, крім випадків, коли їх проведення обов'язкове, а саме:

- перед складанням річної фінансової звітності;
- при передачі майна державного підприємства в оренду, у разі приватизації державного підприємства, перетворення державного підприємства в акціонерне товариство;
- у випадку зміни матеріально відповідальних осіб (на день приймання-передачі справ);
- у разі встановлення фактів крадіжок або зловживань, псування цінностей, а також за приписом судово-слідчих органів;
- у разі пожежі, стихійного лиха або техногенної аварії;
- у разі ліквідації підприємства, а також в інших випадках, передбачених законодавством.

5. Порядок проведення й оформлення інвентаризації

Для проведення інвентаризаційної роботи на підприємствах розпорядним документом їх керівника створюються постійно діючі інвентаризаційні комісії у складі керівників структурних підрозділів, головного бухгалтера, які очолюються керівником підприємства або його заступником.

На підприємствах, де через великий обсяг робіт проведення інвентаризації не може бути забезпечено однією комісією, для безпосереднього проведення інвентаризації у місцях збереження та виробництва розпорядним документом керівника підприємства створюються робочі інвентаризаційні комісії у складі інженера, технолога, механіка, виконавця робіт, товарознавця, економіста, бухгалтера та інших досвідчених працівників, які добре знають об'єкт інвентаризації, ціни та первинний облік.

Робочі інвентаризаційні комісії очолюються представником керівника підприємства, який призначив інвентаризацію.

До початку проведення обов'язкової інвентаризації або визначеної підприємством, установою, в присутності комісії матеріально відповідальні особи складають звіт про останні проведені операції, відображають їх у складському обліку і разом з описом документів під розписку здають до бухгалтерії.

Матеріально відповідальні особи дають комісії розписку, у якій підтверджують, що всі прибуткові і витратні документи здані до бухгалтерії і всі матеріальні цінності довірені їхньому зберіганню, знаходяться в приміщенні складу або інших місцях. Під час інвентаризації оприбуткування і видача матеріальних цінностей як правило не здійснюються. Також до початку інвентаризації перевіряється стан ваговимірювального господарства – точність терезів, гир, та іншого обладнання.

Наявність майна при інвентаризації визначають шляхом його обов'язкового перерахунку, переважування, обмірювання і реєстрації у інвентаризаційному описі (акті).

На час, коли інвентаризаційна комісія залишає об'єкт інвентаризації (приміщення), матеріально відповідальна особа в присутності інвентаризаційної комісії зачиняє і відчиняє приміщення, що інвентаризується, а голова інвентаризаційної комісії опечатує його контрольним пломбінатором, який видається йому перед початком проведення інвентаризації.

Під час перерв у роботі комісії інвентаризаційні описи не можуть виноситись членами комісії; вони повинні зберігатися в зачиненому приміщенні в якому проводиться інвентаризація.

Після закінчення інвентаризації описи підписуються всіма членами комісії.

Оформлені інвентаризаційні описи комісією передаються до бухгалтерії, де фактичні залишки матеріальних цінностей, зафіксовані в описах, порівнюють з даними бухгалтерського обліку і виявляють лишки або нестачі цінностей (якщо вони мали місце). Матеріальні цінності, по яких виявлені розходження з даними бухгалтерського обліку, записують в порівняльну відомість, а матеріально відповідальні особи повинні дати інвентаризаційній комісії письмові пояснення щодо причин їх виникнення. Свої висновки і пропозиції щодо урегулювання інвентаризаційних різниць комісія оформляє протоколом і подає на затвердження керівнику господарства. Керівник повинен прийняти рішення про оприбуткування лишків та списання нестач цінностей і затвердити протокол у 5-денний строк.

6. Виявлення результатів інвентаризації і відображення їх в обліку

Результати інвентаризації відображають в обліку в такому порядку. Виявлені при інвентаризації лишки матеріальних цінностей (або грошових коштів в касі) прибуткують і зараховують в доходи підприємства записом:

Д-т рах. «Сировина і матеріали» (або рахунок «Каса»)

К-т рах. «Інші доходи»

Нестача матеріальних цінностей, виявлена при інвентаризації, незалежно від причин виникнення, оформляється записом:

Д-т субрах. «Нестачі і втрати від псування цінностей»

К-т рах «Сировина і матеріали»

На вартість нестачі ТМЦ ,що підлягають відшкодуванню винними особами, в бухгалтерському обліку роблять запис:

Д-т рах «Розрахунки по відшкодуванню завданих збитків»

К-т рах «Відшкодування раніше отриманих активів»

При цьому слід мати на увазі, що розмір збитку, нанесеного господарству внаслідок нестач і псування матеріальних цінностей, що підлягають відшкодуванню матеріально відповідальними особами, визначається відповідно до Порядку визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 22.01.1996 р. №116 (з наступними змінами і доповненнями). Згідно з цим Порядком розмір збитку визначається за балансовою вартістю цінностей з урахуванням індексів інфляції, які щомісячно визначаються Держкомстатом України, відповідного розміру податку на додану вартість та акцизного збору (по підакцизних товарах).

Сума відшкодованого збитку оформляється записом:

Д-т рах. «Каса»

К-т рах «Розрахунки по відшкодуванню завданих збитків»

З відшкодованої суми покриваються збитки господарства по нестачах і псуванню цінностей, решта суми підлягає перерахуванню до бюджету.

Під час інвентаризації можуть бути виявлені випадки пересортиці, тобто лишків одних і нестачі інших матеріальних цінностей, як результат заміни одного сорту іншим

при відпуску цінностей. Взаємний залік лишків і нестач матеріальних цінностей, що виникли в результаті пересортиці, може бути допущений, як виняток, якщо пересортиця виникла в однієї і тієї ж матеріально-відповідальній особі, за один і той же період, по матеріальних цінностях одного і того ж найменування. Проте, якщо при заліку вартість нестачі матеріальних цінностей перевищить вартість лишку, то різниця у вартості підлягає відшкодуванню особами, що допустили пересортицю. Результати інвентаризації відображаються в бухгалтерському обліку в 10-ти денний строк, після чого показники приводяться в повну відповідність з фактичною наявністю господарських засобів й стану розрахункових відносин.