УДК 657.1

DOI: <https://doi.org/10.32782/2304-0920/6-85-45>**Черешневий О. І.**

Вінницький національний аграрний університет

**ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ ІНВЕНТАРИЗАЦІЇ
НЕОБОРОТНИХ МАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ У БЮДЖЕТНІЙ УСТАНОВІ**

У статті досліджено процес інвентаризації необоротних матеріальних активів у бюджетних установах. В основу досліджень покладено досвід та думки вітчизняних учених з одночасним дослідженням законодавчої бази щодо питання інвентаризації необоротних матеріальних активів. У статті проведена ідентифікація існуючих недоліків в побудові сучасної системи інвентаризації та визначені можливі шляхи щодо її удосконалення завдяки застосуванню новітніх технологій. У процесі дослідження встановлено, що в деяких бюджетних установах інвентаризація проводиться формально, що не дає змоги сформувати якісну інформаційну базу для даних бухгалтерського обліку. Вирішення виявленої проблематики можливе завдяки застосуванню QR-коду одночасно з нанесенням інвентарного номеру на матеріальний актив. Ці нововведення одночасно з програмною трансформацією бюджетного обліку дадуть змогу якісно по-новому підійти до питання інвентаризації необоротних матеріальних активів та стануть одним зі шляхів для приведення бухгалтерського обліку бюджетних установ до міжнародних стандартів.

Ключові слова: необоротні матеріальні активи, інвентаризація, бюджетна установа, QR-код, автоматизація бухгалтерського обліку.

Постановка проблеми. Діяльність бюджетних установ забезпечує ефективне функціонування державних інституцій, сприяє виконання державою своїх основних функцій. Необоротні матеріальні активи відіграють значну роль у забезпеченні життєдіяльності бюджетних установ, тому їх раціональне використання і контроль за їх наявністю є одним з основних завдань керівництва установи. Процес інвентаризації є необхідним заходом контролю та забезпечення достовірності показників бухгалтерського обліку з фактичною наявністю ввіреного у користування майна. Однак нині інвентаризація необоротних матеріальних активів, як і інвентаризація загалом, потребує удосконалення та приведення її до міжнародних норм використання та накопичення інформації за допомогою застосування новітніх технологій.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Питання інвентаризації необоротних матеріальних активів у бюджетних установах України та на інших підприємствах досліджували такі вчені, як Л. Коритник [6], В. Дрей, О. Мірошніченко, С. Шаповалов [7] та інші. Проте, незважаючи на значний доробок вищезазначених науковців, питання удосконалення інвентаризації необоротних матеріальних активів у бюджетних установах залишається актуальним та маловивченим.

Виділення не вирішених раніше частин загальної проблеми. Насамперед необхідно дослідити можливості удосконалення процесу інвентаризації необоротних матеріальних активів, покращення якості її проведення завдяки застосуванню новітніх інформаційних технологій. Під час упровадження автоматизації бухгалтерського обліку в бюджетних установах інформаційні технології широко не застосовуються, тому проблеми, які виникнуть на цьому етапі в майбутньому, та можливі шляхи їх вирішення необхідно дослідити на ранньому етапі задля уникнення більшості помилок.

Мета статті. Мета статті полягає не тільки у дослідженні сутності інвентаризації необоротних матеріальних активів у бюджетних установах, але й у виявленні наявних слабких сторін у цьому процесі та внесенні пропозицій щодо їх вирішення завдяки застосуванню сучасних новітніх інформаційних технологій.

Виклад основного матеріалу. Інвентаризація є доволі поширеним предметом дослідження у пра-

цях вітчизняних і зарубіжних вчених, але, незважаючи на це, проблеми, які виникають у діяльності бюджетних установ під час її проведення, є досить актуальними та потребують постійного вирішення силами наукових надбань та законодавчих регламентацій. Для кращого розуміння проблематики питань інвентаризації в бюджетних установах необхідно передусім розглянути теоретичні аспекти та необхідність інвентаризації для бюджетних установ.

Інвентаризація – це форма перевірки і контролю наявності, складу, стану та відповідності наявних господарських засобів даним бухгалтерського обліку станом на певну дату [1, с. 630].

У Юридичній енциклопедії за ред. Ю.С. Шемшученко інвентаризація (від пізньолатинського – «опис майна») визначається як перевірка в натурі залишків товарно-матеріальних, грошових цінностей, а також стану розрахунків (виконання фінансових зобов'язань) з іншими суб'єктами господарювання станом на певну дату [2, с. 630].

Відповідно до Великого бухгалтерського словника за ред. А. Азріліяна, інвентаризація – періодична перевірка наявності цінностей, що значаться на баланс об'єднання, підприємства, організації, установи, їх збереження і правильності зберігання, зобов'язань і прав на отримання коштів, а також ведення складського господарства та реальності даних обліку [3, с. 423].

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

- виявлення фактичної наявності активів та перевірка повноти відображення зобов'язань, коштів цільового фінансування, витрат майбутніх періодів;

- установа надлишку або нестачі активів шляхом зіставлення фактичної їх наявності з даними бухгалтерського обліку;

- виявлення активів, які частково втратили свою первісну якість та споживчу властивість, застарілих, а також матеріальних та нематеріальних активів, що не використовуються, невикористаних сум забезпечення;

– виявлення активів і зобов'язань, які не відповідають критеріям визнання [4].

Відповідно до статті 10 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» для забезпечення достовірності даних бухгалтерського обліку та фінансової звітності підприємства зобов'язані проводити інвентаризацію активів і зобов'язань, під час якої перевіряються і документально підтверджуються їх наявність, стан і оцінка. Об'єкти і періодичність проведення інвентаризації визначаються власником (керівником) підприємства, крім випадків, коли її проведення є обов'язковим згідно із законодавством [5].

Проведення інвентаризації є обов'язковим:

- перед складанням річної фінансової звітності;
- у разі передачі майна державного підприємства або бюджетної установи в оренду, приватизації майна державного підприємства, перетворення державного підприємства, передачі державного підприємства (його структурних підрозділів) або бюджетної установи до сфери управління іншого органу управління (на дату передачі), крім передачі в межах одного органу управління, в інших випадках, визначених законодавством;
- у разі зміни матеріально відповідальних осіб, а також у разі зміни керівника колективу (бригадира), вибуття з колективу (бригади) більше половини його членів або на вимогу хоча б одного члена колективу (бригади) при колективній (бригадній) матеріальній відповідальності (на день приймання-передачі справ) в обсязі активів, які знаходяться на відповідальному зберіганні;
- у разі встановлення фактів крадіжок або зловживань, псування цінностей (на день встановлення таких фактів) в обсязі, визначеному керівником підприємства;
- за судовим рішенням або на підставі належним чином оформленого документа органу, який відповідно до закону має право вимагати проведення такої інвентаризації. У цих випадках інвентаризація має розпочатися у термін та в обсязі, зазначених у належним чином оформленому документі цих органів, але не раніше дня отримання підприємством відповідного документа;
- у разі техногенних аварій, пожежі чи стихійного лиха (на день після закінчення явищ) в обсязі, визначеному керівником підприємства;
- у разі припинення діяльності підприємства;

– у разі переходу на складання фінансової звітності за міжнародними стандартами (на дату такого переходу);

– в інших випадках, передбачених законодавством [4].

Незважаючи на важливість, необхідність та обов'язковість проведення інвентаризації для забезпечення діяльності бюджетної установи, нині ставлення до цього процесу здебільшого формальне. Така думка також спостерігається у працях вітчизняних вчених.

Так, на думку Л. Коритник, значна кількість підприємств в Україні формально здійснюють і не приділяють належної уваги інвентаризації в процесі управління, що спричиняє спотворення даних і нівелює достовірність бухгалтерської звітності [6, с. 1].

У науковому дослідженні В. Дрея, О. Мірошніченко, С. Шаповалової зазначено, що в окремих випадках інвентаризація на підприємствах проводиться формально, її результати в обліку відображаються неправильно, тобто інвентаризаційні описи складаються виходячи не з фактичного залишку матеріальних цінностей, а на підставі облікових даних [7, с. 235].

Дослідивши питання формального підходу до процесу інвентаризації на підставі думок учених та власного досвіду, ми виокремили основні причини формального підходу до інвентаризації, зображені на рис. 1.

Ці причини узагальнені та можуть коригуватися залежно від галузевої специфіки діяльності бюджетної установи, але, незважаючи на це, вирішення їх для більшості установ однакове. Ці причини можливо вирішити двома методами. До першого слід віднести методичне навчання членів інвентаризаційної комісії, роз'яснення їм норм чинного законодавства, порядок проведення інвентаризації, її важливість та відповідальність, яка настає за недостовірність відображення даних; до другого необхідно віднести технологічну та інформаційну забезпеченість членів інвентаризаційної комісії, потрібно звернути увагу на можливість автоматизації процесу інвентаризації та бухгалтерського обліку в бюджетних установах загалом.

У цьому дослідженні нами приділена увага саме вирішенню проблем інвентаризації необорот-

Рис. 1. Причини формалізації процесу інвентаризації в бюджетних установах

Джерело: розроблено автором на підставі власних досліджень

них матеріальних активів шляхом застосування новітніх інформаційних технологій, тому для раціональної оптимізації процесу інвентаризації та автоматизації її окремих складників нами пропонується застосування впровадження технології QR-коду.

Абревіатура QR (quick response) означає «швидкий відгук». Це двомірний штрих-код, який було розроблено в 1994 році японською компанією «Denso Wave», що є структурним підрозділом компанії Toyota. Основна мета QR-кодів – розмістити великий обсяг інформації на невеликому шматочку. Головною умовою при цьому було те, щоб ушкоджені або частково забруднені дані не завадили зчитуванню вміщеної інформації. Сутність QR-коду – в одному невеликому квадраті помістити 2953 байти інформації, тобто 7089 цифр або 4296 букв (близько 1–2 сторінки тексту в форматі A4) та 1817 ієрогліфів [8].

Технологія QR-кодів не була ліцензована, тому її використання безкоштовне, що є позитивним моментом, зважаючи на хронічну нестачу коштів в бюджетному секторі на впровадження інновацій. У своїй праці Г. Ткаченко виділяє такі переваги QR-кодів:

- має миттєвий доступ до закодованої інформації;
- уміщує великі обсяги інформації в досить невеликому зображенні;
- технологія стійка до незначних пошкоджень та легкого забруднення;
- розміщується на будь-якій поверхні [9].

Під час проведення інвентаризації членам інвентаризаційної комісії достатньо буде лише сканувати QR-код, що дозволить автоматично ввести дані про цей актив в інвентаризаційні описи. Застосування QR-коду дасть змогу пришвидшити процес, а найголовніше – створить інфраструктуру для переведення документообігу бюджетних установ повноцінно в електронний формат, що, зважаючи на вимоги сьогодення, є досить актуальним. Сканування QR-коду можливо здійснити мобільним електронним пристроєм типу смартфона або планшета зі встановленим відповідним програмним забезпеченням. Графічне відображення наглядних інновацій зображено на рис. 2.

У нашому дослідженні пропонується поєднувати застосування QR-коду разом з інвентарним номером, що дасть змогу отримати доступ до інформаційної складової частини цього активу як

завдяки застосуванню комп'ютерних технологій, так і завдяки використанню паперових реєстрів бухгалтерського обліку.

Необхідно зауважити, що право на формування інвентаризаційних описів необхідно першочергово закріпити саме за працівниками бухгалтерської служби. Члени інвентаризаційної комісії повинні вносити тільки інформацію про фактичний стан необоротних матеріальних активів, після чого занесена інформація передається назад до бухгалтерської служби для її відображення в реєстрах бухгалтерського обліку. Також не слід забувати про те, що результати інвентаризації бажано оголошувати Наказом керівника та зазначати матеріально відповідальних осіб за збитки, нанесені державі у разі їх наявності. Засвідчення достовірності даних в інвентаризаційних описах не обов'язково здійснювати чорнильними підписами членів інвентаризаційної комісії, оскільки задля пришвидшення процесу та зменшення паперового документообігу краще використовувати саме електронно-цифровий підпис, який нині не складно оформити будь-якій фізичній особі. Схематично запропонована модель відображена на рис. 3.

Експериментально мобільні додатки вже використовуються у діяльності бюджетних установ. Їх ефективність для покращення обліку в бюджетних установах доведена завдяки застосуванню таких мобільних додатків, як «Рахунки бухгалтерського обліку» та «Грошове забезпечення військовослужбовців». Додатки розроблені для операційної системи Android, оскільки Android є найбільш часто використовуваною операційною системою для мобільних телефонів українських військовослужбовців і курсантів, їх можна безкоштовно завантажити на Google Play [10].

Застосування технології QR-коду для потреб інвентаризації необоротних матеріальних активів є лише першим значним кроком на шляху переведення бюджетного обліку до автоматизації. І сама технологія QR-коду має ширше застосування, ніж тільки для потреб інвентаризації. Технологію нанесення QR-коду на необоротні матеріальні активи в подальшому можливо використовувати не тільки для потреб інвентаризації, але й для оформлення первинних документів у разі передачі цього активу на поточний або капітальний ремонт або переведення його в різну категорію корисного використання, що зараз не впливає на інформацію, занесену в реєстри бухгалтерського обліку,

Рис. 2. Пропозиції до друкованого фрагменту, який несе інформацію про інвентарний номер необоротного матеріального активу

Джерело: розроблено автором

Рис. 3. Інформаційна складова частина інвентаризації необоротних матеріальних активів

Джерело: розроблено автором

але є корисною під час здійснення оперативного обліку. Керівнику для прийняття ефективних управлінських рішень необхідний широкий спектр інформації, яку бухгалтерський облік не завжди може надати, хоча дані бухгалтерського обліку є основними.

Висновки і пропозиції. У результаті проведеного дослідження виявлено, що процес інвентаризації необоротних матеріальних активів бюджетних установ та інвентаризація загалом постійно знаходиться у полі зору вітчизняних науковців, і, незважаючи на вплив часу, деякі проблеми досі так не вирішені та потребують наукової дискусії.

Інвентаризація необоротних матеріальних активів у деяких бюджетних установах досі має формальні ознаки і зосереджена в основному на документальному оформленні, а не на приведенні показників бухгалтерського обліку до фактичної наявності активів. Вирішення цієї проблеми комплексно для всіх бюджетних установ незалежно від

сфери господарювання можливе завдяки застосуванню новітніх технологій у сфері інформатизації та автоматизації. Саме тому нами запропоновано застосування QR-коду для пришвидшення процесу інвентаризації в бюджетних установах та переведення документообігу бюджетних установ до електронного формату з мінімальним застосуванням паперових носіїв. До того ж запровадження технології QR-коду не замикається тільки на процесі інвентаризації необоротних матеріальних активів, його використання можливо поширити і на автоматизацію процесів під час оформлення первинних документів.

Таким чином, нами запропоновані не тільки шляхи удосконалення інвентаризації необоротних матеріальних активів завдяки застосуванню інформаційних технологій, але й власне бачення розвитку автоматизації бухгалтерського обліку в бюджетних установах на прикладі необоротних матеріальних активів.

Список використаних джерел:

1. Економічна енциклопедія у 3-х т. за ред. С.В. Мочерний. Київ. Видавничий центр «Академія». 2000. 864 с.
2. Юридична енциклопедія в 6 т. за ред. Ю.С. Шемшученка. Київ. «Укр. енциклопедія» ім. М.П. Бажана. 2001. Т. 3. 792 с.
3. Большой бухгалтерский словарь. под ред. А.Н. Азриляна. Москва. Институт новой экономики. 1999. 574 с.
4. Про затвердження Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань : Наказ Міністерства фінансів України від 02 вересня 2014 р. № 879. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14> (дата звернення: 13.11.2020).
5. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16 липня 1999 р. № 996-XIV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14> (дата звернення: 03.12.2020).
6. Коритник Л.П. Інвентаризація активів промислових підприємств в Україні. автореф. дис. на здобуття наук ступеня канд. екон. наук за спец. 08.00.09 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит». Л.П. Коритник. Київ. 2012. 20 с.
7. Дрей В., Мірошниченко О., Шаповалов С. Інвентаризація як засіб збереження майна бюджетної установи. *Економічний аналіз*. 2012. № 10 (2). С. 234–238.
8. История QRкода : видео / DaiFiveTop : YouTube. URL : <https://www.youtube.com/watch?v=1ALhzhkMAcY>. 2016 (дата звернення: 13.11.2020).
9. Ткаченко Г. Qr-код як інноваційний метод надання інформації. URL : <http://repo.knmu.edu.ua/bitstream/123456789/20515/1/Ткаченко.pdf> (дата звернення: 13.11.2020).
10. Гончарук Т.В., Черешневий О.І. Мобільні додатки – модернізація системи бюджетного обліку. *Вісн. Волин. ін-ту економіки та менеджменту*. 2018. № 20.

References:

1. Mochernyj C.V. (ed.) (2000) *Ekonomiczna encyklopedija* [Economic encyclopedia]. Kyiv: Akademiya.
2. Shemshuchenka J.S. (ed.) (2001) *Jurydychna encyklopedija* [Legal encyclopedia]. Kyiv : Ukr. encyklopedija.
3. Azrylyjana A.N. (ed.) (1999) *Bolshoj bukhghalterskyj slovarj* [Large accounting dictionary]. Moscow: Institute of New Economy.
4. Pro zatverdzhennja Polozhennja pro inventaryzaciju aktyviv ta zobov'jazanj [On approval of the Regulations on inventory of assets and liabilities]: Nakaz Ministerstva finansiv Ukrainy. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14> (accessed 13 November 2020).

5. Pro bukhghalterskyj oblik ta finansovu zvitnistj v Ukraini [On accounting and financial reporting in Ukraine]: Zakon Ukrainy. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14> (accessed 03 December 2020).
6. Korytnyk L.P. (2012) *Inventaryzacija aktyviv promyslovykh pidpryjemstv v Ukraini* [Inventory of assets of industrial enterprises in Ukraine] (PhD Thesis), Kyiv: Kyiv National University of Economics of Vadim Hetman.
7. Drej V., Miroshnychenko O., Shapovalov S. (2012) Inventaryzacija jak zasib zberezhenja majna bjudzhetnoji ustanovy [Inventory as a means of preserving the property of a budgetary institution]. *Economic analysis*, vol. 10, no. 2, pp. 234–238.
8. Ystoryja QRkoda (2016) [QR code history]: vydeo DaiFiveTop: YouTube. Available at: <https://www.youtube.com/watch?v=1ALhhzkMAcY>. (accessed 13 November 2020).
9. Tkachenko G. Qr-kod jak innovacijnyj metod nadannja informacii. Available at: <http://repo.knmu.edu.ua/bitstream/123456789/20515/1/Tkachenko.pdf> (accessed 13 November 2020).
10. Ghoncharuk T., Chereshevnyj O. (2018) Mobilni dodatky – modernizacija systemy bjudzhetnogho obliku [Mobile applications – modernization of the budget accounting system]. *Bulletin of the Volyn Institute of Economics and Management*, vol. 20, pp. 69–76.

Черешневый А. И.

Винницкий национальный аграрный университет

ПУТИ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ ИНВЕНТАРИЗАЦИИ НЕОБОРОТНЫХ МАТЕРИАЛЬНЫХ АКТИВОВ В БЮДЖЕТНОМ УЧРЕЖДЕНИИ

Резюме

В статье исследован процесс инвентаризации необоротных материальных активов в бюджетных учреждениях. В основу исследований положен опыт и мнения отечественных ученых с одновременным исследованием законодательной базы по вопросу инвентаризации необоротных материальных активов. Цель данного исследования состояла в идентификации существующих недостатков в построении современной системы инвентаризации и поиске возможных путей ее усовершенствования благодаря применению новейших технологий. В процессе исследования установлено, что в некоторых бюджетных учреждениях инвентаризация проводится формально, что не позволяет сформировать качественную информационную базу для данных бухгалтерского учета. Решение выявленной проблематики возможно благодаря применению QR-кода одновременно с нанесением инвентарного номера на материальный актив. Данные нововведения одновременно с программной трансформацией бюджетного учета позволят качественно по-новому подойти к вопросу инвентаризации необоротных материальных активов и станут одним из путей для приведения бухгалтерского учета бюджетных учреждений к международным стандартам.

Ключевые слова: необоротные материальные активы, инвентаризация, бюджетное учреждение, QR-код, автоматизация бухгалтерского учета.

Chereshevnyi Oleksandr

Vinnitsia National Agrarian University

WAYS TO IMPROVE THE INVENTORY OF NON-CURRENT TANGIBLE ASSETS IN BUDGET INSTITUTION

Summary

The article examines the process of inventory of non-current tangible assets in budgetary institutions. The study is based on the experience and opinions of domestic scientists while studying the legal framework for the inventory of non-current tangible assets. The purpose of this study was to identify existing shortcomings in the construction of a modern system of inventory of non-current tangible assets and search for possible ways to improve it through the use of new technologies. In the course of the research it was established that in some budgetary institutions the inventory is carried out formally, which, in turn, does not allow to form a high-quality information base for accounting data. This opinion is confirmed by the scientific works of domestic scientists. It is proposed to solve the identified problem with the help of a QR-code simultaneously with the use of the inventory number on the tangible asset. The efficiency of QR-code application in comparison with other similar technical decisions is proved. The necessity of these changes in the process of inventory of non-current tangible assets is proved and substantiated by the author on the basis of his own scientific achievements and works of domestic scientists. These innovations, along with the software transformation of budget accounting, will allow a qualitatively new approach to the inventory of non-current tangible assets and will be one of the ways to bring the accounting of budgetary institutions to international standards. In the future, the author proposes to use this technology in the formation of primary documents related to the movement of non-current tangible assets in the budgetary institution. It is proved that the use of QR-code in the inventory of non-current tangible assets not only fully automates the process, but also significantly minimizes the practice of paperwork in a budgetary institution. The ways proposed by the author to improve non-current tangible assets through the use of new technologies meet modern requirements and are realistic for practical application. To confirm this opinion, the author gives examples of the use of mobile applications in the activities of budgetary institutions.

Keywords: non-current tangible assets, inventory, budgetary institution, QR-code, accounting automation.