Содержание

1. Инвентаризация как способ первичного наблюдения

2. Общий порядок проведения инвентаризации

3. Особенности инвентаризации основных средств

3.1 Товарно-материальные ценности

3.2 Отдельные предметы в составе оборотных средств

3.3 Незавершенное производство и строительство

3.4 Касса

3.5 Денежные средства в банках и расчеты

3.6 Резервы

4. Оформление результатов инвентаризации и отражение их в учете

## 1. Инвентаризация как способ первичного наблюдения

*Инвентаризация* - это проверки и документальное подтверждение фактического наличия средств (активов) или источников их образования (пассивов) в натуре, выявление отклонений от данных текущего бухгалтерского учета и принятие решений по внесению соответствующих изменений.

Для проведения инвентаризации приказом руководителя предприятия назначается комиссия, в состав которой в обязательном порядке входит работник бухгалтерии. В приказе оговариваются также объекты и сроки проверки. При необходимости комиссии придаются соответствующие технические средства (весоизмерительные и счетные приборы, подъемное оборудование) и персонал (грузчики, водители, операторы и т.д.).

Различают инвентаризации полные, когда проверяются все виды средств и источников, и частичные (выборочные), когда проверкой охватываются только их отдельные виды. По частоте или периодичности проведения различают ежесменные, ежемесячные (квартальные, полугодовые) и годовые инвентаризации. Так, например, ежесменные инвентаризации остатков неиспользованных материалов, наличия полуфабрикатов или продукции осуществляют в ряде производств при передаче смен материально ответственными лицами, при использовании инвентарного метода контроля за использованием материалов при работе с особо дорогостоящими или опасными продуктами.

Не реже, чем ежеквартально, проводится инвентаризация наличных денежных средств и других ценностей в кассе. Внутри года проводится также целый ряд обязательных инвентаризаций: при смене материально ответственного лица или руководителя предприятия, при установлении фактов хищений, после пожара и других стихийных бедствий, при реорганизации или ликвидации предприятия, по решению суда, правоохранительных или контрольных органов.

Наиболее обширной и трудоемкой инвентаризации является годовая, которая проводится перед составлением годового бухгалтерского отчета. При этой инвентаризации проверяется не только наличие материальных ценностей (основных средств, материалов, незавершенного производства, готовой продукции, денежных средств и др.), но и состояние расчетов с дебиторами, обоснованность сумм, созданных резервов и фондов, реальность кредиторской задолженности и других пассивов.

Инвентаризации, в основном, проводятся с целью уточнения данных бухгалтерского учета. Причина расхождения реального положения дел с данными текущего учета кроется в том, что при наблюдении, измерении, при арифметических подсчетах и записях в документах и регистрах могут быть допущены непреднамеренные ошибки. В реальной жизни существует и ряд естественных процессов и событий, которые изменяют количество, объемы, качество или стоимость средств - усушка, распыление, испарение, химическая реакция и другие изменения свойств объектов.

Такие изменения невозможно учесть, как обычные операции по движению средств и они могут быть установлены только после истечения определенного времени путем проведения инвентаризации. Более того, могут быть и преднамеренные искажения учетных данных или хищения, порча, утрата ценностей, которые также не получают документального отражения как хозяйственные операции. Именно такие случаи расхождений данных текущего учета и реальной действительности позволяет выявить особый прием наблюдения - инвентаризация.

Перед началом инвентаризации комиссия должна получить от материально ответственных лиц подписку в том, что все документы ими сданы в бухгалтерию, а материальные ценности оприходованы. Затем в присутствии материально ответственных лиц и членов комиссии проверяется поштучно наличие всех видов средств, а их наименование и количество записывается в инвентарные описи. Правильность данных инвентарных описей подтверждается подписями всех членов комиссии, а материально ответственное лицо расписывается в приемке этих ценностей на ответственное хранение.

Бухгалтерия предприятия, по данным текущего документально обоснованного учета, выводит остатки по всем проверяемым видам средств и сравнивает их с остатками по инвентарным описям. Данные, по которым выявлены расхождения, переносятся в сличительную ведомость, как в количественном, так и в суммовом выражении.

Результаты инвентаризации - излишки или недостача средств в каждом конкретном случае - тщательно исследуются членами комиссии, устанавливаются причины и виновники их возникновения, вырабатываются возможные меры по устранению.

В соответствии с Законом "О бухгалтерском учете и отчетности" излишки выявленного при инвентаризации имущества зачисляют на увеличение прибыли отчетного года. Стоимость недостач, порчи или иной утраты имущества в пределах норм естественной убыли относят на издержки производства или обращения. Недостачи сверх норм возмещаются за счет страховых фондов или организаций, а если известен виновник, то за их счет. Невозмещенные недостачи списываются за счет прибыли или резервных фондов, а в бюджетных организациях - за счет источников финансирования.

Уточнение или списание сумм дебиторской или кредиторской задолженности, в том числе и после истечения сроков исковой давности, производятся за счет финансовых результатов отчетного года или за счет ранее созданного резерва по сомнительным долгам (прибыли предшествующих лет).

В бухгалтерском учете выявленные излишки имущества отражают по дебету соответствующих счетов, предназначенных для учета такого вида имущества, и кредиту счета 80 "Прибыли и убытки". Недостачи различных видов средств, выявленные при проведении инвентаризации, предварительно, до установления причин и виновников их возникновения, относят в дебет специального счета 84 "Недостачи и потери от порчи ценностей". При этом составляются проводки:

К-т сч. 10 "Материалы"

К-т сч. 50 "Касса"

К-т сч. 47 "Реализация и прочее выбытие основных средств"

*Необходимость* инвентаризации вызвана следующими обстоятельствами:

фиксирование хозяйственных явлений, не поддающихся повседневному наблюдению в текущем учете. К ним относятся изменения массы или количества материальных ценностей в связи с изменением условий их хранения (усушка, распыл и т.д.);

устранение расхождений между данными учета и фактическим наличием средств в организации, которые возникают в процессе текущего учета. Они могут быть вызваны ошибками в учете (описки, неправильное отражение на счетах), неточностями при приеме и отпуске средств (просчеты, промеры);

контроль за материально ответственными лицами. С его помощью выявляются расхождения между фактическим наличием товарно-материальных ценностей и данными учета, которые возникают в результате обмеров или обвесов при приемке или передаче ценностей, обсчетов при выдаче денег, хищений.

В зависимости от *полноты охвата средств* инвентаризации подразделяются на полные и частичные.

При *полной инвентаризации* проверке подвергаются все без исключения средства хозяйства и подразделения, где имеются материальные ценности или денежные' средства. *Частичная инвентаризация* охватывает лишь какую-либо одну часть хозяйственных ресурсов организации, т.е. проверке подлежат материальные или денежные средства, находящиеся в одном из подразделений либо числящиеся за одним материально ответственным лицом.

По *периодичности* инвентаризации подразделяются на плановые и внеплановые.

*Плановая инвентаризация* проводится в установленные сроки. Организация обязана проводить плановые инвентаризации своих ресурсов в следующие сроки:

основных средств, капитальных ремонтов, расходов будущих периодов и всех ТМЦ - *не менее одного раза в год* перед составлением годовых отчетов;

расчетов с дебиторами и кредиторами - *не менее одного раза в год*;

расчетов с банками и финансовыми органами - *не менее одного раза в* *квартал*;

расчетов организации с его хозяйствами, выделенными на самостоятельный баланс, - *не менее одного раза в квартал;*

денежных средств и денежных документов, - *не менее одного раза в месяц.*

*Внеплановые (внезапные) инвентаризации* проводятся в целях контроля за сохранностью ценностей у материально ответственных лиц либо при замене материально ответственных лиц по распоряжению администрации или по требованию ревизора.

Во всех случаях инвентаризация проводится комиссией во главе с председателем. В комиссию, как правило, входят:

представители администрации;

работник бухгалтерии;

материально ответственное лицо;

представитель собственника.

По итогам инвентаризации составляется *инвентаризационная ведомость,* куда вписываются фактические остатки материальных ценностей или денежных средств. Ведомость подписывают члены комиссии. Затем ее передают в бухгалтерию, где на ее основе составляется *сличительная ведомость,* куда кроме данных из инвентаризационной ведомости заносятся данные учетных регистров в бухгалтерии.

После сопоставления данных по каждой позиции выявляются расхождения между учетными данными и фактическим наличием (по данным комиссии). Если обнаружены излишки, они приходуются в организации. При недостаче принимается решение по их списанию.

Примерная форма сличительной ведомости приведена в таблице:

Сличительная ведомость

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Наиме-  нование | Ед. изм. | Цена | По данным бухгалтерии | | По данным инвентаризации | | Выявленные отклонения | | | |
| Недостачи | | Излишки | |
| к-во | сумма | к-во | сумма | к-во | сумма | к-во | сумма |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |

Результаты инвентаризации - излишки или недостача средств в каждом конкретном случае - тщательно исследуются членами комиссии. Устанавливаются причины и виновники их возникновения. Вырабатываются возможные меры по устранению этих причин.

В соответствии с Законом Республики Беларусь от 18 октября 1994 г. № 3321-XII "О бухгалтерском учете и отчетности"[[1]](#footnote-1), с изм. и доп. от 17 мая 2004 г. № 278-3, излишки выявленного при проведении инвентаризации имущества зачисляются на увеличение прибыли отчетного года. Стоимость недостач, порчи или иной утраты имущества в пределах норм естественной убыли относится на издержки производства или обращения. Недостачи сверх норм возмещаются за счет страховых фондов или организаций, а если известен виновник, то за его счет. Невозмещенные недостачи списываются за счет прибыли или резервных фондов, а в бюджетных организациях - за счет источников финансирования.

В бухгалтерском учете выявленные излишки имущества отражают по дебету соответствующих счетов, предназначенных для учета такого вида имущества, и *кредиту* счета *92 "Внереализационные доходы и расходы".* Недостачи различных видов средств, выявленные при проведении инвентаризации, предварительно, до установления причин и виновников их возникновения, относят в *дебет* специального счета *94 "Недостачи и потери от порчи ценностей".*

Суммы *недостач,* отраженные по *дебету* счета *94 "Недостачи и потери от порчи ценностей", увеличиваются* на сумму *НДС,* рассчитанного от стоимости недостающих ценностей. Начисление НДС в бюджет отражается проводкой по *дебету* счета *94 "Недостачи и потери от порчи ценностей"* и *кредиту* счета *68 "Расчеты по налогам и сборам".*

## 2. Общий порядок проведения инвентаризации

Статьей 12 Закона от 25.06.2001г. N 42-3 "О бухгалтерском учете и отчетности" предусмотрено, что для обеспечения достоверности данных бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности организации обязаны проводить инвентаризацию имущества и обязательств, в ходе которой проверяются и документально подтверждаются их наличие, состояние и оценка.

Порядок доведения инвентаризаций (их количество в отчетном году, сроки проведения, перечень проверяемых объектов и т.д.) определяет руководитель предприятия. Вместе с тем инвентаризация обязательна:

при передаче имущества государственного унитарного предприятия в аренду, его купле-продаже;

при реорганизации или ликвидации (упразднении) организации;

перед составлением годовой бухгалтерской отчетности;

при смене руководителя организации и (или) материально ответственных лиц;

при выявлении фактов хищения и (или) порчи имущества;

в случае возникновения непреодолимой силы, т.е. чрезвычайных и не предотвратимых при данных условиях обстоятельств;

в иных случаях, предусмотренных законодательством республики.

При проведении инвентаризации организациям необходимо руководствоваться Методическими указаниями Минфина от 5.12.1995г. № 54.,-

С этой целью в организации должна создаваться постоянно действующая инвентаризационная комиссия. При большом объеме работ для одновременного проведения инвентаризации необходимо формировать рабочие инвентаризационные комиссии. При малом объеме работ и наличии у субъекта хозяйствования ревизионной комиссии проведение инвентаризаций допускается возлагать на нее.

Персональный состав постоянно действующих и рабочих инвентаризационных, комиссий утверждает руководитель предприятия. Документ об их составе (приказ, постановление, распоряжение) необходимо зарегистрировать в книге контроля за выполнением приказов о проведении инвентаризации.

В состав инвентаризационной комиссии включаются представители администрации предприятия, работники бухгалтерской службы, другие специалисты (инженеры, экономисты, техники и т.д.), можно включать представителей службы внутреннего аудита, независимых аудиторских организаций.

До начала проверки фактического наличия имущества комиссии надлежит получить последние на момент инвентаризации приходные и расходные документы или отчеты о движении материальных ценностей и денежных средств.

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 имущества к началу инвентаризации по учетным данным.

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

Сведения о фактическом наличии имущества и реально учтенных финансовых обязательств записываются в инвентаризационные описи или акты инвентаризации не менее чем в 2 экземплярах. Примерные формы описей и актов приведены в приложениях № № 6 - 18 к вышеназванным Методическим указаниям № 54.

Руководитель организации должен создать условия, обеспечивающие полную и точную проверку 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) их части. Вес (или объем) навалочных материалов допускается определять на основании обмеров и технических расчетов.

При инвентаризации большого количества весовых товаров ведомости отвесов ведут, раздельно один из членов инвентаризационной комиссий 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.

Фактическое наличие имущества проверяется при обязательном участии материально ответственных лиц.

Наименования инвентаризуемых ценностей и объектов, их количество указывают в описях по номенклатуре и в единицах измерения, принятых в учете.

На каждой странице описи указывают прописью число порядковых номеров материальных ценностей и общий итог количества в натуральных показателях, записанных на данной странице, вне зависимости оттого, в каких единицах измерения (штуках, килограммах, метрах и т.д.) показаны данные ценности.

Ошибки исправляются во всех экземплярах описей путем зачеркивания, неправильных записей и проставления над ними, правильных. Коррективы должны быть оговорены и подписаны всеми членами инвентаризационной комиссии и материально ответственными лицами.

Не допускается оставлять в описях незаполненные строки, на последних страницах такие строки прочеркиваются. На последней странице описи должна быть сделана и отметка о проверке цен, таксировки и подсчёта итогов за подписями лиц, производивших эту проверку.

Описи подписывают все члены инвентаризационной комиссии и материально ответственные лица. В конце инвентаризации последние дают расписку, подтверждающую проверку комиссией имущества в их присутствии, об отсутствии. к членам, комиссии каких-либо претензий и принятии перечисленного в описи имущества на ответственное хранение. При проверке фактического наличия имущества в случае смены материально ответственных лиц принявший его расписывается в описи в получении, а сдавший - в сдаче этого имущества.

На имущество, находящееся на ответственном хранении, арендованное или полученное для переработки, составляются отдельные описи.

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

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. Данная комиссия проверяет указанные факты и в случае их подтверждения исправляет выявленные ошибки.

По окончании инвентаризации могут проводиться контрольные проверки правильности проведения инвентаризации с участием членов инвентаризационных комиссий и материально ответственных лиц обязательно до открытия склада, кладовой, секции и т.п., где проводилась инвентаризация. Результаты таких контрольных проверок оформляются актом (приложение 3 к Методическим указаниям) и регистрируются в книге учета контрольных проверок правильности проведения инвентаризаций (приложение 4 к Методическим указаниям).

В межинвентаризационный период в организациях с большой номенклатурой ценностей могут проводиться выборочные инвентаризации материальных ценностей в местах их хранения и переработки.

Контрольные проверки правильности проведения инвентаризаций и выборочные инвентаризации осуществляются инвентаризационными комиссиями по распоряжению руководителя организации. Распоряжение об инвентаризации вручается председателю инвентаризационной комиссии непосредственно перед ее началом. Инвентаризация ценностей должна начинаться в строго установленное в распоряжении время.

## 3. Особенности инвентаризации основных средств

До начала инвентаризации основных средств комиссии рекомендуется проверить наличие:

инвентарных карточек, инвентарных книг, описей и других регистров аналитического учета;

технических паспортов или другой технической документации;

документов на объекты, сданные или принятые предприятием в аренду и на хранение.

В ходе проверки комиссия производит осмотр объектов и заносит в описи полное их наименование, назначение, инвентарные номера и основные технические или эксплуатационные показатели.

При выявлении неучтенных объектов, а также объектов, по которым в регистрах бухучета отсутствуют или указаны неправильные данные, характеризующие, комиссия должна включить в опись правильные сведения и технические показатели. Например, по зданиям указать их назначение, основные материалы, из которых они построены, объем (по наружному или внутреннему обмеру), площадь (общая полезная площадь), число этажей (без подвалов, полуподвалов и т.д.), год постройки и др.; по каналам - протяженность, глубину и ширину (по дну и поверхности), искусственные сооружения, материалы крепления дна и откосов и т.п.

Оцениваются выявленные неучтенные объекты с учетом рыночных цен, а износ определяется по действительному техническому состоянию.

Если основное средство подверглось восстановлению, реконструкции, расширению или переоборудованию и вследствие этого изменилось основное его назначение, то оно вносится в опись под наименованием, соответствующим новому назначению.

Если комиссией установлено, что работы капитального характера (надстройка этажей, пристройка новых помещений и др.) или частичная ликвидация строений и сооружений (слом отдельных конструктивных элементов) не отражены в бухучете, необходимо по соответствующим документам определить сумму увеличения или снижения балансовой стоимости объекта и привести в описи данные о произведенных изменениях.

Основные средства, которые в момент инвентаризации находятся вне места нахождения предприятий (железнодорожный подвижной состав, автомашины; отправленные в капитальный ремонт машины и оборудование и т.п.), инвентаризируются до момента временного их выбытия.

На объекты, не пригодные к эксплуатации и не подлежащие восстановлению, комиссия составляет отдельную опись с указанием времени ввода в эксплуатацию и причин, приведших эти объекты к непригодности (порча, полный износ и т.п.).

## 3.1 Товарно-материальные ценности

Инвентаризация товарно-материальных ценностей, как правило, должна проводиться в порядке расположения их в данном помещении. При хранении ценностей в разных изолированных помещениях, у одного материально ответственного лица инвентаризация проводится последовательно по местам хранения. После проверки вход в помещение не допускается (например, опломбируется) и комиссия переходит для работы в следующее помещение.

Комиссия в присутствии материально ответственных лиц проверяет фактическое наличие ТМЦ путем обязательного их пересчета, перевешивания или перемеривания. Не допускается вносить в описи, данные об остатках со слов материально ответственных лиц или по данным учета без проверки их фактического наличия.

ТМЦ, поступающие во время проведения инвентаризации, принимаются материально ответственными лицами в присутствии членов комиссии и приходуются по реестру или товарному отчету после инвентаризации. Они 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 данные ценности.

При длительном проведении инвентаризации в исключительных случаях и только с письменного разрешения руководителя и главного бухгалтера в процессе инвентаризации ТМЦ могут отпускаться материально ответственными лицами в присутствии членов инвентаризационной комиссии. Они также заносятся в отдельную опись под наименованием Товарно-материальные ценности, отпущенные во время инвентаризации". Оформляется опись по аналогии с документами на поступившие ценности во время инвентаризации. В расходных документах делается отметка за подписью председателя инвентаризационной комиссии или по его поручению члена комиссии.

На счетах учета товарно-материальных ценностей, не находящихся 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 покупателям документов (платежных поручений, векселей и т.д.), по просроченным оплатой документам - с обязательным подтверждением учреждением банка; по находящимся на складах сторонних организаций - сохранными расписками, переоформленными на дату, близкую к дате проведения инвентаризации.:

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

## 3.2 Отдельные предметы в составе оборотных средств

Отдельные предметы в составе оборотных средств, находящиеся в эксплуатации, инвентаризируются по местам их нахождения и материально ответственным лицам, на хранении у которых они находятся.

Проверка проводится путем осмотра каждого предмета. В описи они заносятся по наименованиям в соответствии с номенклатурой, принятой в бухучете.

При инвентаризации предметов в составе оборотных средств, 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.

Предметы спецодежды и столового белья, отправленные в стирку и ремонт, должны записываться в опись на основании ведомостей, накладных или квитанций организаций, осуществляющих эти услуги.

Предметы, пришедшие в негодность и не списанные, в инвентаризационную опись не включаются, а на них составляется акт с указанием времени эксплуатации, причин негодности, возможности использования их в хозяйственных целях.

Инвентаризационные описи передают в бухгалтерию, где их тщательно проверяют в отношении правильности цен на товары, таксировки, подсчета итогов. Результаты инвентаризации бухгалтерия определяет в натуральном и стоимостном выражении отдельно по каждому наименованию, артикулу, сорту, цене товаров и тары. Часто сличительная ведомость совмещается на одном бланке с инвентаризационной описью.

## 3.3 Незавершенное производство и строительство

При инвентаризаций незавершенного производства в организациях, занятых промышленным производством, не- обходимо определить:

фактическое наличие заделов (деталей, узлов, агрегатов) и не законченных изготовлением и сборкой изделий, находящихся в производстве;

фактическую комплектность незавершенного производства (заделов);

выявить остаток незавершенного производства по аннулированным заказам, а также по заказам, выполнение которых приостановлено.

Описи составляются отдельно по каждому обособленному структурному подразделению (цех, участок, отделение) с указанием наименования заделов, стадии или степени их готовности, количества или объема, а по строительно-монтажным работам - с указанием объема работ: по незаконченным объектам, их очередям, пусковым комплексам, конструктивным элементам и видам работ, расчеты по которым осуществляются после полного их окончания.

Сырье, материалы и покупные полуфабрикаты, находящиеся у рабочих мест, не подвергавшиеся обработке, в опись незавершенного производства не включаются, а инвентаризируются и фиксируются в отдельных описях. По забракованным деталям также составляются отдельные описи.

По незавершенному производству, представляющему собой неоднородную массу или смесь сырья (в соответствующих отраслях промышленности), в описях, а также в сличительных ведомостях приводятся два количественных показателя: количество этой массы или смеси и количество сырья или материалов (по отдельным наименованиям), входящих в ее состав. Количество последних определяется техническими расчетами в порядке, установленном отраслевыми инструкциями по вопросам планирования, учета и калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг).

По незавершенному капитальному строительству в описях указывается наименование объекта и объем выполненных работ по этому объекту, по каждому отдельному виду работ, конструктивным элементам, оборудованию и т.п. При этом проверяется:

а) не числится ли в составе незавершенного капстроительства оборудование, переданное в монтаж, но фактически не начатое монтажом;

б) состояние законсервированных и временно прекращенных строительством объектов.

По этим объектам, в частности, нужно выявить причины и основание для их консервации.

На законченные строительством объекты, фактически введенные в эксплуатацию полностью или частично, приемка и ввод в действие которых не оформлены надлежащими документами, составляются отдельные описи. Отдельные описи составляются также на законченные, но почему-либо не введенные в эксплуатацию объекты. В описях необходимо указать причины задержки оформления сдачи в эксплуатацию указанных объектов.

На прекращенные строительством объекты, а также на проектно-изыскательские работы неосуществленному строительству составляются описи, в которых приводятся данные о характере выполненных работ и их стоимости с указанием причин прекращения работ. Для этого должны использоваться соответствующая техническая документация (чертежи, сметы, сметно-финансовые расчеты), акты сдачи работ, этапов, журналы учета выполненных работ на объектах строительства и другая документация.

## 3.4 Касса

Инвентаризация кассы проводится согласно Правилам ведения кассовых операции и расчётов наличными денежными средствами в Республике Беларусь, утв. постановлением правления, Нацбанка от 26.03.2003г. № 57 (с изменениями).

В сроки, установленные руководителем организации, но реже одного раза в квартал должна осуществляться внезапная инвентаризация кассы с полным полистным (поштучным) пересчетом наличных денег и проверкой других ценностей, находящихся в кассе.

Для этого приказом руководителя назначается комиссия. По итогам работы она составляет акт инвентаризации наличных денег и других ценностей по форме, указанной в приложении 3 к вышеуказанным Правилам.

Акт оформляется в 2 экземплярах и подписывается комиссией и материально ответственным лицом: 1-й экземпляр передается в бухгалтерию организации, 2-й остается у материально ответственного лица. При смене материально ответственных лиц акт составляется в 3 экземплярах (его получают два материально ответственных лица: сдавший и принявший ценности и бухгалтерия).

До начала инвентаризации от каждого материально ответственного лица или группы лиц, отвечающих за сохранность наличных денег и других ценностей, берется расписка. Расписка включена в заголовочную часть формы.

При обнаружении в кассе недостачи или излишков наличных денег и других ценностей в акте указывается сумма недостачи или излишка и объясняются обстоятельства их возникновения.

Вышестоящие организации (в случае их наличия) при производстве документальных инвентаризаций всех подразделений предприятия в обязательном порядке проводят инвентаризацию кассы и осуществляют контроль за соблюдением Правил N 57. При этом особое внимание должно уделяться вопросу обеспечения сохранности наличных денег и других ценностей. Ответственность за соблюдение правил ведения кассовых операций возлагается на руководителя организации, главного бухгалтера, руководителя финансовой службы и кассира, предпринимателя, частного нотариуса.

## 3.5 Денежные средства в банках и расчеты

Инвентаризация денежных средств, находящихся в банках на расчетном (текущем), валютном и специальных счетах, производится путем сверки остатков сумм, числящихся на этих счетах по данным бухгалтерии организации, с данными выписок банков.

Инвентаризация расчетов с банками и другими кредитными учреждениями по ссудам, с бюджетом, покупателями, поставщиками, подотчетными лицами, работниками, депонентами, другими дебиторами и кредиторами заключается в проверке обоснованности сумм, имеющихся на счетах бухучета.

Тщательной проверке должен быть подвергнут сч.60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками" по товарам, оплаченным, но находящимся в пути. Он проверяется по документам в согласовании с корреспондирующими счетами.

По задолженности работникам организации выявляются невыплаченные суммы по оплате труда, подлежащие перечислению на счет депонентов, а также суммы и причины возникновения переплат работникам.

При инвентаризации подотчетных сумм проверяются отчеты подотчетных лиц по выданным авансам с учетом их целевого использования, а также суммы выданных авансов по каждому подотчетному лицу (даты выдачи, целевое назначение).

Инвентаризационная комиссия путем документальной проверки должна также установить:

а) правильность расчетов с банками, финансовыми, налоговыми органами, другими организациями, а также со структурными подразделениями организаций, выделенными на отдельные балансы;

б) правильность и обоснованность числящейся в бухучёте суммы задолженности по недостачам и хищениям;

в) правильность и обоснованность сумм дебиторской, кредиторской и депонентской задолженности, включая суммы задолженностей, по которым истекли сроки исковой давности.

## 3.6 Резервы

По резервам предстоящих расходов и платежей проверяется правильность и обоснованность созданных в организации резервов: на предстоящую оплату отпусков работникам; на выплату ежегодного вознаграждения за выслугу лет; расходов на ремонт основных средств; производственных затрат по подготовительным работам в связи с сезонным характером производства; предстоящих затрат по ремонту предметов проката, затрат по возведению временных (титульных) зданий и сооружений и на другие цели, предусмотренные законодательством РБ и отраслевыми особенностями состава затрат, включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг).

Резерв на предстоящую оплату очередных (ежегодных) и дополнительных отпусков работникам, отражаемый в годовом балансе, должен быть уточнен исходя из количества дней неиспользованного отпуска, среднедневной суммы расходов на оплату труда работников (с учетом установленной методики расчета среднего заработка) и обязательных отчислений.

Резерв, созданный" на выплату ежегодных вознаграждений за выслугу лет, уточняется аналогичным образом. В балансе по состоянию на 1 января следующего за отчетным года данных об этом резерве может не быть, если выплаты произведены до истечения отчетного года.

В случае превышения фактически начисленного резерва над суммой подтвержденного инвентаризацией расчета в декабре отчетного года производится сторнировочная запись издержек производства и обращения, а при недоначислении делается дополнительная запись.

Инвентаризация резерва сомнительных долгов, созданного в организации, применяющей метод определения выручки от реализации товаров, продукции, работ, услуг по мере их отгрузки и предъявления покупателю (заказчику) расчетных документов, заключается в проверке обоснованности сумм, которые не погашены в сроки, установленные договорами, и не обеспечены соответствующими гарантиями.

## 4. Оформление результатов инвентаризации и отражение их в учете

Сличительные ведомости составляются только по имуществу, при инвентаризации которого выявлены отклонения от учетных данных. Суммы излишков и недостач товарно-материальных ценностей указываются в них 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.

На ценности, не принадлежащие организации, но числящиеся в бухучете (находящиеся на ответственном хранении, арендованные, полученные для переработки), составляются отдельные сличительные ведомости.

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 лица, в отношении товарно-материальных ценностей одного и того же наименования и в тождественных количествах. О допущенной пересортице материально ответственные лица представляют подробные объяснения инвентаризационной комиссии. Если при зачете недостач излишками по пересортице стоимость недостающих ценностей выше стоимости ценностей, оказавшихся в излишке, то разница в стоимости относится на виновных лиц. Если конкретные виновники пересортицы не установлены, то суммовые разницы рассматриваются как недостачи сверх норм убыли и отражаются по дебету сч.92 "Внереализационные доходы и расходы".

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 ценностей и данных бухучета представляются на рассмотрение руководителю предприятия, который принимает окончательное решение о зачете.

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

Движение сумм по недостачам, хищениям и потерям от порчи материальных и иных ценностей, включая денежные средства, независимо от того, подлежат ли они отнесению на счета учета затрат на производство (расходов на реализацию) или виновных лиц учитывается на сч.94 "Недостачи и потери от порчи ценностей":

Д-т сч.94 - К-т сч. сч.01,10,41,43,50 и др.

Выявленные при инвентаризации расхождения фактического наличия имущества с данными бухучета в коммерческой организации регулируются в следующем порядке:

излишек приходуется по рыночной стоимости на дату проведения инвентаризации, а на соответствующую денежную сумму делается запись:

Д-т сч. сч.01,10,41,43,50 и др. - К-т сч.92;

недостача имущества и (или) его порча в пределах норм естественной убыли, утвержденных в порядке, установленном законодательством РБ, списывается на себестоимость продукции (работ, услуг):

Д-т сч. сч. 20,23,44 и др. - К-т сч.94;

недостача имущества, произошедшая сверх утвержденных норм естественной убыли, погашается за счет виновных лиц:

Д-т сЧ.73 - К-т сч.94;

если виновные лица не установлены или суд отказал во взыскании с них, убытки отражаются следующим образом: Д-т сч.92 - К-т сч.94.

На выявленные при инвентаризации суммы дебиторской задолженности, по которым истек срок исковой давности, в учете корреспондируют:

Д-т сч. сч.92,63 - К-т сч. сч.62,76 и др.

На суммы кредиторской задолженности, по которым срок исковой давности истек, делается запись:

Д-т сч. сч.60,76 и др. - К-т сч.92.

Отметим, что согласно подп.7.11 Закона "О налогах на доходы и прибыль" при определении облагаемой налогом прибыли в составе затрат по производству и реализации товаров (работ, услуг) не учитываются потери (убытки) от недостачи имущества и (или) его порчи, произошедшие сверх норм естественной убыли, утвержденных в порядке, установленном законодательством РБ, если судом отказано во взыскании данных сумм по причине ненадлежащего учета и хранения материальных ценностей, пропуска срока исковой давности или по другим, зависящим от истца причинам.

В соответствии с подп.8.4 Инструкции о порядке исчисления и уплаты налога на добавленную стоимость, утв. постановлением МНС от 31.01.2004г. № 16 (с изменениями и дополнениями), налоговая база для исчисления НДС определяется исходя из цены приобретения недостающих ценностей. В бухучете сумма налога, исчисленная по недостающим материалам, отражается записью:

Д-т сч.94 - К-т сч.68.

Необходимо обратить внимание на то, что определение размера причиненного государственному имуществу вреда в связи с утратой, повреждением (порчей), недостачей при проведении проверок (ревизий) финансово-хозяйственной деятельности государственных юридических лиц осуществляется в соответствии с Инструкцией, утвержденной постановлением Минфина от 24.03.2003г. №39/69, которая разработана согласно постановлению Совмина от 13.01.2003г. № 22 "О возмещении вреда, причиненного государственному имуществу".

1. Национальный реестр правовых актов Республики Беларусь. 2004. № 77. 2/1027. [↑](#footnote-ref-1)