

АКТУАЛЬНІ ПРОБЛЕМИ НОРМАТИВНОГО РЕГУЛЮВАННЯ ІНВЕНТАРИЗАЦІЇ

*Дане дослідження призначене вивченню проблем
нормативного регулювання організації і проведення інвентаризації, що
актуальні в нинішніх ринкових умовах*

Постановка проблеми. Інвентаризація є одним з найважливіших методів бухгалтерського обліку і фінансово-господарського контролю, що забезпечує перевірку і документальне підтвердження достовірності даних бухгалтерського обліку про наявність та стан матеріальних і нематеріальних активів, іншого майна, капіталу, інвестицій, розрахунків, резервів, зобов'язань для забезпечення достовірності даних бухгалтерського обліку та фінансової звітності, контролю за збереженням майна.

Забезпечення належної організації і здійснення інвентаризаційного процесу неможливе без наявності знань про нормативну базу на якій ґрунтується проведення інвентаризації. Відсутність знань на практиці призводить до формалізації інвентаризаційної роботи, недотримання правильності та послідовності виконання окремих інвентаризаційних процедур, викривленні показників обліку та результатів інвентаризації, порушення законодавчо-нормативних актів тощо. В результаті цього, інвентаризація як елемент методу бухгалтерського обліку і фінансово-господарського контролю втрачає своє значення, поставлені перед нею мета і завдання виконуються частково, а то й не виконуються взагалі.

Виходячи з того, що в економічній літературі досить багато уваги приділяється дослідженню і висвітленню теоретичних і практичних засад інвентаризації, недостатньо висвітленим і узагальненим залишається питання про нормативне регулювання організації і проведення інвентаризації. Саме це зумовлює необхідність його науково

обґрунтування висвітлення й узагальнення.

Метою даного дослідження є вивчення проблем нормативного регулювання організації і проведення інвентаризації, що актуальні в нинішніх ринкових умовах

Аналіз останніх досліджень і публікацій. За останні роки окремі питання інвентаризації в своїх працях досліджували В.Д. Андреев, С.В. Бардаш, І.А. Белобжецький, М.Т. Білуха, Ф.Ф. Бутинець, І.С. Глушков, В.П. Завгородній, М.І. Камлик, М.І. Карауш, Л.М. Крамаровський, Н.В. Кужельний, М.А. Леонтьєв, Ю.Я. Литвин, П.П. Німчиков, В.М. Мурашко, Я.В. Соколов, В.К. Радостовець, В.В. Сопко, Н.М. Ткаченко, Н.В. Чебанова, Л.Н.Котенко, В.В. Чудовець, О.А. Шпіг, М.Я. Штейман та ін. Дослідження цих авторів охоплюють окремі питання інвентаризаційного процесу.

Викладення основного матеріалу. Основним законодавчим актом, що регулює питання бухгалтерського обліку в Україні, є Закон України "Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні" від 16.07.99 р. № 996-XIV з наступними змінами та доповненнями (далі Закон № 996 – XIV). Цей Закон є фундаментом, на якому ґрунтуються всі інші нормативні акти, що стосуються будь-якої ділянки бухгалтерського обліку та фінансової звітності.

Статтею 10 Закону № 996 – XIV встановлено, що для забезпечення достовірності даних бухгалтерського обліку і фінансової звітності підприємства повинні провести інвентаризацію активів і зобов'язань, в ході якої перевіряються та документально підтверджуються їх наявність, стан і оцінку.

Об'єкти і періодичність проведення інвентаризації визначаються керівником підприємства (раз на місяць, на квартал, півріччя, на рік чи з іншою періодичністю), крім випадків, коли проведення інвентаризації є обов'язковим згідно законодавства:

– перед складанням річної бухгалтерської звітності. Інвентаризація будівель, споруд та інших нерухомих об'єктів основних засобів може проводитись один раз на три роки, а бібліотечних фондів – один раз на п'ять років;

– при зміні матеріально відповідальних осіб (на день приймання-передачі справ);

– при встановленні фактів крадіжок або зловживань, псування цінностей (на день встановлення таких фактів);

– за наказом (розпорядженням) судово-слідчих органів;

– у разі техногенних аварій, пожежі чи стихійного лиха (на день після закінчення явищ);

– при передачі підприємств та їх структурних підрозділів (на дату передачі). Інвентаризація може не проводитися у разі передачі підприємств та їх структурних підрозділів в межах органу, до сфери управління якого входять ці підприємства;

– у разі ліквідації підприємства.

Умови, порядок та задачі проведення інвентаризації; порядок створення, права та обов'язки інвентаризаційної комісії; документальне оформлення результатів інвентаризації; регулювання інвентаризаційних різниць; відображення в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності результатів інвентаризації тощо визначає Інструкція з інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів та розрахунків, затверджена наказом Міністерства фінансів України від 11.08.94 р. № 69 (далі – Інструкція № 69).

Важливим документом при організації інвентаризації на підприємстві являється Наказ про облікову політику, де, враховуючи норми законодавства та особливості діяльності підприємства, зазначаються відповідні терміни, умови, правила та порядок проведення інвентаризації. Хоча, в Україні

функціонує безліч підприємств в яких наказ про облікову політику відсутній взагалі, що може свідчити і про формальне відношення до проведення інвентаризації. Саме тому, потрібно ставити під сумнів результати таких інвентаризацій та залучати до процесу її проведення суб'єктів зовнішнього контролю.

Інструкцією № 69 визначено, що проведення інвентаризації активів і зобов'язань підприємства обов'язкове перед складанням річної фінансової звітності, а також: при передачі майна державного підприємства в оренду, приватизації майна державного підприємства, перетворенні державного підприємства на акціонерне товариство, а також в інших випадках, передбачених законодавством; при зміні матеріально відповідальних осіб (на день приймання – передачі справ); при встановленні фактів крадіжок або зловживань, псування цінностей (на день встановлення таких фактів); за наказом (розпорядженням) судово-слідчих органів; у разі техногенних аварій, пожежі чи стихійного лиха (на день після закінчення явищ); при передачі підприємств та їх структурних підрозділів (на дату передачі); у разі ліквідації підприємства.

До того ж, у пункті 12 Порядку подання фінансової звітності, затвердженого постановою КМУ від 28.02.2000 р. № 419 (далі – Постанова 419) наведено аналогічний перелік випадків проведення інвентаризації. Проте, згідно Інструкції № 69 інвентаризація будівель, споруд та інших нерухомих об'єктів основних засобів має здійснюватися один раз на три роки, бібліотечних фондів – один раз на п'ять років, а у Постанові 419 такої умови немає.

Якщо на підприємстві встановлено між інвентаризаційний період, що дорівнює року, дату початку такої інвентаризації слід призначати після 1 жовтня поточного року. Інакше (якщо планову інвентаризацію проведено до 1 жовтня) підприємству потрібно буде провести повторну інвентаризацію в період з 1 жовтня по 31 грудня (абзац "б" п. 3 Інструкції № 69).

Важливим є той факт, що у випадку якщо на підприємстві перед складанням річної фінансової звітності не проведено інвентаризацію, то таку звітність можна розглядати як недійсну, оскільки при її складанні не додержано всіх вимог законодавства. У цьому випадку можливе застосування адміністративних штрафів до керівника і посадових осіб підприємства за неправильне ведення бухгалтерського обліку відповідно до п. 11 ст. 11 Закону України “Про податкову службу в Україні” від 04.12.1990 р. № 509 – XII із змінами і доповненнями.

Крім того, у разі надання недостовірних даних посадові особи підприємства можуть притягатись до адміністративної відповідальності згідно зі ст. 186 Кодексу України про адміністративні правопорушення від 07.12.84 р. № 8073 – X.

Постанова № 116 “Про затвердження Порядку визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей” від 22 січня 1996 р., із змінами і доповненнями встановлює механізм визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей, крім дорогоцінних металів, дорогоцінного каміння та валютних цінностей.

Відповідно до ст. 8 Закону № 996 – XIV головний бухгалтер чи особа, на яку покладено ведення бухгалтерського обліку підприємства, приймає участь в оформленні матеріалів, пов’язаних з недостачами, лишками чи відшкодуванням збитків від недостачі.

На сьогодні, при проведенні інвентаризації, інвентаризаційна комісія використовує інвентаризаційні описи, форми яких було затверджено ще в 1989 році Постановою Державного комітету СРСР по статистиці “Про затвердження форм первинної облікової документації для підприємств і організацій” від 28.12.89 р. № 241, адже ні Наказом Міністерства статистики України “Про затвердження типових форм первинного обліку” від 29.12.95 р. № 352 (далі – Наказ № 352), ні Інструкцією № 69 не затверджено первинного облікового документа, який інвентаризаційна

комісія могла б використати під час проведення інвентаризації. Виходячи з цього, доцільно було б внести зміни до діючих Наказу № 352 та Інструкції № 69. Правомірність використання використання інвентаризаційних описів, затверджених Постановою 241, підтверджено листом Держкомстату України від 30.01.2003 р. № 03-04-05/184. До того ж, в п. 2.7 положення “Про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку” затвердженого наказом МФУ від 24.05.1995 р. № 88, зазначено, що документування господарських операцій може здійснюватися з використанням виготовлених підприємством самостійно бланків, які повинні обов’язково містити реквізити типових або спеціалізованих форм.

Крім того, на багатьох підприємствах ще й сьогодні при визначенні інвентаризаційних різниць використовують норми природного убутку, що визначені наказом “Про затвердження норм природного убутку продовольчих товарів в торгівлі та інструкції по їх застосуванню”, затвердженим Міністерством торгівлі СРСР від 2 квітня 1987 р. № 88 (далі – Наказ № 88), виходячи з цього, потрібно визначити і законодавчо закріпити єдиний систематизований перелік норм природного убутку, що відповідав би сучасним умовам господарювання українських підприємств.

При відображенні результатів інвентаризації в обліку використовують План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємств і організацій та інструкцію по його застосуванню: Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.99 р. № 291. У відповідності до Плану рахунків № 291 вибуття майна внаслідок недостачі відображається списанням його з балансу; виявлені в результаті інвентаризації суми надлишку цінностей приходуються як активи.

Згідно п. 12 Інструкції по інвентаризації № 69 результати проведених в звітному році інвентаризацій відображаються в Примітках до

фінансової звітності на підставі відомостей результатів інвентаризації, а також заборгованість винної особи відображається в Балансі підприємства по рядку 210 “Інша поточна дебіторська заборгованість”. Доцільним було б законодавчо затвердити спеціальну форму звітності по результатам проведеної інвентаризації, що унеможливить формальне відношення до інвентаризаційного процесу.

Відповідальність за організацію та здійснення інвентаризації покладається на керівника підприємства, який зобов'язаний підготувати та видати наказ на проведення інвентаризації, сформувати інвентаризаційну комісію, виділити необхідні трудові та матеріальні ресурси, організувати рух активів і зміни зобов'язань підприємства та їхнє документальне оформлення таким чином, щоб воно було підконтрольно членам інвентаризаційної комісії.

Висновки та перспективи подальших досліджень. Таким чином, основним законодавчим документом, що зумовлює необхідність проведення інвентаризації є Закон № 996–XIV. Важливим документом при організації і проведенні інвентаризації являється Інструкція № 69, проте вона не розглядає методику проведенням інвентаризації окремих об'єктів активів, зокрема зобов'язань. До того ж, в ній не зазначаються форми первинних облікових документів, які інвентаризаційна комісія могла б використати під час проведення інвентаризації. Не встановлюються ці форми і Наказом № 352. Виходячи з цього, доцільно було б внести зміни до діючих Наказу № 352 та Інструкції № 69 та доповнити їх формами первинних облікових документів, які інвентаризаційна комісія могла б використати під час проведення інвентаризації.

Крім того, на багатьох підприємствах ще й сьогодні при визначенні інвентаризаційних різниць використовують норми природного

убутку, що визначені Наказом № 88, виходячи з цього, потрібно визначити і законодавчо закріпити єдиний систематизований перелік норм природного убутку, що відповідав би сучасним умовам господарювання українських підприємств.

Отже, нормативне регулювання організації і проведення інвентаризації недосконале і, виходячи з наведених вище проблем, потребує змін та доповнень.

Список використаної літератури:

1. Закон України “Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні” від 16.07.99 р. № 996–XIV.

2. Постанова “Про затвердження Порядку визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей” від 22 січня 1996 р. № 116.

3. Постанова Державного комітету СРСР по статистиці “Про затвердження форм первинної облікової документації для підприємств і організацій” від 28.12.89 р. № 241.

4. Наказ Міністерства статистики України “Про затвердження типових форм первинного обліку” від 29.12.95 р. № 352.

5. Інструкція з інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів та розрахунків, затверджена наказом МФУ від 11.08.94 р. № 69.

6. Лист Держкомстату України від 30.01.2003 р. № 03 – 04-05/184.

КОРИТНИК Лілія Петрівна – аспірантка, Київського національного економічного університету ім. Вадима Гетьмана

Наукові інтереси:

- бухгалтерський облік;
- управлінський облік;
- фінансовий облік.