

ІНВЕНТАРИЗАЦІЯ ЯК МЕТОД КОНТРОЛЮ В СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ МАТЕРІАЛЬНО-ТЕХНІЧНИМ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯМ АГРАРНИХ ПІДПРИЄМСТВ

*Саванчук Т.М.
старший викладач кафедри
обліку, аудиту та УФЕБ ДДАЕУ*

На сьогоднішній день, питання матеріально-технічного забезпечення аграрних підприємств вимагають від керівництва прийняття управлінських рішень в умовах постійної недостачі коштів та дороговизни зазначених ресурсів.

В таких умовах паралельно з питаннями управління процесом постачання матеріально-технічних ресурсів, підвищеної уваги вимагають питання належного контролю за їх зберіганням та використанням. При цьому керівництво більшості аграрних підприємств не надає належної уваги такому, давно відомому, методу фактичного контролю як інвентаризація.

Інвентаризації на підприємствах 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 аграрних підприємств 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 бухгалтерського обліку, що дозволяє забезпечити відповідність фактичного стану об'єкта його обліковому відображенню.

Костенко Н. наводить таке визначення інвентаризації: «Інвентаризація – це метод підтвердження достовірності даних бухгалтерського обліку, що проводиться шляхом описування, підрахунку, виміру, зважування і оцінювання всіх залишків засобів і коштів за фактичною наявністю і зіставлення їх з даними бухгалтерського обліку» [1].

Більш коротко сутність інвентаризації розкриває Владімірська М.: «Інвентаризація - це перевірка фактичної наявності майна підприємства і співставлення даних інвентаризації з бухгалтерським обліком» [2]. .

В Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» № 996-ХІУ від 16 липня 1999 р. [3], не наводиться визначення сутності інвентаризації, але в повній мірі обґрунтовується її необхідність та розкривається мета. Закон наголошує: «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».

Аналогічна мета інвентаризації зазначена і в «Положенні про інвентаризацію активів та зобов'язань», затвердженому наказом Міністерства фінансів України № 879 від 02.09.14 року [4].

Разом з цим, вказаним Положенням передбачено обов'язковість проведення інвентаризацій не лише перед складанням річної фінансової звітності, а і в інших випадках (зміна матеріально-відповідальної особи, крадіжка та ін.). За таких умов зрозуміло, що метою інвентаризації є не лише підтвердити показники звітності, а і здійснення контролю за станом об'єктів на певний момент. Отже, інвентаризація виступає не лише як елемент методу бухгалтерського обліку, а ще і як елемент методу здійснення контролю. При чому інвентаризації можуть проводитися під час здійснення внутрішньогосподарського контролю за наявністю та станом матеріально-технічних ресурсів підприємства.

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. Ще в 1952 році у своїй праці «Інвентаризація як складова частина методу бухгалтерського обліку» проф. П.П. Немчинов зауважував: «Оскільки без інвентаризації не можна обліковувати реальний рух засобів та джерел і певна частина їх, хоча б і незначна, завжди буде невідображеною, через певний проміжок часу (місяць, квартал, рік), баланс і рахунки перестають точно відображати фактичну наявність господарських ресурсів, а відповідно, не можуть бути повноцінно використані для контролю за господарською діяльністю підприємства. Тут інвентаризація виступає знаряддям контролю та використовується для досягнення відповідності фактичних залишків коштів та їх джерел даним обліку» [5].

Інший відомий науковець проф. Я.В. Соколов з приводу цього зазначав: «Обліковий працівник замість конкретного облікового об’єкта буде фіксувати дані з так званих первинних документів. І з цього моменту облікові дані й фактичний стан справ припинять бути адекватними. Бухгалтерія буде тільки ймовірною, а інвентаризації будуть вказувати тільки на репрезентативність інформації» [6].

Як бачимо, питаннями визначення сутності інвентаризації як методу бухгалтерського обліку так і методу господарського контролю займалося багато вчених, та найбільш повне визначення терміну «інвентаризація», на наш погляд, сформулював С.В. Бардаш, який зазначив «Під інвентаризацією слід розуміти перевірку та оцінку фактичної наявності об’єкта контролю, якому притаманний комплекс наступних господарсько-правових ознак: наявність розпорядчого документа; здійснення дій колегіальним органом; встановлення кількісних і якісних характеристик об’єкта; реєстрація та оцінка фактів, нормативно-правове регулювання, рахункова та бухгалтерська обробка документів; узагальнення та реалізація результатів; прийняття рішень» [7].

Таким чином, інвентаризація необхідна як для підтвердження даних бухгалтерського обліку та фінансової звітності, так і для здійснення контролю за фактичним станом

об'єкту, а враховуючи значення матеріально-технічного забезпечення для функціонування виробництва, інвентаризація матеріально-технічних засобів забезпечить не лише належний контроль за їх збереженням та використанням, а і надасть керівництву інформацію необхідну для прийняття управлінських рішень.

При цьому, слід зазначити, що в ході здійснення господарської діяльності сформувалося кілька видів інвентаризацій (рис. 1).

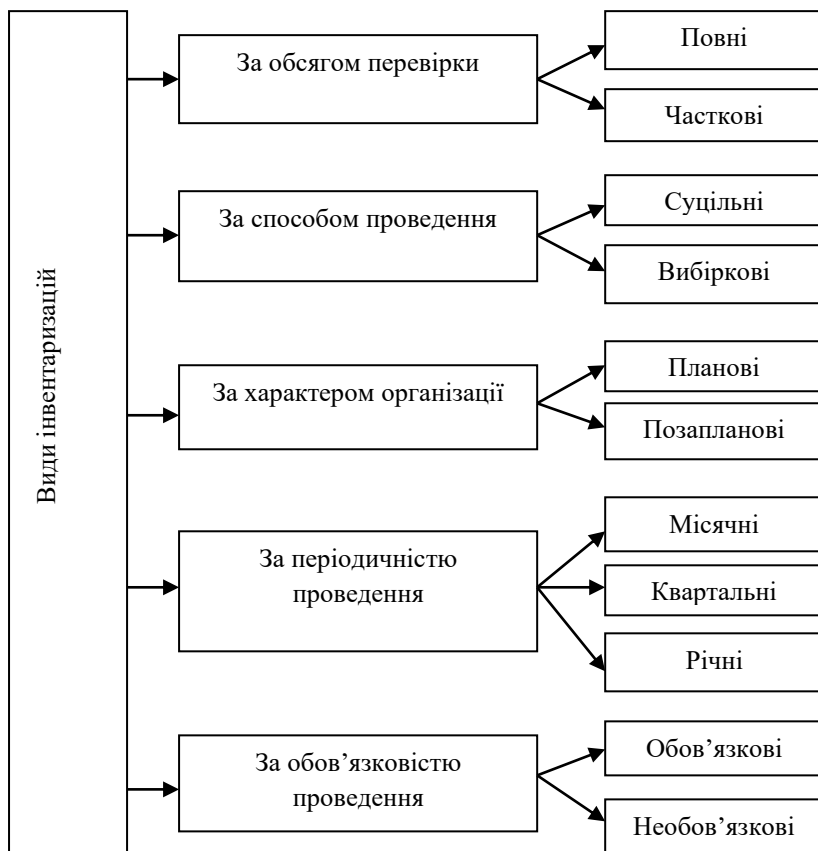


Рис. 1. Класифікація інвентаризацій

Необхідність проведення інвентаризації певного виду визначається керівництвом підприємства та нормативними документами.

Важливо відмітити, що проведення інвентаризації на підприємстві вимагає здійснення певної послідовності дій, які повинні бути чітко витримані (таблиця 1).

Таблиця 1

Етапи проведення інвентаризації в процесі контролю за станом матеріально-технічних ресурсів підприємства

Етапи	Оформлені документи під час інвентаризації	Функції бухгалтерського підрозділу
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
Натуральні перевірки	Акти інвентаризації, інвентаризаційні описи	Участь у перевірках, здійснюваних інвентаризаційними комісіями
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
Підсумковий	Протокол інвентаризаційної комісії, затверджений керівником	Внесення бухгалтерських записів до облікових регістрів, зберігання документів з обліку результатів інвентаризації

Так першим етапом проведення інвентаризації, є видача наказу керівника, щодо необхідності проведення інвентаризації та формування інвентаризаційної комісії. До складу такої комісії повинні входити представники керівництва підприємства,

представники бухгалтерії, працівники підприємства, що добре знають об'єкт, який будуть інвентаризувати та члени ревізійної комісії підприємства чи служби внутрішнього аудиту.

Очолою комісію, як правило, керівник підприємства або його заступник. Якщо обсяг інвентаризації великий то можуть створюватися робочі інвентаризаційні комісії.

На цьому ж етапі необхідно провести підготовчу роботу щодо опрацювання документів, визначення залишків та перевірки вагових приладів.

Другим етапом є безпосереднє проведення інвентаризації та оформлення відповідної документації в якій фіксуються її результати.

На третьому етапі необхідно провести звірку фактичної наявності цінностей та даних обліку і визначити причини відхилень.

На четвертому етапі підводяться підсумки інвентаризації, складається протокол, який затверджує керівник підприємства та відображаються результати інвентаризації в обліку [8].

Отже, для якісного проведення інвентаризацій з метою контролю в процесі управління матеріально-технічним забезпеченням, необхідна розробка певної внутрішньої нормативної бази проведення інвентаризацій, яка повинна містити методики визначення реального стану об'єктів контролю, співставлення, оцінки та економічний аналіз одержаних в ході перевірки результатів щодо фактичної наявності об'єктів контролю та їх стану.

Внутрішньогосподарські локальні нормативні акти набувають особливого значення для сільськогосподарських підприємствах в умовах кризових явищ та непередбачуваних ситуацій, які спонукають аграрні підприємства бути готовими та організованими до адекватних дій в разі різкого коливання цін, стихійних лих, пожеж, розкрадання цінностей та ін.

Такі внутрішні акти значною мірою регулюють соціально-економічні, організаційно-управлінські, виробничі та трудові відносини на підприємстві. Слід зазначити, що для локальної нормотворчості на сільськогосподарських підприємствах з питань регулювання проведення інвентаризацій з метою контролю за станом матеріально-технічних ресурсів, на сьогодні існують наступні умови (рис. 2).



Рис. 2. Умови для розробки внутрішніх нормативних актів щодо інвентаризаційної роботи на підприємстві

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.

При розробці такого внутрішнього документу повинна враховуватися специфіка діяльності сільськогосподарських підприємств, оскільки вони пов'язані з природно-кліматичними умовами, сезонністю, просторовою розосередженістю, неспівпадінням робочого періоду та часу виробництва.

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, які

займають визначальне місце в ієрархії нормативно-правових актів.

Реалізувати поставлене завдання, на нашу думку, можна шляхом розробки «Положення про організацію та проведення інвентаризацій на підприємстві». Найголовніше його призначення - це конкретизація загальних норм чинного законодавства в сфері організації інвентаризаційної роботи, для конкретного сільськогосподарського підприємства 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.

Проект «Положення про організацію та проведення інвентаризацій на підприємстві» можна доручити розробити головному бухгалтеру підприємства при тісній співпраці з керівником. Після погодження всіх ключових питань вказане Положення має бути затверджене керівником підприємства і змінюватися лише за його розпорядженням.

Після затвердження, зміст вказаного Положення повинен бути доведений до відома членів тимчасової інвентаризаційної комісії та робочих інвентаризаційних комісій, якщо вони будуть створюватися на підприємстві.

На нашу думку, для забезпечення контролю в процесі матеріально-технічного забезпечення підприємства, «Положення про організацію та проведення інвентаризацій на підприємстві» має містити наступні відомості:

- нормативна база, щодо проведення інвентаризацій;
- відповідальність за організацію інвентаризації;
- контроль за проведенням інвентаризацій;
- склад інвентаризаційної комісії;
- періодичність проведення інвентаризацій;
- порядок відображення результатів інвентаризацій;
- послідовність організації процесу інвентаризаційної роботи.

Таким чином, затверджене керівником «Положення про організацію та проведення інвентаризацій на підприємстві»

значно покращить організацію інвентаризаційної роботи та дозволить використовувати її результати в процесі управління матеріально-технічним забезпеченням.

Як уже відмічалось, вказане Положення повинне відповідати іншим затвердженим на підприємстві внутрішнім розпорядчим регламентам (таблиця 2).

Таблиця 2

Характеристика локальних внутрішніх розпорядчих регламентів щодо організації інвентаризаційної роботи на підприємстві

Назва локального внутрішнього регламенту	Зміст	Строк дії
Наказ про облікову політику	Окремим пунктом зазначити: «Інвентаризації на підприємстві проводити на основі «Положення про організацію та проведення інвентаризацій на підприємстві»	Необмежений
Положення про організацію та проведення інвентаризацій на підприємстві	Має містити відомості щодо організації та проведення інвентаризацій на підприємстві	Необмежений
Календарний план інвентаризаційної роботи	Має містити перелік об'єктів та строки їх інвентаризації	На 1 рік
Наказ про проведення інвентаризації	Має містити вид інвентаризації, строки, суб'єкти та об'єкти її проведення	До її закінчення
Наказ про призначення постійно діючої інвентаризаційної комісії	Має містити склад комісії та її обов'язки	На 1 рік
Наказ про призначення робочих інвентаризаційних комісій	Має містити склад робочих інвентаризаційних комісій за кожним об'єктом інвентаризації та їх обов'язки	На 1 рік
Альбом первинних документів щодо відображення результатів інвентаризації	Перелік форм документів, які застосовуються підприємством для відображення результатів інвентаризації з числа діючих чи розроблені самостійно	Необмежений

Таким чином, проведені дослідження показали, що для належної організації та проведення інвентаризації на підприємстві необхідна ціла сукупність внутрішніх розпорядчих регламентів, які повинні чітко відповідати один одному.

Застосування запропонованої сукупності регламентів, на нашу думку, забезпечить належне та своєчасне проведення інвентаризації і відображення її результатів в обліку та доведення інформації до керівництва з метою контролю в процесі матеріально-технічного забезпечення аграрних підприємств.

Список використаних джерел

1. Костенко Н. Проводимо інвентаризацію запасів // Податки та бухгалтерський облік / Н. Костенко. – 2005. – № 88. – С.14 – 18.
2. Владімірська М. Які накази потрібні для проведення інвентаризації / М. Владімірська // Складаємо накази підприємства: рекомендації та зразки: практичне керівництво «Бібліотека баланс». – 2015. – № 18. – С. 56 – 60.
3. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1997 р. № 996-XIV [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.rada.gov.ua>. – Назва з екрану.
4. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань: наказ Міністерства фінансів України № 879 від 02.09.14 // Баланс. – 2015. – № 85-86. – С. 21 – 34.
5. Немчинов П. Инвентаризация как составная часть метода бухгалтерського учета / П.Немчинов // Бухгалтерский учет. – 1952. - № 10.- С. 7-10.
6. Соколов Я. В. Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней /Я. В. Соколов. – М.: Аудит: ЮНИТИ, 1996. – 638 с.
7. Бардаш С.В. Інвентаризація: теорія, практика, комп'ютеризація / С.В. Бардаш. – Житомир: ЖУТУ, 2010. – 372 с.
8. Річна інвентаризація – 2015: проводимо правильно: практичне керівництво серії «Бібліотека «Баланс» / [головний редактор О. Целуйко]. – Дніпропетровськ: ТОВ «Баланс-Клуб», 2015. – № 19. – 93 с.