

**КУЗЬМІН Дмитро Леонідович**

УДК: 657.1 (043.3)

**БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК І КОНТРОЛЬ ЗБЕРЕЖЕННЯ ТА ВТРАТ  
МАЙНА ПІДПРИЄМСТВА: ОРГАНІЗАЦІЙНО-ПРАВОВИЙ ПІДХІД**

Спеціальність 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит  
(за видами економічної діяльності)

**Автореферат**  
дисертації на здобуття наукового ступеня  
кандидата економічних наук

Київ – 2010

Дисертацією є рукопис

Робота виконана на кафедрі бухгалтерського обліку в Житомирському державному технологічному університеті Міністерства освіти і науки України

**Науковий керівник** – кандидат економічних наук, доцент

***Бутинець Тетяна Анатоліївна,***

Житомирський державний технологічний університет,  
докторант кафедри бухгалтерського обліку

**Офіційні опоненти:** доктор економічних наук, доцент

***Мошенський Сергій Захарович,***

Житомирський державний технологічний університет,  
професор кафедри фінансів

кандидат економічних наук, доцент

***Щирський Василь Антонович,***

Національна академія статистики, обліку та аудиту,  
професор кафедри аудиту

Захист відбудеться “21” грудня 2010 р. о 16<sup>00</sup> годині на засіданні спеціалізованої вченої ради Д 26.870.01 у Національній академії статистики, обліку та аудиту за адресою: 04107, м. Київ, вул. Підгірна, 1, ауд. 23.

З дисертацією можна ознайомитись у бібліотеці Національної академії статистики, обліку та аудиту за адресою: 04107, м. Київ, вул. Підгірна, 1, ауд. 36.

Автореферат розісланий “16” листопада 2010 р.

Вчений секретар  
спеціалізованої вченої ради



О.А. Зоріна

## **ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ**

**Актуальність теми.** Розвиток ринкової економіки в Україні висуває підвищені вимоги до управління власністю. Будь-яка матеріальна цінність належить конкретному підприємству, а воно зацікавлене в її збереженні та недопущенні втрат. Попри це, такі явища як шкода, втрати, збитки, упущена вигода є невід’ємними складовими діяльності будь-якого підприємства. У зв’язку з цим виникає ряд питань: хто повинен відповідати за збереження майна? Як в системі обліку розмежувати відповідальність керівників і підлеглих за втрати майна? Як обчислити розмір заподіяної шкоди та стягнути її в повному обсязі з винних осіб? Як відобразити операції такого типу в обліку та звітності? Постановка та вирішення зазначених питань є вирішальним фактором стабільного розвитку та функціонування суб’єктів господарювання.

Відсутність єдиних концептуальних засад організації контролю бухгалтерського обліку та матеріальної шкоди, цілісності й чіткості понятійного апарату; слабкість системи правових норм, а також неналежний рівень внутрішнього контролю не дають можливості уникненню втрат майна, своєчасно встановлювати винуватців завданої шкоди та відшкодувати її у повному розмірі.

Процес збереження майна підприємства вимагає критичного переосмислення принципів організації бухгалтерського обліку та контролю в системі господарювання, зокрема структури, форм та методів діяльності суб’єктів контролю в частині збереження майна підприємства та недопущення його втрат.

Теоретичним і методичним аспектам виявлення та обчислення розміру матеріальної шкоди, втратам майна, встановлення винуватців, відображення в обліку та звітності присвятили свої праці вітчизняні вчені: М.Т. Білуха, Ф.Ф. Бутинець, Б.І. Валуєв, Л.П. Гайдай, А.М. Герасимович, І.К. Дрозд, В.М. Жук, Є.В. Калюга, М.Д. Корінко, М.В. Кужельний, В.Ф. Максимова, С.З. Мошенський, В.М. Мурашко, В.П. Пантелеєв, І.Б. Стефанюк, Ю.С. Цал-Цалко, В.О. Шевчук, В.А. Щирський; сучасні вчені Російської Федерації та Республіки Білорусь: М.І. Баканов, Н.Г. Белов, І.А. Белобжецький, Е.М. Коркоцька, В.Н. Лемеш, В.В. Патров, Я.В. Соколов; польські вчені: М. Гмитрашевич (M. Gmytrasiewicz), А. Карманська (A. Karmańska), Е. Погоджінська-Міздрак (E. Pogodzińska-Mizdrak), З. Чубрит (Z. Czubryt).

Однак до цього часу в Україні питання збереження майна власника в нових умовах господарювання з точки зору організації бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю практично не розглядалося.

Науково-теоретична та практична значимість названої проблеми зумовила актуальність і вибір теми дослідження.

**Зв’язок роботи з науковими програмами, планами, темами.** Дисертація виконана відповідно до плану науково-дослідних робіт Житомирського державного технологічного університету № 28 “Методологія моделювання національної системи бухгалтерського обліку в умовах трансформаційного економічного розвитку” (номер державної реєстрації 010911001876). В межах наукової програми автором виконані дослідження, пов’язані з удосконаленням теорії та практики бухгалтерського обліку і контролю забезпечення збереження майна суб’єкта господарювання, виявлення розміру його втрат і винуватців, порядку стягнення заподіяної підприємству шкоди.

**Метою дисертаційного дослідження** є науково-теоретичне обґрунтування та розробка рекомендацій з удосконалення заходів зі збереження майна підприємств, недопущення його втрат, порядку формування в бухгалтерському обліку інформації про нестачі, розкрадання та інші втрати майна, з метою їх недопущення та забезпечення відновлення майнового стану підприємства за допомогою механізму відшкодування заподіяної шкоди в межах інституту матеріальної відповідальності.

Для досягнення зазначеної мети визначені наступні *завдання*:

- систематизувати теоретичні положення щодо узгодженості категорії “майна” у праві та бухгалтерському обліку, запропонувати власну дефініцію понять “збереження” та “втрати майна”;

- виявити зв’язок між поняттями “шкода”, “збиток” та бухгалтерським обліком;

- здійснити класифікацію втрат за різними ознаками для цілей організації їх аналітичного обліку;

- обґрунтувати сутність категорій “шкода”, “втрата”, “матеріальний збиток” та порівняти їх застосування у вітчизняному та зарубіжному законодавстві;

- запропонувати механізм збереження майна, ефективності його використання та зниження втрат через систему профілактичних заходів і матеріального стимулювання працюючих;

- дослідити трактування та застосування сутності поняття “матеріальна шкода” в обліку та праві;

- удосконалити механізм застосування матеріальної відповідальності до працівників підприємств і розробити алгоритм дій бухгалтера щодо розрахунку розміру втрат майна та його відшкодування;

- розробити порядок підготовки та надання документів для стягнення заподіяної шкоди у судовому порядку;

- розробити фактори та умови, що забезпечують збереження майна підприємства через систему бухгалтерського обліку і контролю;

- здійснити порівняння витрат на організацію обліку і контролю та стимулювання працівників за збереження майна з втратами майна та його майновим відновленням;

- запропонувати порядок аналітичного обліку втрат майна, який забезпечить контроль, аналіз і можливість попередження втрат.

*Об’єктом дослідження* є обліковий процес і контроль збереження майна підприємства та суспільні відносини, що виникають в процесі їх розвитку й удосконалення.

*Предметом дослідження* є організаційно-правові та методичні засади бухгалтерського обліку і контролю процесу збереження майна, його втрат і порядку відшкодування завданої підприємству шкоди.

*Робоча гіпотеза дослідження* ґрунтується на припущенні, що врахування вітчизняного та зарубіжного досвіду організації обліку і контролю майна підприємства сприятиме повному його збереженню та ефективному використанню, уникненню втрат і стягненню в повному обсязі шкоди, завданої підприємству.

**Методи дослідження.** Методологічною основою дослідження є діалектичний метод пізнання. Теоретико-методологічну базу дисертації становить система наукових методів, таких як: пізнання та логіка, аналіз і синтез, індукція й

дедукція тощо. При вивченні питань збереження майна підприємства у контексті генезису наукової думки використовувався історичний метод; методи причинно-наслідкового зв'язку та моделювання сприяли удосконаленню класифікації втрат майна. Методи групування, порівняння та конкретизації дозволили запропонувати напрями удосконалення обліку, контролю та порядку відшкодування розміру заподіяної підприємству шкоди. Для вивчення стану забезпечення відновлення майнового стану підприємства, заходів організації контролю за наявністю та рухом майна застосовано статистичне спостереження та групування.

У роботі використано також метод нормативно-порівняльного аналізу трудового законодавства України, зарубіжних країн, що регулюють питання матеріальної відповідальності. Це дало змогу всебічно й критично оцінити зарубіжне законодавство і обґрунтувати можливість імплементації деяких його норм в трудове законодавство та бухгалтерський облік України.

Інформаційною базою дослідження є праці вітчизняних і зарубіжних вчених, нормативні документи України й інших країн світу з бухгалтерського обліку, контролю, трудового права, матеріали науково-практичних конференцій, довідково-інформаційні видання.

**Наукова новизна одержаних результатів** полягає в обґрунтуванні теоретичних положень і розробці практичних рекомендацій з удосконалення порядку формування в бухгалтерському обліку інформації про втрати майна та організації контролю за його рухом з метою забезпечення відновлення майнового стану підприємства через механізм застосування інституту матеріальної відповідальності та відшкодування заподіяної шкоди.

Отримані в ході проведеного дослідження наукові результати мають важливе значення для подальшого розвитку й удосконалення бухгалтерського обліку і контролю в частині повного збереження майна підприємства, визначення розмірів його втрат, встановлення винних осіб та порядку стягнення заподіяної шкоди. Основні наукові положення полягають у наступному:

*уперше:*

– виявлено неузгодженість у застосуванні категорії “майно” у праві та бухгалтерському обліку, надано йому власну дефініцію та визначення “збереження майна” і “втрата майна”, що сприятиме правильній організації обліку збереження майна, профілактиці його втрат та відновленню майнового стану;

– обґрунтовано зв'язок між поняттями “школа” та “збиток” і бухгалтерським обліком. Доведено, що без облікових даних неможливо об'єктивно визначити завдану підприємству шкоду та розмір збитку, а звідси, і відшкодувати його у повному розмірі;

*удосконалено:*

– класифікацію втрат майна за різними ознаками, а також залежно від: причин їх виникнення, можливостей нормування, та осіб, які несуть відповідальність за втрати, втрати у виробництві, що дає можливість організувати розширений аналітичний облік втрат, здійснювати їх системний аналіз в динаміці за багато років та ухвалювати заходи щодо їх профілактики та стимулювання працівників за зниження втрат;

– сутність категорій “школа”, “втрата”, “матеріальний збиток” та їх порівняння у вітчизняному й зарубіжному законодавстві про стягнення заподіяної підприємству шкоди; систематизацію ознак матеріальних втрат, їх зв’язок з системою обліку і контролю збереження майна, що сприятиме застосуванню заходів профілактики втрат та стимулювання працівників щодо їх недопущення;

– механізм збереження майна підприємства, ефективного його використання та зниження втрат через систему профілактичних заходів і матеріального стимулювання працівників всіх рівнів виробництва й управління;

– трактування сутності поняття “матеріальна шкода”: в науковому аспекті – як категорії бухгалтерського обліку та господарського контролю; у практичному – як зменшення або знищення майнових чи немайнових благ, що підлягають документуванню, оцінці та відображенню у звітності; у юридичному – як наслідку правопорушення, що впливає на кінцеві фінансові результати діяльності підприємства та підлягає відшкодуванню;

– механізм застосування матеріальної відповідальності до працівників, що полегшує вибір способів відшкодування заподіяної шкоди та визначає алгоритм дій бухгалтера щодо розрахунку розміру втрат майна та його відшкодування;

– порядок підготовки та надання документів, які використовуються при вирішенні справ про стягнення шкоди у суді, що сприяє їх оперативному та справедливому вирішенню;

*дістали подальшого розвитку:*

– обґрунтування факторів забезпечення через систему бухгалтерського обліку і контролю збереження майна підприємства, виявлення причин та умов його втрат і неефективного використання, впровадження профілактичної діяльності апарату управління, що дозволяє отримати своєчасну аналітичну інформацію про обставини та умови виникнення шкоди, прогнозувати причини ризиків, що можуть виникати в процесі зберігання майна;

– найважливіша вимога удосконалення системи бухгалтерського обліку і контролю – збільшення коефіцієнта їх корисної дії у справі документальних доказів, виявлених господарських порушень та втрат майна, зумовлена невідповідальністю між зростанням витрат на облік і контроль та результатами того, що є їх метою, зокрема рівнем і станом обліку й контролю виявлення та відшкодування втрат майна підприємства;

– порядок облікового відображення та внутрішнього контролю втрат майна підприємства з урахуванням досвіду різних країн світу з використанням запропонованого рахунку 378 “Розрахунок втрат майна” в розрізі МВО, на підставі якого формуватиметься інформація про втрати майна для складання внутрішньої звітності за результатами інвентаризацій, що сприятиме покращанню ведення обліку й здійсненню контролю втрат майна та забезпечить контроль повноти стягнення завданої підприємству шкоди.

**Практичне значення одержаних результатів** полягає в тому, що висновки, положення та пропозиції дисертаційного дослідження використані:

- в науково-дослідній сфері – для подальшого визначення та вирішення проблем організації збереження майна підприємства через систему обліку і контролю та інститут матеріальної відповідальності, а також проведення досліджень у цій сфері;
- в правотворчій сфері – для вдосконалення чинного законодавства з питань організації матеріальної відповідальності та стягнення завданої підприємству шкоди;
- в сфері бухгалтерського обліку – для вдосконалення методики обліку й контролю майна підприємства, захисту його від втрат;
- в навчальному процесі – під час підготовки підручників, навчальних посібників та навчально-методичних матеріалів з курсу “Контроль і ревізія”, “Аудит” та “Судово-бухгалтерська експертиза”.

Це дає можливість забезпечити збереження майна підприємства, уникати його втрат та відшкодувати завдані збитки.

У практичну діяльність підприємств впроваджено такі основні теоретичні та практичні розробки:

- методичні рекомендації щодо облікового відображення втрат майна на рахунках бухгалтерського обліку (акт Новокраматорського машинобудівного заводу № 33 від 06.04.2010 р.);
- пропозиції щодо механізму застосування матеріальної відповідальності для відшкодування заподіяної матеріальної шкоди та способи відшкодування заподіяного працівниками збитку (довідка корпорації “Група компаній “Планета” № 18 від 16.02.2010 р.);
- рекомендації стосовно групування та класифікації втрат, що включаються до розміру шкоди, яка підлягає відшкодуванню, пропозиції щодо відшкодування упущеної вигоди від втрат майна, порядку та методики визначення розміру шкоди (акт ВАТ “Бердичівський машинобудівний завод” “Прогрес” № 34 від 14.04.2010 р.);
- пропозиції щодо документального оформлення фактів нанесення матеріальної шкоди та процесу її відшкодування (довідка ВАТ фірми “Беверс” від 23.12.2009 р.);
- у навчальному процесі Житомирського державного технологічного університету (довідка ЖДТУ № 01/34 від 03.03.2010 р.). Наведені в дисертації пропозиції оперативно включалися до навчальних програм і методичних вказівок з наступних дисциплін: “Фінансовий і облік І” (теми: “Облік основних засобів та інших необоротних активів”, “Облік запасів”); “Контроль і ревізія” (тема: “Особливості організації та проведення інвентаризації”); “Організація і методика аудиту” (тема: “Інвентаризація в аудиторській діяльності”); “Основи бізнесу” (тема: “Вступ до бухгалтерського обліку і аудиту”).

У навчально-виховному процесі використовуються розроблені методики проведення інвентаризації, виведення результатів та відображення їх на рахунках обліку, що знайшло відображення у навчальному посібнику “Вопросы инвентаризации в экономической литературе” (довідка кафедри № 01-14/116 від 17 лютого 2010 р.).

Матеріали дисертаційного дослідження можуть бути використані для подальших дослідницьких розробок у сфері бухгалтерського обліку й контролю збереження майна, відшкодування завданих підприємству збитків.

**Особистий внесок здобувача.** Дисертація є самостійно підготовленою науковою працею, в якій автором розроблено теоретичні та практичні пропозиції і рекомендації щодо підвищення ефективності обліку і контролю в справі збереження майна підприємства, уникнення втрат і відшкодування завданих підприємству збитків.

Висновки, пропозиції та рекомендації, у тому числі й ті, що характеризують наукову новизну, одержані автором особисто.

**Апробація результатів дослідження.** Основні результати дослідження, викладені в дисертації, доповідалися, обговорювалися та отримали позитивну оцінку на 9-ти міжнародних та Всеукраїнських науково-практичних конференціях, зокрема: Міжнародній науковій конференції “Наукові дослідження в сфері бухгалтерського обліку, контролю та аналізу: теоретико-практичне значення та напрями подальшого розвитку” (м. Житомир, 2007 р.), Всеукраїнській науковій конференції “Зимові читання, присвячені ідеям П.П. Німчинова та І.В. Малишева” (м. Житомир, 2008 р., 2009 р.), Міжнародній науковій конференції “Наукові бухгалтерські школи світу: еволюція, сучасний стан, перспективи розвитку” (м. Житомир, 2008 р.), VIII-ій міжнародній науковій конференції “Мовні стратегії у формуванні світової бухгалтерської еліти” (Житомир, 2009 р.), Міжнародній науковій конференції “Бухгалтерський облік, аналіз і контроль в системі корпоративного управління: розвиток інтелектуальних і технічних можливостей” (м. Краматорськ-Житомир, 2009 р.), I-ій Всеукраїнській науково-практичній конференції молодих науковців, аспірантів, здобувачів і студентів “Актуальні проблеми і перспективи розвитку обліку, аналізу та контролю” (Луцьк, 18 грудня 2009 р.), V-ій науково-практичній конференції студентів, аспірантів та молодих вчених “Бухгалтерський облік, аналіз і контроль в системі управління підприємством” (Львів, 22 квітня 2010 р.), Міжнародній науково-практичній конференції “Сучасні кризові явища в економіці та проблеми облікового, контрольного і аналітичного забезпечення управління підприємством” (м. Луцьк, 2010 р.).

**Публікації.** За результатами дослідження опубліковано 12 статей у фахових виданнях загальним обсягом 9,58 друк. арк., 9 тез доповідей загальним обсягом 2,05 друк. арк., в інших публікаціях (навчальних посібниках), виданих у співавторстві, в дисертації використано лише ті положення, які є результатом особистого дослідження здобувача 7,8 друк. арк.

**Структура та обсяг дисертації.** Дисертація складається зі вступу, трьох розділів, висновків, додатків і списку використаних літературних джерел. Основний зміст дисертації викладено на 198 сторінках друкованого тексту. Робота містить 32 таблиці на 32 сторінках, 52 рисунки на 52 сторінках і 36 додатків на 62 сторінках. Список використаних літературних джерел налічує 240 найменувань на 25 сторінках.



## ОСНОВНИЙ ЗМІСТ

У **вступі** обґрунтовано актуальність теми дослідження, показано значимість дослідження для збереження майна підприємства та профілактики його втрат, визначено мету, завдання та робочу гіпотезу, об'єкт і предмет дослідження, розкрито наукову новизну та практичне значення отриманих наукових результатів.

Перший розділ **“Теоретико-правові основи обліку і контролю збереження майна підприємства”** присвячено обґрунтуванню суперечностей між юридичним та обліковим поняттям майна, систематизовано фактори, які обумовлюють скоєння порушень в операціях з рухом майна, узагальнено мотиваційні способи попередження розкрадань та розтрат всередині підприємства, а також фактори та складові, що забезпечують збереження майна.

У сфері господарювання головним суб'єктом є підприємство, яке за його сутністю можна розглядати як об'єкт виникнення господарських порушень. Тут виникає проблема збереження майна, оскільки на кожному з етапів кругообороту капіталу є можливість виникнення різного роду господарських порушень та його втрат. Запропоновано дефініції “майно” та “втрати майна”. Майно – це матеріальні цінності та речі, якими володіє юридична особа, сукупність майнових прав і обов'язків, що належать юридичній особі. Збереження майна – це комплекс організаційних, правових та облікових заходів з розміщення, спостереження, нагляду та контролю за рухом майна на всіх стадіях кругообороту капіталу, що забезпечує його ефективне використання, профілактику втрат, матеріальне стимулювання збереження та відновлення майнового стану. Обліково-правовий аспект поняття “збереження майна” полягає у визначенні видів порушень, які є об'єктом посягання на майно підприємства.

Організацію роботи із забезпечення збереження майна рекомендується здійснювати у два етапи: перший – профілактична діяльність, якою повинен опікуватись весь апарат управління, другий – це заходи, направлені на зацікавлення працівників у результатах своєї праці зі збереженні майна підприємства.

Адміністрація підприємства зобов'язана через створену систему управління, обліку і контролю забезпечити збереження майна підприємства. Відсутність налагодженої системи обліку та наявність посадових інструкцій з нечітко визначеними функціями контролю неминуче породжують втрати майна в зв'язку з чим виникає необхідність створення системи внутрішнього контролю на кожному процесі руху майна.

На основі узагальнення стану організації обліку і контролю на підприємствах доведено, що вони не забезпечують повного збереження майна (рис. 1), а тому необхідні зміни напряму обліку і контролю в частині профілактики збереження майна.

<b>Діюча на підприємстві система обліку і контролю не забезпечує повного збереження майна з таких причин:</b>	
1	допускаються порушення в оформленні господарських операцій первинними документами, що не дає змоги своєчасно виявити втрати, відобразити їх в обліку та відшкодувати завдані підприємству збитки
2	відсутня система профілактики втрат та стимулювання повного збереження майна, що спричинює його розкрадання та незацікавленість працюючих у збереженні
3	незадовільно організована система внутрішнього контролю за рухом майна та його ефективному використанні, що призводить до його розкрадання, безгосподарності та втрат
4	помилки та невміння бухгалтерів документально оформити докази завданої майнової шкоди, не дають змоги її відшкодувати у повному обсязі

*Рис. 1. Проблеми повного збереження майна підприємства*

Проведений аналіз стану збереження майна та його втрат на підприємствах дозволив виокремити основні чинники, які впливають на їх результативність, що дало можливість визначити передумови удосконалення обліку і контролю. В дисертації досліджено питання облікового забезпечення збереження майна підприємства, діяльність суб'єктів виявлення шкоди, обґрунтовано застосування способів запобігання втратам майна, перманентного здійснення процесу інвентаризації як методу контролю втрат, пошкодженню та розкраданню майна. Запропонована концепція контролю є методологічним базисом вирішення питань визначення та обліку втрат, методичного інструментарію та оцінки результативності контролю для ухвалення відповідних управлінських рішень.

Фундаментальні принципи збереження майна через систему обліку і контролю доповнено принципами комплексності, постійності, забезпечення якості, спрямованості на майбутнє. Ключовими стадіями контролю збереження майна та профілактики його втрат визнано підготовчу, організаційну, інспекційну та результативну. Облікове забезпечення збереження майна підприємства передбачає діяльність у кількох напрямках: 1) відображення в обліку усіх без винятку об'єктів, які перебувають у власності або розпорядженні підприємства; 2) створення умов для належного збереження відповідних об'єктів майна; 3) контроль (постійний та періодичний) за станом майна, його кількістю та якістю з наступною оцінкою результатів (рис. 2).

Сучасні умови господарювання висувають підвищені вимоги щодо системи бухгалтерського обліку і контролю збереження майна, якими є інтеграція обов'язків структурних підрозділів і їх співробітників. Практика свідчить, що в більшості підприємств частина обов'язків юристів покладається на бухгалтерів.

У ході дослідження встановлено, що практично кожен працівник, діяльність якого пов'язана із рухом майна, може виступати у ролі суб'єкта контролю за збереженням майна та виявлення шкоди від його втрат. Поряд з цим, особливими повноваженнями наділені працівники бухгалтерської та юридичної служб, які зобов'язані контролювати стан збереження майна та відновлення майнового стану підприємства.



Рис. 2. Рекомендована система організації збереження майна підприємства через систему обліку і контролю

За результатами проведеного дослідження систематизовано фактори, які обумовлюють скоєння порушень проти власності, а саме: соціальні, економічні, політичні, ідеологічні, духовно моральні. У зв'язку з цим виникає необхідність розробки конкретних заходів (як окремим підприємством, так і державою), спрямованих на вирішення цих питань, що сприятиме уникненню втрат майна підприємств, а також зниженню рівня злочинів проти власності на загальнодержавному рівні. У роботі узагальнено мотиваційні способи попередження розкрадань та розтрат всередині підприємства, а також фактори та складові, що забезпечують збереження майна (рис. 3).

Забезпечення збереження майна підприємства		Система ВК
Фактори	Складові	
Пропускна система	Система первинного обліку	
Склади (приміщення)	Система аналітичного обліку	
Охорона території	Інвентаризація майна	
Матеріальна відповідальність	Профілактика втрат	
	Стимулювання збереження	

Рис. 3. Фактори забезпечення збереження майна підприємства

У другому розділі “Обліково-правові основи відображення втрат майна підприємства” розглянуто правові аспекти та науково-методичне забезпечення обліку і контролю втрат майна з виокремленням його інструментів: аналітичний облік, інвентаризація, аналіз, внутрішній контроль. Формою епізодичного внутрішнього контролю визнано інвентаризацію майна, яка забезпечує виявлення фактів нестач, встановлення причин безгосподарності, місця утворення шкоди та відповідальних за неї осіб. Доведено, що регулярний внутрішній контроль та система обліку забезпечують збереження майна, його ефективне використання.

Діяльність кожного господарюючого суб'єкта пов'язана із втратами майна, що обумовлює необхідність правильного відображення їх в системі обліку та здійснення контролю за їх виникненням (рис. 4).

В дисертації здійснено класифікацію втрат майна за відповідними ознаками та залежно від причин їх виникнення, можливостей нормування і осіб, які несуть відповідальність за них, що дає можливість вести розширений аналітичний облік втрат, здійснювати їх аналіз в динаміці за багато років та ухвалювати заходи щодо їх профілактики та стимулювання працівників за зниження втрат.

Для оцінки реального стану обліку і контролю майна проведено бібліографічний та бібліометричний аналіз різних термінів в науковій, навчальній та періодичній літературі, здійснено розмежування категорій “шкода”, “матеріальна шкода” та “збитки”, запропоновано класифікацію втрат майна для цілей бухгалтерського обліку, охарактеризовано сутність підприємства як об'єкта виникнення господарських порушень, які забезпечують адекватність реагування на загрози, оперативне виявлення шахрайських дій з майном. Гнучкість системи контролю та застосування принципів профілактики забезпечує повне збереження майна та відшкодування його втрат. В роботі безгосподарність характеризується як недбале, недобросовісне ставлення найманих менеджерів до справи, результатом чого з'явилося марнування або невідшкодовний збиток.

Обґрунтовано, що збитки – це безповоротно втрачене майно чи кошти; перевищення витрат підприємства над його доходами, включаючи сплачені штрафи, пені, неустойки, збитки від стихійних лих та інше; вартісний (грошовий) вираз майнової шкоди, завданої протиправними діями одного суб'єкта іншому, а під шкодою розуміються втрати від нестачі, знищення або пошкодження майна. Говорити про заподіяння підприємству шкоди можна, коли вона матиме наслідки у формі збитків, тобто грошове вираження завданої шкоди.

Майнова шкода – це збитки, заподіяні майну внаслідок неправомірних дій певної особи. Коли є шкода, то настає і відповідальність. Матеріальна шкода – це категорія бухгалтерського обліку та господарського контролю, яка виражається у зменшенні або знищенні майнових чи немайнових благ, які мають економічну цінність і обчислюється у грошовому вимірнику та є наслідком порушення, здійсненого ФГЖ, що підлягає фаховій оцінці з наступним відшкодуванням. Матеріальний збиток – це збиток, завданий майновому стану підприємства. В нашому визначенні передбачено різноаспектне розуміння цієї категорії: *науковий, практичний, юридичний та обліковий аспекти*. Тут набуває розгляд поняття шкоди крізь призму трудових відносин, що допомагає визначити та розрахувати розмір шкоди. *Доведено, що обчислити шкоду чи завдані збитки без правильного ведення обліку неможливо.*

Для визначення розміру шкоди достатньо довести, що внаслідок порушення мала місце втрата майна, для визначення збитків, необхідно мати дані бухгалтерського обліку. Тут і настає безпосередній зв'язок між цими поняттями та бухгалтерським обліком. Звідси, **об'єктивно визначити розмір завданих збитків можуть лише фахівці з обліку.**

До найбільш поширених недоліків бухгалтерського обліку, звітності і контролю, що сприяють втратам майна через здійснення ФГЖ з порушенням чинних норм, відносяться: порушення правил зберігання та використання бланків суворої звітності; неправильне оформлення первинних документів на відпуск майна, коли в них не

зазначаються всі необхідні реквізити; оформлення руху майна з виробництва на склад не спеціальними документами, а простими записками; ведення поточного обліку руху матеріалів не за твердими цінами (списання матеріалів на виробництво за завищеними цінами в порівнянні з тими, за якими вони були оприбутковані); здійснення записів в книгах складського обліку не на основі первинних документів, а довільно; виправлення змісту первинних документів без відповідних застережень; працівники відділу постачання звітуються перед бухгалтерією не тими ТМЦ, на отримання яких видавалася довіреність; наявність в касах сум грошей, що перевищують встановлені ліміти; відсутність поіменних відомостей сум, що віднесені на депоненти, невнесення депонованих сум в банк; видача посадовим особам незаповнених довіреностей, чеків, платіжних доручень і інших документів.



*Рис. 4. Складові бухгалтерського обліку для забезпечення збереження майна підприємства*

Відновлення майнового стану підприємства, якому заподіяно шкоду, в більшості випадків здійснюється в судовому порядку, але правильне визначення розміру виявленої шкоди на основі даних обліку є досить проблематичним, що обумовлено різним трактуванням поняття “шкода” та “збитки”. Проведені дослідження дозволяють виділити складові цих категорій.

В роботі доведено, що поняття “збиток” є суто бухгалтерським та відображає наслідки господарювання. “Шкода” за своїм змістом є більш широким та багатоаспектним і відображає різні сторони негативного стану об’єкта контролю. Саме шкода і відшкодовується у добровільному чи судовому порядку (рис. 5).



*Рис. 5. Розмежування категорій “збитки” та “шкода”*

У дисертації обґрунтовано склад матеріального збитку та форми його відшкодування, розглянуто проблематику протиправного заволодіння підприємством та його майном, а також використання підприємства як інструменту господарського порушення, узагальнено рекомендації щодо відображення в обліку розкрадань оборотних і необоротних активів, запропоновано алгоритм дій при виявленні крадіжки.

В роботі систематизовано основні характеристики природного убутку, особливості його відображення в обліку, надано практичні рекомендації щодо варіацій розрахунку кількості та вартості, а також порядку документування, наведено рекомендації щодо відображення в обліку надзвичайних і технічних втрат, втрат, що виникли з необережності, а також відходів, псування продукції, допущеного браку тощо.

Одним із дієвих способів контролю за походженням, структурою та рівнем втрат майна підприємства є наукова організація аналітичного обліку. Для цього в дисертації систематизовано основні види втрат майна та представлено їх у вигляді класифікації. Використання основних ознак класифікації втрат в розрізі необхідної для управлінців аналітики дозволить забезпечити контроль за втратами та причинами їх виникнення на всіх стадіях кругообороту капіталу.

У третьому розділі “**Бухгалтерський облік і контроль визначення розміру втрат майна та його відшкодування**” визначено напрями підвищення результативності діючої системи стягнення заподіяної шкоди, а саме: запропоновано методичку розрахунку та процедури визначення розміру заподіяної шкоди, оцінку результативності якої підтверджено результатами апробації на підприємствах. Розглянуто особливості облікового відображення наслідків втрат майна в Україні та країнах світу, окреслено умови відшкодування матеріальної шкоди, заподіяної підприємству його працівниками.

Збереження та ефективне використання майна забезпечується через взаємозв'язок інституту матеріальної відповідальності та системи бухгалтерського обліку. *Оскільки інститут матеріальної відповідальності розвивається окремо від системи бухгалтерського обліку, вдосконалення та розвиток обліку і контролю не дають необхідних результатів на практиці.* У зв'язку з цим, у роботі узагальнено

перелік питань з цієї тематики, які повинні знати працівники бухгалтерської служби з метою правильного оформлення документів, що підтверджують виявлену матеріальну шкоду та застосування матеріальної відповідальності до певної категорії працівників, обчислення розміру завданої шкоди, порядку її відшкодування та утримання із заробітної плати працюючих.

В питаннях притягнення до відповідальності осіб, винних у втратах майна, проблематичним є здійснення розрахунку заподіяної шкоди, що обумовлено недосконалістю чинного законодавства та призводить до незацікавленості власників у проведенні інвентаризаційної роботи, так як із сум виявлених нестач за діючою методикою розрахунку розміру шкоди, підприємства змушені частину грошових коштів сплачувати до бюджету. Для власника майна, який виявив нестачу, головне – повернути її ринкову вартість та притягти винних до відповідальності.

Наведений в дисертації алгоритм основних дій бухгалтера для забезпечення механізму відшкодування шкоди, а також систематизація видів основних документів, які використовуються при вирішенні справ у судовому порядку, полегшує роботу бухгалтерів та юристів підприємств (рис. 6).

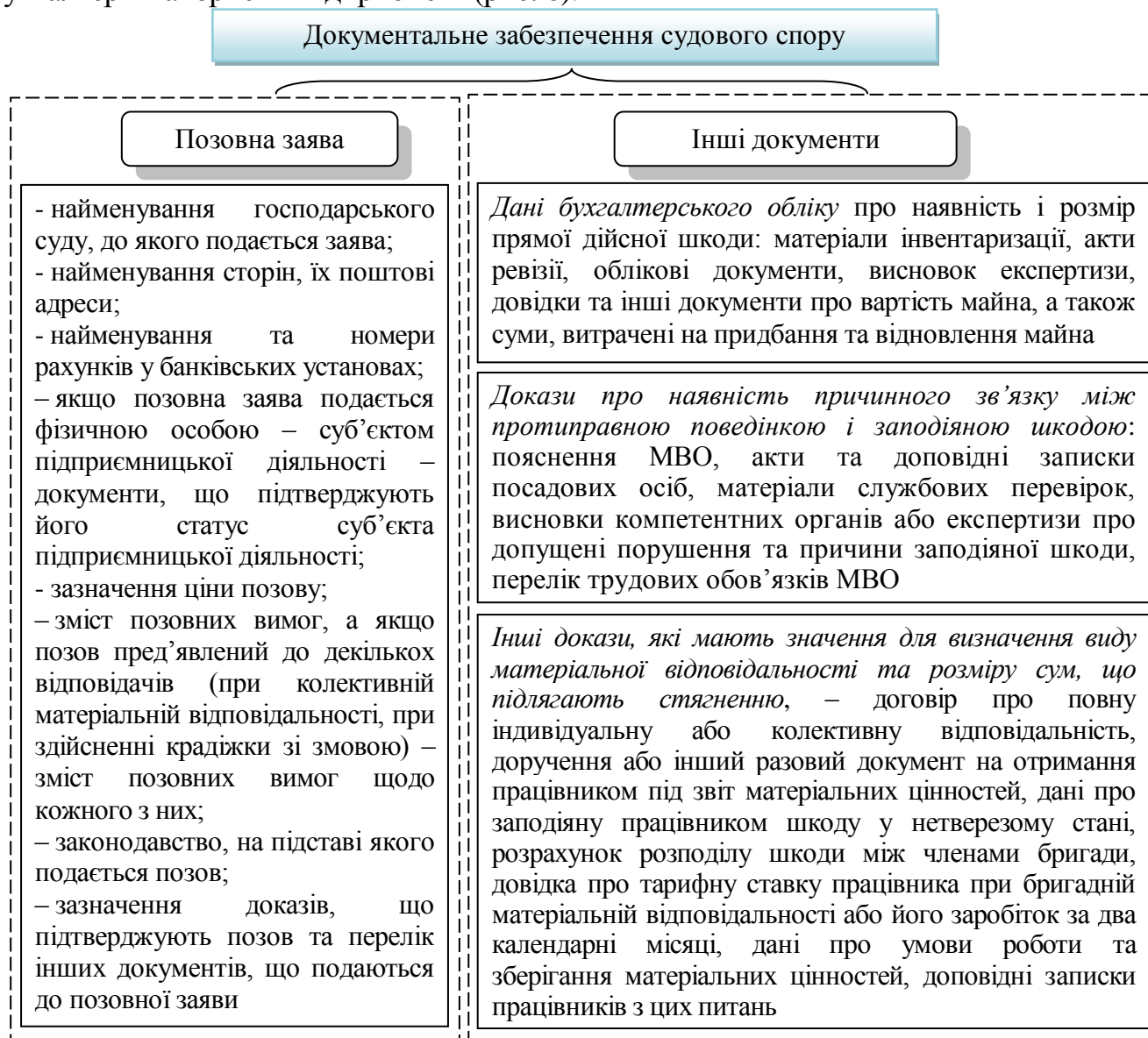


Рис. 6. Перелік документів, які використовуються при вирішенні справ щодо відшкодування матеріальної шкоди в судовому порядку

Організація аналітичного обліку втрат майна не відповідає сучасним вимогам контролю. Несистемне їх відображення унеможлиблює здійснення контролю за причинами їх утворення, ускладнює розробку заходів щодо їх зниження. У зв'язку з цим, обґрунтовано необхідність введення в План рахунків бухгалтерського обліку рахунку 378 "Розрахунок втрат майна", який використовуватиметься для накопичення інформації про втрати майна підприємства в розрізі МВО та напрямками їх списання. В кінці року, після проведених інвентаризацій, запропоновано складати внутрішній звіт про їх результати, що дасть змогу відслідковувати рух втрат майна в динаміці за багато років, здійснювати їх профілактику.

Порушення договірних зобов'язань контрагентами тягне за собою втрату доходів, які підприємство могло б отримати у разі, якби його право не було порушеним, а це вимагає об'єктивного визначення розміру упущеної вигоди. У роботі систематизовано основні умови, які дають право на відшкодування упущеної вигоди, а також запропоновано напрями удосконалення форми її розрахунку.

Порівняльний аналіз трудового законодавства України, Російської Федерації, Республіки Білорусь, Республіки Казахстан та Польщі засвідчує, що підставою притягнення працівників до матеріальної відповідальності у світовій практиці є наявність шкоди, яка виникла через неналежне виконання трудових обов'язків, протиправних дій (або бездіяльності) працівників. Випадки повної матеріальної відповідальності є типовими в цих країнах та Україні, тоді як в Кодексі праці Польщі наведені не випадки, а майно, за яке працівники несуть повну матеріальну відповідальність. На наш погляд, доцільно внести зміни до КзПП в частині регулювання матеріальної відповідальності, зокрема відповідальність сторін за трудовим договором повинна чітко регулюватися в одній главі та розглядатись паралельно як відповідальність працівника за шкоду, нанесену роботодавцю, так і відповідальність роботодавця за шкоду спричинену майну працівника та за збиток, заподіяний працівникові незаконним позбавленням можливості його працювати. Такі зміни дадуть можливість уникнути зміщення гарантій на користь однієї сторони без урахування інтересів іншої сторони.

## ВИСНОВКИ

В роботі сформульовано науково-обґрунтовані положення теоретичного, методологічного та практичного характеру стосовно збереження майна підприємства, уникнення його втрат, уточнено категоріальний апарат, що дозволило сконцентрувати зусилля на розробці інструментарію обліку та контролю цих питань, які апробовані в запропонованій концепції в системі управління підприємствами та націлені на повне відновлення майнового стану підприємства. За наслідками апробації методичних основ обліку і контролю можна зробити наступні основні висновки:

1. Об'єктом власності є майно, яке завжди перебуває у центрі господарських порушень та включає матеріальні цінності та речі, якими володіє фізична чи юридична особа, сукупність майнових прав і обов'язків, що належать фізичній або юридичній особі.

Збереження майна – це комплекс організаційних, правових та облікових заходів спостереження, нагляду та контролю за його рухом на всіх стадіях кругообороту капіталу, що забезпечує його ефективне використання, профілактику втрат, матеріальне стимулювання збереження та відновлення майнового стану. Тому облікова політика підприємства в частині збереження майна повинна передбачати



створення системи внутрішнього контролю та відповідальність посадових осіб за збереження майна, недопущення його втрат, а також систему стимулювання за економне витрачання та повне збереження майна.

2. Збитки, як і шкода, є негативним наслідком в майновому стані постраждалої сторони. Проте, поняття “шкода” не може ототожнюватись з поняттям “збиток”, оскільки шкода включає втрати майнових та немайнових благ, а під збитками розуміється зменшення майнової сфери внаслідок заподіяння шкоди майну. Визначено, що поняття “збиток” є суто бухгалтерським та відображає наслідки господарювання, а “шкода” за своїм змістом є більш широким та багатоаспектним поняттям і характеризує різні сторони негативного стану об’єкта. Саме шкода і відшкодовується у судовому порядку.

3. Суб’єкт господарювання пов’язаний із втратами майна, що обумовлює необхідність правильного відображення їх в обліку, здійснення контролю за їх виникненням. Втратою майна є зменшення його кількості та зниження якості внаслідок недбалого збереження на всіх стадіях кругообороту капіталу, а також через безгосподарність працюючих як їх недобросовісне ставлення до справи.

Запропонована класифікація втрат майна, зокрема за причинами їх виникнення, дозволяє вести розширений аналітичний облік втрат, здійснювати їх аналіз в динаміці за багато років та ухвалювати рішення щодо їх профілактики та стимулювання працівників за зниження витрат і втрат.

4. Економічний і юридичний зміст категорії “збитки” суттєво відрізняються. Збитки є грошовою оцінкою (еквівалентом) заподіяної матеріальної шкоди, разом з тим, поняття “шкода” розглядається для обчислення її розміру крізь призму трудових відносин.

Організація роботи із забезпечення збереження майна здійснюється у два етапи: 1) профілактична діяльність, якою повинен опікуватись весь апарат управління; 2) ухвалення заходів, направлених на зацікавлення працівників у результатах збереження майна.

5. Заходи профілактики порушень повинні займати пріоритетне місце у програмних документах розвитку підприємства, посадових інструкціях співробітників, положеннях про функціональні відділи. Оскільки втрати майна є наслідком господарських порушень, в основі яких лежать певні людські вади, особливу увагу слід приділяти застосуванню важелів стимулювання працівників, як способу попередження втрат майна.

Облікове забезпечення збереження майна передбачає: 1) відображення в обліку усіх об’єктів, які перебувають у власності або розпорядженні підприємства; 2) створення умов для належного збереження майна; 3) контроль (постійний та періодичний) за станом майна, його кількістю та якістю з наступною оцінкою результатів.

6. Бібліографічний та бібліометричний аналіз за словами “матеріальна шкода” свідчить про відсутність системних комплексних досліджень з даної проблематики. Визначено, що матеріальна шкода – це категорія бухгалтерського обліку та господарського контролю, яка виражається у зменшенні або знищенні майнових чи немайнових благ, які мають економічну цінність і виражаються у грошовому вимірнику, є наслідком порушення здійсненого ФГЖ та підлягає фаховій оцінці та наступному відшкодуванню. Така дефініція передбачає різноаспектне розуміння цієї категорії: у науковому змісті – це категорія бухгалтерського обліку та господарського контролю; у практичному - це зменшення або знищення майнових чи немайнових благ; у юридичному - є наслідком порушення, у обліковому – проявляється у фаховій оцінці та відшкодуванню в установленому законом порядку.

7. Збереження та ефективне використання майна забезпечується через взаємозв'язок інституту матеріальної відповідальності та системи бухгалтерського обліку, однак вони розвиваються окремо один від одного. Склад збитків, що підлягають відшкодуванню за цивільним і трудовим законодавством, різний: перші складаються з реальної шкоди та упущеної вигоди, а для відшкодування других застосовується відповідальність лише за трудовим законодавством і відшкодовується тільки пряма дійсна шкода.

8. Сучасна організація аналітичного обліку втрат майна не відповідає вимогам здійснення контролю за джерелами та рівнем втрат, що унеможлиблює відшкодування у повному розмірі завданої шкоди. Основними факторами, що впливають на розмір відшкодування шкоди, є встановлена відповідальність, кількість винних осіб, форма вини. Запропонований алгоритм порядку притягнення працівників до відповідальності дає можливість своєчасно провести утримання та стягнення заподіяного збитку, а систематизація виплат, з яких стягнення сум відшкодувань забороняється, гарантує законність проведених утримань.

9. Різновиди форм контролю, що застосовуються на підприємствах не завжди дозволяють попередити втрати майна. Важливою є особиста зацікавленість працівників у збереженні майна підприємства, оскільки діючі нормативні документи не зацікавлюють роботодавців у проведенні об'єктивної інвентаризації, виявленні фактів розкрадань майна та їх винуватців, що викликано обов'язковістю перерахування власником частини стягнутої шкоди до бюджету.

10. При зростанні витрат на облік і контроль втрати майна щорічно збільшуються. Існує негативна тенденція у відновленні майнового стану підприємств, що обумовлено юридичною некомпетентністю працівників, помилками в розрахунках, значною кількістю зустрічних позовів та справ, відсутністю чіткої методики розрахунку розміру заподіяної шкоди та спеціальних знань з юриспруденції у бухгалтерів, які представляють інтереси підприємства у суді, а також спеціальних знань з бухгалтерського обліку у юристів, що унеможлиблює встановлення реального розміру шкоди.

11. Для вирішення проблем збереження майна, уникнення його втрат доцільно ввести в систему обліку рахунок 378 "Розрахунок втрат майна", де буде узагальнюватись інформація про суми втрат майна, а також порядок їх відшкодування. Внутрішній звіт про результати інвентаризацій надасть можливість відслідковувати рух втрат, що дозволить ухвалювати ефективні, профілактичні рішення з попередження втрат у майбутньому.

## **СПИСОК ОПУБЛІКОВАНИХ ПРАЦЬ ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ**

### **Статті у наукових фахових виданнях**

1. Кузьмін Дм. Л. Обліково-правові аспекти збитків і шкоди / Дм. Л. Кузьмін // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. Міжнародний збірник наукових праць. / Серія: Бухгалтерський облік, контроль і аналіз. / Відповідальний редактор д.е.н., проф. Ф.Ф. Бутинець. – Випуск 3(9). – Житомир: ЖДТУ, 2007. – С. 112-127 (0,97 друк. арк.).

2. Кузьмін Дм. Л. Організація та методика бухгалтерського обліку результатів матеріальної відповідальності / Дм. Л. Кузьмін // Вісник Житомирського державного технологічного університету. / Серія: Економічні науки. – Житомир: ЖДТУ, 2007. – № 2 (40). – С. 101-107 (0,56 друк. арк.).

3. Кузьмін Дм. Л. Повна матеріальна відповідальність працівників підприємства: основні поняття / Дм. Л. Кузьмін // Вісник Житомирського державного технологічного університету. / Серія: Економічні науки. – Житомир: ЖДТУ, 2007. – № 1 (39). – С. 98-104 (0,62 друк. арк.).

4. Кузьмін Дм. Л. Результати інвентаризації та їх відображення в бухгалтерському обліку / Дм. Л. Кузьмін // Вісник Житомирського державного технологічного університету. / Серія: Економічні науки. – Житомир: ЖДТУ, 2007. – № 4 (42). – С. 99-104 (0,50 друк. арк.).

5. Кузьмін Дм. Л. Збереження власності – основне завдання облікових та юридичних служб / Дм. Л. Кузьмін // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. Міжнародний збірник наукових праць. / Серія: Бухгалтерський облік, контроль і аналіз. / Відповідальний редактор д.е.н., проф. Ф.Ф. Бутинець. - Випуск 2 (11). – Житомир: ЖДТУ, 2008. – С. 182-202 (1,31 друк. арк.).

6. Кузьмін Дм. Л. Інвентаризація на підприємстві: принципи, процес, технологія / Дм. Л. Кузьмін // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. Міжнародний збірник наукових праць. / Серія: Бухгалтерський облік, контроль і аналіз. / Відповідальний редактор д.е.н., проф. Ф.Ф. Бутинець. – Випуск 3 (12). – Житомир: ЖДТУ, 2008. – С. 271-290 (1,15 друк.арк.).

7. Кузьмін Дм. Л. Інвентаризація як економічна категорія: визначення, значення / Дм. Л. Кузьмін // Вісник Житомирського державного технологічного університету / Серія: Економічні науки. – Житомир: ЖДТУ, 2008. – № 3(45). – С. 120-132 (1,03 друк. арк.).

8. Кузьмін Дм. Л. Підприємство як об'єкт накопичення, розміщення та збереження майна / Дм. Л. Кузьмін // Вісник Житомирського державного технологічного університету / Серія: Економічні науки. – Житомир: ЖДТУ, 2008. – № 2(44). – С. 77-86 (0,82 друк. арк.).

9. Кузьмін Дм. Л. Інвентаризація і матеріальна відповідальність як об'єкт дослідження / Дм. Л. Кузьмін // Вісник Житомирського державного технологічного університету. / Серія: Економічні науки. – Житомир: ЖДТУ, 2009. – № 2 (48). – С. 56-63 (0,85 друк. арк.).

10. Кузьмін Дм. Л. Матеріальна шкода як економічна категорія / Дм. Л. Кузьмін // Вісник Житомирського державного технологічного університету. / Серія: Економічні науки. – Житомир: ЖДТУ, 2009.- № 3 (49). – С. 87-88 (0,30 друк.арк.).

11. Кузьмін Дм. Л. Роль інвентаризації у збереженні майна власника / Дм. Л. Кузьмін // Вісник Житомирського державного технологічного університету. / Серія: Економічні науки. – Житомир: ЖДТУ, 2009.- № 1 (47). – С. 61-65 (0,59 друк. арк.)

12. Кузьмін Дм. Л. Майно як об'єкт господарського контролю / Дм. Л. Кузьмін // Вісник Житомирського державного технологічного університету. / Серія: Економічні науки. – Житомир: ЖДТУ, 2010. – № 2 (52). – С. 125-129 (0,88 друк. арк.).

#### **Тези доповідей на конференціях**

13. Кузьмін Дм. Л. Обмежена матеріальна відповідальність працівника підприємства: Тези та тексти виступів VI-ої Міжнар. наук. конф. [“Наукові дослідження в сфері бухгалтерського обліку, контролю та аналізу: теоретико-практичне значення і напрями подальшого розвитку”] (Житомир, 2007) / Дм. Л. Кузьмін / Мін-во освіти і науки України, Житомир. держ. технолог. ун-т. – Житомир: ЖДТУ, 2007. – 336 с. – С. 257-259 (0,15 друк. арк.).

14. Кузьмін Дм. Л. Інвентаризація: її сутність і значення: збірник тез та текстів виступів на Шостій всеукр. наук. конф., присвяченій видатним вченим в галузі бухгалтерського обліку д.е.н., проф. І.В. Малишеву, д.е.н., проф. П.П. Німчинову [“Зимові читання, присвячені ідеям П.П. Німчинова та І.В. Малишева”] (Житомир, 27-28 лютого 2008 р) / Дм. Л. Кузьмін. / М-во освіти і науки України, Житомир. держ. технолог. ун-т. – Житомир: ЖДТУ, 2008. – 148 с. – С. 53-55 (0,13 друк. арк.).

15. Кузьмін Дм. Л. Інвентаризація: сутність та значення: тези та тексти виступів VII-ої Міжнар. наук. конф. [“Наукові бухгалтерські школи світу: еволюція, сучасний стан, перспективи розвитку”] / (Житомир, 2008 р.). / Дм. Л. Кузьмін / Мін-во освіти і науки України, Житомир. держ. технолог. ун-т. – Житомир: ЖДТУ, 2008. – 104 с. – С. 92-94 (0,15 друк. арк.).

16. Кузьмін Дм. Л. “Матеріальна шкода” на сторінках журналу “Бухгалтерский учет” (1937-2008 роки): матеріали та тези виступів VIII-ої міжнар. наук. конф. [“Мовні стратегії у формуванні світової бухгалтерської еліти”] (Житомир, 2009 р.) / Дм. Л. Кузьмін / М-во освіти і науки України, Житомир. держ. технолог. ун-т, Житомир: ЖДТУ, 2009. – 264 с. – С. 58-67 (0,70 друк. арк.).

17. Кузьмін Дм. Л. Значення інвентаризації у забезпеченні збереження майна власника: збірник тез та текстів виступів на Сьомій всеукр. наук. конф., присвяченій видатним вченим в галузі бухгалтерського обліку д.е.н., проф. І.В. Малишеву, д.е.н., проф. П.П. Німчинову. Ч. 2 [“Зимові читання, присвячені ідеям П.П. Німчинова та І.В. Малишева”] (Житомир, 25-26 лютого 2009 р) / Дм. Л. Кузьмін. / М-во освіти і науки України, Житомир. держ. технолог. ун-т. – Житомир: ЖДТУ, 2009. – 76 с. – С. 49-50 (0,13 друк. арк.).

18. Кузьмін Дм. Л. Інвентаризація – бажання власника чи реальна необхідність?: тези V-ої міжнар. наук. конф. Ч. 2 [“Бухгалтерський облік, аналіз і контроль в системі корпоративного управління: розвиток інтелектуальних і технічних можливостей”] (Краматорськ – Житомир, 9-10 вересня 2009 р.) / Дм. Л. Кузьмін / М-во освіти і науки України, Житомир. держ. технолог. ун-т. – Житомир: ПП “Рута”, 2009. – 240 с. – С. 60-67 (0,48 друк. арк.).

19. Кузьмін Дм. Л. Природний убуток: порядок визначення та списання: Тези доповідей I-ої Всеукр. наук.-практ. конф. молодих науковців, аспірантів, здобувачів і студентів [“Актуальні проблеми і перспективи розвитку обліку, аналізу та контролю”] (Луцьк, 18 грудня 2009 р.) / Дм. Л. Кузьмін / Мін-во освіти і науки України, ЛНТУ. – Луцьк: ЛНТУ, 2009. – 428 с. – С. 213-215 (0,09 друк. арк.).

20. Кузьмін Дм. Л. Класифікація втрат підприємства для цілей бухгалтерського обліку: Матеріали V-ої наук.-практ. конф. студентів, аспірантів та молодих вчених [“Бухгалтерський облік, аналіз і контроль в системі управління підприємством”] (Львів, 22 квітня 2010 р) / Дм. Л. Кузьмін / М-во освіти і науки України, Львів. комерц. академ. – Львів: Львівська комерційна академія, 2010. – 310 с. – С. 19-20 (0,12 друк. арк.).

21. Кузьмін Дм. Л. Суб’єкти виявлення шкоди, заподіяної підприємству: Тези доповідей міжнар. наук.-практ. конф. [“Сучасні кризові явища в економіці та проблеми облікового, контрольного і аналітичного забезпечення управління підприємством”] (Луцьк, 29-30 червня, 2010 р) / Дм. Л. Кузьмін / Мін-во освіти і науки України, ЛНТУ – Луцьк: Кафедра обліку і аудиту Луцького національного технічного університету, 2010. – 260 с. – С. 138-139 (0,10 друк. арк.).

### Інші видання

22. Основи бізнесу: Навчальний посібник. / За редакцією проф. Ф.Ф. Бутинця, К.В. Романчук. – 2-е вид., доп. і перероб. – Житомир: ПП “Рута”, 2004. – 364 с.

23. Бондарь В.П. Вопросы инвентаризации в экономической литературе: Учебное пособие / В.П. Бондарь, Н.И. Петренко, Дм. Л. Кузьмин. – Житомир: ЖГТУ, 2009. – 868 с.

### АНОТАЦІЯ

**Кузьмін Дм.Л. Бухгалтерський облік і контроль збереження та втрат майна підприємства: організаційно-правовий підхід. – Рукопис.**

Дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук за спеціальністю 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності). – Житомирський державний технологічний університет, Житомир, 2010.

Наукове дослідження присвячено обґрунтуванню теоретичних положень і розробці практичних рекомендацій з удосконалення формування в бухгалтерському обліку інформації про втрати майна підприємства, спрямованих на забезпечення відновлення майнового стану суб'єкта господарювання та ефективне управління його діяльністю.

У роботі уточнено зміст поняття матеріальна шкода, узагальнено класифікацію втрат майна для цілей бухгалтерського обліку, окреслено сутність підприємства як об'єкта виникнення господарських порушень, виділено особливості облікового забезпечення збереження майна підприємства, надано характеристику групам суб'єктів виявлення шкоди, систематизовано способи запобігання втрат майна суб'єктів господарювання, удосконалено методику формування в бухгалтерському обліку інформації про втрати майна, надано практичні рекомендації щодо поліпшення методики розрахунку розміру заподіяної шкоди та порядку її відшкодування.

**Ключові слова:** майно, втрати, розкрадання, розтрати, упущена вигода, матеріальна шкода, збиток, інвентаризація, відновлення майнового стану, матеріальна відповідальність.

### АННОТАЦИЯ

**Кузьмин Дм.Л. Бухгалтерский учет и контроль сохранности и потерь имущества предприятия: организационно-правовой подход. – Рукопись.**

Диссертация на соискание ученой степени кандидата экономических наук по специальности 08.00.09 – бухгалтерский учет, анализ и аудит (по видам экономической деятельности). – Житомирский государственный технологический университет, Житомир, 2010.

Научное исследование посвящено обоснованию вопросов сущности и содержания движения имущества, материального ущерба, определению его размера, порядка его возмещения, и отображению в учете и отчетности, взаимодействию в решении отмеченных вопросов между бухгалтерами и юристами.

Объектом исследования является материальный вред как учетно-правовая категория, механизм возмещения причиненного вреда как инструмент защиты интересов владельца.

Предметом исследования является совокупность теоретических и практических вопросов учетно-правового обеспечения сохранения имущества предприятия, формирования качественной информации о потерях имущества в системе бухгалтерского учета.

В системе категорий, с помощью которых исследуется понятие материального ущерба, важное место занимает субъект выявления ущерба.

Обоснованы противоречия между юридическим и учетным понятиями имущества, систематизированы факторы, которые обуславливают совершение нарушений против собственности. Для решения этих вопросов необходимо разработать конкретные действия относительно недопущения потерь имущества предприятий и снижения уровня преступлений против собственности на общегосударственном уровне.

Установлено, что факторами, влияющими на размер потерь имущества являются недостатки бухгалтерского учета и контроля, которые связаны с отсутствием профилактики хозяйственных нарушений в операциях с имуществом, отсутствием стимулирования работников относительно сохранности имущества и надлежащей организации учета и контроля.

Рекомендовано организацию работы по обеспечению сохранности собственности осуществлять в два этапа: первый – профилактическая деятельность, которой должен заботиться весь аппарат управления, второй, – это действия, направленные на заинтересованность работников в результатах своего труда по сохранности имущества предприятия.

Обобщены мотивационные способы предупреждения хищений и растрат внутри предприятия, а также факторы и составляющие, которые обеспечивают сохранность имущества. Причинами нарушения осуществления ФХЖ являются факторы, которые вызывают у определенного лица интересы и мотивы для его осуществления. Поэтому установление причин и конкретных нарушений заключается в изучении обстоятельств и возможностей, которые в конкретной жизненной ситуации привели к их совершению. Отсюда: проще предупредить совершение нарушения в операциях с имуществом, чем их устранить.

Важно уделять внимание применению мер стимулирования работников, как способу предупреждения возникновения потерь имущества на предприятии, путем предвидения причин и условий совершения нарушений и рекомендаций относительно их устранения в положениях, инструкциях об обязанностях должностных лиц.

К компетенции субъектов контроля относится выявление ущерба от: недостачи имущества; порчи, уничтожения и гибели; реализации товаров, работ, услуг, по завышенным или заниженным ценам; уплаты штрафов, пени и неустоек; не взыскание дебиторской задолженности, по которой истекли сроки исковой давности; нарушение условий хозяйственных договоров.

Обосновываются требования четкого определения составляющих материального ущерба и его учетного отображения. Отсутствие четкой методики определения результатов инвентаризации и привлечения работников к материальной ответственности, а также допущению ошибок бухгалтерами-практиками при отображении результатов инвентаризации в учете приводит к ежегодному увеличению потерь имущества.

Разъясняется механизм привлечения виновных к материальной ответственности путем определения уровня ответственности конкретного работника и применение правильной методики расчета их суммы и порядка взыскания причиненного ущерба.

Доказано, что обеспечить качество и достоверность учета имущества, предотвратить возможные его потери могут лишь правильно организованные учет и контроль.

Учетное обеспечение сохранности имущества предприятия предусматривает: 1) отображение в учете всех без исключения объектов, которые находятся в собственности или распоряжении предприятия; 2) создание условий надлежащей сохранности объектов имущества; 3) контроль за движением имущества, его количеством и качеством, со следующей оценкой результатов.

Бухгалтерский учет имущества рекомендуется вести в разрезе МОЛ по количеству, качеству и стоимости. Юридическая служба вместе с бухгалтерией должна разработать локальные акты по обеспечению сохранности имущества, создать систему ВК и инвентаризационные комиссии, обеспечить реальное проведение инвентаризаций, своевременно рассматривать их результаты, законным путем возмещать причиненный ущерб, предъявлять иски. Любые отклонения в движении имущества должны своевременно отображаться в учете.

С целью обеспечения своевременного выявления потерь имущества предприятие несет расходы на содержание большого аппарата управления, для определения эффективности деятельности которого предлагается рассчитывать коэффициент их полезного действия (КПД). Расходы на проведение контроля не должны превышать размер причиненного ущерба.

**Ключевые слова:** имущество, потери, разворовывания, растраты, упущенная выгода, материальный вред, убыток, инвентаризация, возобновление имущественного состояния, материальная ответственность.

## ANNOTATION

### **Kuz'min Dm.L. Accounting and Control of Property Preservation and Its Losses: Organizational and Legal Approach. – Manuscript.**

Thesis for obtaining the scientific degree of Candidate of Economic Sciences on specialty 08.00.09 – accounting, analysis and auditing (by the types of economic activity). – Zhytomyr State Technological University. – Zhytomyr, 2010.

Thesis is dedicated to the grounding of theoretical statements and development of practical recommendations on improving the formation of information on enterprise's property losses in accounting, aimed at securing the renewal of business entity's property status and effective management of its activity.

Content of the concept “material damage” has been clarified; classification of property losses for the accounting purposes has been generalized; essence of the enterprise as a place of economic infringements' occurrence has been outlined; peculiarities of accounting support of enterprise's property preservation have been singled out; characteristic of the groups of subjects of damage detection has been given; methods of preventing enterprises' property losses have been systematized; methods of forming information in accounting on property losses have been developed; practical recommendations on developing methods of calculating the size of damage as well as the order of its reimbursement have been given.

**Key words:** property, losses, plundering, wastes, lost benefit, material damage, loss, inventory, renewal of property status, material responsibility.

---

Підписано до друку 15.11.2010 р. Формат 60x84/16.  
Ум. друк. арк. 0,9. Тираж 100 прим.  
Замовлення № 1175

---

Редакційно-видавничий відділ ЖДТУ  
10005, м. Житомир, вул. Черняхівського, 103