

**МІНІСТЕРСТВО ВНУТРІШНІХ СПРАВ УКРАЇНИ**  
**Харківський національний університет внутрішніх справ**  
**Сумська філія**  
**Кафедра соціально-економічних дисциплін**

**ТЕКСТ ЛЕКЦІЇ**  
з навчальної дисципліни «Бухгалтерський облік»  
вибіркових компонент  
освітньої програми першого (бакалаврського) рівня вищої освіти

081 Право (право)

за темою – «Проведення інвентаризації на вимогу правоохоронних органів»

Суми 2023

**ЗАТВЕРДЖЕНО**

Науково-методичною радою  
Харківського національного  
університету внутрішніх справ  
Протокол від 30.08.2023 № 7

**СХВАЛЕНО**

Вченою радою  
Сумської філії  
Харківського національного  
університету внутрішніх справ  
Протокол від 29.08.2023 № 8

**ПОГОДЖЕНО**

Секцією Науково-методичної ради  
ХНУВС з гуманітарних та соціально-  
економічних дисциплін  
Протокол від 29.08.2023 № 7

Розглянуто на засіданні кафедри соціально-економічних дисциплін Протокол  
від 29.08.2023 № 2

**Розробник:**

доцент кафедри соціально-економічних дисциплін Сумської філії ХНУВС,  
кандидат економічних наук Парфентій Л.А.

**Рецензенти:**

1. Доцент кафедри бухгалтерського обліку та оподаткування Навчально-наукового інституту бізнесу, економіки та менеджменту Сумського державного університету, кандидат економічних наук, доцент Кравченко О.В.
2. Завідувач кафедри соціальних та економічних дисциплін факультету №2 Харківського національного університету внутрішніх справ, кандидат економічних наук, доцент Ткаченко С.О.

### План лекції

1. Інвентаризація як інструмент виявлення та розслідування злочинів.
2. Принципи проведення інвентаризації.
3. Порядок проведення інвентаризації.
4. Регулювання інвентаризаційних різниць.

### Рекомендована література:

#### Нормативна

1. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16 липня 1999 року № 996-XIV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.

#### Основна

2. Базась М. Ф. Теоретико-методологічні засади судово-бухгалтерської експертизи : навч. посіб. для студ. вищ. навч. закл. К. : МАУП, 2007. 488 с.
3. Бандурка А.М. Судебная бухгалтерия : учебное пособие / А.М. Бандурка и др. Харьков : ООО „Изд-во „ТИТУЛ”, 2007. 468 с.
4. Береза Н. Правові основи призначення і проведення судово-бухгалтерської експертизи в Україні. *Актуальні проблеми правознавства*. 2016. Вип. 2. С. 127-131. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/aprpr\\_2016\\_2\\_26](http://nbuv.gov.ua/UJRN/aprpr_2016_2_26).
5. Білуха М. Т. Судово-бухгалтерська експертиза : підручник. К. : Видавнича компанія «Воля». 2004. 656 с.
6. Глібко В.М., Бушан О.П. Судова бухгалтерія : підручник. К. : Хрінком Інтер, 2007. 224 с.
7. Грабова Н.М., Кривоносов Ю.Г. Облік основних операцій в бухгалтерських проводках : навч. посіб. [3-є вид., доп]. К. : А.С.К., 2006. 416 с.
8. Гудзь Н. В., Денчук П. Н., Романів Р. В. Бухгалтерський облік : навч. посіб. 2-ге вид., перероб. і доп. К. : ЦУЛ, 2016. 424 с.
9. Камлик М.І. Судова бухгалтерія. К. : Атіка, 2003. 592 с.
10. Мельник Н. Г., Михайлишин Н. П. Бухгалтерський облік у системі заходів боротьби з корупцією. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2017. № 17. С. 844-848.
11. Нестеренко А. С. Судова бухгалтерія : навч. посіб. / А. С. Нестеренко, С. В. Березовська ; Міжнар. гуманітар. ун-т. Одеса : Фенікс, 2016. 353 с.
12. Писарчук О. В. Особливості організації бухгалтерського обліку підприємств в контексті змін закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні". *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2017. № 20. С. 1016-1020.
13. Скоробогатова Н. Є. Бухгалтерський облік : навч. посіб. К. : Нац. техн. ун-т Укр. "Київський політехн. ін-т ім. І. Сікорського", 2017. 247 с.

14. Стельмахук А.М., Смоленюк П.С. Бухгалтерський облік : Навч. посіб. К. : Центр учбової літератури, 2007. 528 с.
15. Харченко С. І. Бухгалтерський облік виконання бюджетів : монографія. Кн.2. К. : Кондор, 2016. 544 с.
16. Шаманська В.М., Шаманська С.О., Головка І.В. Судова бухгалтерія : навч. посібник. К. : Центр учбової літератури, 2008. 454 с.

Додаткова

17. Горай О. С. Бухгалтерський облік зобов'язань та активів, що втрачено або пошкоджено в результаті бойових дій та окупації державних територій. *Інвестиції: практика та досвід*. 2018. № 2. С. 69-77.
18. Євдокимов В. В., Самчик М. Ю. Бухгалтерський облік витрат на ремонт власних основних засобів. *Ефективна економіка*. 2016. № 11.
19. Іванюта О. В., Самчук К. І. Бухгалтерський облік формування загальновиробничих витрат цехів основного виробництва великих промислових підприємств машинобудівної галузі. *Інвестиції: практика та досвід*. 2016. № 22. С. 54-64.
20. Ізмайлов Я. Бухгалтерський облік нарахування та використання ресурсів на інвестиційно-інноваційний розвиток підприємства. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2017. № 1. С. 6-20.
21. Ізмайлов Я. Бухгалтерський облік проведення науково-дослідних, дослідно-конструкторських та технологічних робіт підприємств. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2016. № 10. С. 9-22.
22. Максименко І. Я., Ганноцька К. С. Особливості обліку орендних операцій: бухгалтерський та податковий аспекти. *Економіка та держава*. 2019. № 11.
23. Матюха В. І., Мисака Г. В. Бухгалтерський облік розрахунків підприємства за товарними операціями. *Молодий вчений*. 2018. № 1. С. 933-936.
24. Мервенецька В. Організаційна культура та бухгалтерський облік вітчизняних підприємств. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2016. № 9. С. 26-35.
25. Морозовська Г. Бухгалтерський облік неприбуткових організацій: приклади операцій. *Все про бухгалтерський облік*. 2017. № 2 (спецвипуск). С. 23-38.
26. Поникаров В.Д. Судебно-бухгалтерская экспертиза : учебное пособие / В.Д. Поникаров и др. Харьков : Арсис, 2002. 240 с.
27. Романів Є. М., Дида О. В. Бухгалтерський облік і оподаткування неприбуткових організацій: особливості та порядок проведення в Україні. *Молодий вчений*. 2017. № 11. С. 1290-1294.
28. Сторожук Н. Судово-бухгалтерська експертиза: критичний огляд нормативно-правового регулювання, методології та організації. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2009. № 6. С.43-49.
29. Чумаченко М., Белоусова І. Дискусійні проблеми обліку витрат і калькулювання собівартості продукції. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2008. № 10. С. 3-7.

## Текст лекції

### 1. Інвентаризація як інструмент виявлення та розслідування злочинів

Запис в бухгалтерському обліку здійснюється на підставі документів. Але на підприємстві відбувається також процеси, які документально не оформлені. Це природні витрати матеріальних цінностей (усушка, утриска, випаровування, розливання), їх псування, крадіжки. Можуть мати місце невиявлені помилки в бухгалтерських записах. Все це зумовлює можливість невідповідності між даними бухгалтерського обліку і фактичною наявністю цінностей. Для виявлення і ліквідації зазначених фактів невідповідності проводиться інвентаризація.

Інвентаризація - це перевірка в натуральному вираженні наявності та стану матеріальних запасів і вкладень підприємства, розрахунків і зобов'язань і звірка фактичної наявності з даними бухгалтерського обліку.

Метою проведення інвентаризації є визначення відповідності фактичних даних про стан засобів та їх джерел обліковим даним, тобто записам у рахунках бухгалтерського обліку.

Порядок проведення інвентаризації, її терміни та відображення результатів регулюються Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16 липня 1999 р. №996, стаття 10 «Інвентаризація активів та зобов'язань», постановою Кабінету Міністрів України «Порядок подання фінансової звітності» від 28 лютого 2000 р. №419 та Положенням про інвентаризацію активів і зобов'язань, затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 2 вересня 2014 р. №879.

Основні причини, які не дають можливості гарантувати точну відповідність фактичної наявності майна і зобов'язань підприємства з даними бухгалтерського обліку такі:

а) вплив природних факторів, які не можна виявити та задокументувати в момент їх виникнення – природні втрати внаслідок зміни температури, вологості, псування (усушка, псування);

б) порушення чинних правил приймання, зберігання та відпуску цінностей (крадіжка, обважування, прорахунки, пересортування, відсутність вимірювальних приладів, їх похибки тощо);

в) недоліки у доборі матеріально відповідальних осіб, які через низьку кваліфікацію не можуть забезпечити належного обліку і зберігання матеріальних цінностей;

г) неточності в обліку контрагентів (постачальники, покупці), що обумовлює розбіжності та суперечки по стану заборгованості.

Основними завданнями інвентаризації є:

а) виявлення фактичної наявності матеріальних запасів, нематеріальних активів, коштів, цінних паперів та інших грошових документів, обсягів незавершеного виробництва в натуральних одиницях вимірювання;

б) визначення лишку або нестачі запасів і коштів шляхом зіставлення фактичної наявності з даними бухгалтерського обліку;

в) виявлення запасів, які частково втратили свою первинну якість, застарілих фасонів і моделей, а також матеріальних цінностей, що не використовуються;

г) перевірка дотримання умов та порядку збереження запасів та грошових цінностей, а також ефективності експлуатації основних засобів;

д) встановлення реальної вартості зарахованих на баланс основних засобів, виробничих запасів, цінних паперів, фінансових вкладень, грошових коштів, дебіторської і кредиторської заборгованостей.

Інвентаризації поділяють на:

- планові;
- раптові;
- повні;
- вибіркові.

За часом проведення розрізняють місячні, квартальні, піврічні та річні інвентаризації.

Кількість інвентаризації у звітному році, дати їх проведення, перелік майна і зобов'язань що підлягають інвентаризації під час кожної з них, визначаються власником, керівником підприємства, установи, крім випадків, коли проведення інвентаризації є обов'язковим згідно з законодавством.

Відповідно до Порядку подання фінансової звітності» (затверджений постановою Кабінету Міністрів України від 28 лютого 2000 р. № 419) проведення інвентаризації є обов'язковим у разі:

- складання річної фінансової звітності;
- передачі/повернення майна державного підприємства в оренду/з оренди, приватизації майна державного підприємства, перетворення державного підприємства в акціонерне товариство;
- відчуження майна, що передано казенним підприємствам, державним комерційним підприємствам (їх об'єднанням), установам та організаціям, майна, переданого Національній академії наук та галузевим академіям наук у безстрокове безоплатне користування;
- зміни матеріально відповідальних осіб (на день приймання-передачі справ);
- встановлення фактів крадіжок або зловживань, зіпсуття цінностей, а також за приписом судово-слідчих органів;
- пожежі, стихійного лиха або техногенної аварії;
- у разі переходу на складання фінансової звітності за міжнародними стандартами фінансової звітності (на дату такого переходу);
- ліквідації підприємства, а також в інших випадках, передбачених законодавством.

У випадках, коли проведення інвентаризації є обов'язковим, інвентаризації підлягають також майно і матеріальні цінності, що не належать підприємству та облік яких ведеться на позабалансових рахунках.

У разі одержання відмови постачальника задовольнити претензію щодо недовантаження товарів або при одержанні від покупця претензії щодо недовантаження товарів проводиться вибіркова інвентаризація тих товарів,

на які заявлені вказані претензії. На деяких підприємствах інвентаризації проводяться не як разові заходи, а як постійний процес.

## **2. Принципи проведення інвентаризації**

При проведенні інвентаризації потрібно дотримуватись принципів, які дають можливість ефективно працювати. Основні принципи інвентаризації такі:

1. Об'єктивність – на процес інвентаризації не повинні мати суттєвий вплив необ'єктивні фактори.
2. Своєчасність – своєчасна перевірка попереджує можливість виникнення зловживань.
3. Точність – достовірне відображення наявності майна та стану зобов'язань.
4. Зіставність – одиниці виміру мають бути однаковими у бухгалтерському обліку і в документах по інвентаризації.
5. Безперервність — почата інвентаризація має проводитися безперервно до її закінчення.
6. Повнота – суцільна перевірка об'єкта інвентаризації.
7. Ефективність – прийняття ефективних рішень за наслідками інвентаризації.
8. Економічність – на проведення інвентаризації мають бути мінімальні витрати праці і коштів. Вона не повинна створювати перешкод у діяльності підприємства.
9. Гласність – процес інвентаризації має бути гласним, щоб йому змогли допомагати зацікавлені особи.
10. Юридичність — дотримання положень щодо відображення наслідків інвентаризації в бухгалтерському обліку.
11. Матеріальна відповідальність — відповідальність за виявлені результати (лишки, нестачі) та об'єктивність проведення перевірок.
12. Документальне оформлення — оформлення результатів інвентаризації документами, які повинні мати доказову силу для підтвердження її підсумків.

## **3. Порядок проведення інвентаризації**

При проведенні раптових інвентаризацій усі матеріальні цінності готуються до інвентаризації у присутності інвентаризаційної комісії, в інших випадках – заздалегідь. Вони мають бути згруповані, розсортовані і розкладені за назвами, сортами, розмірами у порядку, зручному для підрахунку.

Для проведення інвентаризаційної роботи на підприємствах розпорядчим документом їх керівника створюються постійно діючі інвентаризаційні комісії у складі керівників структурних підрозділів, головного бухгалтера, які очолюються керівником підприємства або його заступником.

Якщо на підприємстві через великий обсяг робіт проведення інвентаризації не може бути забезпечено однією комісією, для безпосереднього проведення інвентаризації у місцях зберігання та виробництва керівником підприємства створюються робочі інвентаризаційні комісії в складі інженера, технолога, механіка, виконавця робіт, товарознавця, економіста, бухгалтера та інших досвідчених працівників, які добре знають об'єкт інвентаризації, ціни та первинний облік. Робочі інвентаризаційні комісії очолюються представником керівника підприємства. Забороняється призначати головою робочої інвентаризаційної комісії одного і того ж працівника два роки підряд.

До початку проведення інвентаризації у присутності комісії матеріально відповідальна особа складає звіт про рух матеріальних цінностей і разом з документами здає в бухгалтерію.

Відповідальні особи дають комісії розписку, у якій зазначають, що всі прибуткові і видаткові документи здані до бухгалтерії і всі матеріальні цінності, довірені їхньому зберіганню, знаходяться в приміщенні складу або в інших місцях (вказується в яких).

У техніці проведення інвентаризації можна виділити чотири стадії: організаційна, підготовча, технологічна, результативна. На кожній з них виконується відповідна робота.

1. Організаційна (1. Вибір об'єкта інвентаризації. 2. Створення інвентаризаційної комісії. 3. Інструктаж голови та членів комісії.)

2. Підготовча (1. Огляд об'єкта інвентаризації. 2. Отримання і перевірка останнього звіту про рух матеріальних цінностей. 3. Перевірка вимірювальних приладів. 4. Підготовка цінностей до їх інвентаризації.)

3. Технологічна (1. Перевірка наявності та стану зберігання. 2. Складання інвентаризаційних описів.)

4. Результативна (1. Складання порівняльних відомостей. 2. Визначення результатів інвентаризації. 3. Прийняття рішення за результатами інвентаризації. 4. Відображення в бухгалтерському обліку результатів інвентаризації.).

Наявність цінностей при інвентаризації встановлюється шляхом обов'язкового підрахунку, зважування, обміру у порядку їх розміщення у певному приміщенні. Інвентаризація повинна проводитися в присутності матеріально відповідальних осіб. Результат інвентаризації заносять в інвентаризаційні описи. На кожній сторінці в кінці опису підраховують підсумки шляхом додавання в натуральних вимірниках (штуки, кілограми, метри тощо), записують їх словами, а члени інвентаризаційної комісії ставлять підписи.

Якщо інвентаризаційна комісія залишає об'єкт інвентаризації, матеріально відповідальна особа в присутності комісії зачиняє і відчиняє приміщення, що інвентаризується, а голова комісії опечатує його контрольним пломбінатором, який видається йому перед початком проведення інвентаризації.



Для оформлення наслідків інвентаризації застосовуються типові форми документів. Вони можуть бути заповнені від руки або засобами обчислювальної техніки. У цих документах помарок і підчисток не допускається. Помилки виправляють шляхом закреслення неправильних записів і написання зверху правильних. Виправлення повинні бути підтверджені підписами членів комісії та матеріально відповідальної особи.

Якщо після інвентаризації матеріально відповідальні особи виявляють помилки в описах, вони повинні негайно заявити про це комісії, яка після перевірки вказаних фактів та їх підтвердження виправляє помилки. Результати інвентаризації з пропозиціями про врегулювання інвентаризаційних різниць відображаються в протоколі комісії та акті.

Під час інвентаризацій приймання і видача матеріальних цінностей обмежується. На прибуткових документах, які надійшли під час інвентаризації, матеріально відповідальна особа у присутності членів інвентаризаційної комісії за підписом її голови робить позначку «Після інвентаризації». Позначка робиться в аналогічному порядку також і на видаткових документах. Цінності, що надійшли під час інвентаризації, заносять в окремий опис.

Якщо інвентаризацію проводять для приватизації, матеріали інвентаризації (описи, акти, порівняльні відомості, протоколи) оформляються не менш як у двох примірниках, один з яких передається державному органу приватизації або орендодавцю, а другий залишається на підприємстві або в організації і є підставою для відображення результатів інвентаризації в бухгалтерському обліку.

Наявність на товарах кодів дає можливість проводити інвентаризацію в автоматичному режимі з використанням електронної техніки.

При проведенні інвентаризації робочі інвентаризаційні комісії несуть відповідальність за своєчасність і додержання порядку її проведення, повноту і точність внесення у відповідні інвентаризаційні документи даних про фактичний залишок матеріальних цінностей і грошових коштів, за правильність і своєчасність складання відповідних матеріалів інвентаризації. Члени інвентаризаційних комісій, за внесення в документи інвентаризації свідомо неправильних даних про фактичні залишки цінностей та грошових коштів з метою приховування їх нестач, розтрат та лишків матеріальних цінностей, підлягають притягненню до відповідальності у порядку, передбаченому чинним законодавством.

Важливою умовою проведення інвентаризації є її раптовість. Тільки за цієї умови можна встановити дійсний стан збереження матеріальних цінностей і грошових коштів. Матеріально відповідальна особа, якій відомо про проведення інвентаризації, може будь-яким способом (складання безтоварного документа, позичення грошей і т. ін.) приховати нестачу або розтрату цінностей чи грошових коштів.

При проведенні інвентаризації за приписом правоохоронних органів у ній бере участь їх представник. Як ініціатор проведення інвентаризації, оперативний співробітник повинен вжити відповідних заходів щодо

встановлення ознак можливих зловживань, а саме на пошук чорнових записів, документів подвійного обліку, боргових розписок тощо. Враховуючи перспективи результатів перевірки, він зобов'язаний, крім того, слідкувати за дотриманням порядку проведення інвентаризації, своєчасністю і правильністю складання відповідних документів. Але представник правоохоронних органів не є членом інвентаризаційної комісії і тому не може привласнювати собі її функції, у тому числі, не може підписувати документи, які складаються у ході інвентаризації.

Для того, щоб результати інвентаризації набули чинності, повинні бути виконані такі умови: наявність наказу (розпорядження) на її проведення, комісійність проведення, раптовість, обов'язкова участь матеріально відповідальної особи. У разі недотримання хоча б однієї з цих вимог інвентаризація може бути кваліфікована як перевірка, а отже не буде мати юридичної сили.

#### **4. Регулювання інвентаризаційних різниць**

Для визначення результатів бухгалтерія підприємства складає порівняльні відомості про цінності, щодо яких встановлені відхилення від даних обліку.

Щодо лишків, нестач і псування цінностей інвентаризаційна комісія повинна мати письмові пояснення відповідальних працівників. При регулюванні інвентаризаційних різниць взаємний залік лишків і нестач внаслідок пересортиці може бути допущено тільки щодо товарно-матеріальних цінностей однакового найменування і в тотожній кількості за умови, що лишки і нестачі утворилися за оди і той самий період, що перевіряється, та в однієї і тієї самої особи, яка перевіряється.

Лишки потрібно оприбуткувати, а нестачі списати за рахунок відповідальних осіб. Перекривати нестачі лишками в такому разі не можна, бо це різні види цінностей.

На підприємстві (наприклад, у магазині), де кількісний облік цінностей не ведеться, в результаті інвентаризації можуть бути виявленні або лишки, або, нестачі. Одночасно і лишки, і нестачі бути не можуть, оскільки не ведеться кількісного обліку за видами товарів.

Інвентаризаційні різниці регулюються в такому порядку:

1. Складаються порівняльні відомості.
2. Встановлюються причини відхилення фактичної наявності майна від даних обліку.
3. Регулюються різниці можливої пересортиці.
4. Розраховується розмір природних втрат.
5. Виявлені лишки оприбутковують: дебет рахунків 10, 11, 12, 20, 21, 22, 26, 27, 28 (рахунки для обліку матеріальних цінностей), кредит рахунку 74 «Інші доходи». Нестачі списуються: дебет рахунку 94 «Інші витрати операційної діяльності», кредит рахунків 10, 11, 12, 20, 21, 22, 26, 27, 28.

Списання природних витрат здійснюється в межах виявлення нестач. Економія щодо природних витрат одних цінностей не може бути джерелом покриття нестачі інших цінностей.

Після закінчення інвентаризації мають бути складені такі документи: інвентаризаційний опис, порівняльна відомість (за наявності відхилень від даних обліку), розрахунок природних витрат (за потреби), розрахунок за зарахуванням пересортування (за потреби), пояснення матеріально відповідальної особи за фактами нестач, лишків, псування, пересортування тощо, розрахунок матеріальної шкоди (за наявності нестачі).

Інвентаризаційні описи складаються окремо по кожній матеріально відповідальній особі. Якщо в однієї матеріально відповідальної особи матеріальні цінності зберігаються у різних приміщеннях, то описи складаються окремо по кожному місці зберігання.

Найменування цінностей, їх кількість та ціна відображаються в опису за номенклатурою та в одиницях вимірювання, прийнятих у бухгалтерському обліку. Інвентаризаційні описи складаються в процесі інвентаризації майна на дату її проведення не менш, як у трьох примірниках.

Описи підписуються всіма членами робочої інвентаризаційної комісії та матеріально відповідальною особою. Крім того, у кінці опису матеріально відповідальна особа дає розписку про підтвердження правильності проведення перевірки цінностей у натуральному вираженні в її присутності та про відсутність з її боку претензій до членів комісії.

Заповнення будь-яких реквізитів в описах до початку інвентаризації забороняється. Грубим порушенням порядку інвентаризації є видача на руки комісії описів, в яких відображена наявність матеріальних цінностей за даними бухгалтерського обліку. Не можна вносити в описи дані про залишки майна зі слів матеріально відповідальної особи без фактичної перевірки матеріальних цінностей у натуральному вираженні. Не допускається залишати в інвентаризаційних описах незаповнені рядки. В останніх аркушах описів незаповнені рядки прокреслюються.

Потім бухгалтерія підприємства шляхом зіставлення фактичних залишків цінностей за описами з даними бухгалтерського обліку виявляє результат інвентаризації, для чого складає порівняльні відомості.

Записи у порівняльних відомостях повинні відповідати таким умовам:

а) натуральні залишки матеріальних цінностей, одержані шляхом інвентаризації, звіряються із залишками за даними бухгалтерського обліку, визначеними на дату проведення інвентаризації;

б) усі обороти по руху майна, які мали місце на день проведення інвентаризації, повинні бути проведені по рахунках бухгалтерського обліку.

У порівняльних відомостях відображаються розбіжності між даними інвентаризаційних описів і показниками бухгалтерського обліку.

Якщо встановлено, що нестачі та втрати виникли внаслідок зловживань, відповідні матеріали протягом п'яти днів після встановлення нестач і витрат підлягають передачі правоохоронним органам, а на суму виявлених нестач і витрат подається цивільний позов.

Нестачу матеріальних цінностей оцінюють згідно з Порядком визначенням розміру збитків від розкладання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей, який затверджено постановою Кабінету Міністрів України від 22 січня 1996 р. №116.

Названим порядком передбачено, що розмірів збитків від розкладання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей визначається за їхньою балансовою вартістю (з вирахуванням амортизаційних відрахувань), але не нижче 50 % від балансової вартості на момент встановлення такого факту, з урахуванням індексів інфляції, відповідних величини подану вартість і розміру акцизного збору, за формулою

$$P_z = \{(B_b - A) \cdot I_{\text{инф}} + \text{ПДВ} + A_{\text{зб}}\} \cdot 2,$$

де  $P_z$  – розмір збитків;

$B_b$  – балансова вартість на момент встановлення факту розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей;

$A$  – амортизаційні відрахування;

$I_{\text{инф}}$  – загальний індекс інфляції;

ПДВ – розмір податку на додану вартість;

$A_{\text{зб}}$  – розмір акцизного збору.

Вартість вузлів, деталей, напівфабрикатів та іншої продукції, що виготовляється підприємствами для внутрішньовиробничих потреб, а також вартість продукції, виробництво якої не закінчено, визначається на основі собівартості її виробництва з нарахуванням середньої по підприємству норми прибутку на цю продукцію з застосуванням коефіцієнту 2.

Вартість спирту етилового питного, спирту етилового ректифікованого спирту, спирту етилового сирцю, спирту, що використовується для виготовлення вин, шампанського, коньяків оброблених, спирту коньячного, соків спиртових, зброджено-спиртових та спиртових настоїв визначається виходячи з оптової ціни підприємства-виробника з урахуванням акцизного збору та податку на додану вартість. До визначеної таким чином ціни застосовується коефіцієнт 3.

Вартість плодово-ягідних соків, консервованих з використанням сірчаного ангідриду або бензокислого 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 закупівельними цінами, які склалися на момент відшкодування збитків, із застосуванням коефіцієнта 1,5.

Продовольчі товари оцінюються з додаванням до роздрібних цін суми дотацій.

Розмір збитків від розкрадання, нестачі, знищення(псування) бланків цінних паперів та документів суворого обліку обчислюються із застосуванням таких коефіцієнтів: 5- до номінальної вартості, зазначеної на бланках цінних паперів та документів суворого обліку, або до вартості документів суворого обліку, встановленої законодавством; 50- до вартості

придбання (виготовлення) бланків цінних паперів та документів суворого обліку, на яких не зазначена номінальна вартість або вартість яких не встановлена законодавством.

У разі розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей, що підлягають списанню на видатки у міру відпуску їх у виробництво або експлуатацію, та облікування лише у кількісному вираженні, розмір збитків визначається виходячи з ринкових цін на аналогічні матеріальні цінності, зменшених пропорційно фактичному зносу, але не нижче ніж на 50 % ринкових цін.

Зі стягнутих сум здійснюється відшкодування збитків, завданих підприємству, а залишок коштів перераховується до Державного бюджету України.

Протокол інвентаризаційної комісії має бути розглянутий у 5-денний строк і затверджений керівником підприємства або органом, який призначив інвентаризацію. Результати інвентаризації відображаються в бухгалтерському обліку в тому місяці, в якому закінчена інвентаризація, але не пізніше грудня звітного року.

При здійсненні інвентаризації рахунків розрахунків усім дебіторам підприємства кредитори повинні передати виписки про їхню заборгованість. Дебітори зобов'язані протягом 10 днів з дня отримання виписок підтвердити заборгованість або заявити свої заперечення. На суми заборгованості постачальників з невідфактурованих поставок після їх перевірки бухгалтерія повинна зажадати від постачальників розрахунково-платіжні документи або повідомити причини щодо їх неподання чи про відсутність такої заборгованості.

На рахунках обліку розрахунків з дебіторами і кредиторами повинні залишатися погоджені суми. Якщо до закінчення звітного періоду розбіжності не усунені або не з'ясовані, кожна сторона відображає у своєму балансі заборгованість у сумі, що впливає із записів у бухгалтерському обліку і визначається нею правильною. Не допускається залишення в обліку не врегульованих сум за розрахунками з установами банків, фінансовими і податковими органами.

До акта інвентаризації розрахунків додається довідка про дебіторську і кредиторську заборгованість, щодо якої строк позовної давності минув. Він становить три роки. Для окремих видів вимог законом може встановлюватися скорочена або більш тривала позовна давність порівняно із загальною позовною давністю.

Прострочена дебіторська заборгованість списується за рішенням керівника підприємства на результати фінансово-господарської діяльності. Але таке списання не є підставою для скасування заборгованості. Вона повинна відображатися за балансом не менше трьох років з часу списання для спостереження за можливістю її справляння у разі зміни майнового стану боржника.

Кредиторську заборгованість між підприємствами недержавної форми власності, щодо якої строк позовної давності минув, відносять на результати

фінансового господарської діяльності у наступному місяці після закінчення строку позовної давності. В усіх інших випадках кредиторська заборгованість, щодо якої строк позовної давності минув, підлягає перерахуванню підприємствами та установами до відповідного бюджету не пізніше десятого числа наступного місяця після закінчення строку позовної давності.

Підлягають списанню безнадійний податковий борг, у тому числі пеня, нарахована на такий податковий борг, а також штрафні санкції.

Під терміном «безнадійний» слід розуміти:

а) податковий борг платника податків, визнаного в установленому порядку банкрутом, вимоги щодо якого не були задоволені у зв'язку з недостатністю активів банкрута;

б) податковий борг фізичної особи, яка:

- визнана у судовому порядку недієздатною, безвісно відсутньою або померлою на яке може бути звернуто стягнення згідно із законодавством;

- померла, у разі недостатності майна, на яке може бути направлене стягнення згідно із законодавством;

- понад 720 днів перебуває у розшуку;

в) податковий борг юридичних осіб та фізичних осіб стосовно якого минув строк позовної давності, встановлений законом;

г) податковий борг юридичних або фізичних осіб, що виник внаслідок непереборної сили (форс-мажорних обставин);

д) податковий борг юридичних осіб, визнаних фіктивними відповідно до закону.

У процесі інвентаризації можуть бути виявлені також нестачі матеріальних цінностей, які утворилися за рахунок природних витрат (природного убутку).

Природний убуток - це гранично допустима величина безповоротних втрат майна, які утворюються внаслідок фізичних, хімічних та механічних процесів (усушка, розпилення, вивітрювання, витікання тощо).

Списання нестач матеріальних цінностей, що утворилися за рахунок природного убутку, може бути проведено:

а) у разі виявлення нестачі цінностей після проведення інвентаризації;

б) при наявності затверджених норм природного убутку на цінності, яких не вистачає;

в) у випадку непричетності матеріально відповідальної особи до створення нестачі матеріальних цінностей.

Списання з матеріально відповідальної особи нестачі майна, яка утворилася за рахунок природних втрат, без проведення інвентаризації і до встановлення факту нестачі забороняється. Природний убуток застосовується не для всіх товарно-матеріальних цінностей. Так, не мають природного убутку майже всі промислові вироби, а також деякі продовольчі товари (консерви, пресерви і таке інше).

При відсутності затверджених норм природного убутку всі нестачі цінностей розглядаються як понаднормові і відносяться на винних осіб.

Списання природного убутку майна проводиться у межах фактичної нестачі, підтвердженої порівняльною відомістю, сума якої не перевищує встановлених норм. Величина природного убутку визначається окремо для кожного найменування матеріальних цінностей. Економія природного убутку одних найменувань матеріальних цінностей, яка досягається шляхом забезпечення оптимальних умов зберігання, не може бути джерелом перекриття нестач матеріальних цінностей інших найменувань.

Надлишкові матеріальні цінності, у тому числі й сумові різниці при заліку нестач лишками, утворені внаслідок пересортування, підлягають оприбуткуванню, тобто відновленню на обліку матеріально відповідальної особи. При цьому у кожному випадку утворення лишків цінностей інвентаризаційна комісія обов'язково повинна визначити причини їх утворення та причетних до цього осіб.

При встановленні нестач, розтрат та втрат майна, що сталися внаслідок зловживань матеріально відповідальних осіб, адміністрація підприємства повинна передати матеріали інвентаризації у слідчі органи, а на суму виявлених нестач і втрат учинити проти матеріально відповідальних осіб цивільний позов.

У практиці діяльності правоохоронних органів у боротьбі з економічною злочинністю матеріали інвентаризації є важливим способом збору доказів і мають доказову силу при виявленні ряду обставин в процесі розслідування розкрадань матеріальних цінностей і грошових коштів підприємств будь-яких форм власності. До таких обставин відносяться: сума нестач та лишків, їх структура, період утворення нестач і лишків майна.

Тому, для оперативних працівників правоохоронних органів, які важливими є правильна оцінка результатів інвентаризації, порядку та об'єктивності її проведення, аналіз документів, що відображають результати інвентаризації, а також документів, зібраних у процесі всебічного закріплення даних про нестачу та лишки матеріальних цінностей, причини їх утворення, причетність до цього матеріально відповідальної особи.

Під час роботи з матеріалами інвентаризації необхідно, насамперед, звертати увагу на перелік документів і правильність їх оформлення. З'ясовується наявність наказу керівника підприємства про проведення інвентаризації та розписки матеріально відповідальної особи про відсутність претензій щодо проведення інвентаризації. На акті, порівняльній відомості, інвентаризаційному описі обов'язково перевіряється наявність підписів усіх членів комісії та матеріально відповідальної особи. Обов'язково встановлюється наявність підпису матеріально відповідальної особи про те, що «з результатами та висновками інвентаризації згоден, претензій до членів інвентаризаційної комісії не маю». Суттєвим є питання про забезпечення юридичних прав матеріально відповідальної особи при проведенні інвентаризації, для чого з'ясовуються факти участі матеріально відповідальної особи в інвентаризації і розгляду комісією її заяви про порушення порядку проведення інвентаризації та пояснювальної записки про причини утворення нестач та лишків.

Після розгляду цього питання оперативний працівник або слідчий перевіряє матеріали інвентаризації по суті та за змістом. Важливим засобом такої перевірки є зіставлення результатів інвентаризації з іншими документами, матеріалами, зібраними в процесі документування нестачі або лишків майна, зокрема з відомостями, що містяться в чорнових записах і можуть свідчити про ознаку вчинення корисливих зловживань. Але треба мати на увазі, що чорнові записи набувають сили доказу тільки в разі всебічної, об'єктивної і повної документальної перевірки відомостей, які в них містяться.

Працівники правоохоронних органів, які ведуть боротьбу зі злочинами у сфері економіки, повинні пам'ятати, що при виявленні та розслідуванні розкрадань майна важливо не лише встановити факт нестачі або лишків майна, але й задокументувати збут цього майна і визначити роль у злочині конкретної матеріально відповідальної особи.