

Налогика

Макарова Елена Семеновна
Профессиональный бухгалтер-консультант
ООО «Налогика»



**ИНВЕНТАРИЗАЦИЯ:
БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ**

**МЕТОДИЧЕСКИЕ
РЕКОМЕНДАЦИИ**

ИНВЕНТАРИЗАЦИЯ: БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ

Инвентаризация - это прием бухгалтерского учета, при котором проверяется фактическое наличие имущества организации на определенную дату.

Дату инвентаризации определяет руководитель фирмы по согласованию с бухгалтером. Обычно ее проводят по состоянию на 1 октября или 1 декабря отчетного года.

Инвентаризация - это определенная последовательность практических действий по документальному подтверждению наличия, состояния и оценки имущества и обязательств организации с целью обеспечения достоверности данных учета и отчетности.

Проведение инвентаризации обязательно:

- при передаче имущества в аренду, выкупе, продаже, а также при преобразовании государственного или муниципального унитарного предприятия;
- перед составлением годовой бухгалтерской отчетности;
- при смене материально ответственных лиц;
- при выявлении фактов хищения, злоупотребления или порчи имущества;
- в случае стихийного бедствия, пожара или других чрезвычайных ситуаций, вызванных экстремальными условиями;
- при реорганизации или ликвидации организации;
- в других случаях, предусмотренных законодательством Российской Федерации.

При формировании учетной политики утверждается порядок проведения инвентаризации имущества и обязательств организации. Необходимо обратить внимание на важность этого положения, так как во многих организациях (особенно в сфере малого бизнеса) инвентаризации либо вообще не проводятся, либо проводятся с нарушением установленных правил. Это приводит к формальному заполнению инвентаризационных описей и актов по данным регистров бухгалтерского учета (без проведения натуральной (вещественной) проверки).

1. Основные цели проведения инвентаризации

- 1) выявление фактического наличия имущества (как собственного, так и не принадлежащего организации, но числящегося в бухгалтерском учете);
- 2) выявление товарно-материальных ценностей, частично потерявших свое первоначальное качество;
- 3) сопоставление фактически имеющегося имущества с данными бухгалтерского учета (выявление излишков и недостач);
- 4) проверка полноты и правильности отражения в учете стоимости товарно-материальных ценностей, сумм денежных средств в кассе, на расчетных и других счетах в банках, денежных средств в пути, дебиторской и кредиторской задолженности, незавершенного производства, расходов будущих периодов, резерва предстоящих платежей и других статей баланса.

2. Порядок проведения инвентаризации

Процесс инвентаризации можно подразделить на несколько этапов.

Этап первый - подготовительный. Этот этап включает в себя следующие мероприятия:

- 1) подготовка приказа о проведении инвентаризации;
- 2) формирование инвентаризационной комиссии;
- 3) определение сроков проведения и видов инвентаризируемого имущества;
- 4) получение расписок от материально ответственных лиц.

На втором этапе происходит взвешивание, обмеривание, подсчет, выявление и проверка фактического наличия имущества и обязательств, а также составление инвентаризационных описей.

Третий этап - это сопоставление данных инвентаризационных описей с данными бухгалтерского учета. На этом этапе выявляются расхождения, составляются сличительные ведомости и определяются причины расхождений.

Четвертый (заключительный) этап - оформление результатов инвентаризации. На этом этапе данные бухгалтерского учета приводятся в соответствие с результатами инвентаризации, лица, виновные в неправильном учете имущества, привлекаются к административной ответственности.

3. Инвентаризация основных средств

Целями инвентаризации основных средств являются выявление и сопоставление фактического наличия объектов основных средств с данными бухгалтерского учета.

Понятие инвентарного объекта основных средств дано в п. 6 ПБУ 6/01. Отдельным инвентарным объектом может быть признан как обособленный объект, так и комплекс конструктивно сочлененных предметов, предназначенный для выполнения определенной работы.

До начала инвентаризации рекомендуется проверить:

а) наличие и состояние инвентарных карточек, инвентарных книг, описей и других регистров аналитического учета;

б) наличие и состояние технических паспортов или другой технической документации;

в) наличие документов на основные средства, сданные или принятые организацией в аренду и на хранение. При отсутствии документов необходимо обеспечить их получение или оформление.

При обнаружении расхождений и неточностей в регистрах бухгалтерского учета или технической документации должны быть внесены соответствующие исправления и уточнения.

Оценка выявленных инвентаризацией неучтенных объектов должна быть произведена с учетом рыночных цен, а износ определен по действительному техническому состоянию объектов с оформлением сведений об оценке и износе соответствующими актами.

По рыночным ценам определяется и излишек основных средств. При этом если рыночная цена определяется с помощью независимых оценщиков, то расходы по независимой оценке должны быть оплачены за счет чистой прибыли организации, поскольку они непосредственно не связаны с производственной деятельностью.

4. Инвентаризация нематериальных активов

При инвентаризации нематериальных активов необходимо проверить:

- наличие документов, подтверждающих права организации на их использование;
- правильность и своевременность отражения нематериальных активов в балансе.

Дебет 04 Кредит 91-1 - оприходованы ранее не учтенные нематериальные активы, выявленные в процессе инвентаризации.

Списание нематериального актива, на который у организации отсутствуют документы, отражают так:

Дебет 05 Кредит 04

- списана амортизация по нематериальным активам;

Дебет 94 Кредит 04

- списана остаточная стоимость нематериального актива.

5. Инвентаризация финансовых вложений

При инвентаризации финансовых вложений проверяются фактические затраты в ценные бумаги и уставные капиталы других организаций, а также предоставленные другим организациям займы.

В ходе проверки фактического наличия ценных бумаг устанавливается:

- правильность оформления ценных бумаг;
- реальность стоимости учтенных на балансе ценных бумаг;
- сохранность ценных бумаг (путем сопоставления фактического наличия с данными бухгалтерского учета);
- своевременность и полнота отражения в бухгалтерском учете полученных доходов по ценным бумагам.

Выявленные при инвентаризации неучтенные ценные бумаги приходятся по дебету счета 58 "Финансовые вложения" с кредита счета 91 "Прочие доходы и расходы".

Недостачи и потери от порчи ценных бумаг списывают со счета 58 в дебет счета 94 "Недостачи и потери от порчи ценностей". Некомпенсируемые потери ценных бумаг, связанные со стихийными бедствиями, пожарами и т.п., списывают с кредита счета 58 в дебет счета 99 "Прибыли и убытки".

6. Инвентаризация ТМЦ

Товарно-материальные ценности (производственные запасы, готовая продукция, товары, прочие запасы) заносятся в описи по каждому отдельному наименованию с указанием вида, группы, количества и других необходимых данных (артикула, сорта и др.). При этом инвентаризация готовой продукции осуществляется так же, как и инвентаризация материалов.

Некоторые продовольственные и промышленные ценности в процессе хранения под влиянием внешних факторов могут высыхать, испаряться, вымораживаться, высыпаться, разбиваться и проливаться. Для таких материалов разрабатываются и утверждаются отраслевые нормы естественной убыли.

7. Инвентаризация незавершенного производства

При исчислении себестоимости продукции затраты отчетного месяца корректируют на разницу в стоимости незавершенного производства на начало и конец месяца, т.е. к стоимости незавершенного производства на начало месяца прибавляют затраты отчетного месяца и вычитают стоимость незавершенного производства на конец месяца.

В процессе инвентаризации незавершенного производства в организациях, занятых промышленным производством, необходимо:

- определить фактическое наличие заделов (деталей, узлов, агрегатов) и не законченных изготовлением и сборкой изделий, находящихся в производстве;
- определить фактическую комплектность незавершенного производства (заделов);
- выявить остаток незавершенного производства по аннулированным заказам, а также по заказам, выполнение которых приостановлено.

8. Инвентаризация денежных средств, документов и бланков строгой отчетности

Основными документами, которые необходимо изучить при инвентаризации кассы, являются: кассовая книга, отчеты кассира, приходные кассовые ордера, расходные кассовые ордера, журнал (книга) регистрации приходных кассовых ордеров, журнал (книга) регистрации расходных кассовых ордеров, журнал (книга) регистрации доверенностей, журнал (книга) регистрации депонированных сумм, журнал (книга) регистрации платежных (расчетно-платежных) ведомостей, оправдательные документы к кассовым документам.

В соответствии со ст. 238 ТК РФ работник обязан возместить работодателю причиненный ему прямой действительный ущерб. Под прямым действительным ущербом понимается, в частности, реальное уменьшение наличного имущества работодателя. За причиненный ущерб работник несет материальную ответственность в пределах своего среднего месячного заработка (ст. 241 ТК РФ), за исключением случаев, предусмотренных ТК РФ или иными федеральными законами, когда на работника может возлагаться материальная ответственность в полном размере причиненного ущерба (ст. 242 ТК РФ). Случаи полной материальной ответственности предусмотрены ст. 243 ТК РФ.

Сумма недостач денежных средств, взыскиваемая с виновного работника, отражается по кредиту счета 94 "Недостачи и потери от порчи ценностей" и дебету счета 73 "Расчеты с персоналом по прочим операциям", субсчет "Расчеты по возмещению материального ущерба".

9. Инвентаризация расчетов

После окончания календарного года перед составлением годовой отчетности организации должны произвести инвентаризацию расчетов с покупателями, поставщиками и прочими дебиторами и кредиторами (в том числе с банками, с бюджетом и с обособленными подразделениями организации), чтобы подтвердить правильность

Инвентаризационная комиссия должна установить общий размер дебиторской задолженности, в том числе:

- подтвержденной дебиторами;
- не подтвержденной дебиторами;
- с истекшим сроком исковой давности,
- суммы кредиторской задолженности (за что, дата начала, документ, подтверждающий задолженность).

Активы и обязательства отражаются в бухгалтерском балансе в зависимости от срока:

- краткосрочные - если срок обращения (погашения) по ним составляет не более одного года или продолжительность операционного цикла не превышает одного года;

- долгосрочные - если срок обращения (погашения) по ним составляет более одного года или продолжительность операционного цикла превышает один год.

При инвентаризации необходимо устанавливать дату возникновения и срок возврата задолженности, выявляя просроченную. Напомним, что просроченной считается задолженность, не погашенная в срок, предусмотренный договором.

10. Порядок оформления результатов инвентаризации

По окончании инвентаризации все материалы по ней передаются на рассмотрение постоянно действующей инвентаризационной комиссии. На заседании комиссии рассматриваются результаты проведенной инвентаризации и выявляются причины недостатков и излишков.

Сличительные ведомости составляют в двух экземплярах:

- один экземпляр остается в бухгалтерии;
- второй экземпляр передается работнику, ответственному за сохранность данного вида ценностей.

Для оформления результатов инвентаризации могут применяться единые регистры, в которых объединены показатели инвентаризационных описей и сличительных ведомостей.

С точки зрения налоговых органов, когда имущество списывается в результате порчи или недостачи, НДС, уплаченный поставщикам и предъявленный к возмещению, должен быть восстановлен и уплачен в бюджет. Причем в полной сумме, если речь идет о материально-производственных запасах, или в доле, приходящейся на остаточную стоимость основного средства, если речь идет об основных средствах.

Удержания из заработной платы производятся с учетом ограничений, установленных ст. 138 ТК РФ.

В соответствии со ст. 138 ТК РФ, общий размер всех удержаний при каждой выплате заработной платы не может превышать 20 процентов, а в случаях, предусмотренных федеральными законами, - 50 процентов заработной платы, причитающейся работнику.

11. Причины недостатков и излишков.

Порча имущества в результате чрезвычайных обстоятельств

Фактически к такой ситуации закон относит пожары, аварии, катастрофы и иные стихийные бедствия. Чрезвычайные обстоятельства должны быть документально подтверждены. Подтверждение выдается службами, занимающимися ликвидацией последствий чрезвычайных обстоятельств.

Обратите внимание: при списании данных сумм в бухгалтерском учете дебетуется счет 99 "Прибыли и убытки".

Понесенный организацией ущерб, в связи с утратой имущества может быть списан следующим образом:

- если виновное лицо не установлено и имущество не застраховано, убытки списываются на финансовые результаты;
- если виновное лицо установлено по приговору суда, ущерб, связанный с утратой имущества, возмещается в полном размере за счет виновного;
- если имущество было застраховано, ущерб возмещается за счет страхового возмещения.

Хищение имущества

В процессе осуществления хозяйственной деятельности ни одна организация не застрахована от хищений имущества. Причем совершать подобные деяния могут как собственные работники организации, так и посторонние люди.

Обратите внимание, что согласно п. 2 ст. 12 Закона № 129-ФЗ при установлении факта хищения имущества организация должна в обязательном порядке произвести инвентаризацию.

После этого следственные органы должны возбудить уголовное дело и провести расследование по данному факту. Однако результат может быть разным:

- виновное лицо установлено, дело передано в суд и судебные органы взыскивают с виновного сумму причиненного ущерба;
- следственные органы не нашли виновное лицо и на основании данного факта дело прекращено;
- виновный найден, однако суд признает его невиновным в совершении данного преступления.

Если виновные лица не установлены согласно п. 11 ПБУ 10/99 убыток от недостачи имущества нужно включить в состав прочих расходов. А вот в налоговом учете на сумму полученного убытка нельзя уменьшить налогооблагаемую базу по налогу на прибыль. Ведь согласно пп. 2 п. 7 ст. 254 НК РФ к материальным расходам, учитываемым для налогообложения, относятся потери от недостачи и (или) порчи при хранении и транспортировке товарно-материальных ценностей в пределах норм естественной убыли, утвержденных в порядке, установленном Правительством Российской Федерации.

12. Отражение в учете излишков имущества, выявленных в процессе инвентаризации

с 1 января 2010 г. изменился порядок определения стоимости материально-производственных запасов и иного имущества в виде излишков, выявленных в ходе инвентаризации, в налоговом учете.

Обнаруженное в ходе инвентаризации имущество приходится и в налоговом учете. При этом рыночная стоимость имущества, излишки которого выявлены в результате инвентаризации, включается в состав внереализационных доходов на основании п. 20 ст. 250 НК РФ. Впрочем, тут тоже ничего нового нет - так надо было поступать и в прошлые годы.

А вот при дальнейшем использовании или продаже этих излишков нужно учесть новые требования налогового законодательства.

С 1 января 2010 г. при дальнейшем использовании излишки материальных ценностей нужно оценивать по той же рыночной стоимости, которая учитывалась при формировании внереализационных доходов по факту обнаружения таких излишков.

Иными словами, отпуская оприходованные ранее излишки в производство или на иные нужды, бухгалтеру следует списывать и признавать в составе материальных расходов в налоговом учете ту же сумму, что и в бухгалтерском учете - исходя из рыночной стоимости данных излишков на момент их оприходования по итогам инвентаризации.

Это следует из новой редакции п. 2 ст. 254 НК РФ, которая с учетом изменений, внесенных Федеральным законом от 25.11.2009 N 281-ФЗ, с 1 января 2010 г. гласит, что стоимость материально-производственных запасов и прочего имущества в виде излишков, выявленных в ходе инвентаризации, определяется как сумма дохода, учтенного налогоплательщиком в порядке, предусмотренном п. 20 ст. 250 НК РФ.

13. Отражение в учете недостач, выявленных в процессе инвентаризации

Недостача имущества и его порча в пределах норм естественной убыли относятся на издержки производства или обращения (расходы), сверх норм - за счет виновных лиц. Если виновные лица не установлены или суд отказал во взыскании убытков с них, то убытки от недостачи имущества и его порчи списываются на финансовые результаты у коммерческой организации или увеличение расходов у некоммерческой организации

В завершение статьи обратим внимание еще на один нюанс.

На практике возможны ситуации, когда в ходе инвентаризации обнаруживаются одновременно и излишки, и недостачи.

В бухгалтерском учете в отдельных случаях - если одновременно обнаружены и излишки, и недостача ценностей одного наименования в тождественных количествах у одного и того же материально ответственного лица (и за один и тот же проверяемый период) - в виде исключения допускается произвести взаимный зачет излишков и недостач по пересортице.

А вот в налоговом учете вообще не бывает никакой пересортицы. Поэтому даже если в бухучете был произведен зачет по пересортице, в налоговом учете придется отражать излишки и недостачи отдельно, строго следуя "налоговым" правилам, прописанным в гл. 25 НК РФ.

Да и в бухгалтерском учете проводить зачет по пересортице нужно очень осторожно. Осуществление взаимного зачета излишков и недостач в результате пересортицы по решению руководства организации возможно только при одновременном соблюдении четырех условий - если подлежащие зачету излишки и недостачи обнаружены:

- 1) за один и тот же проверяемый период;
- 2) у одного и того же проверяемого лица;
- 3) в отношении запасов одного и того же наименования;
- 4) в тождественных количествах.

В любом случае о допущенной пересортице материально ответственные лица представляют подробные объяснения инвентаризационной комиссии. В том случае, когда при зачете недостач излишками по пересортице стоимость недостающих запасов выше стоимости запасов, оказавшихся в излишке, эта разница относится на виновных лиц. Если же конкретные

виновники недостачи не установлены, то разницы рассматриваются как недостача сверх норм убыли и списываются на финансовые результаты.

Типовые проводки

Инвентаризация товаров.

Счет Дт	Счет Кт	Описание проводки	Сумма проводки	Документ-основание
Отражаем результаты инвентаризации				
41	91.1	Выявлены излишки товаров	Сумма излишков	Инвентаризационная опись по форме ИНВ-3 Сличительная ведомость по форме ИНВ-19 Бухгалтерская справка-расчет
94	41	Выявлены недостачи товаров	Сумма недостачи	Инвентаризационная опись по форме ИНВ-3 Сличительная ведомость по форме ИНВ-19 Бухгалтерская справка-расчет
Отражаем списание недостачи в пределах норм				
96	94	При наличии в организации резерва на списание нормируемых потерь	Сумма недостачи в пределах нормы	Бухгалтерская справка-расчет
44	94	При отсутствии в организации резерва на списание нормируемых потерь	Сумма недостачи в пределах нормы	Бухгалтерская справка-расчет
Отражаем списание недостачи в сверх норм за счет виновного лица				
73.2	94	Списание недостачи товаров за счет виновного лица в пределах балансовой стоимости недостающего имущества	Сумма недостачи сверх нормы в пределах балансовой стоимости недостающих товаров	Бухгалтерская справка-расчет
73.2	91.1	Если сумма взыскания с виновных лиц, больше балансовой стоимости недостающего имущества	Разница между балансовой стоимостью недостающих товаров и суммой взыскания	Бухгалтерская справка-расчет
Отражаем списание недостачи товаров в случае, когда виновные лица не установлены				
91.2	94	Списание недостачи товаров на финансовый результат	Сумма недостачи	Бухгалтерская справка-расчет

Инвентаризация материалов.

Счет Дт	Счет Кт	Описание проводки	Сумма проводки	Документ-основание
Отражаем результаты инвентаризации материалов				
10	91.1	Выявлены излишки материалов	Сумма излишков	Инвентаризационная опись по форме ИНВ-3 Сличительная ведомость по форме ИНВ-19 Бухгалтерская справка-расчет
94	10	Выявлена недостача материалов	Сумма недостачи	Инвентаризационная опись по форме ИНВ-3 Сличительная

Счет Дт	Счет Кт	Описание проводки	Сумма проводки	Документ-основание
				ведомость по форме ИНВ-19 Бухгалтерская справка-расчет
Отражаем списание недостачи материалов в пределах норм				
96	94	При наличии в организации резерва на списание нормируемых потерь	Сумма недостачи в пределах нормы	Бухгалтерская справка-расчет
20	94	При отсутствии в организации резерва на списание нормируемых потерь	Сумма недостачи материалов в пределах нормы	Бухгалтерская справка-расчет
Отражаем списание недостачи материалов сверх суммы нормируемых потерь за счет виновного лица				
73.2	94	Списание недостачи материалов за счет виновного лица в пределах балансовой стоимости недостающего имущества	Сумма недостачи сверх нормы в пределах балансовой стоимости недостающих материалов	Бухгалтерская справка-расчет
73.2	91.1	Если сумма взыскания с виновных лиц, больше балансовой стоимости недостающих материалов	Разница между балансовой стоимостью недостающих материалов и суммой взыскания	Бухгалтерская справка-расчет
Отражаем списание недостачи материалов в случае, когда виновные лица не установлены				
91.2	94	Списание недостачи материалов на финансовый результат	Сумма недостачи	Бухгалтерская справка-расчет

Инвентаризация расчетов с дебиторами.

Счет Дт	Счет Кт	Описание проводки	Сумма проводки	Документ-основание
Порядок отражения инвентаризации расчетов с дебиторами в случае, если в организации создан резерв по сомнительным долгам				
63	62	Отражаем списание дебиторской задолженности при наличии в организации резерва по сомнительным долгам	Сумма списанной задолженности	Бухгалтерская справка-расчет Акт сверки с контрагентом
007		Отражаем списанную дебиторскую задолженность на забалансовом счете для дальнейшего контроля	Сумма списанной задолженности	Бухгалтерская справка-расчет Акт сверки с контрагентом
Порядок отражения инвентаризации расчетов с дебиторами в случае, когда резерва по сомнительным долгам нет				
91.2	62	Отражаем списание дебиторской задолженности при наличии в организации резерва по сомнительным долгам	Сумма списанной задолженности	Бухгалтерская справка-расчет Акт сверки с контрагентом
007		Отражаем списанную дебиторскую задолженность на забалансовом счете для дальнейшего контроля	Сумма списанной задолженности	Бухгалтерская справка-расчет Акт сверки с контрагентом
Порядок отражения сумм, поступивших в порядке взыскания ранее списанной в убыток задолженности				
51	91.1	Отражаем поступление взысканной задолженности на расчетный счет	Сумма взысканной задолженности	Банковская выписка
	007	Списываем поступившую сумму задолженности с забалансового счета	Сумма взысканной задолженности	Бухгалтерская справка-расчет

СПАСИБО ЗА ВНИМАНИЕ!

Презентацию Вы можете скачать на нашем сайте:
www.nalogika/dogs/inventariz.pdf.

Контакты: ООО «Налогика»

Телефон: (812) 322-99-44

Санкт-Петербург, ул.Академика Константинова д.10

www.nalogika.com