**ВВЕДЕНИЕ**

Инвентаризация. Казалось бы, все просто в этом процессе: проставил инвентарные номера, сделал инвентаризационную опись - и все. Но это только на первый взгляд все выглядит так легко. На самом деле – это очень длительный, монотонный процесс, отнимающий много времени, сил и нервов у бухгалтеров, материально-ответственных лиц, руководителей организации. Ученым – экономистам инвентаризация кажется настолько простой, что, по их мнению, не стоит тратить время на выпуск специальной литературы по проведению инвентаризации и отражению ее результатов в учете, поэтому литературы по данной области практически нет, бухгалтерам приходится пользоваться лишь методическими указаниями по проведению инвентаризации. В связи с чем уже на этапе составления инвентаризационной описи возникает множество кривотолков. Вообще, инвентаризация – операция очень ответственная, потому что по данным проведенной инвентаризации планируется работа, в нашем случае, с товарно- материальными ценностями на весь год, ведь просто необходимо знать, что в организации есть в наличии и в каком количестве. Или взять, к примеру, случай, когда обнаруживаются недостачи товарно-материальных ценностей, причины которых в одночасье нельзя определить. Тогда перед руководителем ставится сложная задача, которая, в результате неправильного решения, может повлечь за собой финансовую и уголовную ответственность, определить виновника недостачи, списать товарно-материальные ценности в пределах норм естественной убыли или списать на издержки производства.

Целью работы ставлю изучение инвентаризации вообще как процесса, правила отражения ее данных в бухгалтерском учете. Кроме того, постараюсь выявить практически допущенные ошибки и недочеты. Необходимо определить область применения полученных в результате инвентаризации данных.

На мой взгляд, приведено достаточно причин, чтобы как следует изучить процесс инвентаризации и порядок отражения ее результатов в учете. Это и произойдет в ходе нашей работы.

**1 ЭКОНОМИЧЕСКАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА ИНВЕНТАРИЗАЦИИ ТОВАРНО-МАТЕРИАЛЬНЫХ ЦЕННОСТЕЙ И ЕЕ РОЛЬ В ЭКОНОМИЧЕСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ОРГАНИЗАЦИИ**

**1.1 Сущность, цели, порядок и сроки проведения инвентаризации в учете**

Инвентаризация **-** проверка наличия и состояния материальных ценностей. Инвентаризация - один из важнейших приёмов контроля сохранности собственности, качественного состояния сырья, материалов, готовых изделий, правильности ведения складского хозяйства и текущего учёта. Различают инвентаризации полные и частичные, плановые и внезапные. Полная инвентаризация включает проверку всех видов средств предприятия и всех его расчётных отношений. Цель полной инвентаризации - обеспечить реальность бухгалтерских балансов на конец года и тем самым реальность показанных в них финансовых результатов работы предприятия. Она проводится также при организации и ликвидации предприятий. Частичные инвентаризации проводятся для проверки наличия таких видов средств, которые по их физическим свойствам могут иметь естественную убыль при хранении; при списании товаров, пришедших в негодность; при приёме на работу материально ответственных лиц. Плановые инвентаризации проводятся в течение всего года по календарному графику, утверждаемому руководителем предприятия. Внезапные инвентаризации проводятся для предупреждения растрат и хищений материальных и денежных средств и для установления размеров потерь, если хищение совершено. Сроки инвентаризации и их количество в течение года устанавливают применительно к отдельным видам средств. [5, с. 143]

Инвентаризация товарно-материальных ценностей производится по их местонахождению и материально ответственному лицу. [2, с.1] Как правило, она должна проводиться в порядке расположения ценностей в данном помещении.

При хранении товарно-материальных ценностей в разных изолированных помещениях у одного материально-ответственного лица инвентаризация проводится последовательно по местам хранения. После проверки ценностей вход в помещение не допускается (например, опломбировывается) и комиссия переходит для работы в следующее помещение. [2, с. 5]

Основными целями инвентаризации являются: выявление фактического наличия товарно-материальных ценностей; сопоставление фактического наличия товарно-материальных ценностей с данными бухгалтерского учета.

В процессе инвентаризации проверяются:

- сохранность товарно-материальных ценностей;

- правильность их хранения, отпуска;

- состояние весового и измерительного инструмента;

- порядок ведения учета движения товарно-материальных ценностей.

В соответствии с Положением о бухгалтерском учете и отчетности в Российской Федерации проведение инвентаризаций обязательно:

при передаче имущества организации в аренду, выкупе, продаже, а также в случаях, предусмотренных законодательством при преобразовании государственного или муниципального унитарного предприятия;

перед составлением годовой бухгалтерской отчетности, кроме имущества, инвентаризация которого проводилась не ранее 1 октября отчетного года;

при смене материально ответственных лиц (на день приемки – передачи дел);

при установлении фактов хищений или злоупотреблений, а также порчи ценностей;

в случае стихийных бедствий, пожара, аварий или других чрезвычайных ситуаций, вызванных экстремальными условиями;

при ликвидации (реорганизации) организации перед составлением ликвидационного (разделительного) баланса и в других случаях, предусматриваемых законодательством Российской Федерации или нормативными актами Министерства финансов Российской Федерации. [1, с.7]

При коллективной (бригадной) материальной ответственности инвентаризации проводятся при смене руководителя коллектива (бригады), более пятидесяти процентов его членов, а также по требованию одного или нескольких членов коллектива (бригады). [2, с. 2]

Несмотря на то, что порядок проведения инвентаризаций товарно-материальных ценностей организации определяется Положением о бухгалтерском учете и Методическими указаниями по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, утвержденными приказом Минфина России от 13 июня 1995 года № 49, организация вправе также самостоятельно установить, в каких случаях инвентаризации могут проводиться в течение года, периодичность их проведения, а также категории товарно-материальных ценностей, которые подлежат инвентаризации. [19, с. 178 - 179]

Для проведения инвентаризации в организации создается постоянно действующая инвентаризационная комиссия.

Персональный состав постоянно действующих и рабочих инвентаризационных комиссий утверждает руководитель организации. Документ о составе комиссии (приказ, постановление, распоряжение – это унифицированная форма № ИНВ – 22 (см. Приложение 1)) регистрируют в журнале учета контроля за выполнением приказов о проведении инвентаризации – это унифицированная форма № ИНВ – 23 (см. Приложение 2).

В состав инвентаризационной комиссии включаются представители администрации организации, работники бухгалтерской службы, другие специалисты (инженеры, экономисты, техники и т.д.).

В состав инвентаризационной комиссии можно включать представителей службы внутреннего аудита организации, независимых аудиторских организаций.

Отсутствие хотя бы одного члена комиссии при проведении инвентаризации служит основанием для признания результатов инвентаризации недействительными.

До начала проверки фактического наличия товарно-материальных ценностей инвентаризационной комиссии надлежит получить последние на момент инвентаризации приходные и расходные документы или отчеты о движении товарно-материальных ценностей. [2, с. 2]

**1.2 Роль инвентаризации товарно-материальных ценностей в экономической деятельности организации**

Роль инвентаризации товарно-материальных ценностей в жизни организации вообще трудно переоценить. Данные инвентаризации являются важнейшей составляющей функционирования организации, потому что тяжело представить себе слаженную работу предприятия, если оно не располагает сведениями о том, какими товарно-материальными ценностями обладает. Для того инвентаризация и проводится, чтобы ежегодно предоставлять данные о фактическом наличии товарно-материальных ценностей, а также для сравнения их с данными бухгалтерского учета, чтобы впоследствии узнать, расходовались ли они, остались ли неизменными или же были обнаружены факты хищения.

Инвентаризация дает представление о располагаемых ресурсах предприятия. Именно благодаря ей и данным бухгалтерского учета организация может планировать и координировать свои действия в определенных направлениях. При отсутствии этих данных, организация работает вяло, не может планировать свою работу на долгосрочную перспективу.

Кроме того, инвентаризация имеет и санитарные функции. Без сомнения, в каждой организации имеются испорченные или ненужные товарно-материальные ценности, про которые все забыли. Благодаря инвентаризации они могут быть выявлены, а в последствии списаны.

Инвентаризация просто необходима, когда выявляются факты хищения и порчи товарно-материальных ценностей. Посредством инвентаризации они фактически подтверждаются, на основании чего можно проводить расследование.

Инвентаризация – это еще и контроль за деятельностью материально ответственного лица, то есть инвентаризация несет еще и контрольную функцию. Если бы инвентаризация не проводилась, материально ответственное лицо могло бы в своих интересах использовать товарно-материальные ценности, а в этом случае оно чувствует над собой контроль.

Или взять для анализа самый житейский пример, с которым сталкивается почти ежедневно фактически каждый рядовой гражданин, приходя на рынок за продуктами. Это пересортица. Ни раз каждый из нас убеждался в том, что прося у продавца взвесить килограмм муки высшего сорта, придя домой, замечал то, что мука эта далеко не такого качества, которого вы просили. На самом деле, продавец обманул вас, выдав муку низкого сорта за высший. Естественно, что когда будет проводиться инвентаризация, выявятся недостачи муки низкого сорта и излишки муки высшего сорта. Но частным предпринимателям это только на руку, ведь с этого они получают дополнительный доход. Взаимозачет излишков и недостач, связанных с пересортицей, сделать легко, потому что для этого всего лишь нужно решение руководителя, в данном случае, частного предпринимателя. И он с удовольствием даст такое разрешение, потому что в результате этого он получит прибыль.

Но это мы взяли негативный пример, хотя и реальный.

Если же инвентаризацию, к примеру, будут проводить внешние независимые аудиторы, взаимозачет разрешен не будет, так как стоимость сортов значительно отличается.

То есть инвентаризация и на этот раз может помочь выявить нарушения, связанные с пересортицей. Здесь опять раскрывается контрольно-ревизионное значение инвентаризации.

Не следует забывать и об административной функции инвентаризации. Она заключается в том, что в случае выявления недостачи на материально ответственное лицо в административном порядке накладывается штраф или путем вычета из заработной платы, изымается сумма, равная стоимости ценностей, по которым обнаружена недостача. В случае порчи ценностей также будет выплачен штраф или объявлен административный выговор.

**Схема 1.2.1 Функции инвентаризации и их содержание**

|  |  |
| --- | --- |
| Наименование функции | Содержание функции |
| 1. Информационная | Дает необходимую информацию о наличии и движении ценностей в организации |
| 2. Санитарная | Помогает списать ненужные или испорченные ценности |
| 3. Контрольно-ревизионная | Выявляет недостачи, излишки, пересортицу ценностей, на основании чего выявляются виновники |
| 4. Административная | Накладывает штраф или вычитает из заработной платы сумму недостач у материально ответственного лица |
| 5. Методико-корректирующая | На основе выявленных ошибок в ходе проведения инвентаризации, разрабатываются методы их исправления и недопущения в будущем |

Небезызвестно, что в порядке проведения инвентаризации выявляется множество ошибок, допущенных при хранении ценностей, отражение в учете их движения. Кроме того, не секрет, что после инвентаризации при проверке обнаруживаются ошибки в инвентаризационных описях и сличительных ведомостях. Это тоже одна из функций инвентаризации, которую я назвала методико-корректирующей, но при помощи нее, как видно из названия, не только можно выявить ошибки, но и разработать приемы и методы их корректировки, исправления, а также разработать стратегию по предотвращению подобных ошибок в будущем.

Запишем все функции инвентаризации в сводную схему 1.2.1

Теперь обобщим все сказанное выше. Итак, выделим основные функции инвентаризации товарно-материальных ценностей – это информационная, санитарная, контрольно-ревизионная, административная и методико-корректирующая. Каждая из этих функций очень важна. Но главная роль инвентаризации товарно-материальных ценностей раскрывается лишь тогда, когда рассматриваются все функции в совокупности.

**2 ПОРЯДОК ОТРАЖЕНИЯ РЕЗУЛЬТАТОВ ИНВЕНТАРИЗАЦИИ ТОВАРНО-МАТЕРИАЛЬНЫХ ЦЕННОСТЕЙ В БУХГАЛТЕРСКОМ УЧЕТЕ**

**2.1 Порядок документооборота. Правила и стандарты составления инвентаризационных описей и сличительных ведомостей**

Председатель инвентаризационной комиссии визирует все приходные и расходные документы, приложенные к реестрам (отчетам), с указанием «до инвентаризации на «\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_» (дата)», что должно служить бухгалтерии основанием для определения остатков товарно-материальных ценностей к началу инвентаризации по учетным данным.

Материально ответственные лица дают расписки о том, что к началу инвентаризации все расходные и приходные документы на товарно-материальные ценности сданы в бухгалтерию или переданы комиссии все ценности, поступившие на их ответственность, оприходованы, а выбывшие списаны в расход. Аналогичные расписки дают и лица, имеющие подотчетные суммы на приобретение или доверенности на получение товарно-материальных ценностей.

Сведение о фактическом наличии товарно-материальных ценностей записываются в инвентаризационные описи или акты инвентаризации не менее, чем в двух экземплярах. [2, с. 2]

Инвентаризационная опись товарно-материальных ценностей (см. Приложение 3) применяется для отражения данных фактического наличия товарно-материальных ценностей (производственные запасы, готовая продукция, товары, прочие запасы и др.) в местах хранения и на всех этапах их движения в организации. Инвентаризационная опись составляется в двух экземплярах и подписывается ответственными лицами комиссии на основании пересчета, взвешивания, перемеривания товарно-материальных ценностей отдельно по каждому месту нахождения и материально ответственному лицу или группе лиц, на ответственном хранении которых находятся ценности.

Один экземпляр передается в бухгалтерию для составления сличительной ведомости, второй – остается у материально ответственного (ых) лица (лиц).

До начала инвентаризации, как уже было описано выше, от каждого материально ответственного лица или группы лиц берется расписка, которая включена в заголовочную часть формы.

На выявленные при инвентаризации негодные или испорченные материалы и готовые изделия составляются соответствующие акты.

При автоматизированной обработке данных по учету результатов инвентаризации форма №ИНВ – 3 выдается комиссии на бумажных или машинных носителях информации с заполненными графами с 1 по 9. В описи ответственные лица комиссии заполняют графу 10 о фактическом наличии товарно-материальных ценностей в количественном выражении. Графа 9 «Номер паспорта» заполняется на материальные ценности, содержащие драгоценные металлы и камни.

При выявлении материальных ценностей, не отраженных в учете, комиссия должна включить их в инвентаризационную опись. [4, с. 8]

Руководитель организации должен создать условия , обеспечивающие полную и точную проверку фактического наличия товарно-материальных ценностей в установленные сроки (обеспечить рабочей силой для перевешивания и перемещения грузов, технически исправным весовым хозяйством, измерительными и контрольными приборами, мерной тарой).

По материалам и товарам, хранящимся в неповрежденной упаковке поставщика, количество этих ценностей может определяться на основании документов при обязательной проверке в натуре (на выборку) части этих ценностей. Определение веса (или объема) навалочных материалов допускается производить на основании обмеров и технических расчетов.

При инвентаризации большого количества весовых товаров ведомости отвесов ведут раздельно один из членов инвентаризационной комиссии и материально ответственное лицо. В конце рабочего дня (или по окончании перевески) данные этих ведомостей сличают, и выверенный итог вносят в опись. Акты обмеров, технические расчеты и ведомости отвесов прилагаются к описи.

Инвентаризационные описи могут быть заполнены как с использованием средств вычислительной и другой организационной техники, так и ручным способом.

Описи заполняются чернилами или шариковой ручкой четко и ясно, без помарок и подчисток.

Наименование инвентаризуемых товарно-материальных ценностей, их количество указывают в описях по номенклатуре и в единицах измерения, принятых в учете.

На каждой странице описи указывают прописью число порядковых номеров товарно-материальных ценностей и общий итог количества в натуральных показателях, записанных на данной странице, вне зависимости от того, в каких измерениях (штуках, килограммах, метрах и т.д.) эти ценности показаны.

Исправление ошибок производится во всех экземплярах описей путем зачеркивания неправильных записей и проставления над зачеркнутыми правильных записей. Исправления должны быть оговорены и подписаны всеми членами инвентаризационной комиссии.

В описях не допускается оставлять незаполненные строки, на последних страницах незаполненные строки прочеркиваются.

На последней странице описи должна быть сделана отметка о проверке цен, таксировки и подсчета итогов за подписями лиц, производивших эту проверку.

Описи подписывают все члены инвентаризационной комиссии и материально ответственные лица. В конце описи материально ответственные лица дают расписку, подтверждающую проверку комиссией товарно-материальных ценностей в их присутствии, об отсутствии к членам комиссии каких-либо претензий и принятии перечисленного в описи имущества на ответственное хранение.

При проверке фактического наличия товарно-материальных ценностей в случае смены материально ответственных лиц принявший товарно-материальные ценности расписывается в описи в получении, а сдавший – в сдаче этих товарно-материальных ценностей.

На товарно-материальные ценности, находящиеся на ответственном хранении, арендованные или полученные для переработки, составляются отдельные описи.

Товарно-материальные ценности, поступающие во время проведения инвентаризации, принимаются материально ответственными лицами в присутствии членов инвентаризационной комиссии и приходуются по реестру или товарному отчету после инвентаризации.

Эти товарно-материальные ценности заносятся в отдельную опись под наименованием «Товарно-материальные ценности, поступившие во время инвентаризации». В описи указывается дата поступления, наименование поставщика, дата и номер приходного документа, наименование товара, количество, цена и сумма. Одновременно на приходном документе за подписью председателя инвентаризационной комиссии (или по его поручению члена комиссии) делается отметка «после инвентаризации» со ссылкой на дату описи, в которую записаны эти ценности.

При длительном проведении инвентаризации в исключительных случаях и только с письменного разрешения руководителя и главного бухгалтера организации в процессе инвентаризации товарно-материальные ценности могут отпускаться материально ответственными лицами в присутствии членов инвентаризационной комиссии.

Эти ценности заносятся в отдельную опись под наименованием «Товарно-материальные ценности, отпущенные во время инвентаризации». Оформляется опись по аналогии с документами на поступившие товарно-материальные ценности во время инвентаризации. В расходных документах делается отметка за подписью председателя инвентаризационной комиссии или по его поручению члена комиссии.

Инвентаризация товарно-материальных ценностей, находящихся в пути, отгруженных, не оплаченных в срок покупателями, находящихся на складах других организаций, заключается в проверке обоснованности числящихся сумм на соответствующих счетах бухгалтерского учета.

На счетах учета товарно-материальных ценностей, не находящихся в пути в момент инвентаризации в подотчете материально ответственных лиц (в пути, товары отгруженные и др.), могут оставаться только суммы, подтвержденные надлежаще оформленными документами: по находящимся в пути – расчетными документами поставщиков или другими их заменяющими документами, по отгруженным – копиями предъявленных покупателями документов (платежных поручений, векселей и т.д.), по просроченным оплатой документам – с обязательным подтверждением учреждением банка; находящимся на складах сторонних организаций – сохранными расписками, переоформленными на дату, близкую к дате проведения инвентаризации.

Предварительно должна быть произведена сверка этих счетов с другими корреспондирующими счетами. Например, по счету «Товары отгруженные» следует установить, не числятся ли на этом счете суммы, оплата которых почему-либо отражена на других счетах («Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» и т.д.), или суммы за материалы и товары, фактически оплаченные и полученные, но числящиеся в пути.

Описи составляются отдельно на товарно-материальные ценности, находящиеся в пути, отгруженные, не оплаченные в срок покупателями и находящиеся на складах других организаций.

В описях на товарно-материальные ценности, находящиеся в пути, по каждой отдельной отправке приводятся следующие данные: наименование, количество и стоимость, дата отгрузки, а также перечень и номера документов, на основании которых эти ценности учтены на счетах бухгалтерского учета. [2, с.5]

В описях на товарно-материальные ценности, отгруженные и не оплаченные в срок покупателями, по каждой отдельной отгрузке приводятся наименование товарно-материальных ценностей, сумма, дата отгрузки, дата выписки и номер расчетного документа.

Товарно-материальные ценности, хранящиеся на складах других организаций, заносятся в описи на основании документов, подтверждающих сдачу этих ценностей на ответственное хранение. В описях на эти ценности указываются их наименование, сорт, количество, стоимость (по данным учета), дата принятия груза на хранение, место хранения, номера и даты документов.

В описях на товарно-материальные ценности, переданные в переработку другой организации, указываются наименование перерабатывающей организации, наименование ценностей, количество, фактическая стоимость по данным учета, дата передачи ценностей в переработку, номера и даты документов.

Малоценные и быстроизнашивающиеся предметы, находящиеся в эксплуатации, инвентаризируются по местам их нахождения и материально ответственным лицам, на хранении у которых они находятся.

Инвентаризация проводится путем осмотра каждого предмета. В описи малоценные и быстроизнашивающиеся предметы заносятся по наименованиям в соответствии с номенклатурой, принятой в бухгалтерском учете.

При инвентаризации малоценных и быстроизнашивающихся предметов, выданных в индивидуальное пользование работникам, допускается составление групповых инвентаризационных описей с указанием в них ответственных за эти предметы лиц, на которых открыты личные карточки, с распиской их в описи.

Малоценные и быстроизнашивающиеся предметы, пришедшие в негодность и не списанные, в инвентаризационную опись не включаются, а составляется акт с указанием времени эксплуатации, причин негодности, возможности использования этих предметов в хозяйственных целях.

Тара заносится в описи по видам, целевому назначению и качественному состоянию (новая, бывшая в употреблении, требующая ремонта и т.д.).

На тару, пришедшую в негодность, инвентаризационной комиссией составляется акт на списание с указанием причин порчи. [2, с. 6]

Если инвентаризация товарно-материальных ценностей проводится в течение нескольких дней, то помещения, где хранятся материальные ценности, при уходе инвентаризационной комиссии должны быть опечатаны. Во время перерывов в работе инвентаризационных комиссий (в обеденный перерыв, в ночное время, по другим причинам) описи должны храниться в ящике (шкафу, сейфе) в закрытом помещении, где проводится инвентаризация.

В тех случаях, когда материально ответственные лица обнаружат после инвентаризации ошибки в описях, они должны немедленно (до открытия склада, кладовой, секции и т.п.) заявить об этом председателю инвентаризационной комиссии. Инвентаризационная комиссия осуществляет проверку указанных фактов и в случае их подтверждения производит исправление выявленных ошибок в установленном порядке. [2, с. 3]

По окончании инвентаризации могут проводиться контрольные проверки правильности проведения инвентаризации. Их следует проводить с участием членов инвентаризационных комиссий и материально ответственных лиц обязательно до открытия склада, кладовой, секции и т.п., где проводилась инвентаризация.

Результаты контрольных проверок правильности проведения инвентаризаций оформляются актом (см. Приложение 4) и регистрируются в журнале учета контрольных проверок правильности проведения инвентаризаций (см. Приложение 5). [2, с. 3]

Сличительные ведомости – форма №ИНВ-19 (см. Приложение 6) составляются по товарно-материальным ценностям, при инвентаризации которого выявлены отклонения от учетных данных.

В сличительных ведомостях отражаются результаты инвентаризации, то есть расхождения между показателями по данным бухгалтерского учета и данными инвентаризационных описей.

Суммы излишков и недостач товарно-материальных ценностей в сличительных ведомостях указываются в соответствии с их оценкой в бухгалтерском учете.

Для оформления результатов инвентаризации могут применяться единые регистры, в которых объединены показатели инвентаризационных описей и сличительных ведомостей. [2, с. 8]

На товарно-материальные ценности, не принадлежащие организации, но числящиеся в бухгалтерском учете (находящиеся на ответственном хранении, арендованные, полученные для переработки), составляются отдельные сличительные ведомости. [2, с. 9]

Сличительная ведомость составляется в двух экземплярах бухгалтером, один из которых хранится в бухгалтерии, второй – передается материально ответственному (ым) лицу (лицам). [4, с. 13]

Сличительные ведомости могут быть составлены как с использованием средств вычислительной и другой организационной техники, так и вручную.

**2. 2 Порядок регулирования инвентаризационных разниц**

Выявленные при инвентаризации расхождения фактического наличия имущества с данными бухгалтерского учета регулируются в соответствии с положением о бухгалтерском учете и отчетности в Российской Федерации в следующем порядке:

Товарно-материальные ценности, оказавшиеся в излишке, подлежат оприходованию и зачислению соответственно на финансовые результаты у организации или увеличение финансирования (фондов) у бюджетной организации с последующим установлением причин возникновения излишка и виновных лиц [2, с. 9], что отражается в бухгалтерском учете следующим образом:

***Дебет 10 «Материалы» - Кредит 99 «Прибыли и убытки»***; [19, с. 432]

Убыль ценностей в пределах норм, утвержденных в установленном законодательством порядке, списывается по распоряжению руководителя организации соответственно на издержки производства и обращения у организации или на уменьшение финансирования (фондов) у бюджетной организации. Нормы убыли могут применяться лишь в случаях выявления фактических недостач. В этом случае составляется следующая проводка:

***Дебет 20 «Основное производство» - Кредит 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей»***.

Убыль ценностей в пределах установленных норм определяется после зачета недостач ценностей излишками по пересортице. В том случае, если после зачета по пересортице, проведенного в установленном порядке, все же оказалась недостача ценностей, то нормы естественной убыли должны применяться только по тому наименованию ценностей, по которому установлена недостача. При отсутствии норм убыль рассматривается как недостача сверх норм;

Недостачи товарно-материальных ценностей, а также порча сверх норм естественной убыли относятся на виновных лиц. В этом случае делается следующая проводка:

***Дебет 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям» / субсчет 73-2 «Расчеты по возмещению материального ущерба» - Кредит 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» на сумму недостачи.***

***Дебет 50 «Касса» (51 «Расчетный счет», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда») – Кредит 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям»/субсчет 73-2 «Расчеты по возмещению материального ущерба» - погашение физическим лицом недостачи денежными средствами, внесенными в кассу, перечисленными в безналичном порядке на расчетный счет или вычетом из начисленной заработной платы.*** [19, с. 433]

В тех случаях, когда виновники не установлены или во взыскании с виновных лиц отказано судом, убытки от недостач и порчи списываются на издержки производства и обращения у организации или уменьшение финансирования (фондов) у бюджетной организации. В этом случае составляется следующая проводка:

***Дебет 20 «Основное производство» - Кредит 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей»*** [15, с. 9]

Если недостача связана со стихийными бедствиями, чрезвычайными ситуациями и другими причинами, то составляется проводка:

***Дебет 99 «Прибыли и убытки» - Кредит 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей»*** [19, с. 433]

В документах, представляемых для оформления списания недостач товарно-материальных ценностей и порчи сверх норм естественной убыли, должны быть решения следственных или судебных органов, подтверждающие отсутствие виновных лиц, либо отказ на взыскание ущерба с виновных лиц, либо заключение о факте порчи товарно-материальных ценностей, полученное от отдела технического контроля или соответствующих специализированных организаций (инспекций по качеству).

Взаимный зачет излишков и недостач в результате пересортицы может быть допущен только в виде исключения за один и тот же проверяемый период, у одного и того же проверяемого лица, в отношении товарно-материальных ценностей одного и того же наименования и в тождественных количествах. В этом случае составляется следующая проводка:

***Дебет 99 «Прибыли и убытки» - Кредит 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей»***

О допущенной пересортице материально ответственные лица представляют подробные объяснения инвентаризационной комиссии.

В том случае, когда при зачете недостач излишками по пересортице стоимость недостающих ценностей выше стоимости ценностей, оказавшихся в излишке, эта разница в стоимости относится на виновных лиц и составляется такая проводка:

***Дебет 73-2 «Расчеты по возмещению материального ущерба» - Кредит 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей»***

Если конкретные виновники пересортицы не установлены, то суммовые разницы рассматриваются как недостачи сверх норм убыли и списываются в организациях на издержки обращения и производства, а в бюджетных организациях – на уменьшение финансирования (фондов).

На разницу в стоимости от пересортицы в сторону недостачи, образовавшейся не по вине материально ответственных лиц, в протоколах инвентаризационной комиссии должны быть даны исчерпывающие объяснения о причинах, по которым такая разница не отнесена на виновных лиц.

Предложения о регулировании выявленных при инвентаризации расхождений фактического наличия товарно-материальных ценностей и данных бухгалтерского учета представляются на рассмотрение руководителю организации. Окончательное решение о зачете принимает руководитель организации.

Результаты инвентаризации должны быть отражены в учете и отчетности того месяца, в котором была закончена инвентаризация, а по годовой инвентаризации – в годовом бухгалтерском отчете.

Данные результатов проведенных в отчетном году инвентаризаций обобщаются в ведомости результатов, выявленных инвентаризацией – это форма №ИНВ-26 (см. Приложение 7). [2, с. 9]

**2.3 Инвентаризация товарно-материальных ценностей на ФГУП «МГЛК «Мордовлеспром» и отражение ее результатов в бухгалтерском учете**

Объектом исследования курсовой работы является ФГУП «МГЛК «Мордовлеспром», образовавшееся в 1994 году. Предприятие занимается заготовлением леса, изготовлением из него пиломатериала и их продажей. Головной офис «Мордовлеспрома» находится в городе Саранске, а все дочерние предприятия рассредоточены по территории Республики Мордовия, наибольшее их количество находится в северо-западной и северо-восточной частях нашей республики, а именно, в Зубово - Полянском, Теньгушевском, Торбеевском, Ичалковском, Ардатовском районах, то есть в тех районах, для которых характерно наличие лесной базы.

Расшифровывая формулировку названия предприятия ФГУП – это федеральное государственное унитарное предприятие, становится ясным, что данное предприятие является государственным и унитарным. Находя по отдельным аспектам работу предприятия иногда невыгодной, Министерство промышленности, науки и технологий пришло к выводу, что необходимо приватизировать предприятие и сделать его акционерным обществом. В связи с подготовкой к данному мероприятию, пришло распоряжение Министерства имущества о проведении инвентаризации – это и явилось причиной инвентаризации.

По объему проверки данная инвентаризация относится к сплошной, так как она охватила все подразделения предприятия, а по времени – к плановой, потому что основанием для проведения инвентаризации являлось не установление фактов хищений и злоупотреблений, а также порчи ценностей (именно в этом случае инвентаризация считается внезапной), а распоряжение минимущества.

Исполняя приказ Министерства имущества, генеральный директор «Мордовлеспрома» подписывает приказ о назначении рабочей инвентаризационной комиссии, в составе которой утверждает: председателем комиссии – заместителя генерального директора, членами комиссии – исполняющего обязанности главного бухгалтера, начальника лесного участка, бухгалтера. Как уже было описано в первой главе, приказ – это унифицированная форма №ИНВ-22, копию которой можно рассмотреть на следующей странице. Этот документ оформлен вручную, но каких-либо недочетов в нем нет, все сделано аккуратно, правильно, без помарок. Этот приказ сразу же был зарегистрирован в журнале учета контроля за выполнением приказов о проведении инвентаризации – это унифицированная форма №ИНВ-23, чистый бланк которой представлен в Приложении 2.

В соответствии с пунктом приказа «К инвентаризации приступить « » \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ г.» рабочая инвентаризационная комиссия приступила к инвентаризации в строго обозначенный срок, в нашем случае – это 3 апреля 2003 года.

К началу инвентаризации материально ответственные лица дают расписки о том, что к началу проведения инвентаризации все расходные и приходные документы на товарно-материальные ценности сданы в бухгалтерию и все товарно-материальные ценности, поступившие на их ответственность, оприходованы, а выбывшие списаны в расход. Копию данной расписки мы можем увидеть на следующей странице, в которой разборчиво указаны, так как все сделано вручную, должность материально ответственного лица, подпись, расшифровка подписи.

После этого сведения о фактическом наличии товарно-материальных ценностей записываются в инвентаризационные описи – форма №ИНВ-3, копию которой можно рассмотреть через страницу. Итак, в качестве товарно-материальных ценностей «Мордовлеспрома» рассматриваются производственные запасы, товары, готовая продукция, находящаяся в собственности организации.

На этой странице, оформленной вручную, все сделано правильно, на данном этапе проведения инвентаризации нас больше интересует 2-я страница формы №ИНВ-3. На ней представлено три порядковых номера и они точно отображены в итогах по странице. Все три номера относятся на 10 счет «Материалы» субсчет 3 «Топливо». Колонка № 3 тоже заполнена верно: в ней отражено наименование товарно-материальных ценностей. Колонки № 4 и 5 не заполнены. При выяснении колонка №4 оказалось незаполненной в силу неизвестных причин. А вот пустые графы в колонке №5 связаны, по словам председателя инвентаризационной комиссии с трудоемкой работой по поиску соответствующих кодов по ОКЕИ в статистической литературе. «Все будет заполнено до конца отчетного года», - заверил председатель инвентаризационной комиссии. Возможно, действительно, за 7 дней трудно сделать такой объем работы, но наполовину незаполненные документы тоже не должны быть сданы к проверке и не должны быть подписаны председателем инвентаризационной комиссии, на мой взгляд, это грубое нарушение.

Колонка № 6 для столбца единицы измерения заполнена полностью, для всех трех случаев наименованием является килограмм. Колонка №7 тоже заполнена правильно: целую часть числа составляют рубли, а после запятой, дробную – копейки. В столбце «Номер» колонки 8, 9 не заполнены вообще. Колонка № 8 «Номер инвентарный» не заполнена, по словам председателя инвентаризационной комиссии, потому что целью инвентаризации являлось фактическое наличие товарно-материальных ценностей, а инвентаризационный номер они присваивали товарно-материальным ценностям после проведения инвентаризации. На мой взгляд, это грубейшая ошибка, нужно сразу проставлять инвентаризационный номер, потому что после инвентаризации данная товарно-материальная ценность может быть заменена на несоответствующую условиям использования, в связи с чем, организация понесет убытки, а если бы на товарно-материальных ценностях стоял инвентарный номер, ее бы вряд ли кто захотел заменить. Также и в случае с кражей. Допустим, найдена пропавшая из «Мордовлеспрома» товарно-материальная ценность, но на ней нет инвентарного номера, поэтому неизвестно, кто ее владелец. Неприятных ситуаций с отсутствием инвентарного номера может быть много, чтобы их избежать, следует в процессе инвентаризации сразу же проставлять инвентарный номер.

Номер паспорта отсутствует по вполне объективной причине: на данный вид товарно-материальных ценностей паспорт не выдается, но, на мой взгляд, в таком случае в этой колонке должен стоять прочерк. Как видно из колонок № 10 – 13, данные фактического наличия соответствуют данным бухгалтерского учета, и колонки эти заполнены верно.

Обратимся в нижнюю часть страницы 2 описи, строки Итого заполнены верно, аккуратно, в соответствии с требованиями.

Теперь рассмотрим вкладной лист к форме№ИНВ-3, он представляет собой продолжение 2-ой страницы формы №ИНВ-3. здесь представлены с 4 по 31 порядковые номера и отражены следующие счета с субсчетами: 10/3 «Топливо», 10/4 «Тара и тарные материалы», 10/8 «Строительные материалы», 43 «Готовая продукция», 41 – «Товары». Колонка № 3 заполнена четко и аккуратно, без нареканий. Колонки № 4 и 5 не заполнены как и в предыдущем случае по тем же причинам. Колонка № 6 содержит следующие наименования единиц измерения: килограммы, штуки, кубические метры.

Обратив внимание на ксерокопию данной страницы, мы заметим, что колонка № 7 заполнена аккуратно, за исключением 22 порядкового номера, где нечетко, несколько раз исправлено, стоит цифра 15.

Колонки № 8, 9 не заполнены как и в предыдущем случае по тем же причинам, хотя в данных наименованиях товарно-материальных ценностей присутствуют и те, у которых обязательно должен быть в наличии паспорт, к примеру, 19 порядковый номер – огнетушитель, 20 порядковый номер – электрический радиатор, 21 порядковый номер – автомобиль «ЗИЛ». Но в колонке по поводу этих товарно-материальных ценностей не значится ничего. Председатель инвентаризационной комиссии аргументировал это тем, что данные товарно-материальные ценности поступили в организацию настолько давно, что паспорт к настоящему времени утерян.

Колонка № 10 на первый взгляд заполнена верно, но при тщательном осмотре можно обнаружить, что в строке Итого не проставлено количество, хотя по Инструкции должен стоять «Общий итог количества в натуральных показателях», вне зависимости от того, в каких измерениях (шт., кг, м и т.д.) эти товарно-материальные ценности показаны.

Колонка № 11 содержит небольшое отклонение от установленных норм в связи с тем, что в 29 порядковом номере исправление внесено прямо на неправильный вариант, хотя «исправление ошибок производится во всех экземплярах описей путем зачеркивания неправильных записей и проставления над зачеркнутыми правильных записей. Исправления должны быть оговорены и подписаны всеми членами инвентаризационной комиссии», в результате невозможно точно определить цифру суммы.

Колонка № 12 – точная копия 10 колонки, вплоть до недоработок: также не проставлено в итоговой строке количество.

По колонке № 13 замечания идентичны колонке № 11.

Следует отметить, что фактическое количество и сумма товарно-материальных ценностей равны количественным и суммовым данным бухгалтерского учета. это наглядно можно пронаблюдать по строке Итого.

Переходим к абзацу ИТОГО на странице: количество порядковых номеров отсутствует – это нарушение. Председатель инвентаризационной комиссии объяснил это тем, что все производилось в спешке. Но это, на мой взгляд, не причина, чтобы подписывать не оформленные до конца документы.

Общее количество единиц фактически тоже отсутствует.

А вот пункт «На сумму фактически» данные даны верные.

Обратимся к следующей странице. На ней представлены с 32 по 49 порядковый номер, и только единственный счет № 41 «Товары». Колонка № 3 «Наименование, характеристика» заполнена разборчиво, правильно. Колонка № 4 не заполнена по неизвестным причинам. Колонка № 5 не заполнена по причине нехватки времени для поиска в статистических изданиях кода по ОКЕИ для каждого наименования. В колонке № 6 представлены следующие наименования единиц измерения: штуки, метры, кубические метры, тонны, центнеры, килограммы. Колонка № 7 «Цена» заполнена верно и достаточно аккуратно. Инвентарный номер не проставлен в силу описанных ранее причин. А номер паспорта должен стоять хотя бы для следующих наименований: гидроманипулятор ПП-70-01, насос НШ 66-63/85, автошины 14-00-200 425, металлоконструкция БКСМ, автошины 1400-20, автошины 205/65 R – 15. Для остальных же наименований должны стоять прочерки.

Колонки № 10-13 заполнены аккуратно и без помарок, единственный недостаток – это почти пустая строка ИТОГО.

И еще один нюанс: так как вписанное число порядковых номеров гораздо меньше, чем отведено для них строчек на этой странице, в незаполненных строчках должен стоять значок Z. Это должно быть сделано, чтобы предотвратить случаи вписывания потом порядковых номеров и наименований товарно-материальных ценностей, если же стоит значок Z, значит, опись закончена.

Как и в предыдущих случаях, в абзаце ИТОГО по странице наблюдается отсутствие незаполненных строк «Количество порядковых номеров» и «Общее количество единиц фактически».

Рассмотрим 4-ю страницу формы №ИНВ-3. Сразу бросается в глаза недоработка в 1 пункте: нет данных по абзацу: «Итого по описи», в частности, количества порядковых номеров, общего количества единиц фактически. А, на мой взгляд, присутствие этих данных очень важно, ведь всегда можно потом что-то иное вписать в пустые строки, во избежание этого следует все в опись вносить вовремя.

Пункт «На сумму фактически» заполнен правильно, если ни сказать, что даже с чрезмерной осторожностью и тщательностью: после суммы прописью осталось место, оно прочеркнуто.

Все цены, подсчеты итогов по строкам, страницам и в целом по инвентаризационной описи товарно-материальных ценностей проверены (на бумаге, но, как мы сумели убедиться, не фактически) и заверены подписями председателя инвентаризационной комиссии и членов комиссии и печатью организации.

Также даны подписи лиц, ответственных за сохранность товарно-материальных ценностей, проставлена дата.

В строке ниже «Указанные в настоящей описи данные и расчеты проверил» не указаны должность и расшифровка подписи, стоит лишь подпись. Это грубое нарушение. Точно также не проставлена дата проверки.

Результаты контрольных проверок правильности проведения инвентаризаций были оформлены актом и зарегистрированы в журнале учета контрольных проверок правильности проведения инвентаризации.

Так как в ходе инвентаризации расхождений между фактическим наличием товарно-материальных ценностей обнаружено не было, то сличительная ведомость не составлялась.

Еще не указано про товарно-материальные ценности отгруженные и принятые на хранение. В обоих случаях оформляется акт по форме №ИНВ-4 с полностью заполненной верхней шапкой, которая включает название организации, основание для проведения инвентаризации, форму по ОКУД, по ОКПО, вид деятельности, дату начала и окончания инвентаризации.

Сама же таблица формы акта состоит из 16 граф, в которых во всю длину таблицы стоит значок Z, что означает, что товарно-материальных ценностей отгруженных в собственности МГЛК «Мордовлеспром» не обнаружено. Документ заверен подписями председателя инвентаризационной комиссии и членов комиссии.

Точно также обстоит дело и с товарно-материальными ценностями, принятыми на ответственное хранение, находящимися в пути, опись по которым составляется по форме №ИНВ-5 и ИНВ-6 соответственно. Таких товарно-материальных ценностей также обнаружено не было.

В силу того обстоятельства, что целью курсовой работы я ставила изучение проведения инвентаризации товарно-материальных ценностей ФГУП «МГЛК «Мордовлеспром», то в курсовой работе я конкретно и рассматривала только товарно-материальные ценности, на самом же деле, если проводится инвентаризация, то ей обычно подвергается не только один какой-то вид ценностей, а все. Так и в «Мордовлеспроме» инвентаризации в действительности подлежали основные средства, готовая продукция, товары, обязательства. А я в соответствии с темой и целями курсовой работы выбрала только товарно-материальные ценности, поэтому в организации по окончании инвентаризации получилась целая толстая книга, которая обязательно прошнуровывается и пронумеровывается, когда все это сделано, на заднюю часть книги на место шнуровки приклеивается листочек, на котором написано: прошнуровано и пронумеровано 43 листа, подпись генерального директора, подпись исполняющего обязанности главного бухгалтера и печать организации. В данном случае этот документ является опечатанным, то есть никто не сможет ни вынуть часть листов, ни вложить. Это делается на момент окончания всех операций в книге, теперь она полностью готова.

Так как данная инвентаризация не выявила излишков или недостач товарно-материальных ценностей, то ведомость результатов, выявленных инвентаризацией – форма №ИНВ-26, не составлялась.

**2.4 Особенности и виды ошибок, допущенных при инвентаризации товарно-материальных ценностей на ФГУП «МГЛК «Мордовлеспром»**

Как уже было сказано выше, в ходе изучения инвентаризации на данном предприятии, мной были выявлены следующие ошибки: неправильное исправление ошибок в описях, недозаполнение граф описей, наличие пустых незаполненных строк, отсутствие итоговых данных по странице и описи в целом, непроставление инвентаризационных номеров товарно-материальных ценностей. Это все очень негативные моменты. Я составила небольшую схему, в которой отобразила главные и наиболее характерные ошибки для «Мордовдеспрома». Это схема 2. 4. 1

**Схема 2. 4. 1-Ошибки, выявленные после проведения инвентаризации товарно-материальных ценностей**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Наименование ошибки | Причина | Способы исправления |
| 1 | Неправильное исправление ошибок в описях | Недостаточно точное ознакомление с приказом Минфина РФ от 13.06.95 № 49 | Исправление ошибок производится во всех экземплярах описей путем зачеркивания неправильных записей. Исправления должны быть оговорены и подписаны всеми членами инвентаризационной комиссии |
| 2 | Незаполнение отдельных граф в описях | Отсутствие тех или иных данных; нехватка времени | При отсутствии данных должен стоять прочерк. В следующем случае, должна быть создана рабочая инвентаризационная комиссия с большим числом членов |
| 3 | Наличие пустых незаполненных строк | Недостаточно точное ознакомление с приказом Минфина РФ от 13.06.95 № 49 | Незаполненные строки должны прочеркиваться |
| 4 | Отсутствие итоговых данных по странице и описи в целом | Невнимательность; желание что-либо дописать потом | - |
| 5 | Непроставление инвентаризационных номеров | Нехватка времени | Должна быть создана рабочая инвентаризационная комиссия с большим числом членов |

**ЗАКЛЮЧЕНИЕ**

Инвентаризация на ФГУП «МГЛК «Мордовлеспром» завершилась. Действительно, это очень трудоемкий процесс, в ходе которого я обнаружила множество неточностей, недоработок и некоторое количество нарушений. Все это я связываю с недостаточным количеством литературы по проведению инвентаризации. Что характерно, ни в одной книге нет точного доступного определения инвентаризации, а уж что говорить о тонкостях!

Исследуя инвентаризацию на ФГУП «МГЛК «Мордовлеспром», я разработала для себя рабочий план-схему проведения инвентаризации, который представлен на рисунке 1.

**Рисунок 1-План инвентаризации**

Приказ руководителя о проведении инвентаризации, в котором указана дата начала и окончания инвентаризации

Подготовительные мероприятия к проведению инвентаризации (проверка мерного, весового, измерительного инструмента)

Составление инвентаризационных описей

Составление сличительных ведомостей

Составление ведомости результатов, выявленных инвентаризацией

Составление акта на списание ненужных или испорченных ценностей

Это, конечно, очень примитивная модель, но она затрагивает и наглядно показывает все шаги проведения инвентаризации.

Следует отметить положительные моменты, например, в ходе заполнения инвентаризационной описи данные бухгалтерского учета не разошлись с фактическими данными, в результате чего не пришлось составлять сличительную ведомость, следовательно, материально ответственные лица бережно заботились об охране и надлежащем использовании товарно-материальных ценностей.

Единственное, о чем может быть приходится жалеть, так это о том, что у меня не состоялась практика составления сличительных ведомостей.

Изучив процесс инвентаризации, становится понятным, на сколько он трудоемок и сложен, насколько ответственен. Потому что полученные в ходе проведения инвентаризации данные, будут использоваться в течение всего года, и вообще, организации важно знать, какими ценностями она располагает, как обстоят дела с кражей, порчей ценностей, как следствие, не нужно ли усилить охрану, какие меры проводятся по предохранению от стихийных бедствий и т.д. Так что, как видно, данные инвентаризации очень важны.

В процессе работы я выполнила все цели, поставленные на первом этапе работы: это ознакомилась с процессом инвентаризации вообще, выяснила, что он представляет из себя; узнала и запомнила правила отражения результатов инвентаризации в учете; выявила допущенные ошибки в ходе проведения инвентаризации на ФГУП «МГЛК «Мордовлеспром»; определила область применения данных, полученных после проведения инвентаризации.