Вадима Гетьмана»

Особливості проведення інвентаризації готової продукції на промисловому підприємстві

Згідно із вимогами Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 року № 996, для забезпечення достовірності даних бухгалтерської та фінансової звітності підприємства зобов’язані проводити інвентаризацію активів і зобов’язань, під час якої перевіряється та документально підтверджується їх наявність, стан і оцінка. Об’єкти та періодичність проведення інвентаризації визначаються власником (керівником) підприємства, окрім випадків, коли її проведення є обов’язковим згідно законодавства.

Інструкція по інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів, документів і розрахунків, затверджена наказом Мінфіну України від 11.08.94 року № 69 передбачає щорічне проведення інвентаризації запасів підприємства перед складанням річної бухгалтерської звітності.

Для проведення інвентаризації керівником підприємства затверджується Наказ про проведення річної інвентаризації. Керівник призначає робочу комісію у складі не менше трьох чоловік при обов’язковій участі матеріально-відповідальних осіб.

До початку інвентаризації в бухгалтерії підприємства обробляють всі прибуткові і видаткові документи, які стосуються складу. Від матеріально відповідальної особи отримують розписку про те, що до всі документи здані до бухгалтерії, а матеріальні цінності оприбутковані або списані.

В картках складського обліку відображені всі операції з руху готової продукції, по кожному виду виведені залишки на день інвентаризації, первинні документи з руху готової продукції здаються до бухгалтерії для їх подальшої обробки.

Головним завданням інвентаризації готової продукції є підтвердження її фактичної наявності і співставлення з даними бухгалтерського обліку, тобто визначається відповідність сум, які враховуються на балансовому рахунку 26 «Готова продукція». Також підлягає інвентаризації готова продукція, яка знаходиться у підприємства на відповідальному зберіганні.

Інвентаризацію необхідно проводити в обов’язковому порядку, не очікуючи кінця року, в наступних випадках, а саме:

зміна матеріально відповідальних осіб (на день прийому – здачі справ);

при виявленні фактів крадіжки або зловживань, псування цінностей (на день встановлення таких фактів);

за приписом судово–слідчих органів;

у випадках техногенних аварій, пожежі або стихійного лиха (на день після закінчення явищ);

при передачі підприємств та їхніх структурних підрозділів (на дату передачі). Якщо передача підприємства та його структурних підрозділів здійснюється в межах одного органу, до сфери управління котрого входить це підприємство, інвентаризацію можна не проводити;

у випадках ліквідації підприємства.

Порядок проведення інвентаризації готової продукції подібний до інвентаризації виробничих запасів. Однак наголосимо на деякі відмінності, які пов'язані з певними особливостями. Зокрема, проведені дослідження діяльності промислових підприємств міста Кривого Рогу дозволяють зробити висновок, що готова продукція в ряді випадків зберігається не тільки на складах підприємства, але й в структурних підрозділах (наприклад, цехах) та на відповідальному зберіганні інших господарюючих суб'єктів. В зв’язку з цим, інвентаризаційна комісія повинна ретельно перевірити фактичну наявність готової продукції за місцем зберігання.

Інвентаризація готової продукції здійснюється за кожним найменуванням виробу. Готова продукція вноситься до інвентаризаційного опису за оцінкою, яка застосовується для обліку на підприємстві:

фактичною собівартістю, яка визначається за формулою на суму всіх витрат на її виготовлення або на суму прямих витрат;

нормативною виробничою собівартістю;

обліковими цінами;

продажними цінами.

В окремих інвентаризаційних описах повинна відображається зіпсована, непотрібна, неліквідна готова продукція, а також готова продукція, яка надійшла або відпущена під час інвентаризації.

Для запобігання формальному проведенню інвентаризації готової продукції та підвищення її ефективності адміністрації підприємства слід розробити комплекс заходів, які передбачають застосування сучасних технологій і прийомів. Всебічне використання комп’ютерної техніки надасть змогу скоротити строки проведення інвентаризації, поліпшити якість, знизити трудомісткість робіт тощо.

:Облік переоцінки готової продукції та результатів її інвентаризації

Згідно з Положенням про порядок уцінки і реалізації залежалої продукції з групи товарів широкого вжитку, продукції виробничо-технічного призначення і залишків товарно-матеріальних цінностей, затвердженим наказом Мінекономіки І Мінфіну України від 15.12.99 №149/300, підприємства мають право проводити уцінку готової продукції, яка не мала збуту протягом трьох місяців і не користується попитом у споживачів, а також продукції, яка частково втратила свою первинну якість. Уцінка готової продукції (товарів) здійснюється до рівня цін її можливої реалізації (якщо вона не втратила товарний вигляд і придатна до використання) й оформляється описом-актом. На суму зробленої уцінки в бухгалтерському обліку підприємства робиться запис по дебету рахунка 946 «Втрати від знецінення запасів» у кореспонденції з кредитом рахунка 26 «Готова продукція».

Постановою Кабінету Міністрів України «Про нормативи запасів товарно-матеріальних цінностей державних підприємств і організацій» від 19.04.93 № 273 підприємствам і організаціям усіх форм власності дозволено на початок кожного місяця проводити дооцінку залишків товарно-матеріальних цінностей, у тому числі і готової продукції, у разі зміни цін на виробничі запаси (у частці витрачених на виробництво продукції покупних матеріалів, що підлягають дооцінці, а також електро-, теплоенергії, відображених у прямих затратах виробництва) із спрямуванням суми дооцінки на поповнення власних оборотних коштів підприємства.

Дооцінка проводиться за даними інвентаризації. На суму проведеної дооцінки залишків готової продукції на складах підприємства в бухгалтерському обліку роблять запис по дебету рахунка 26 «Готова продукція» і кредиту рахунка 42 «Додатковий капітал», субрахунок 423

«Дооцінка активів».

Проведення й оформлення результатів інвентаризації готової продукції здійснюється підприємствами відповідно до вимог Інструкції по інвентаризації основних засобів нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей.

грошових коштів, документів і розрахунків, затвердженою наказом Мінфіну України від 11.08.94 № 69.

Виявлені при інвентаризації залишки готової продукції прибуткують на дебет рахунка 26 «Готова продукція» В кореспонденції з кредитом рахунка 719 «Інші доходи від операційної діяльності».

Вартість недостачі готової продукції, незалежно від причин виникнення, списується з кредиту рахунка 26 «Готова продукція» на дебет рахунка 947 «Нестачі і втрати від псування цінностей». Після прийняття рішення керівником підприємства, зафіксованого у протоколі результатів Інвентаризації, вартість недостачі готової продукції з вини матеріально відповідальних осіб відноситься на їх рахунок і відображається записом:

Д-т рах. 375 «Розрахунки по відшкодуванню завданих збитків»

К-т рах. 716 «Відшкодування раніше списаних активів».

Якщо на час виявлення недостачі продукції винні особи не встановлені, то вартість такої недостачі продукції списується на невідшкодовані втрати на забалансовий рахунок 07 «Списані активи», субрахунок 072

«Невідшкодовані нестачі і втрати від псування цінностей».

Післявстановлення конкретних винуватців зазначеної нестачі готової продукції роблять запис:

Д-т рах. 375 «Розрахунки по відшкодуванню завданих збитків»

К-т рах. 716 «Відшкодування раніше списаних активів».

Одночасно роблять запис по кредиту забалансового рахунка 072 «Невідшкодовані нестачі і втрати від псування цінностей».

Розмір нанесеного підприємству збитку від недостачі і псування готової продукції) який підлягає відшкодуванню матеріально відповідальними особами, визначається згідно із Законом України «Про визначення розміру збитків, нанесених підприємству, установі, організації розкраданням, знищенням (псуванням), недостачею або втратою дорого- цінних металів, дорогоцінних каменів і валютних цінностей», затвердженим постановою Верховної Ради України від 06.06.95 № 218, та Порядком оцінки збитку від розкрадання, недостачі, знищення (псування) матеріальних цінностей, затвердженим постановою Кабінету Міністрів України від 22.01.96 № 116 (з доповненнями і змінами, внесеними згідно з постановами Кабінету Міністрів України від 27.08.96 № 1009, від 20.01.97 №34, від 15.12.97 № 1402).

Так, зазначеним Законом встановлено, що збитки, нанесені підприємству недостачею оброблених дорогоцінних каменів, а також ювелірних та побутових виробів, виготовлених з використанням дорогоцінних металів і дорогоцінних каменів, підлягають відшкодуванню винними особами в потрійному розмірі їх вартості за відпускними цінами, що діяли на день виявлення нанесених збитків. По інших матеріальних цінностях (крім дорогоцінних металів, дорогоцінних каменів і валютних цінностей) для визначення розміру збитків від розкрадання, псування і недостачі цінностей з вини матеріально відповідальних осіб керуються Порядком за № 116. Згідно з ним розмір збитку від розкрадання і недостачі, що підлягає відшкодуванню винними особами, визначається виходячи з балансової вартості цих цінностей (за вирахуванням амортизаційних відрахувань), але не менше 50% від Їх балансової вартості на день виявлення таких фактів, з урахуванням індексу інфляції (який щомісячно визначається Держкомстатом України), відповідного розміру ПДВ і акцизного збору (по підакцизних товарах) із застосуванням встановлених коефіцієнтів. На суму різниці між балансовою вартістю матеріальних цінностей, яких не вистачає, і сумою збитку, визначеного у відповідному порядку, в бухгалтерському обліку роблять запис по дебету рахунка 375 «Розрахунки по відшкодуванню завданих збитків» і кредиту рахунка 716 «Відшкодування раніше списаних активів». При відшкодуванні винними особами збитку від недостачі і розкрадання матеріальних цінностей у визначеній сумі роблять запис по дебету рахунка ЗО «Каса» (або рахунка 66 «Розрахунки по оплаті праці», якщо керівником прийнято рішення про утримання вартості збитку із заробітної плати винуватця) і кредиту рахунка 375 «Розрахунки по відшкодуванню завданих збитків».

Із внесених матеріально відповідальними особами сум відшкодовуються збитки підприємства, решта суми (різниця між обліковою вартістю недостачі цінностей і відшкодованою сумою збитку) підлягає перерахуванню до бюджету і в бухгалтерському обліку відображається записом по дебету рахунка 716 «Відшкодування раніше списаних активів» І кредиту рахунка 642 «Розрахунки за обов'язковими платежами».

Взаємний залік лишків і недостач готової продукції, що виникло внаслідок пересортиці, може бути допущений в порядку винятку, якщо пересортиця відбулася у однієї і тієї самої особи, за один І той же звітний період, по продукції одного і того самого найменування. Проте різниця у вартості недостач і лишків продукції при більшій вартості недостач списується на рахунок винних осіб, які допустили пересортицю, і з них стягується

4.3. Аудит готової продукції та продажу товарів (робіт, послуг)

Збільшення обсягів виробництва та насичення ринку товарами з платоспроможним попитом є одним з найважливіших завдань усіх галузей господарства України на етапі реформування економіки. Тому основним завданням контролю у сучасних умовах є активний вплив на процеси виробництва з метою забезпечення споживачів високоякісними товарами (роботами, послугами).

Основні завдання аудиту готової продукції та операцій з продажу товарів (робіт, послуг) є:

o перевірка правильності та своєчасності оформлення документів про рух готової продукції і товарів у матеріально відповідальних осіб;

o контроль за відвантаженням продукції та розрахунками з покупцями відповідно до укладених контрактів;

o контроль за операціями з продажу товарів;

o перевірка правильності оформлення операцій у бухгалтерському і податковому обліку та точності визначення результату з продажу продукції (товарів, робіт, послуг).

Основними джерелами інформації аудиту готової продукції та операцій з продажу товарів є:

акти здавання-приймання, здавальні накладні, накладні;

вантажні декларації, рахунки-фактури, митні декларації;

матеріали інвентаризацій;

картки складського обліку, сортові оборотні відомості;

картки кількісно-сумового обліку, матеріальні звіти;

оборотні відомості (у розрізі матеріально відповідальних

осіб і номенклатурних номерів);

журнали реєстрації доручень;

відомості аналітичного обліку з покупцями та замовниками;

журнал-ордер № 5;

головні книги;

баланси підприємства та форми звітності.

До готової продукції належить продукція, обробка якої закінчена і яка пройшла випробування, приймання, укомплектування згідно з умовами договорів із замовниками та відповідає технічним умовам і стандартам.

У зв'язку з цим першим етапом аудиту готової продукції є перевірка достовірності даних первинних документів, які підтверджують здання готових виробів на склад. Тут слід установити, чи не були зараховані до складу готової продукції вироби, обробка яких не була закінчена в звітному періоді. Це можна виявити, переглядаючи документи з обліку виробничих витрат, і встановити, чи не списувалися матеріали і чи не нараховувалася заробітна плата на доводку виробів, які були відображені у минулому періоді як готова продукція.

Готова продукція в синтетичному обліку оцінюється за фактичною виробничою її собівартістю. Однак ця фактична собівартість визначається тільки в кінці місяця, а надходить готова продукція на склад щоденно. Тому на підприємствах зі значною номенклатурою поточний облік її руху ведеться за твердими обліковими цінами - оптовими, роздрібними, договірними, плановими. При цьому окремо визначаються відхилення фактичної виробничої собівартості від її вартості за обліковими цінами. Ці відхилення відображаються в облікових регістрах не за кожною позицією, а за окремими групами готової продукції. Залежно від цього аудитору слід перевірити точність оцінки окремих видів готової продукції.

Облік готової продукції на складах здійснюється в кількісному виразі в картках складського обліку, сортових оборотних відомостях чи матеріальних звітах. Відповідальність за наявність, збереження та рух готової продукції покладається на матеріально відповідальних осіб (завідувач складу, комірник тощо). Аудитор повинен перевірити, чи укладені з цими особами договори про повну матеріальну відповідальність, бо саме вони підписують прибуткові та видаткові документи про рух готової продукції на складі.

У деяких випадках підприємства можуть приховувати вироблені чи придбані для продажу товари. Тому під час аудиту необхідно провести повну чи часткову інвентаризацію товарів і готової продукції. Методика проведення такої інвентаризації аналогічна методиці інвентаризації виробничих засобів.

Фактичний обсяг відвантаженої покупцям продукції перевіряється за даними відомості аналітичного обліку розрахунків з покупцями та замовниками. На основі аналітичних даних аудитор має не тільки визначити загальний обсяг поставок продукції підприємства в цілому, але й перевірити розрахунки з окремими покупцями і встановити, чи не відвантажувалася продукція підприємствам, які мають велику дебіторську заборгованість. Також слід перевірити, чи всі документи про відвантаження готової продукції включені до цієї відомості. У разі встановлення невідповідності даних аналітичного обліку про обсяги відвантаженої продукції даним первинних документів аудитор повинен встановити та зазначити це у акті.

Аудитору також слід перевірити дотримання на підприємстві контрольно-пропускного режиму, вибірково зіставляючи за даними пропусків найменування і кількість продукції та тари, що були вивезені з підприємства з відповідними показниками рахунків-фактур та іншими вантажними документами. За необхідності аудитор повинен особисто провести раптову перевірку вантажів, що відправляються з підприємства, зокрема установити відповідність (невідповідність) показників супровідних товарно-транспортних документів фактичної кількості та асортименту вантажу в транспортному засобі, а також перевірити комплектність продукції, її упаковку, тару тощо. Організація такого контролю дозволяє попередити випадки розкрадання готової продукції засобом надлишкового вкладення її в тару. Ефективним засобом виявлення приписок в обсягах продукції, яка була відвантажена, є зіставлення даних рахунків фактур з даними про завантаженість транспортних засобів, якими відправлено цю продукцію.

Під час аудиту слід перевірити й матеріали інвентаризації дебіторської заборгованості з відвантаженої продукції. При цьому особливу увагу приділяють перевірці товарів, які не оплачені покупцями у визначені договорами строки, і товарів, які перебувають на відповідальному зберіганні.

Відвантажена продукція з простроченими платежами має бути занесена в інвентарні списки із графами: найменування покупця; перелік продукції; дата відвантаження, номер рахунка-фактури; сума заборгованості за кожним документом. Підставою для включення таких сум в інвентаризаційний опис є копії рахунків, які були пред'явлені покупцям.

Відповідальне зберігання - господарська операція, що передбачає передачу, згідно з договорами про приховування продукції та матеріальних цінностей, на зберігання іншій особі без права їхнього використання у господарському обороті фізичної чи юридичної особи, з подальшим поверненням цих цінностей без зміни їх якісних або кількісних характеристик. Товари, які перебувають на відповідальному зберіганні, зазначаються в описах окремо за кожним вантажним документом із примітками: дата та номер документа; найменування, кількість, фактична вартість відвантаженої продукції; місце зберігання, дата прийняття товарів на відповідальне зберігання. Ці дані підтверджуються розписками тих організацій, в яких зберігаються вказані товари. Одночасно аудитор має зажадати від підприємств, де знаходяться ці товари, копії актів їхньої останньої інвентаризації з місця зберігання. Інколи у складі такої простроченої заборгованості неправомірно відображають вартість товарів, які були розкрадені, або претензійні суми, які були пред'явлені покупцями під час прийманні товарів у зв'язку з їх нестачею, відхиленнями в якості чи комплектності продукції. Якщо аудитором будуть встановлені такі факти, він повинен отримати пояснення від посадових і матеріально відповідальних осіб підприємства, яке перевіряється.

Досліджуючи операції з продажу, аудитор має пам'ятати, що, згідно з чинним законодавством, продаж товарів - це будь-які операції, які здійснюються згідно з договорами про купівлю-продаж, обмін, поставку та іншими цивільно-правовими договорами, які передбачають передачу прав власності на такі товари за компенсацію незалежно від строків її надання, а також операції з безоплатного надання товарів.

Під продажем результатів робіт (послуг) розуміють будь-які операції цивільно-правового характеру з питань надання результатів робіт (послуг) чи права на користування або на розпорядження товарами, у т. ч. нематеріальними активами та іншими, крім товарів, об'єктами власності за компенсацію, а також операції з безоплатного надання результатів робіт (послуг). Продаж результатів робіт (послуг) включає надання права на користування товарами у межах договорів лізингу (оренди), продаж, передачу права на підставі авторських або ліцензійних угод, а також інші способи передачі об'єктів авторського права, патентів, знаків для товарів і послуг, інших об'єктів інтелектуальної, в т. ч. промислової, власності. Аудитор має перевірити, чи включаються до валового доходу підприємства операції щодо безоплатного надання товарів (робіт, послуг).

Безоплатними товарами (роботами, послугами) є:

o товари, які надаються підприємством згідно з угодами дарування, іншими подібними угодами, які не передбачають грошової чи іншої компенсації вартості таких матеріальних цінностей і нематеріальних активів чи їх повернення, або без укладання таких угод;

o роботи та послуги, які надаються підприємством без вимоги компенсації їх вартості;

o товари, передані юридичній чи фізичній особі на відповідальне зберігання і використані нею в її виробничому або господарському обороті.

Не вважаються продажем операції з надання товарів у межах договорів комісії, схову (відповідального зберігання), доручення, інших цивільно-правових угод, які не передбачають передачі прав власності на такі товари.

Аудитор має також перевірити на підприємстві чинний порядок встановлення цін на власну продукцію, відвантажені товари, надані роботи та послуги, особливо за здійснення бартерних (товарообмінних) операцій та операцій з продажу товарів (робіт, послуг) пов'язаним особам. Доходи та витрати від здійснення бартерних операцій мають визначатися залежно від договірної ціни такої операції, але не нижчої за звичайні ціни.

Звичайна ціна - це ціна продажу товарів (робіт, послуг) продавцем, яка включає суму нарахованих (сплачених) процентів, вартість іноземної валюти, яка може бути отримана у разі їхнього продажу особам, які не пов'язані з продавцем при звичайних обставинах ведення господарської діяльності. Якщо ціни підлягають державному регулюванню згідно із чинним законодавством, звичайною вважається ціна, встановлена відповідно до принципів такого регулювання. Якщо продаж (відчуження) товарів здійснюється у примусовому порядку згідно із законодавством, звичайною вважається ціна, фактично отримана у процесі такого продажу.

Інвентаризація товарів у роздрібній торгівлі

Загальні правила проведення інвентаризації визначено в Інструкції № 69. Однак під час організації інвентаризації на підприємстві роздрібної торгівлі (у магазині, супермаркеті, гіпермаркеті) потрібно враховувати такі специфічні фактори:

наявність великої кількості персоналу (продавці, касири, комірники та ін.), безпосередньо пов'язаного з прийманням, зберіганням і реалізацією товарів;

велика тривалість роботи торговельної точки протягом дня (з раннього ранку до 23 -24 год, а нерідко й цілодобово).

Враховуючи вищевикладене, в роздрібній торгівлі прийнятною є колективна (бригадна) матеріальна відповідальність як різновид повної матеріальної відповідальності, що передбачено ст. 135-2 КЗпП. Вона запроваджується у випадках, коли не можна розмежувати матеріальну відповідальність працівників і укласти з кожним із них індивідуальний договір. У разі прийняття на роботу в бригаду або звільнення з неї працівників, а також у разі їх виходу у відпустку і повернення з неї питання про необхідність проведення інвентаризації вирішується бригадою разом з цими працівниками та за узгодженням з адміністрацією підприємства. Якщо за рішенням бригади, погодженим з адміністрацією, інвентаризація не проводиться, то працівник повинен дати письмову згоду на прийняття повної матеріальної відповідальності без проведення інвентаризації. Проте якщо до такого рішення не дійшли, проводиться повна інвентаризація. Це питання врегульовано також п. 4 Інструкції № 69, згідно з яким у разі колективної (бригадної) матеріальної відповідальності проведення інвентаризації є обов'язковим у разі зміни керівника колективу (бригадира) або вибуття з колективу (бригади) більше ніж половини його членів, або на вимогу хоча б одного члена колективу (бригади).

Керівник підприємства повинен забезпечити участь в інвентаризації всіх матеріально відповідальних осіб. З метою недопущення зупинення роботи у великих супермаркетах інвентаризація проводиться, як правило, у нічний час -з 23 -24 год до 5 -6 год. Під час розподілу ділянок (зон) перерахунку товару касирам, продавцям, що працювали перед проведенням інвентаризації, доцільно доручити перерахунок товару, що перебуває в коморі. Це можна почати ще до закриття супермаркету. А члени комісії й інші матеріально відповідальні особи, які прибули до закриття супермаркету, перевірять правильність такого перерахунку.

Склад інвентаризаційної комісії

Для проведення інвентаризаційної роботи на підприємстві розпорядчим документом керівника призначається постійно діюча інвентаризаційна комісія у складі керівників структурних підрозділів і головного бухгалтера. Очолює таку комісію керівник або його заступник (пп. 11.1 п. 11 Інструкції № 69).

На підприємствах з великим обсягом роботи при проведенні інвентаризації неможливо обійтися силами однієї комісії. У зв'язку з цим безпосередньо у місцях зберігання розпорядчим документом по підприємству створюються робочі інвентаризаційні комісії. Членами їх можуть бути товарознавці, економісти, менеджери, бухгалтери та інші досвідчені працівники, які добре знають об'єкт інвентаризації, ціни й первинний облік. Головою комісії призначається представник керівника, який призначив інвентаризацію. Забороняється призначати головою інвентаризаційної комісії у тих самих матеріально відповідальних осіб одного й того самого працівника два роки підряд (пп. 11.2 п. 11 Інструкції № 69).

На багатьох підприємствах роздрібної торгівлі, що мають розгалужену структуру і велику кількість торговельних точок, у структурі фінансово-економічної служби є спеціалізовані відділи (інвентаризаційний, контрольно-ревізійний). У такому випадку організація проведення інвентаризацій (як річних, так і протягом року) може бути покладено на працівників цих відділів за їх безпосередньою участю в інвентаризаціях.

Порядок проведення інвентаризації

Перед початком проведення інвентаризації реалізація товару, будь-які інші операції з руху товарів і коштів припиняються.

Перед початком інвентаризації матеріально відповідальна особа (особи) надає(ють) розписку:

“до початку проведення інвентаризації всі видаткові та прибуткові документи на товарно-матеріальні цінності здано до бухгалтерії та всі товарно-матеріальні цінності, що надійшли під мою (нашу) відповідальність, оприбутковано, а ті, що вибули, списано до витрат”.

Таку розписку передбачено інвентаризаційним описом товарно-матеріальних цінностей (ф. № М-21, затверджена наказом № 193).

Пунктом 11.8 Інструкції № 69 передбачається, що під час інвентаризації товарно-матеріальних цінностей:

їх обмір, підрахунок, зважування провадяться в порядку розміщення цінностей у даному приміщенні; не допускається безладний нічим не обгрунтований перехід членів комісії від одного виду цінностей до іншого; при зберіганні товарів у різних ізольованих приміщеннях інвентаризація проводиться послідовно за місцями зберігання; після інвентаризації вхід до приміщення пломбується, а комісія переходить у наступне приміщення;

кількість товарів, що зберігаються в непошкодженій упаковці постачальника, може визначатися за документами за умови обов'язкової перевірки частини такого товару;

на прибуткових документах на товар, прийнятий у ході інвентаризації, матеріально відповідальна особа робить відмітку “після інвентаризації” у присутності членів інвентаризаційної комісії за підписом голови з посиланням на дату опису, в якому записано ці товари;

на видаткових документах на товари, відпущені зі складу під час інвентаризації (з дозволу керівника і головного бухгалтера) у присутності членів інвентаризаційної комісії за підписом її голови, робиться відмітка, і вони заносяться до окремого опису в порядку, аналогічному такому для цінностей, що надійшли в ході інвентаризації.

Контрольні перевірки

Відповідно до пп. 11.6 п. 11 Інструкції № 69 після закінчення інвентаризації, але до відкриття магазину (складу, комори, секції) проводяться контрольні перевірки інвентаризації, у ході яких перевіряються товари, які найбільше користуються попитом. У разі виявлення значних відхилень даних інвентаризаційних описів і даних контрольної перевірки призначається новий склад інвентаризаційної комісії для проведення нової суцільної інвентаризації.

Усі аркуші інвентаризаційних описів мають бути підписані головою і членами комісії та матеріально відповідальними особами. Матеріально відповідальні особи у кінці інвентаризаційного опису надають розписку: “Всі цінності, пойменовані в цьому інвентаризаційному описі з № \_\_\_по №\_\_\_, комісією перевірено в натурі за моєї (нашої) присутності та внесено до опису, у зв'язку з чим претензій дб інвентаризаційної комісії не маю (не маємо). Цінності, перелічені в опису, перебувають на моєму (нашому) відповідальному зберіганні”.

Оформлені інвентаризаційні описи передаються до бухгалтерії для виведення результату. При виявленні розбіжностей складається “Звіряльна відомість результатів інвентаризації товарно-матеріальних цінностей” (ф. № инв-19).

Урегулювання розбіжностей

При виведенні результатів можуть бути й нестачі, й надлишки товарів. У пп. 11.12 п. 11 Інструкції № 69 відображено загальний порядок регулювання нестач і надлишків, а саме:

взаємний залік надлишків і нестач внаслідок пересортиці можливий лише за товарно-матеріальними цінностями однакового найменування й у тотожній кількості за умови, що ці надлишки й нестачі утворювалися в однієї матеріально відповідальної особи й за один період, що перевіряється;

якщо в результаті такого взаємо-заліку вартість товарів, яких не вистачає, більше ніж вартість товарів, які виявилися в надлишку, то різницю вартості має бути віднесено на винних осіб. Якщо конкретних винних у пересортиці не встановлено, то сумові різниці розглядаються як нестачі цінностей понад норми природного убутку з віднесенням їх до складу інших витрат операційної діяльності. При цьому в протоколах засідань інвентаризаційної комісії мають відображатися вичерпні пояснення причин, через які різниці не може бути віднесено на винних осіб. У разі якщо вартість товарів у надлишку виявилася більшою за вартість товарів, яких не вистачає, то в цьому випадку різниця відноситься на збільшення залишків відповідних матеріальних цінностей та інших операційних доходів;

протокол інвентаризаційної комісії має бути розглянуто і затверджено керівником підприємства у п'ятиденний термін;

затверджені результати інвентаризації відображаються в бухгалтерському обліку підприємства в місяці, в якому закінчено інвентаризацію, але не пізніше грудня звітного року.

При виведенні результатів інвентаризації товарів у роздрібній торгівлі потрібно обов'язково врахувати вартість втрат у межах норм природного убутку. Ці втрати є тільки нормованим видом витрат, а інформація про розміри норм природного убутку міститься в нормативних документах. До речі, вичерпний перелік нормативно-правових актів щодо норм природного убутку, які підприємства можуть використовувати у роботі, викладено в листі № 83-22/605. Як правило, норми природного убутку наводяться у відсотках до товарообігу в міжінвен-таризаційний період. Норми є граничними і застосовуються лише при виявленні нестачі відповідно до Інструкції № 69.

У разі виявлення нестачі товарів у сумі, що перевищує норми природного убутку, ця сума належить до стягнення з матеріально відповідальних осіб. Слід зазначити, що встановлення й аналіз причин виникнення нестач і надлишків є одним з основних завдань інвентаризаційних комісій -як постійно діючої, так і робочих. Основними причинами виникнення нестач і надлишків у роздрібній торгівлі є такі:

відсутність належного контролю за роботою матеріально відповідальних осіб і, як наслідок, крадіжки з боку персоналу;

недостатній контроль з боку охорони в торговельному залі та, як наслідок, крадіжки з боку покупців;

несвоєчасне або неправильне (тобто вибір не тих позицій товару) проведення в бухгалтерському обліку документів: накладних на прибуття товару від постачальників, накладних на відпускання в інші точки підприємства або стороннім підприємствам-покупцям; актів на списання товару;

помилки при відображенні продажу товару через реєстратор розрахункових операцій (як правило, модуль РРО з'єднано із загальною обліковою системою): касир може набрати неправильний код товару -таке часто буває, коли штрихкод ушкоджений і не зчитується.

Перед початком інвентаризації

Після того, як визначено склад ПІК і (або) РІК, що буде безпосередньо здійснювати інвентаризацію, дата початку інвентаризації та підрозділу, що інвентаризується, (матеріально відповідальна особа, далі — МВО) виникає необхідність у визначенні залишків активів, що інвентаризуються, на дату початку проведення інвентаризації за даними обліку в цієї МВО.

У зв’язку з цим необхідно, щоб МВО підготувала матеріальний або товарний звіт (далі — матеріальний звіт) з виведенням залишків активів, що перебувають під її матеріальною відповідальністю, і здала його в бухгалтерію. При великій кількості найменувань активів, що перебувають під матеріальною відповідальністю МВО, не завжди вдається швидко скласти матеріальний звіт і одержати дані про залишки активів на дату інвентаризації. Відсутність такого матеріального звіту і даних про залишки активів, що інвентаризуються, на момент початку інвентаризації не може служити причиною для перенесення початку інвентаризації на іншій, пізніший строк. Інвентаризація може починатися і без цих даних. Але при цьому дуже важливо, щоб МВО:

1) передала за реєстром в бухгалтерію всі прибуткові та видаткові документи за активами, що перебувають під її матеріальною відповідальністю, оформлені з дати останнього складеного і поданого нею матеріального звіту і до дати початку інвентаризації. Якщо МВО все-таки встигла на дату початку інвентаризації скласти і подати до бухгалтерії матеріальний звіт, то в оформленні такого реєстру немає необхідності. Оскільки всі прибуткові та видаткові документи вказуються на титулі матеріального звіту, що під розпис передається до бухгалтерії;

2) склала і здала членам комісії розписку, в якій вона має зазначити, що всі прибуткові та видаткові документи за активами, що перебувають під її матеріальною відповідальністю, вона здала до бухгалтерії, а також те, що всі активи, що перебувають під її матеріальною відповідальністю, перебувають на відповідних місцях (складах) їхнього зберігання. Якщо які-небудь активи на початок інвентаризації переміщені без оформлення документів в інші місця зберігання або передані іншим особам, то це має бути зазначене в розписці1.

Після цього інвентаризаційна комісія, якщо вона в повному складі, може приступати до інвентаризації. При цьому, повторюся, присутність МВО обов’язкова.

Дуже важливо зазначити, що перебувати під матеріальною відповідальністю МВО можуть не тільки активи, що належать підприємству, але і ті, що належать стороннім особам, як фізичним, так і юридичним. Для цілей інвентаризації це не має принципового значення, і всі активи, що перебувають під матеріальною відповідальністю цього МВО, інвентаризуються в загальному порядку.