

**Andrushko R., Lysa O., Myronchuk Z. Current issues of accounting and control of sales of agricultural enterprises**

Outlined the current problems of accounting and control of sales of agricultural enterprises. Basic ways to optimize account sales, which will help improve the management and improve the quality of economic information.

**Key words:** sales, income, expenses, organization of accounting, agricultural enterprises, internal control.

**Андрушко Р., Лыса О., Мырончук З. Актуальные вопросы учета и контроля реализации продукции в сельскохозяйственных предприятиях**

Указаны современные проблемы учета и контроля реализации продукции в сельскохозяйственных предприятиях. Определены основные пути оптимизации учета реализации продукции, что будет способствовать совершенствованию управления и улучшению качества экономической информации.

**Ключевые слова:** реализация продукции, доходы, расходы, организация учета, сельскохозяйственные предприятия, внутривозвратный контроль.

*Стаття надійшла 20.03.2017*

УДК 631.11:657.371

**АКТУАЛЬНІ ПРОБЛЕМИ ТА ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ПРОВЕДЕННЯ ІНВЕНТАРИЗАЦІЇ В СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВАХ**

*В. Хомка, к. е. н.*

*Львівський національний аграрний університет*

**Постановка проблеми.** Управління наявними активами підприємства, зобов'язаннями вимагає використання методів обліку, які характеризують його майновий стан, фінансову звітність. Таким ефективним методом є інвентаризація. Якісно проведена інвентаризація – важливий інструмент в управлінні підприємством, оскільки дає змогу встановити достовірність даних бухгалтерського обліку, що посилює його значення, а отже, й вагомість. Інвентаризація як об'єкт обліку і контролю потребує наукових досліджень у сучасних умовах розвитку економіки України, за нових норм законодавства, які регламентують облік, запровадження міжнародних стандартів обліку. Для аграрних підприємств на сьогодні питання методики інвентаризаційного процесу є актуальним, виходячи зі специфічних умов господарювання, змін права власності, податкового законодавства.

Українські аграрні підприємства останніми роками проводять динамічну зовнішньоекономічну діяльність, що вимагає приведення національних стандартів обліку та фінансової звітності у відповідність до міжнародних. Їх достовірність підтверджуються аудиторськими висновками, де важливе місце займає інвентаризаційний процес.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Наукові дослідження з питань організації та проведення інвентаризації проводили В. Пархоменко, С. Олійник, В. Чудовець, Р. Сагайдак, Н. Дорош, Л. Сук, Ф. Бутинець, Я. Соколов, М. Дем'яне-

нко, А. Кривченкова, Л. Коритник та ін. Зокрема В. Пархоменко [6] вказує на особливості інвентаризації окремих активів підприємства; С. Олійник [5] висвітлює сутність інвентаризації як елементу методу бухгалтерського обліку, показує її зміст, місце і роль у формуванні достовірності фінансової звітності; В. Чудовець [12] конкретизував перелік об'єктів інвентаризації в сільськогосподарських підприємствах як важливу передумову для створення ефективної методики її проведення; Р. Сагайдак [11] вивчав проблеми організації та шляхи удосконалення інвентаризації землі у сільськогосподарських підприємствах.

Наукові дослідження інвентаризації актуальні в питаннях адаптації змін нормативно-правової бази України, використання її на підприємствах різних форм власності, податкових аспектів її відображення.

**Постановка завдання.** Нашою метою були вивчення основних проблем в організації якісного інвентаризаційного процесу в сільськогосподарських підприємствах, розробка рекомендацій щодо покращання нормативного та документального його забезпечення, приведення порядку відображення результатів інвентаризації в бухгалтерському обліку до вимог податкового законодавства, міжнародних стандартів обліку.

**Виклад основного матеріалу.** Згідно з п. 145.6 ст. 145 Господарського кодексу України [1] та статтею 10 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» № 996-XIV від 16.07.1999 р. [2] для отримання реальної інформації про відповідність даних бухгалтерського обліку фінансовій звітності підприємства проводять інвентаризацію активів і пасивів, що дає змогу перевірити і документально оформити їх наявність і стан, а також провести оцінку.

Для проведення інвентаризації та відображенні її результатів в обліку і фінансовій звітності підприємства до 2015 року керувалися Інструкцією з інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів та розрахунків, затвердженою наказом Міністерства фінансів України від 11.08.94 р. № 69 зі змінами і доповненнями [4].

З 01.01.2015 р. вступило в дію нове положення про інвентаризацію активів та зобов'язань [8]. Розглянемо ті зміни, які вносить нове положення до порядку проведення інвентаризації. Доцільно проаналізувати реальність змін, окреслити їх використання в бухгалтерському обліку. Відповідно до п. 7 розділу I [8] інвентаризацію обов'язково проводять:

- наприкінці року перед складанням балансу;
- у разі передачі та приватизації державного майна, здачі в оренду, реорганізацій, в інших випадках, визначених законодавством;
- у разі прийняття нових матеріально відповідальних осіб, зміни керівника бригади, якщо змінилася понад половина бригади за вимогою одного з членів колективу, за бригадною матеріальною відповідальністю;
- у разі відкриття кримінальної справи за фактом крадіжки, виявлення фактів псування майна, зловживань з боку матеріально відповідальних осіб;
- за рішенням суду, інших державних органів, які мають законне право на її проведення ;
- у разі природних катаклізмів;

- у разі ліквідації підприємства;
- з дня переходу на міжнародні стандарти фінансової звітності;
- за інших законних підстав.

Новаціями нового положення є обов'язкова інвентаризація перед запровадженням складання фінансової звітності за міжнародними стандартами, пункт про інші випадки, передбачені законодавством, деякі статті уточнено й конкретизовано.

Мета інвентаризації згідно з положенням № 879 залишилася незмінною: забезпечення достовірності даних бухгалтерського обліку та фінансової звітності підприємства. Завдання інвентаризації активів і зобов'язань викладено практично у формулюванні положення № 69: перевірка і документальне підтвердження наявності активів та зобов'язань, їх стану та оцінка.

Положення № 879 [8], як недолік, не вказало форми документів щодо оформлення результатів інвентаризації, запропоновано інвентаризаційні описи, акти інвентаризації, звіряльні відомості заповнювати відповідно до вимог, установлених Положенням про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 24 травня 1995 року № 88, для первинних документів з урахуванням обов'язкових реквізитів та вимог, передбачених цим Положенням. Інвентаризаційні документи можуть бути заповнені вручну і з використанням комп'ютерної техніки. Це дає змогу підприємствам скласти інвентаризаційні документи на свій розсуд із власним обсягом реквізитів (основне – дотримуватися вимог до оформлення первинних документів) або надалі користуватися скасованими формами [9].

У Положенні № 879 відображення результатів інвентаризації в обліку відповідає нормам П(С)БО та іншим нормативно-правовим актам бухгалтерського обліку. Аналіз вимог Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань № 879 показує на переваги і недоліки нововведень. Керівництву підприємств починаючи з 01.01.2015 р. потрібно врахувати зміни нормативно-правового забезпечення проведення інвентаризації, зокрема обсягів, строків, періодичності проведення необов'язкової та річної інвентаризації. Для підвищення ефективності проведення інвентаризації бажано до складу інвентаризаційної комісії ввести представників аудиторських фірм. Недоліком є відсутність типових форм документів для відображення результатів інвентаризації. Положення № 879 детально випишує порядок інвентаризаційного процесу, що допомагає керівництву підприємств проводити необхідні інструктажі з головами та членами інвентаризаційних комісій, матеріально відповідальними особами.

Відображення результатів інвентаризації на рахунках бухгалтерського обліку зазвичай не викликає значних труднощів у бухгалтерів. На допомогу приходять типовий план рахунків та Інструкція № 879. Відображення таких результатів у податковому обліку є досить проблематичним. У разі нестачі виникає потреба в розрахунку збитків, що підлягають відшкодуванню. Зокрема в Постанові Кабінету Міністрів України № 116 [10] чітко не вирішені такі питання: яким є період індексу інфляції для застосування, чи узгоджуються об'єкти оподаткування податком на прибуток і на додану вартість з вимогами Податкового кодексу України [7]; як розділити частини відшкодування збитку, що належать підприємству, та пере-

рахування до бюджету і як назвати ту частину, яка належить бюджету: податком, внеском, збором.

Практично не досліджено податкових наслідків інвентаризаційних розрахунків: обґрунтування статусу інвентаризації як контрольного заходу власників підприємства; оцінка об'єктів нестач, лишків цінностей; уточнення кореспонденції рахунків за результатами інвентаризації; розрахунок втрат від нестач оборотних та необоротних активів; законність застосування формули нестач згідно з Постановою № 116 відносно визначення сум податків; відображення результатів інвентаризації в податковому обліку.

Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» (далі – *Закон № 996*) [2] зобов'язує кожне підприємство за результатами фінансового року провести інвентаризацію активів та зобов'язань. Виходячи з того, що необхідність інвентаризації запроваджена саме законом, адміністрація підприємства покладає її проведення на бухгалтерську службу. Такий підхід до інвентаризації свідчить про формальне ставлення власника до її проведення. За аудиторськими спостереженнями, і процедури, і результати інвентаризації на багатьох підприємствах залишаються переважно формальними та не відображують реальних показників стану активів і зобов'язань. Багато підприємств приватного сектору економіки не проводять інвентаризації навіть формально. Причини такої ситуації, на наш погляд, такі: адміністрація підприємства не бачить в інвентаризаціях необхідності, довіряючи даним бухгалтерського обліку, економить певну суму коштів.

Підприємства приватного та корпоративного секторів економіки потребують лише рекомендацій щодо інвентаризації майна. Відповідно до п. 1 ст. 319 Цивільного кодексу України власник володіє, користується, розпоряджається своїм майном на власний розсуд. Згідно з п. 6 ст. 319 ЦКУ держава не втручається у зміну власником права власності. Отже, рішення про необхідність та порядок перевірки майна, у тому числі через інвентаризацію, має право приймати лише власник або керівництво господарюючого суб'єкта [13].

Інвентаризація в Україні згідно із законодавством вважається одним з елементів методу бухгалтерського обліку. Так стверджують посібники з бухгалтерського обліку, цей принцип закріплений також у ст. 10 Закону № 996. У сучасних умовах господарювання такий підхід не відповідає базовим принципам ринкової економіки – самостійності ведення бізнесу суб'єктом господарювання і відповідальності за результати його здійснення. Держава вже не опікується збереженням активів приватного та корпоративного секторів економіки. Це є прерогативою власників або керівництва підприємства, що закріплено у відповідних статтях ЦКУ.

Потрібно переглянути принцип обов'язковості інвентаризації для підприємств усіх форм власності – державного, комунального, приватного та корпоративного секторів економіки. Відповідно в законодавчому порядку слід закріпити принцип добровільності інвентаризації та покласти відповідальність за її проведення (непроведення) на власників або адміністрацію підприємства, у тому числі державу – органи державної влади (для державної форми власності) та місцеві громади – органи місцевої влади (для комунальної форми власності).

За таких умов інвентаризація стає формою контролю адміністрації підприємства, а не методом обліку, а отже, втрачає функції бухгалтерського обліку. У сучасних умовах зазначена функція контролю переміщується з бухгалтерського рівня на управлінський рівень підприємства. Вона набуває статусу управлінської функції власника або керівника підприємства. Виходячи з таких позицій, інвентаризація втрачає статус обов'язкового елемента методу бухгалтерського обліку. Сучасна практика великих і середніх підприємств свідчить про те, що інвентаризацію організують, як правило, спеціально уповноважені підрозділи підприємства – служби контролю, внутрішнього аудиту тощо. У компаніях з холдинговою структурою управління прерогатива контролю й інвентаризацій належить спеціальній службі головного офісу або раді директорів чи аудиторському комітету. За такого підходу бухгалтерія виконує лише функцію постачальника облікової інформації інвентаризаційним комісіям про залишки активів та зобов'язань.

Останнім часом активно обговорюють тему проведення інвентаризації на вимогу державних контролюючих органів. Міністерство фінансів, відповідаючи на запитання про те, чи зобов'язане підприємство вводити до складу інвентаризаційної комісії податкового інспектора, зазначило у листі від 02.12.2009 р. № 31-21020: «Інструкція № 69 не містить вимог щодо включення до складу комісії осіб інших, ніж зазначені у пп. 11.1, 11.2 цієї інструкції. Разом з тим відсутня також норма щодо заборони для керівників підприємств проводити інвентаризацію у присутності представників контролюючих органів» [4].

У результаті внесених до п. 3 Інструкції № 69 змін наказом Мінфіну від 08.09.2011 р. № 1116 доповнено перелік обов'язкових випадків проведення інвентаризації: за рішенням суду або на підставі належним чином оформленого документа органу, який відповідно до закону має право вимагати такої інвентаризації. При цьому чітко визначено, що інвентаризацію слід проводити у строк, зазначений у належно оформленому документі відповідного органу. Посадові особи державного органу тепер можуть бути присутні під час проведення інвентаризації (абз. 2 п. 11.1 Інструкції № 69).

Право представників державних органів на проведення інвентаризацій ґрунтується на нормах таких законодавчих актів: державна податкова служба – пп. 20.1.5 ПКУ; державна фінансова інспекція – **п. 4 ст. 10** Закону України «Про державну контрольно-ревізійну службу»; поліція – **п. 24 ст. 10** Закону України «Про міліцію».

Отже, в зазначених законодавчих актах вже сьогодні де-юре визнано необхідність інвентаризації в усіх випадках і не для всіх підприємств. Режиму обов'язковості вимагають окремі законодавчі акти, лише в окремих випадках і для окремих груп питань контролю господарської діяльності підприємств. Тому пропонуємо внести зміни до Закону № 996 та Інструкції № 879 щодо обов'язковості інвентаризацій.

Неврегульованим у ПКУ залишається порядок обліку ПДВ за операціями виявлених надлишків та нестач товарно-матеріальних цінностей. Пропонуємо внести зміни з цього питання до норм ПКУ, а у фінансовому обліку дотримуватися ПС(БО).

Доцільно норми природних втрат залишити лише за матеріальними цінностями, які зменшують вагу внаслідок всихання. За іншими господарськими фактами, що спричиняють виникнення природних втрат, слід відмовитися від нормування. Такі товарні втрати потрібно списувати за рахунок осіб, котрі їх допустили, або на фінансові результати.

Податковий кодекс України не встановлює прямої норми щодо визнання доходу або витрат з операцій зарахування пересортиці активів. Проте, виходячи з вимог п. 135.5.14 ПКУ, на суму надлишку слід визнати дохід як інший дохід.

Норми природних втрат можна застосовувати лише у разі проведення інвентаризації для виявлення фактичних нестач і після покриття нестач за рахунок надлишків із пересортиці. Якщо після зарахування надлишків із пересортиці виявилася нестача цінностей, то норми природних втрат слід використовувати тільки до цінностей, щодо яких встановлена нестача. Вичерпний перелік нормативно-правових актів щодо норм природних втрат викладено у листі Міністерства економіки та з питань європейської інтеграції від 19.09.2003 р. № 83-22/605.

Виявлені під час інвентаризації *наднормативні нестачі запасів* визнаються витратами звітного періоду з відображенням їх фактичної собівартості (з урахуванням транспортно-заготівельних витрат) за дебетом субрахунка **947** «Нестачі і втрати від псування цінностей». При цьому списання з балансу відповідних запасів відображають за кредитом відповідних рахунків класу 2 «Запаси». Якщо облік запасів ведуть за цінами продажу, то списанню підлягає також відповідна сума торговельної націнки, яка за розрахунком належить до вартості запасів, що виявилися у нестачі.

Одночасно суми нестач і втрат від псування цінностей понад норми природних втрат до прийняття рішення про конкретних винних осіб відображають на позабалансовому субрахунку **072** «Невідшкодовані нестачі і втрати від псування цінностей». Якщо винні особи не встановлені, суми списаних цінностей обліковують на позабалансовому субрахунку **072** не більше від строку позовної давності (3 роки) з моменту встановлення факту нестачі.

Балансова вартість, яка є складовою формули визначення розміру збитків, є нічим іншим, як первісною вартістю за вирахуванням амортизації необоротних активів. Виникає потреба внести правки до Постанови № 116 [10] щодо заміни поняття «балансова вартість» на термін «первісна вартість». Пропонуємо викласти п. 2 Постанови № 116 у такій редакції: «Розмір збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей визначається за балансовою вартістю таких цінностей (*первісна вартість за вирахуванням амортизаційних відрахувань*), але не менше ніж 50 % балансової вартості на момент встановлення такого факту з урахуванням індексів інфляції, які визначає щомісяця Держкомстат, відповідного розміру податку на додану вартість та розміру акцизного збору за такою формулою:

$$P_3 = (P_6 - A) \cdot I_{\text{інф}} + \text{ПДВ} + A_{\text{іг}} \cdot 2 + B_{\text{н}} + B_{\text{р}},$$

де  $P_3$  – розмір збитків, грн;

$P_6$  – *первісна вартість* матеріальних цінностей, грн;

$A$  – амортизаційні відрахування з дати початку експлуатації, грн». [10].

Ця формула може бути записана і так:  $P_3 = (B_v + I_{\text{инф}} + \text{ПДВ} + A_{36}) \cdot 2 + V_n + V_p$ , оскільки балансова вартість для необоротних активів – це первісна вартість мінус сума зносу; для ТМЦ – первісна вартість відповідно до П(С)БО 9.

Визначений за нормами Постанови № 116 розмір збитку пред'являється для відшкодування винній особі, яка має його погасити. Проте така особа може не погодитися з визначеним розміром. Остаточна сума збитку, яку має відшкодувати винна особа, визначається рішенням суду чи у погодженому з винною особою наказі керівника підприємства.

Відповідно до п. 10 Постанови № 116 зі стягнутої суми збитку насамперед відшкодовують завдані підприємству збитки (вартість втрачених цінностей + ПДВ + акцизний податок (якщо викрадено або знищено підакцизні товари) + фактичні витрати підприємства на відновлення пошкоджених або придбання нових матеріальних цінностей та вартості робіт з їх відновлення, якщо такі виникають), а залишок перераховують до держбюджету.

Отже, відповідно до зазначеної постанови збиток визначають у більшому розмірі, ніж завдано підприємству, і підприємство має залишити собі лише те, що йому належить.

Невизначеним у Постанові № 116 є порядок перерахування частки, що належить державному бюджету, за умов часткового погашення винною особою. На наш погляд, можливі два варіанти:

**а)** насамперед погашають збиток підприємства. Лише після повного погашення збитку підприємства і надходження інших частин погашення кошти перераховують до держбюджету [3];

**б)** кошти, що надійшли, розподіляють пропорційно на користь підприємства та бюджету.

Дослідження практики інвентаризаційного процесу в сільськогосподарських підприємствах показує суттєві недоліки в його організації. На сьогодні відсутнє належне нормативно-правове, документальне і методичне забезпечення, що врахувало б специфіку сільського господарства.

На виконання Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 № 996-XIV [2] інвентаризацію активів та зобов'язань в сільськогосподарських підприємствах проводять перед складанням річної звітності. Аналіз методики її проведення виявив низку суттєвих недоліків, а саме: відсутність інвентаризації власного капіталу, дебіторської та кредиторської заборгованості, земельних ділянок, активів, які обліковуються на позабалансових рахунках. У господарствах порушують терміни проведення інвентаризації мінеральних добрив, засобів захисту рослин, не проводять щомісячні інвентаризації залишків нафтопродуктів на складі та в баках транспортних засобів.

Керівникам і головним бухгалтерам сільськогосподарських підприємств потрібно враховувати зміни нормативно-правового забезпечення проведення інвентаризації відповідно до вимог Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань № 879 [8], яке набуло чинності з 1.01.2015 року.

Розмір матеріальних збитків, що підлягають відшкодуванню, повинен бути розрахований із застосуванням коефіцієнта кратності в межах  $K_i \geq 2$ , де

$K_i$  – коефіцієнт кратності, визначається постановою Кабінету Міністрів України. Збільшення коефіцієнта кратності дасть змогу відшкодувати реально завдану матеріальну шкоду підприємству. Ця пропозиція суттєво вплине на зменшення розкращання майна на підприємствах. Індекси інфляції в розрахунку суми збитків слід застосовувати, виходячи з того, чи за цими об'єктами проводили переоцінку; якщо вартість майна переоцінювали, то враховують індекси за період, що починається від дати проведення такої переоцінки, якщо ні, то з дати придбання.

Причини, які впливають на невідповідність фактичної наявності товарно-матеріальних цінностей і зобов'язань підприємства даним бухгалтерського обліку, такі:

а) природні чинники, які виникають у процесі зберігання сільськогосподарської продукції (вологість, температура), що призводить до усушки та псування продукції;

б) у місцях зберігання товарно-матеріальних цінностей допускають порушення правил приймання, зберігання та видачі майна, не створені умови для зберігання цінностей (відсутня належна охорона, не встановлена огорожа складських приміщень, не встановлена охоронна сигналізація, не проводиться щорічна сертифікація вимірювальних приладів);

в) керівництво підприємства, відділ кадрів, головні бухгалтери не приділяють належної уваги підбору матеріально відповідальних осіб, які без відповідної освіти, практики, досвіду не спроможні якісно вести складський облік, забезпечити зберігання матеріальних цінностей;

г) порушення при прийманні цінностей, неякісний бухгалтерський та складський облік призводять до розбіжностей щодо заборгованості з дебіторами та кредиторами. Зобов'язання потребують постійного аналізу на предмет їх точності, вчасності розрахунків, юридичного супроводу. Зберігання продукції сільськогосподарського виробництва піддається певним втратам (усушка, мертві відходи, випаровування, крадіжки, втрачання якості), які не знаходять свого відображення в бухгалтерському обліку. Встановлення таких фактів можливе тільки в процесі інвентаризації, що відображено в інвентаризаційних документах і прийнятих відповідних рішеннях власників підприємств.

Використання інвентаризації як елементу методу бухгалтерського обліку дає змогу привести дані обліку в залежність від фактичних даних, виявлених інвентаризацією.

Виявлені під час інвентаризації відхилення (лишки чи нестачі) досліджують на предмет правильності даних бухгалтерського обліку щодо залишків на рахунках, відповідності аналітичного та складського обліку. Важливо в процесі поточної інвентаризації перевірити виконання рішень власників підприємств щодо усунення недоліків, виявлених інвентаризацією за попередні роки. Інвентаризації підлягають об'єкти, які передані в оренду, перебувають на консервації, ремонті, а також майно, яке обліковується на позабалансовому обліку. Головна інвентаризаційна комісія повинна перевірити наявність судових справ щодо відшкодування матеріальних збитків підприємству, їх юридичний супровід, а також стан протермінованої дебіторської та кредиторської заборгованості.



За чинним законодавством відповідальність за проведення інвентаризацій на підприємстві несе його керівник, який своїм наказом створює інвентаризаційні комісії, визначає терміни проведення, перелік майна та зобов'язань, які підлягають інвентаризації. Важливим моментом є проведення з інвентаризаційними комісіями та всіма матеріально відповідальними особами інструктажу, заняття з питань методики проведення інвентаризації.

Інвентаризація як елемент методу бухгалтерського обліку – це процес перевірки фактичної наявності майна, зобов'язань. Використовуючи терміни «ревізія», «переоблік», значно звужуємо значення процесу. Особлива роль інвентаризації полягає в забезпеченні достовірності бухгалтерського обліку, її слід розглядати як засіб, за допомогою якого встановлюють все те, що неможливо врахувати в поточному обліку (нестачі, пересортиця, лишки товарно-матеріальних цінностей).

Як зазначено, чинні законодавчо-нормативні акти не затвердили форми документів для оформлення інвентаризації. Інвентаризаційні описи, затверджені в різний час, не мають повного узгодження між собою, а інформація, наведена в них, подається несистематизовано. Тому вкрай важливе вдосконалення документування інвентаризаційного процесу, яке складається з:

- виявлення недоліків в існуючих документах та об'єктивної потреби у створенні нових;
- встановлення чітких вимог, яким повинен відповідати той чи інший документ відповідно до його призначення;
- розробки форми документа та порядку його складання.

Чинники, які впливають на якість інвентаризації:

- власники використовують інвентаризацію як важливий елемент управління підприємством;
- підбір членів інвентаризаційних комісій, які добросовісно виконують свої обов'язки щодо об'єктивного проведення інвентаризації;
- контроль виконання, під яким розуміють постійний аналіз процесу і результатів роботи членів інвентаризаційних комісій.

Важливим питанням удосконалення інвентаризації є розробка графіка її проведення на об'єктах з урахуванням особливостей і структури підприємства. Використання графіків дає змогу визначити об'єкти для першочергового проведення інвентаризацій, забезпечити чіткість і оперативність в інвентаризаційній роботі.

Вдосконалення методики проведення інвентаризацій має спрямовуватися на підвищення їх якості, а для цього необхідно сконцентрувати увагу на:

- раптовості інвентаризації, що не дасть змогу матеріально відповідальним особам приховувати можливі нестачі та лишки;
- кваліфікованому доборі членів інвентаризаційної комісії, виходячи з того, що тим самим складом комісії двічі підряд не дозволяється проводити інвентаризацію у тієї самої матеріально відповідальної особи;
- дотриманні послідовності процесу проведення інвентаризації: опломбування складів, приміщень та інших місць зберігання цінностей, що мають окремі входи і виходи, перевірка правильності роботи ваговимірювальних приладів,

одержання останніх звітів, узятих у матеріально відповідальних осіб, до підписок про те, що до початку інвентаризації всі прибуткові й видаткові документи внесено до звіту і жодних документів не залишилося;

– правильності підрахунку цінностей;

– чіткому, без виправлень, оформленні документів інвентаризації з тим, щоб цінності були перелічені, зважені в порядку розміщення їх у складі і щоб запобігти можливості внесення до описів даних про фактичні залишки цінностей без їх перелічення;

– проведенні інвентаризації в короткі строки для забезпечення своєчасного виявлення нестач і розкрадань.

**Висновки.** Інвентаризацію як елемент бухгалтерського обліку потрібно розглядати через її зміст, що передбачає низку господарсько-правових характеристик: проведення інвентаризації на підставі наказу по підприємству; робота інвентаризаційних комісій; відображення фактичного стану активів та пасивів підприємства; нормативно-правове регулювання; відображення та обробка документів інвентаризації; узагальнення та реалізація її результатів; прийняття рішень. У бухгалтерському обліку інвентаризація є невід'ємним елементом його методу. Вона дає змогу встановити правильність документування, інформації фінансової звітності, фактичну оцінку будь-якого об'єкта бухгалтерського обліку, записів на бухгалтерських рахунках. Метою інвентаризації є виявлення наявності та реальна оцінка стану об'єкта, що підлягає інвентаризації, виявлення порушень нормативних, облікових та інших характеристик, відповідно до яких він повинен функціонувати, їх правове регулювання. Таке формулювання мети суттєво розширює спектр завдань інвентаризації. Інвентаризацію в сільськогосподарських підприємствах проводять за необоротними та оборотними активами, фінансовими зобов'язаннями, реальність яких визначається перевіркою або підтвердженням сальдо. Інші об'єкти бухгалтерського обліку – капітал, незавершене виробництво, резерви – не є об'єктами інвентаризації. Інвентаризаційну роботу здійснюють відповідно до таких принципів: всебічності, гласності, об'єктивності, оперативності, плановості, доцільності, раптовості, повноти охоплення об'єктів, ефективності, економічності, точності, порівнянності, своєчасності, безперервності. До спеціальних принципів слід віднести: оцінку результатів, юридичне значення результатів, дотримання матеріальної відповідальності, попередження порушень, обов'язковість документального відображення, виховний вплив. У методологічному плані інвентаризацію слід вивчати як процес, що характеризується сукупністю взаємопов'язаних процедур, виконання яких є умовою для досягнення мети її проведення. Інвентаризаційну роботу можна поліпшити через дотримання методики її планування та проведення. Інвентаризаційна комісія несе юридичну відповідальність за якість інвентаризаційного процесу.

#### **Бібліографічний список**

1. Господарський кодекс України 16.01.2003 р. № 436-IV [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15](http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15).
2. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 № 996-XIV [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.

3. *Золотухін О.* Визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення матеріальних цінностей / *О. Золотухін* // Вісник Податкової служби України. – 2011. – Вер.
4. Інструкція по інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів та розрахунків від 11.08.94 р. № 69 // Бухгалтерія в сільському господарстві. – 2013. – № 15–16. – С. 55–60.
5. Олійник С. Роль інвентаризації в формуванні достовірної фінансової звітності та шляхи її вдосконалення [Електронний ресурс] / С. Олійник // Економічний дискурс : міжнар. зб. наук пр. – Вип. 2 – Режим доступу : [http://sophus.at.ua/Zb\\_KM\\_05\\_2014.pdf](http://sophus.at.ua/Zb_KM_05_2014.pdf).
6. Пархоменко В. Інвентаризація – інструмент забезпечення достовірності фінансової звітності / В. Пархоменко // Вісник податкової служби України. – 2012. – 19 лист.
7. *Податковий кодекс України* від 02.12.2010 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua>.
8. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань від 02.09.2014 № 879 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14>.
9. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку (затверджено наказом Міністерства фінансів України від 24.05.1995 р. № 88) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95](http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95).
10. Про порядок визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей : Постанова Кабінету Міністрів України від 22.01.96 р. № 116 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [zakon.rada.gov.ua/laws/show/116-96-p](http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/116-96-p).
11. Сагайдак Р. А. Проблеми організації та шляхи удосконалення інвентаризації землі у сільськогосподарських підприємствах / Р. А. Сагайдак // Інноваційна економіка. – 2013. – № 2. – С. 110–113.
12. Чудовець В. В. Проблеми визначення об'єктів інвентаризації на сільськогосподарських підприємствах / В. В. Чудовець // Облік і фінанси АПК. – 2009. – № 3. – С. 111–115.
13. Цивільний кодекс України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://urist-ua.net/кодекси/>.

#### **Хомка В. Актуальні проблеми та шляхи вдосконалення проведення інвентаризації в сільськогосподарських підприємствах**

Висвітлено процес інвентаризації, який проводять для забезпечення достовірності даних бухгалтерського обліку та фінансової звітності. При інвентаризації виявляють фактичну наявність активів та перевіряють повноту відображення зобов'язань, коштів цільового фінансування, витрат майбутніх періодів. Через порівняння фактичної наявності активів із даними бухгалтерського обліку встановлюють лишки та нестачі. Інвентаризаційні комісії виявляють активи, які частково втратили свою первісну якість і споживчу властивість, застарілі, а також матеріальні та нематеріальні активи, які підприємства не використовують.

**Ключові слова:** інвентаризація, активи, пасиви, недостача, лишки, природні втрати.

#### **Khomka V. Vital problems and the ways of improving the inventory process at agricultural enterprises**

Inventory is a process that is carried out to ensure the reliability of accounting and financial balance sheet. Inventory reveals the actual availability of assets and checks if the liabilities are fully reflected. It also verifies the means of goal oriented finances and future

expenses. By comparing the actual availability of assets with the accounting data inventory establishes surplus and shortage of finances available. Inventory commission shows assets that partially lost their initial quality and consumer properties and became obsolete as well as tangible and intangible assets that companies do not use.

**Key words:** inventory, assets, liabilities, shortage, surplus, natural expenses.

**Хомка В. Актуальные проблемы и пути усовершенствования проведения инвентаризации в сельскохозяйственных предприятиях**

Инвентаризация – это процесс, который проводится для обеспечения достоверных данных бухгалтерского учета и финансовой отчетности. При инвентаризации выявляют фактическое наличие активов и проверяют полноту отображения обязательств, средств целевого финансирования, затрат будущих периодов. Путем сопоставления фактического наличия активов с данными бухгалтерского учета устанавливают излишки и недостачу. Инвентаризационные комиссии выявляют активы, которые частично потеряли свое первоначальное качество и потребительское свойство, устаревшие, а также материальные и нематериальные активы, которые предприятия не используют.

**Ключевые слова:** инвентаризация, активы, пассивы, недостача, излишки, естественные потери.

*Статья надійшла 24.04.2017*