

УДК 657.1

**ОСОБЛИВОСТІ ПРОВЕДЕННЯ ІНВЕНТАРИЗАЦІЇ ЯК ФОРМИ
ВНУТРІШНЬОГОСПОДАРСЬКОГО КОНТРОЛЮ В БЮДЖЕТНИХ
УСТАНОВАХ****Максименко І.Я., к.е.н.***Запорізький національний технічний університет*

Досліджено особливості проведення інвентаризації в бюджетних установах на основі законодавчих та нормативних актів України. Наголошено на важливості застосування інвентаризації як особливого інструмента внутрішньогосподарського контролю за діяльністю бюджетної установи. Визначено, що внутрішньогосподарський контроль є важливим інструментом управління установою, оскільки саме він надає керівництву інформацію, зібрану на основі аналізу та оцінки, а також поради та інформацію про об'єкти, які перевірялися, допомагає реально оцінити сторони діяльності бюджетної установи, вивчає напрямки майбутнього розвитку та сприяє прийняттю правильних управлінських рішень. Доведено, що інвентаризація залишиться єдиним способом господарського контролю за наявністю майна бюджетних установ. Розкрито особливості інвентаризації, відповідно до нового «Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань» № 879. Доведено, що інвентаризація - один із найважливіших методів бухгалтерського обліку, та внутрішньогосподарського контролю. Наголошено, що добре сплановані цілі і засоби, у сформованих структурах можуть призводити інтенсивності інвентаризації як засобу обліку і внутрішньогосподарського контролю.

Ключові слова: активи, бюджетна установа, внутрішньогосподарський контроль, інвентаризація, зобов'язання.

UDC 657.1

**FEATURES OF INVENTORIES AS A FORM OF INTERNAL
CONTROL IN BUDGET****Maksymenko I.Y., PhD in Economics***Zaporozhye National Technical University*

The features of inventory in budget institutions on the basis of laws and regulations of Ukraine were investigated in the article. There was emphasized the importance of the use the inventory as a special instrument of internal control over the activities of budget institutions. It was determined that internal control is an important tool of management institution, since it provides management information collected through analysis and evaluation and Tips and information about items that were checked, helps realistically to assess the aspects of the budgetary institution, examines future

development trends and promotes sound management decisions. It is proved that inventory is the only way to economic control over the availability of the property of budgetary institutions. The features of inventories under the new «Regulations on the inventory of assets and liabilities» № 879 were solved. It was proved that inventory - one of the most important methods of accounting and internal controls. It was emphasized, that well-planned goals and means, existing structures can result in intensity as a means of inventory accounting and internal control.

Keywords: assets, budget institution, internal business control, inventory, indebtedness.

Актуальність проблеми. Процеси глобалізації економіки, формування єдиного економічного простору, інтернаціоналізація економічних, фінансових, політичних і суспільних відносин зумовлюють виникнення нових підходів до побудови бухгалтерського обліку, зокрема обліку бюджетних установ.

В Україні триває процес реформування облікової системи відповідно до міжнародних стандартів. Реформування системи обліку і звітності в приватному секторі суттєво випереджає аналогічні процеси у бюджетній сфері. Реформа бухгалтерського обліку безперечно впливає на здійснення контрольних процедур та наслідків з їх проведення.

Особливої уваги набуває інвентаризація, яка є, і залишиться єдиним способом господарського контролю за наявністю майна бюджетних установ.

Аналіз останніх наукових досліджень. Аналіз досліджень та публікацій свідчить, що проблема проведення інвентаризації в бюджетних установах не втрачає своєї актуальності, та є предметом досліджень багатьох науковців. Питання проведення інвентаризації в бюджетних установах розглядало багато вітчизняних вчених, таких як Атамас П., Бутинець Ф., Джога Р., Матвєєва В., Петренко О., Свірко С., Ткаченко І.

В той же час незважаючи на здобутки, подальшої активації потребують дослідження останніх змін законодавчої бази у зв'язку з реформуванням облікової системи відповідно до міжнародних стандартів. Отримана на основі таких досліджень інформація дозволяє бюджетним установам проводити інвентаризацію, як форму внутрішньогосподарського контролю, яка забезпечить оперативність та достовірність перевірки, виявлення можливих відхилень у здійсненні операцій з даним об'єктом та їх усунення або запобігання порушенням у майбутньому.

Метою роботи є дослідити особливості проведення інвентаризації в бюджетних установах в умовах реформування системи обліку та довести її ефективність у формі внутрішньогосподарського контролю.

Викладення основного матеріалу дослідження. Господарчо-управлінська діяльність містить у своєму складі контрольні дії спрямовані на надійне забезпечення виконання передбачуваних завдань. Як в процесі так і по завершенню такої діяльності необхідно надати правильну оцінку фактично виконаному та досягнутому, виявити несприятливі відхилення від мети й пов'язані з цим негативні наслідки, а також виявити нові раніше невідомі можливості та резерви.

Контроль є важливим інструментом управління установою, оскільки саме він надає керівництву інформацію, зібрану на основі аналізу та оцінки, а також надає рекомендації, поради та інформацію про об'єкти, які перевірялися, допомагає реально оцінити сторони діяльності бюджетної установи, вивчає напрямки майбутнього розвитку та сприяє прийняттю правильних управлінських рішень.

Відповідно до ст. 10 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» для забезпечення достовірності даних бухгалтерського обліку та фінансової звітності бюджетні установи зобов'язані проводити інвентаризацію активів і зобов'язань, під час якої перевіряються і документально підтверджуються їх наявність, стан і оцінка [3].

Метою проведення інвентаризації є забезпечення достовірності даних бухгалтерського обліку та фінансової звітності підприємства. Під час інвентаризації активів і зобов'язань перевіряються і документально підтверджуються їх наявність, стан, відповідність критеріям визнання і оцінка. При цьому забезпечуються:

- виявлення фактичної наявності активів та перевірка повноти відображення зобов'язань, коштів цільового фінансування, витрат майбутніх періодів;
- установа лишку або нестачі активів шляхом зіставлення фактичної їх наявності з даними бухгалтерського обліку;
- виявлення активів, які частково втратили свою первісну якість та споживчу властивість, застарілих, а також матеріальних та нематеріальних активів, що не використовуються, невикористаних сум забезпечення;

– виявлення активів і зобов'язань, які не відповідають критеріям визнання.

Згідно із стратегією модернізації обліку, яка законодавчо закріплена Постановою Кабінету Міністрів України «Про затвердження стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2007-2015 роки» від 16 січня 2007 року № 34, Міністерство фінансів наказом від 02.09.2014 р. № 879 затвердило Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань [2]. Це Положення з 2015 року заміняє Інструкцію з інвентаризації матеріальних цінностей, розрахунків та інших статей балансу бюджетних установ, затверджену наказом Головного управління Держказначейства від 30.10.98 р. № 90. Дане положення є універсальним, тобто обов'язковим для підприємств усіх організаційно-правових форм і форм власності (крім банків, на яких дія положення не поширюється), а також представництв іноземних суб'єктів господарської діяльності та бюджетні установ.

Згідно з Положенням № 879 інвентаризацію проводять суцільним методом та охоплюють все майно бюджетних установ. А це всі види зобов'язань та активів установ незалежно від їх місцезнаходження (у тому числі предмети, що передані у прокат, оренду або перебувають на реконструкції, модернізації, консервації, у ремонті, запасі або резерві незалежно від технічного стану) [3].

Проведення інвентаризації забезпечується власником або уповноваженим органом, який здійснює керівництво підприємством відповідно до законодавства та установчих, який створює необхідні умови для її проведення, визначає об'єкти, періодичність та строки проведення інвентаризації, крім випадків, коли проведення інвентаризації є обов'язковим.

Положенням № 879 не встановлено конкретні строки проведення річної інвентаризації. Лише визначено, що проводити її необхідно перед складанням річної фінансової звітності до дати балансу. При цьому орієнтовні строки такого заходу оговорені у п. 9 Положення. Також у п. 7 Положення наведено випадки, коли проведення інвентаризації є обов'язковим. У таких випадках строки проведення інвентаризації не можуть бути перевищені (змінені).

Тобто необхідно виділити незначні зміни, визначені у Положенні № 879, які повинні дотримуватись бюджетні установи:

1. Після закінчення інвентаризації, проведеної робочими інвентаризаційними комісіями, інвентаризаційна комісія за участю членів робочих інвентаризаційних комісій і матеріально відповідальних осіб може проводити контрольні перевірки (але обов'язково до відкриття складу, де проводилась інвентаризація). При цьому перевіряють з інвентаризаційного опису найбільш суттєві за вартістю активи та ті, що користуються підвищеним попитом.

Таблиця 1 – Випадки обов'язкового проведення інвентаризації

Випадки, коли проведення інвентаризації є обов'язковим	Дата проведення
перед складанням річної фінансової звітності;	До дати балансу у строки, визначені в п. 9 Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань, затвердженого Наказом МФУ від 02.09.2014 р. № 879
при передачі майна установи в оренду; у разі приватизації майна державного підприємства; у разі перетворення державного підприємства; у разі передачі державного підприємства (його структурних підрозділів) або бюджетної установи до сфери управління іншого органу управління;	На дату передачі
Інвентаризація може не проводитися у разі передачі майна в межах одного органу управління, в інших випадках, визначених законодавством.	
У разі зміни матеріально відповідальних осіб	На день приймання-передачі справ в обсязі активів, які знаходяться на відповідальному зберіганні
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	
У разі встановлення фактів крадіжок або зловживань, псування цінностей	На день встановлення таких фактів в обсязі, визначеному керівником установи
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 відповідного документа
У разі техногенних аварій, пожежі чи стихійного лиха	На день після закінчення явищ в обсязі, визначеному керівником установи
У разі припинення діяльності установи	-
Конкретну дату, на яку необхідно проводити інвентаризацію у цьому випадку, у Положенні не визначено, але логічно припустити, що інвентаризацію слід провести на дату прийняття рішення про ліквідацію.	
У разі переходу на складання фінансової звітності за міжнародними стандартами	На дату такого переходу
В інших випадках, передбачених законодавством	якщо нормативно-правовим актом передбачено проведення інвентаризації, то її необхідно провести у порядку та строки, визначені у такому акті

У разі виявлення значних розходжень між даними інвентаризаційного опису і даними контрольної перевірки проводять повторну інвентаризацію. Для цього призначають новий склад робочої інвентаризаційної комісії.

2. У Положенні уточнено, що бюджетні установи на активи, які їм не належать, але знаходяться в їх розпорядженні, також складають окремі описи з розподілом: на орендовані, прийняті на відповідальне зберігання, комісію, переробку тощо.

Після того як проведена інвентаризація активів, що належать іншим підприємствам, установи складають окремі звіральні відомості, копії яких надсилаються власнику.

3. Цікаве уточнення щодо повноважень голови інвентаризаційної комісії (робочої інвентаризаційної комісії). Окрім раніше відомих повноважень, він також візує всі прибуткові та видаткові документи, що додаються до реєстрів (звітів), із зазначенням «До інвентаризації на (дата)». Для бухгалтерської служби ці документи є підставою для визначення залишків активів на початок інвентаризації за даними обліку.

4. Досить поширеною є ситуація, коли інвентаризаційна комісія виявляє основні засоби, які придатні до використання, але на них нараховано стовідсотковий знос. Як учинити з такими основними засобами? У Положенні сказано, що відповідні матеріали інвентаризаційна комісія повинна передати керівнику установи.

5. Не виключено, що на момент проведення інвентаризації деякі об'єкти основних засобів можуть перебувати в ремонті у сторонній організації. Як зазначено у Положенні, основні засоби, що ремонтуються на інших підприємствах, вносять до інвентаризаційного опису на підставі документів про передачу об'єктів у ремонт.

6. Проведення інвентаризації бібліотечного фонду — це надто клопітлива справа. Положення № 879 містить одну важливу зміну: у разі встановлення факту відсутності документа проводиться його розшук у строк, визначений правилами користування бібліотекою щодо користування документом читачем, але не більше одного року. Раніше такий строк не міг перевищувати 30 днів.

7. Якщо під час інвентаризації виявлені непридатні або зіпсовані запаси, то на них оформлюють окремий інвентаризаційний опис. До такого описи заносять інформацію про: найменування відповідних запасів, їх кількість, причини, ступінь і характер псування, а також зазначають пропозиції щодо їх знецінення, списання або можливості використання цих предметів у господарських цілях.

8. Також є невелике доповнення стосовно оформлення акта інвентаризації розрахунків щодо відшкодування матеріальних збитків. На вимогу Положення у такому акті слід вказати: прізвище боржника, за що і коли виник борг, дату прийняття судового рішення або іншого органу (добровільної згоди боржника) про відшкодування суми матеріальної шкоди, а якщо таке рішення не прийняте, то зазначити дату пред'явленого установою позову і суму заборгованості на дату інвентаризації.

Найбільш цікавими виглядають вимоги щодо строків проведення річної інвентаризації активів та зобов'язань. Залежно від різновиду майна у Положенні № 879 визначено різні строки проведення інвентаризації.

Інвентаризація активів перед складанням річної фінансової звітності проводиться до дати балансу в період:

- трьох місяців – для необоротних активів(крім незавершених капітальних інвестицій, об'єктів основних засобів, які на момент інвентаризації будуть знаходитися поза підприємством;
- двох місяців - для незавершених капітальних інвестицій;
- один раз на три роки (може проводитись) – для земельних ділянок, будівель, споруд та інших нерухомих об'єктів;
- в обсязі не менше 30% усіх зазначених об'єктів щороку;
- на протязі 3 років – інструменти, прилади , інвентар(меблі);
- відповідно до строків, встановлених ЦОВВ, - музейні цінності;
- протягом року за встановленим керівником графіком – бібліотечні фонди;
- протягом п'яти років, з охопленням щорічно не менше 20% одиниць - за наявності обсягу бібліотечних фондів від 100 до 500 тис. одиниць;
- протягом десяти років, з охопленням щорічно не менше 10 % одиниць - за наявності обсягу бібліотечних фондів понад 500 тис. одиниць;
- відповідно до інструкції (у редакції наказу Мінфіну від 28.11.12 р. № 1230) – дорогоцінних металів та дорогоцінного каміння. Інвентаризація дорогоцінних металів та дорогоцінного каміння, які містяться у приладах, обладнанні та інших виробах, здійснюється одночасно з інвентаризацією цих активів.

Умовно процедуру інвентаризації в бюджетній установі можна поділити на кілька етапів (рис.1).



Рис 1. Етапи проведення інвентаризації в бюджетній установі

Джерело: складено автором на основі [3]

Така послідовність забезпечить оперативність та достовірність перевірки, виявлення можливих відхилень у здійсненні операцій з даним об'єктом та їх усунення або запобігання порушенням у майбутньому.

Висновки. Таким чином доведено, що інвентаризація - один із найважливіших методів бухгалтерського обліку, та внутрішньогосподарського контролю. Саме завдяки проведенню інвентаризації керівництво бюджетної установи має можливість отримати достовірну інформацію про стан майна та зобов'язань. Тому, добре сплановані цілі і засоби, у сформованих структурах можуть призводити інтенсивності інвентаризації як засобу обліку і контролю.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. Кузьмін Д. Л. Інвентаризація як метод господарського контролю/ Д. Л. Кузьмін// Вісник ЖДТУ. Економічні науки. – 2012. – № 2 (60) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.stattionline.org.ua/ekonom/75/11671-inventarizaciya-yak-metod-gospodarskogokontrolyu.html>.

2. Стратегія модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2007 – 2015 роки [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/34-2007-п>.
3. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні [Електронний ресурс]. Закон України від 16.07.1999 №996–XIV. – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/996-14>
4. Про затвердження Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань [Електронний ресурс]. Наказ Міністерства фінансів України від 02.09.2014 № 879 – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14>
5. Про затвердження Порядку визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей [Електронний ресурс]. Постанова Кабінету міністрів України від 22.01.1996 № 116 – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/116-96-п>
6. Про затвердження Порядку подання фінансової звітності [Електронний ресурс]. Постанова Кабінету міністрів України від 28.02.2000 № 412 – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/419-2000-п>
7. Снісар О.О. Інвентаризація як метод внутрішнього контролю паливно-мастильних матеріалів/ О. О. Снісар // Вісник ЖДТУ. Економічні науки. – 2012.– №1 (59) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.stattionline.org.ua/ekonom/75/11517-inventarizaciya-yak-metodvnutrishnogokontrolyu-palivno-mastilnix-materialiv.html>.
8. Даниленко Г. Річна інвентаризація: порядок, етапи, документальне оформлення/ Г. Даниленко // Бухгалтерія Бюджет. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://buhbudget.com.ua/ua/journal/buhbudget/article/1611>
9. Гуцаленко В.С. Внутрішньогосподарський контроль: Підручник. / В.С. Гуцаленко, М.М. Коцупатрій, У.О. Марчук - .: Центр учбової літератури, 2014. – 495с.