2.3.1. Інвентаризація як один із методів контролю, її види і роль при здійсненні контролю за роботою матеріально відповідальних осіб

Інвентаризація – метод перевірки стану і зберігання сировини, матеріалів, готової продукції та інших цінностей на об’єктах підприємств промисловості, що є важливим засобом контролю за роботою матеріально відповідальних осіб.

 Основним завданням інвентаризації на підприємствах промисловості є контроль за збереженням цінностей шляхом перевірки їх фактичної наявності і співставлення з їх залишками, що відображені за даними бухгалтерського обліку. Шляхом інвентаризації виявляються також такі зміни в залишках цінностей, які при поточному обліку не підлягають оформленню документами (природний убуток, зміна вологості, усихання тощо). При інвентаризації виявляються неточності у прийманні і відпуску цінностей, помилки при обліку, у первинній документації, крадіжки, обважування і пересортиці сировини, матеріалів, готової продукції та інших цінностей.

 У процесі інвентаризації також перевіряються умови зберігання цінностей на об’єктах зберігання й організація складського обліку на складах, у кладових тощо.

 Отже, інвентаризація є не тільки однією із складових частин методу бухгалтерського обліку, але і важливим методом ревізії, засобом перевірки збереження цінностей на об’єктах підприємства.

 Хоч поняття інвентаризації має конкретний зміст, що являє собою перевірку фактичної наявності цінностей, грошових засобів і співставлення цієї наявності з даними бухгалтерського обліку, все ж функції її не у всіх випадках однозначні. Залежно від охоплення перевіркою цінностей і об’єктів їх зберігання, періодичності, змісту і планування інвентаризації, способів узагальнення результатів та інших ознак розрізняють такі види інвентаризацій: повна, часткова, суцільна, вибіркова, планова, позапланова, повторна, контрольна, перманентна (безперервна).

 Повна інвентаризація передбачає перевірку фактичної наявності всіх видів цінностей на тому чи іншому підприємстві, а також тих, які прийняті на відповідальне зберігання, здані на переробку. Повні інвентаризації є найбільш ефективними при забезпеченні збереження цінностей на підприємствах промисловості. На практиці такі інвентаризації проводяться дуже рідко, що пояснюється необхідністю значних затрат коштів і праці. Нерідко проведенню таких інвентаризацій заважають надмірні запаси цінностей у певні періоди часу. У цих випадках доцільно провести інвентаризацію окремих видів цінностей чи окремих місць їх зберігання.

 Часткова інвентаризація охоплює перевіркою наявність окремих видів цінностей підприємства: готова продукція (за її видами), продукція переробки (за її видами), сировина, матеріали тощо. Перевагою такої інвентаризації є те, що вона не потребує значних затрат праці і засобів.

 Суцільна інвентаризація передбачає перевірку всіх без винятку цінностей, що знаходяться під звітністю тієї чи іншої матеріально відповідальної особи чи однієї бригади цих осіб підприємства або об’єднання. На відміну від повної інвентаризації, вона стосується тільки перевірки певних цінностей, що знаходяться під звітом у окремих матеріально відповідальних осіб.

 Вибіркова інвентаризація охоплює перевіркою тільки деякі цінності у певної матеріально відповідальної особи. Таку інвентаризацію легко організувати в будь-який час без шкоди для роботи підприємства.

 Планова інвентаризація проводиться за заздалегідь складеними планами підприємства чи об’єднання. З метою забезпечення раптовості план її проведення не підлягає розголошенню і конкретні дати проведення в плані не проставляються.

 Позапланові інвентаризації здійснюються за ініціативою ревізуючих у процесі проведення ревізій підприємств чи об’єднань за сигналами про зловживання матеріально відповідальних осіб, при зміні матеріально відповідальних осіб, у період зупинки підприємства (цеху) на довготривалий ремонт тощо.

 Повторна інвентаризація проводиться в основному тоді, коли порушена раптовість попередньої інвентаризації чи остання проведена недоброякісно.

 Контрольна інвентаризація проводиться під час інвентаризації чи відразу після її закінчення. Вона повинна охопити не менше 10–15 % найменувань найбільш цінних видів цінностей, що вказані в описі, не менше 10 % від загального числа фактично проведених інвентаризацій. У випадку виявлення значних розходжень даних контрольної інвентаризації з даними інвентаризаційного опису збираються письмові пояснення від членів комісії і матеріально відповідальних осіб. У цьому випадку призначається новий склад комісії для проведення повторної суцільної інвентаризації. Поряд з цим керівник підприємства (об’єднання) розглядає питання про відповідальність першого складу інвентаризаційної комісії за допущені приписки, пропуски цінностей і інші порушення під час проведення інвентаризації цінностей.

 Перманентна (безперервна) інвентаризація проводиться за закритим планом роботи бухгалтерської служби протягом календарного року, в різні дати. Для проведення такої інвентаризації виділяються спеціалісти, які перевіряють певні види цінностей. Цим забезпечується:

 – систематичний контроль за цінностями, які знаходяться на об’єктах, шляхом перевірки їх у натурі і своєчасне виявлення розходжень між даними обліку;

 – виявлення недоліків у роботі складів і інших об’єктів у період здійснення операцій і оформлення їх документами;

 – контроль за правильністю ведення кількісного обліку.

 Увесь процес підготовки і проведення перманентної інвентаризації цінностей зводиться до наступного. Одержавши розпорядження про перевірку певних найменувань цінностей, інвентаризаційна комісія разом із працівниками обліку перевіряє повноту і правильність записів документів у складських книгах чи картках. У період, коли записи в книгах (картках) звіряють із даними бухгалтерського обліку, комісія перевіряє залишки окремих видів цінностей у натурі і заповнює інвентаризаційний опис. Це дає можливість встановити залишки за тим чи іншим видом цінностей, співставити їх із фактичними даними. Але важливою умовою успіху такої інвентаризації є добре організована робота господарства і документооборот у ньому.

 Якщо на підприємствах промисловості не налагоджений документооборот і відсутній достатній складський майданчик для розміщення продукції за її видами і найменуваннями, то перманентна інвентаризація цінностей не може забезпечити ефективність контролю.

 Одним із недоліків перманентної інвентаризації цінностей є і те, що не завжди можна завчасно визначити їх номенклатуру і правильно організувати перевірку їх залишків раціонально і рівномірно протягом року. Немає також упевненості в тому, що всі цінності будуть проінвентаризовані в необхідні строки. Частина цінностей може виявитися непроінвентаризованою, а недостачі приховуватимуться.

 При організації перманентної інвентаризації цінностей необхідна також сувора раптовість, тому що найменше порушення її створює можливість для приховування фактичного стану залишків цінностей. Щоб уникнути цих недоліків, таку інвентаризацію організовувати необхідно планомірно, з урахуванням усіх видів цінностей. Перевага перманентної інвентаризації полягає в тому, що вона дозволяє здійснити контроль у період здійснення операції. Недоліком є і те, що вибіркова перевірка залишків цінностей не дозволяє виявити всю їх фактичну наявність і визначити результати роботи матеріально відповідальних осіб.

 На підприємствах промисловості працюють десятки тисяч матеріально відповідальних осіб. У зв’язку з цим важлива роль належить інвентаризації та контролю за їх діяльністю. Для посилення контролю доцільно проводити інвентаризацію цінностей з участю відповідних спеціалістів.

 У ряді випадків крадіжки в міжінвентаризаційний період приховуються шляхом виписки безтоварних документів на закупівлю цінностей. Так, окремі завідувачі складами виписують фіктивні документи як для приймання цінностей від постачальників. Тому на початку інвентаризації потрібно, перш за все, детально перевірити документи на надходження й інші документи, які прикладені до звіту, що складений на момент інвентаризації. Особлива увага звертається на номери документів, дати їх складання і перевірку законності операцій. Неоформлені документи не повинні братися до уваги. З метою попередження безтоварних документів ревізори зобов’язані перевірити достовірність складених перед інвентаризацією і представлених у бухгалтерію звітів, систематично здійснювати обстеження всіх об’єктів і детально перевіряти документи і записи в картках чи книгах складського обліку.

 Для здійснення контролю за переміщенням цінностей між окремими об’єктами зберігання цінностей необхідно забезпечити одержання звітів від усіх матеріально відповідальних осіб, де проводиться інвентаризація і де вона не проводиться.

 Для виявлення безтоварних документів перед початком інвентаризації необхідно детально перевіряти документи, правильність записів і виведених залишків цінностей у картках чи книгах складського обліку. Важливо також, щоб бухгалтерія на момент інвентаризації забезпечила звірку бухгалтерського обліку зі складським і склала акт звірки. Одночасно комісія повинна перевірити, чи немає випадків, коли кількість окремих видів чи сортів цінностей у картках чи книгах завідувача складом позначається червоним записом.

 Важливою умовою для прискорення інвентаризації і якісного проведення цінностей є правильне їх зберігання за найменуваннями, видами, сортами. Це забезпечує швидкий огляд і перерахунок цінностей під час інвентаризації. Тому комісія повинна перевірити, чи немає в одному і тому ж приміщенні одного і того ж виду цінностей у різних місцях, чи не змішані сорти.

 На початку інвентаризації цінностей комісія повинна перевірити їх зберігання, дотримання температурного режиму і відносну вологість повітря й інші умови, що забезпечують збереження цінностей. Така перевірка необхідна, тому що підвищення відносної вологості матеріалів, сировини, готової продукції веде до погіршення їх якості, а заниження – до втрати ваги.

 Практика показує, що процес проведення інвентаризації цінностей на об’єктах зберігання (особливо повних і суцільних інвентаризацій) потребує значних затрат праці та часу. Часто це пояснюється працеємністю процесу і дублюванням при перенесенні фактичних залишків цінностей в інвентаризаційні описи.

 Повторний перепис цінностей з карток складського обліку в інвентаризаційні описи, а потім і в порівнювальні відомості забирає у членів комісії багато часу і потребує значних затрат праці на заповнення дублюючих один одного бланків інвентаризаційних описів. У результаті створюються умови для виникнення різного роду помилок.

 З метою ліквідації дублювання записів при оформленні матеріалів інвентаризації, полегшення праці, своєчасності виявлення результатів інвентаризацій і підвищення їх оперативності рекомендується проставляти фактичну наявність цінностей картках складського обліку окремим рядком. Ці картки стають дублікатом опису фактичних залишків цінностей та їх дані завіряються підписом членів комісії. Відомість фактичних залишків потрібно складати тільки на ті цінності, в яких є розходження з обліковими даними. Такий досвід проведення інвентаризації є на багатьох підприємствах, що дозволяє зменшити працеємність інвентаризації і затрати часу на її проведення приблизно на 60 %.

 Процес проведення інвентаризації цінностей є досить працеємним і пов’язаний з уважністю членів комісії і матеріально відповідальних осіб при перерахунку, зважуванні, перемірюванні цінностей, підрахунками і таксуванням даних їх фактичної наявності. При проведенні інвентаризації цінностей на підприємствах доцільно використовувати вимірювальну та обчислювальну техніку. Таксування, підрахунок натуральних одиниць і суми цінностей здійснюють на відповідних обчислювальних машинах. Такий порядок значно прискорює і полегшує інвентаризацію цінностей і складання інвентаризаційних описів.

 На деяких підприємствах матеріали інвентаризації цінностей можуть розроблятися на комп’ютерах і результати оформляються порівнювальними відомостями. У цьому випадку комп’ютерограми на день інвентаризації (за даними бухгалтерського обліку) поєднують з інвентаризаційними описами фактичних залишків цінностей. На інших підприємствах результати інвентаризації оформляють поєднанням оборотних і порівняльних відомостей.

 Процедури проведення інвентаризацій і особливо їх оформлення можна полегшити, використовуючи інвентаризаційні ярлики. Суть такої інвентаризації полягає в тому, що кожне найменування цінностей записують у раніше підготовлені бланки – інвентаризаційні ярлики, де відображають кількість, одиниці виміру, ціну. Ці ярлики комісія підбирає і періодично здає для таксування і підрахунку на відповідних засобах обчислювальної техніки. Для попередження зловживань ярлики завчасно нумеруються і записи у них суворо контролюються. Після одержання інвентаризаційних ярликів і розпорядження про проведення інвентаризації на конкретному об’єкті на комп’ютері проводиться інвентаризаційний опис фактичних залишків цінностей на складі. Для цього на кожній сторінці інвентаризаційного опису у порядковій послідовності записуються дані кожного інвентаризаційного ярлика (таблиця 5).

У кінці інвентаризаційного опису комп’ютер автоматично друкує підсумки цінностей щодо кількості і суми. Після цього інвентаризаційна комісія звіряє дані опису з інвентаризаційними ярликами, для чого складає порівнювальну відомість щодо кожної назви цінностей, за якими виявлені розходження їх фактичних залишків із даними обліку під час інвентаризації. У кінці цієї відомості записують підсумки виведених нестач і лишків цінностей у кількісному і сумовому вираженні. Потім складають відомість пересортиць за результатами інвентаризації тих чи інших цінностей.

2.3.2. Виявлення результатів інвентаризації і визначення матеріального збитку

Для своєчасного і якісного виявлення результатів інвентаризації повинен бути належний стан аналітичного обліку цінностей, своєчасна звірка розрахунків із постачальниками і покупцями. Незадовільний стан обліку може призвести до того, що продукція, яка надходить, виявиться неоприбуткованою, у результаті виявляться її лишки або будуть приховані нестачі.

 Для своєчасного і правильного виведення результатів інвентаризації необхідно мати повний порядок в аналітичному обліку. Тільки за такої умови можливо після одержання інвентаризаційних описів негайно співставити фактичну наявність продукції з даними бухгалтерського обліку, виявити результати інвентаризації і визначити матеріальний збиток.

 Визначення результатів інвентаризацій продукції проводиться шляхом складання порівняльної відомості, в якій облікові залишки кожного виду, найменування і сорту цінностей співставляються з фактичними даними. При цьому інвентаризаційні описи можуть служити одночасно і порівняльними відомостями.

 Після закінчення інвентаризації й оформлення опису фактичних залишків продукції, бухгалтерія в інвентаризаційному описі (який являється одночасно і порівнювальною відомістю) проставляє звітні дані про кількість, ціну і вартість відповідних найменувань і сортів цінностей. Потім у порівняльній відомості виводять результати інвентаризацій за кожним найменуванням, номенклатурою і сортом цінностей та визначають суму нестач чи лишків.

 Як відзначалось, результати інвентаризацій цінностей оформляють порівняльною відомістю, яка поєднується з бланком інвентаризаційного опису. У порівняльній відомості шляхом співставлення залишків за найменуваннями і сортами продукції з обліковими даними в такому ж розрізі визначають суму нестач чи лишків.

 У випадку виявлення нестач цінностей визначають суму природних втрат, яку списують за фактичними розмірами, але не вище встановлених норм, які встановлюються залежно від зони і умов зберігання цінностей.

 Під природними втратами розуміють зменшення початкової ваги окремих видів цінностей (продукції, сировини, палива тощо), які відбуваються без причин, що неможливо усунути в процесі їх зберігання, перевезення і відпуску (висихання, випаровування тощо).

 До природних втрат не можна віднести убуток цінностей, який виникає у зв’язку зі стихійним лихом, крадіжками, замочуванням, втратою в дорозі й іншими причинами, які за своїм характером не можуть вважатися такими, що можна віднести їх до природних втрат. Такі втрати оформляються відповідними актами, на основі яких визначаються причини виникнення втрат і винних у цьому осіб.

 Для окремих видів цінностей затверджені граничні норми природних втрат, які застосовуються тільки у випадку виявлення у матеріально відповідальних осіб фактичної нестачі.

 В оборот для розрахунку розміру цих втрат включають лише цінності, які надійшли на склад (за винятком продукції, яка відвантажена транзитом).

 До природних не відносяться також втрати, які утворюються внаслідок пошкодження тари, а також брак і відходи, які виникають у процесі зберігання і обробки продукції. Норми природних втрат не застосовуються: до цінностей, які обліковані в загальному обороті складу, але фактично на складі не зберігались (транзитні операції); до цінностей, які списані за актами внаслідок псування. Списання природних втрат цінностей може здійснюватись тільки після її інвентаризації на основі відповідного розрахунку, який складений і затверджений у встановленому порядку.

 При перевірці правильності списання втрат цінностей на базах і складах у межах норм природних втрат необхідно встановити, чи не застосовуються норми природного убутку до цінностей, що відпускаються стандартною масою. До них норми природних втрат не застосовуються. Якщо ж у міжінвентаризаційний період на будь-яку дату залишків тих чи інших цінностей за обліком на складі не було, весь оборот з відпуску цих цінностей до цієї дати для нарахування природних втрат не враховується.

 Особливо ретельно суцільним шляхом перевіряють акти на списання втрат цінностей понад норми природних втрат. У ряді випадків складання цих актів приурочують до моменту проведення інвентаризацій. При перевірці актів на списання втрат цінностей необхідно з’ясувати: чи не оформлені акти комісією, яка зацікавлена у списанні втрат; чи вказуються в актах причини псування та втрат; чи правильно прийняті рішення щодо цих втрат.

 Втрати цінностей понад норми природних втрат відображають на рахунках щодо відшкодування заподіяного збитку і, як правило, відносять за рахунок винних осіб.

 Втрати від псування цінностей у випадку, коли конкретні винуватці не встановлені, можуть бути списані на витрати лише після детальної перевірки дійсної відсутності винних осіб і прийняття необхідних заходів щодо попередження фактів збитку в подальшому. Такі втрати аж до затвердження актів на списання враховують на відповідному рахунку № 978 “Недостачі та втрати від псування цінностей”.

Розгляд та затвердження результатів інвентаризації

За виявленими нестачами та лишками цінностей, а також сумарними різницями від їх пересортиці матеріально відповідальні особи зобов’язані в письмовому вигляді дати вичерпне пояснення щодо отриманих розходжень. Висновки, пропозиції та рішення комісії оформляють протоколом, який підписується всіма членами інвентаризаційної комісії.

 На основі представлених пояснень і матеріалів інвентаризації керівник підприємства встановлює характер виявлених нестач, лишків і втрат та відповідно до діючого законодавства визначає порядок зарахування пересортиць (перекриття недостач одних сортів цінностей лишками інших).

 Взаємне зарахування нестач лишками продукції в результаті пересортиці допускається при відсутності зловживань у виняткових випадках за цінностями одного найменування за один і той же період, що перевіряється, і у однієї й тієї ж матеріально відповідальної особи. Поняття однорідних цінностей визначається відповідними спеціалістами і вимогами товарного словника.

 Вартість нестачі цінностей після списання природних втрат, перекриття недостач лишками за одноіменними видами цінностей відносяться на винних осіб.

 Нестачі цінностей понад норми природних втрат, а також втрати від їх псування відносять на рахунок 375 “Розрахунки по відшкодуванню нанесених збитків” і утримуються з винних осіб. При нестачах та втратах (включаючи втрати від пересортиць), що є наслідком зловживань, керівник підприємства зобов’язаний усунути від роботи винних осіб, матеріали на них направити до судово-слідчих органів і пред’явити громадянський позов не пізніше п’яти днів після виявлення нестач чи псування цінностей.

 Виявлені лишки після заліку пересортиць повинні бути відображені на відповідних рахунках обліку цінностей і результатів діяльності.

 За незначними недостачами, які утворилися внаслідок недбалості матеріально відповідальних осіб, при відсутності ознак зловживань керівник підприємства притягує винних осіб до дисциплінарної відповідальності й утримує з них у встановленому порядку вартість цінностей, яких не вистачає, за встановленими цінами.

 У випадку виявлення нестач цінностей, що утворилися в результаті неправильного визначення їх якості при прийманні чи відпуску або значного перевищення розрахованих природних втрат над фактично виявленими втратами, інвентаризаційна комісія зобов’язана детально перевірити роботу лабораторії підприємства і розглянути питання про відповідальність осіб, винних у неправильному визначенні якості цих цінностей.

 Нестачі цінностей, у відшкодуванні яких відмовлено судом, безнадійних до стягнення, а також нестачі, що утворилися від стихійних лих, списують з балансу в порядку, який передбачений діючими положеннями.

Перевірка правильності відображення результатів інвентаризації цінностей у бухгалтерському обліку

Після розгляду матеріалів інвентаризації цінностей інвентаризаційною комісією і затвердження їх у встановленому порядку разом з поясненнями матеріально відповідальних осіб (при наявності нестач або лишок) ці матеріали передаються бухгалтерії, де відображаються результати інвентаризації. В обліку згідно з порівняльними відомостями відображають втрати при зберіганні цінностей у межах норм природних втрат, їх нестач понад ці норми; втрати від псування, браку і крадіжок, пересортиці від перекриття недостач цінностей лишками, сумарними їх нестачі, і лишки від перекриття.

 Списання втрат цінностей при їх зберіганні в межах норм природних втрат відображається за дебетом № 947 “Нестачі і втрати від псування цінностей” і кредитом рахунків 201 “Сировина і матеріали”, 203 “Паливо”, 26 “Готова продукція”, 281 “Товари на складах” тощо. Різниця між купівельною і продажною вартістю цінностей відноситься на дебет відповідного рахунка. Щомісячні нарахування сум за кредитом рахунка № 474 “Забезпечення інших майбутніх витрат і платежів” відображаються за дебетом відповідних рахунків, на яких обліковують витрати.

 Нестачу продукції понад норми убутку відображають в обліку за дебетом рахунка 375 “Розрахунки по відшкодуванню нанесеного збитку” (відповідний особовий рахунок залежно від розміру і характеру нестачі) і кредитом рахунка 947 “Нестачі і втрати від псування цінностей”.

 Нестачі цінностей понад затверджені норми природних втрат, прийняті у встановленому порядку за рахунок підприємства, втрати від їх псування, коли конкретні винуватці не встановлені, рахуються понад нормативні втрати і списуються у встановленому законодавством порядку.

 За результатами інвентаризації цінностей виявляють такі ж розходження між фактичними даними і даними бухгалтерського обліку, що допущені в результаті пересортиці цих цінностей. Практика показує, що в більшості випадків пересортиця цінностей виникає через недбалу роботу завідуючих складами. У результаті порушення складського зберігання продукції утворюються навмисна з метою крадіжок, в останньому випадку зарахування нестач одних цінностей лишками інших не проводиться (тобто нестачі утримуються, а лишки оприбутковуються).

 Пересортиця в бухгалтерському обліку відображається за дебетом і кредитом відповідних рахунків, на яких обліковуються цінності. Це означає, що на дебет у картці (книзі) аналітичного обліку відносяться цінності, за якими виявлені лишки, а за кредитом картки (книги) аналітичного рахунку цінності, за якими виявлені недостачі.

 Сума нестач, які утворилися в результаті пересортиці (тобто різниці від продажу чи відпуску вищих сортів і вищої вартості цінностей і нижчої її вартості), відносяться на дебет рахунка 978 “Нестачі і втрати від псування цінностей” і на кредит відповідних рахунків обліку цінностей.

 У процесі ревізії правильність відображення результатів інвентаризації цінностей перевіряють суцільним способом. Встановлюють достовірність відображення в бухгалтерському обліку результатів інвентаризації цінностей і особливо уточнюють відповідність даних обліку цінностей їх фактичним залишкам згідно з інвентаризаційним описом. З’ясовують, чи немає випадків проведення інвентаризації без виведення їх результатів у порівняльній відомості і відображення в обліку або перекриття нестач, виявлених в одному інвентаризаційному періоді, лишками наступного інвентаризаційного періоду.

 Особливо ретельній перевірці підлягають акти на списання втрат цінностей, тому що у багатьох випадках такі списання пов’язані з моментом проведення інвентаризації. Для виявлення таких фактів роблять щоденну балансову ув’язку записів надходження і вибуття цінностей, співставляють дати їх надходження з датами складання актів.

Порядок інвентаризації готової продукції слід розпочинати з організаційних пи-тань. Перед проведенням інвентаризації вся готова

продукція повинна бути згрупо-вана, розкладена за назвами, сортами, розмірами в порядку, зруч ному для підрахун-ку. В разі позачергової інвентаризації готову продукцію підготовляють у присутності інвентаризаційної комісії.

До початку процедури інвентаризації важливо отримати від кож ної матеріально відповідальної особи розписку з таким змістом:

На початок проведення інвентаризації всі видаткові та при буткові документи на товарно-матеріальні цінності, здані до бухгалтерії, і всі товарно-матеріальні цін-ності, що надійшли на мою (нашу) відповідальність, оприбутковані, а ті, що ви були, списано у видаток.

Дата Підпис

Якщо на підприємстві передбачено зберігати готову продукцію на декількох складах або в ізольованих приміщеннях, то інвентаризація проводиться послідовно за місцями зберігання від одного місця до іншого. Перевіривши одне місце зберіган-ня, вхід до нього опломбовують, і комісія переходить до наступного.

При цьому кількість готової продукції визначають згідно з Інструкцією № 69, пе-ревіряючи наявну в натурі готову продукцію (повна інвентаризація).

У разі якщо готова продукція надходить на склад під час інвентаризації, мате-ріально відповідальна особа повинна прийняти її у присутності членів інвентариза-ційної комісії. Потім на прибуткових докумен тах роблять відмітку «Надійшло після інвентаризації» (за підписом голо ви комісії) з посиланням на дату опису та номер, де записано цінності.

Відпуск готової продукції під час інвентаризації можливий з дозволу керівника підприємства і го ловного бухгалтера. На видаткових документах про готову продук-цію, відпущену зі складу в присутності членів інвентаризаційної комісії за підписом її голови, ставлять відмітку. Така готова продукція заноситься до окремого опису в порядку, аналогічному тому, який встановлено для цінностей, що надійшли під час інвентаризації. Результати інвентаризації готової продукції відображають в інвента-ризаційному описі.

Перелік поширених типових форм для проведення інвентаризації:

1) інвентаризаційний опис товарно-матеріальних цінностей ф. № інв-3 або ф. № М-21. У першому документі міститься розписка, якої немає в останній фор-мі;

2) акт інвентаризації товарів відвантажених (ф. № інв-4);

3) інвентаризаційний опис товарно-матеріальних цінностей, прийнятих (зданих) на відповідальне зберігання (ф. № інв-5).

Описи підписують усі члени комісії та матеріально-відпо відальна особа, після чого їх передають до бухгалтерії під розписку. Бухгалтерія звіряє фактичну наявність цінностей, занесених до описів, з даними бухгалтерського обліку. Якщо є розходжен-ня, то складає звіряльну відомість (ф. № інв-19). До неї заносять залишки готової продукції фактичні та ті, які значаться в бухгалтерському обліку. Вказу ють тільки ту готову продукцію, за якою виявлено розбіжності з об ліковими даними (нестачі

Розділ 6. Облік виробництва та реалізації готової продукції

та лишки). Складаючи відомість, проводять операції взаємозаліку нестач та лишків при пересортуванні готової продукції. Якщо при заліку нестач лишками під час пере-сортування вартість нестачі готової продукції більша за вартість надлишку, то різни-цю відшкодовують винні особи. Коли ж таких осіб не встановлено, то су мові різниці розглядають як нестачу понад норми природно го убутку і відносять на результати фінансово-господарської діяльності. У протоколах інвентаризаційної комісії наво-дяться вичерпні пояснення причин, через які різниці не можна віднести на винних осіб.

Якщо навпаки — вартість надлишку готової продукції пере вищує вартість нестачі при пересортуванні, то на різницю збільшують дані обліку відповідних матеріальних цінностей і результати фінансово-господарської діяльності.

Усі інші випадки нестач та лишків готової продукції розглядають і відображають у бухгалтерському та податковому обліку ок ремо як нестачі і як надлишки.

Механізм розрахунку розміру збитків від нестачі матері альних цінностей на-ведено в Постанові КМУ «Про затвердження Порядку визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей» № 116 від 22.01.1996 р. зі змінами. Згідно з п. 2 цього Порядку розмір збитків визначають за формулою

Р = \(Б — А)х I. + ПДВ + А ,1 х 2, (6.1)

L гшр 30і

де Б — облікова вартість цінностей на момент встановлення факту нестачі (балансо-ва вартість);

А — амортизаційні відрахування;

/ . — загальний індекс інфляції;

гшр

А , — розмір акцизного збору.

Вартість вузлів, деталей, напівфабрикатів та іншої продукції, що виготовляється підприємствами для внутрішньовиробничих потреб, а також вартість продукції, ви-робництво якої не закінчено, визначається, виходячи із собівартості її виробництва з нарахуванням середньої по підприємству норми прибутку на цю продукцію із за-стосуванням коефіцієнта 2.

Вартість спирту етилового питного, спирту етилового ректифікованого, спирту етилового сирцю; спирту, що використовується для виготовлення вин, шампансько-го, коньяків оброблених; спирту коньячного, соків спиртових, зброджено-спиртових настоїв визначається, виходячи з оптової ціни підприємства-виробника з урахуван-ням акцизного збору (за встановленими ставками) та податку на додану вартість. До визначеної таким чином ціни застосовується коефіцієнт 3.

Вартість плодово-ягідних соків, консервованих з використанням сірчаного ангі-дриду або безокисного натрію визначається, виходячи з оптових цін підприємства-виробника і податку на додану вартість із застосуванням коефіцієнта 2.

У разі розкрадання чи загибелі тварин сума збитків визначається за закупівель-ними цінами, які склалися на момент відшкодування збитків, із застосуванням кое-фіцієнта 1,5.

Продовольчі товари (готова продукція, роздрібні ціни на яку дотуються) оціню-ються з додаванням до роздрібних цін суми дотацій.

Розмір збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) бланків цінних паперів та документів суворого обліку обчислюється із застосуванням коефіцієнта:

Бухгалтерський фінансовий облік: теорія та практика

— 5 — до номінальної вартості, зазначеної на бланках цінних паперів та докумен-тів суворого обліку, або до вартості документів суворого обліку, встановленої законодавством;

— 50 — до вартості придбання (виготовлення) бланків цінних паперів та доку-ментів суворого обліку, на яких не зазначено номінальної вартості або вартість яких не встановлена законодавством.

Розмір збитків від розкрадання банкнотного або захищеного папера, персоніфі-кованої захисної стрічки обчислюється:

— із застосуванням коефіцієнта 1,5 до максимальної суми грошей, які можуть бути виготовлені на цьому банкнотному папері;

— у п’ятитисячократному розмірі від вартості захищеного папера та персоніфіко-ваної захисної стрічки.

У разі розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей, що підлягають списанню на видатки в міру відпуску їх у виробництво або експлуатацію (в установах, які утримуються за рахунок бюджетних коштів, — у міру їх придбання) та обліковуються лише в кількісному виразі, розмір збитків визначається, виходячи з ринкових цін на аналогічні матеріальні цінності, зменшених пропорційно фактично-му зносу, але не нижче ніж на 50 відсотків ринкової ціни.