ПОРЯДОК ПРОВЕДЕНИЯ ИНВЕНТАРИЗАЦИИ

1. Организация инвентаризации ценностей на предприятии

Инвентаризация (от лат. *inventarium* — нахожу, обнаруживаю) — один из обязательных приемов бухгалтерского учета, проведение которого в России регламентируется Федеральным законом о бухгалтерском учете № 129-ФЗ, Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ и Методическими указаниями по инвентаризации имущества и финансовых обязательств.

Роль инвентаризации менялась во времени. В эпоху Древнего Рима инвентаризация применялась при оценке наследуемого имущества (по цене возможной продажи) для закрепления его за новым владельцем (наследником) и определения размера налогов (на наследство, а впоследствии — на имущество).

Почти (а может быть, и более чем) пятисотлетняя практика статического бухгалтерского учета выделяла на первый план *физическую инвентаризацию* имущества и долговых обязательств как основной этап выявления имущественного положения собственников, т. е. построения баланса фиктивной или реальной ликвидации.

Идеи Жака Савари о контрольной функции инвентаризации (обеспечение сохранности имущества собственника через *обеспечение соответствия фактически наличного имущества данным бухгалтерского учета*), изложенные в 1673 г., нашли преломление спустя многие годы в период динамической бухгалтерской практики, когда одновременно со сплошной перманентной инвентаризацией свершившихся фактов хозяйственной жизни (отражение в первичных документах и в бухгалтерских регистрах последствий этих ФХЖ) периодически проводятся физические сплошные или тематические инвентаризации.

Сегодня инвентаризация на российских предприятиях проводится с целью сопоставления с данных фактического наличия ценностей с данными бухгалтерского учета. Объектами проведения инвентаризации определены все имущество экономического субъекта независимо от его местонахождения (основные средства, нематериальные активы, финансовые вложения, производственные запасы, денежные средства) и все виды финансовых обязательств (дебиторская и кредиторская задолженность, кредиты банков, займы и резервы). Инвентаризация имущества производится по его местонахождению и материально ответственным лицам. Количество, дата проведения, объекты инвентаризации устанавливаются руководителем предприятия. Кроме того, проведение инвентаризации обязательно:

* при передаче имущества в аренду, выкупе, продаже;
* при смене организационно-правовой формы предприятия;
* перед составлением годовой бухгалтерской отчетности;
* при смене материально ответственных лиц;
* при установлении фактов хищений, порчи ценностей;
* в случае стихийных бедствий;
* при ликвидации (реорганизации) предприятия перед составлением ликвидационного (разделительного) баланса.

Для проведения инвентаризации приказом руководителя назначается постоянно действующая комиссия, в состав которой входят представители администрации, работники бухгалтерии, инженерно-технический персонал. Инвентаризации различают: плановые и внеплановые (внезапные).

Различают полную, частичную и выборочную инвентаризацию. Полная — охватывает все категории средств (как принадлежащих предприятию, так и принятых на ответственное хранение, переработку и пр.), прав и обязательств; частичная — отдельные категории (денежная наличность в кассе, материалы, товары). По периодичности проведения они бывают текущие и перманентные (постоянные, непрерывные). По перечню решаемых вопросов различают комплексные и тематические инвентаризации.

Инвентаризация проводится в несколько этапов.

*Первый этап* — обязательный подсчет, взвешивание, обмер материальных ценностей, оформление инвентаризационных ведомостей или описей. При инвентаризации расчетов с дебиторами и кредиторами составляются контокоррентные выписки (т. е. выписки из карточек счетов с указанием суммы задолженности).

*Второй этап* — оценка выявленных, подсчитанных и описанных средств по первоначальной или измененной.оценке (например, при ухудшении качества материалов).

*Третий этап* — выявление расхождений фактического наличия с данными бухгалтерского учета, установление причин расхождений, заполнение сличительной ведомости.

*Четвертый этап* — оформление результатов инвентаризации и отражение выявленных расхождений в учете и отчетности того месяца, в котором закончена инвентаризация, а по годовой инвентаризации — в годовом бухгалтерском отчете.

Материально ответственные лица приводят в порядок имеющиеся в наличии ценности, сдают в бухгалтерию все документы о поступлении и выдаче ценностей. Работники учета заканчивают обработку документов, делают записи в учетные регистры, исчисляют остатки ценностей по счетам материально ответственных лиц. Сдав в бухгалтерию последний отчет, материально ответственные лица дают подписку о том, что все документы на поступившие и выбывшие материальные ценности сданы в бухгалтерию, неоприходованных и списанных в расход ценностей нет. Инвентаризацию проводят в присутствии материально ответственного лица, с которым обязательно должен быть заключен договор о полной материальной ответственности. Инвентаризация производится только в присутствии всех членов комиссии, так как отсутствие хотя бы одного из них дает основание рассматривать результаты инвентаризации как недействительные.

Последние приходные и расходные документы фиксируются председателем комиссии с указанием «до инвентаризации на ..... (дата)».

Результаты проверки материальных ценностей записывают в инвентаризационные описи, где подробно указывают полное наименование ценностей, порядковые номера по прейскуранту, сорт, количество, цену и общую сумму. Инвентаризационные описи заполняются чернилами или шариковой ручкой, четко и ясно, не допускаются незаполненные строки (в конце описи их прочеркивают), а также подчистки. Исправления можно вносить только корректурным способом. Итоги порядковых номеров, количества и суммы подсчитываются в конце каждой страницы описи и подписываются всеми членами комиссии и материально ответственным лицом. Перед подписью последней страницы материально ответственное лицо должно дать письменную справку следующего содержания: «Все ценности, поименованные в настоящей инвентаризационной описи, комиссией проверены в натуре в моем присутствии и внесены в опись, в связи с чем претензий к инвентаризационной комиссии не имею. Ценности, перечисленные в описи, находятся на моем ответственном хранении».

На негодные испорченные материалы и готовые изделия составляются соответствующие акты и отдельные инвентаризационные описи.

По окончании инвентаризации могут проводиться контрольные проверки. Результаты этих проверок оформляются актом и регистрируются в книге учета контрольных проверок правильности проведения инвентаризаций.

По данным инвентаризационных описей бухгалтерия составляет сличительные ведомости. Их содержание включает те наименования имущества, по которым выявлены расхождения относительно данных бухгалтерского учета. Информация вносится в ведомости в натуральных и стоимостных показателях.

По окончании инвентаризации комиссия составляет протокол, отмечая в нем свои решения и предложения, который утверждается руководителем предприятия. Затем определяют порядок регулирования выявленных разниц между данными инвентаризации и учета в соответствии с Законом РФ «О бухгалтерском учете» и Методическими указаниями о проведении инвентаризации.

Излишки товарно-материальных ценностей, обнаруженные при инвентаризации, оприходуются с отнесением на финансовые результаты организации. В бухгалтерском учете это отражается проводкой:

Дт сч.10, 50, 43, 41 Кт сч.99

Недостачи ценностей, выявленные в ходе инвентаризации, независимо от причин их возникновения вначале отражаются с целью контроля проводкой:

Дт сч.94 Недостачи и потери Кт сч.10, 50, 43, 41

от порчи ценностей

Недостающие и испорченные товарно-материальные ценности в пределах действующих норм естественной убыли рассматриваются как текущие затраты и списываются на издержки производства или обращения:

Дт сч.20, 44 Кт сч.10, 43, 41

В том случае, когда недостачи отсутствуют, применение норм естественной убыли на установленные материальные ценности не допускается.

Размер потерь в пределах норм естественной убыли, когда выявлена фактическая недостача, определяется после зачета недостачи ценностей их излишками по пересортице. Зачет по пересортице допускается в случаях:

* по товарно-материальным ценностям одного и то же наименования;
* у одного и того же материально ответственного лица;
* за один и тот же отчетный период;
* в тождественных количествах.

Обо всех фактах допущенной пересортицы материально ответственные лица дают письменные объяснения комиссии.

Если после зачета по пересортице все же окажется недостача имущества, то нормы естественной убыли комиссия обязана применять только по тому его наименованию, по которому установлена действительная недостача. Сумма превышения стоимости недостающих ценностей по результатам зачета над стоимостью ценностей, оказавшихся в излишке, подлежит отнесению на виновных лиц.

Дт сч.73-2 Расчеты Кт сч.94

с персоналом

по возмещению

материального ущерба

Окончательное решение о зачете принимает руководитель организации.

Недостающие и испорченные товарно-материальные ценности сверх норм естественной убыли относятся в начет виновных лиц при подтверждении их вины. Если вина их не установлена или судебные органы отказали в возмещении ущерба с указанных лиц, то убытки от недостачи имущества списываются на финансовые результаты организации.

При получении письменного согласия материально ответственного лица с допущенной недостачей и по согласованию с руководителем предприятия возмещение ее может осуществляться следующими способами:

* ежемесячно удерживается из заработной платы часть недостачи до полного погашенияДт сч.70 Кт сч.73
* внесение в кассу суммы недостачи материально ответственным лицом

Дт сч.50 Кт сч.73

Результаты инвентаризации отражаются в текущем учете и отчетности того месяца, в котором была закончена инвентаризация. Результаты годовой инвентаризации подлежат отражению в годовом бухгалтерском учете.

Излишки увеличивают доход предприятия. Недостачи в пределах норм естественной убыли относят на расходы отчетного периода, сверх норм — к взысканию с виновных лиц.

Как правило, инвентаризация материальных ценностей, денежных средств, денежных документов, бланков строгой отчетности проводится внезапно, а основных средств, незавершенного производства, капитального строительства, расчетов и других статей баланса — по состоянию на 1-е число месяца.

1. Правила проведения инвентаризации отдельных видов имущества и финансовых обязательств.
   1. Инвентаризация основных средств.

До начала инвентаризации рекомендуется проверить наличие и состояние инвентарных карточек, описей и других регистров аналитического учета; наличие и состояние технических паспортов и технической документации; наличие документов на основные средства, сданные или принятые организацией в аренду. При отсутствии надлежаще оформленных документов необходимо обеспечить их получение или оформление.

При инвентаризации основных средств комиссия производит осмотр объектов и заносит в описи полное их наименование, назначение, инвентарные номера и основные технические или эксплуатационные показатели.

При инвентаризации зданий, сооружений и другой недвижимости комиссия проверяет наличие документов, подтверждающих нахождение указанных объектов в собственности организации.

Проверяется также наличие документов на земельные участки, водоемы и другие объекты природных ресурсов, находящиеся в собственности организации.

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.

Основные средства вносятся в описи по наименованиям в соответствии с прямым назначением объекта. Основные средства, которые на момент инвентаризации находятся вне места нахождения организации, инвентаризируются до момента временного их выбытия.

На основные средства, непригодные к эксплуатации и не подлежащие восстановлению, составляется отдельная опись с указанием времени ввода в эксплуатацию и причин, приведших эти объекты к непригодности.

Одновременно с инвентаризацией собственных основных средств проверяются основные средства, находящиеся на ответственном хранении и арендованные.

* 1. Инвентаризация нематериальных активов.

При инвентаризации нематериальных активов необходимо проверить наличие документов, подтверждающих права организации на его использование, правильность и своевременность отражения нематериальных активов в балансе.

* 1. Инвентаризация финансовых вложений.

При инвентаризации финансовых вложений проверяются фактические затраты в ценные бумаги и уставные капиталы других организаци1, а также предоставленные другим организациям займы. Устанавливается правильность оформления ценных бумаг, реальность стоимости учтенных на балансе ценных бумаг, сохранность ценных бумаг.

Инвентаризация ценных бумаг проводится одновременно с инвентаризацией денежных средств в кассе. Реквизиты каждой ценной бумаги сопоставляются с данными описей, хранящихся в бухгалтерии организации.

Финансовые вложения в уставные капиталы других организаций, а также займы, предоставленные другим организациям, должны быть подтверждены документами.

* 1. Инвентаризация товарно-материальных ценностей.

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. Инвентаризация товарно-материальных ценностей должна, как правило, проводиться в порядке расположения ценностей в данном помещении. После проверки ценностей вход в помещение не допускается до окончания инвентаризации.

Не допускается вносить в описи данные об остатках ценностей со слов материально ответственного лица без проверки их фактического наличия.

Товарно-материальные ценности, поступающие во время инвентаризации, принимаются в присутствии членов комиссии и заносятся в отдельную опись.

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

* 1. Инвентаризация незавершенного производства и расходов будущих периодов.

При инвентаризации незавершенного производства в организациях, занятых промышленным производством, необходимо определить фактическое наличие заделов и не законченных изготовлением и сборкой изделий, находящихся в производстве, фактическую комплектность незавершенного производства, выявить остаток незавершенного производства. Проверка заделов незавершенного производства производится путем фактического подсчета, взвешивания, перемеривания. Описи составляются отдельно по каждому обособленному структурному подразделению с указанием наименования заделов, стадии их готовности количества.

По незавершенному капитальному строительству в описях указываются наименование объекта и объем выполненных работ по этому объекту.

* 1. Инвентаризация денежных средств, денежных документов и бланков строгой отчетности.

Инвентаризация кассы производится в соответствии с Порядком ведения кассовых операций в РФ, утвержденных решением Совета директоров ЦБ РФ. При подсчете фактического наличия денежных знаков и других ценностей в кассе принимаются к учету наличные деньги, ценные бумаги и денежные документы.

Проверка фактического наличия бланков строгой отчетности производится по видам бланков, с учетом начальных и конечных номеров, а также по каждому месту хранения.

* 1. Инвентаризация расчетов.

Инвентаризация расчетов с банками и другими кредитными учреждениями заключается в проверке обоснованности сумм, числящихся на счетах бухгалтерского учета. Проверке должен быть подвергнут счет «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» по товарам, оплаченным, но находящимся в пути. При инвентаризации подотчетных сумм проверяются отчеты подотчетных лиц по выданным авансам с учетом их целевого использования.

* 1. Инвентаризация резервов предстоящих расходов и платежей, оценочных резервов.

При инвентаризации резервов предстоящих расходов и платежей проверяется правильность и обоснованность созданных в организации резервов: на предстоящую оплату отпусков работников; на выплату ежегодного вознаграждения за выслугу лет; на выплату вознаграждений по итогам работы организации за год; расходов на ремонт основных средств; производственных затрат по подготовительным работам в связи с сезонным характером производства и т.д..

Заключение.

Подходы к проведению инвентаризации в нашей стране и за рубежом различны. В России главный бухгалтер, хотя на него и не могут быть возложены обязанности, связанные с материальной ответственностью за денежные и материальные ценности (согласно Положению о главных бухгалтерах, утвержденным постановлением Совмина СССР от 24.08.80. г. № 59), должен тщательно контролировать и активно участвовать в проведении инвентаризаций, в подготовке мероприятий по предупреждению недостач и хищений. Проверка наличия ценностей производится не только по стоимости, но и по количеству (количество должно соответствовать пообъектно, не допускается замена одних номенклатурных номеров другими). В западном учете инвентаризация не относится к функции бухгалтерии, ее проводит прочий технический персонал, бухгалтер сверяет только стоимостную оценку ценностей.

Причинами различий в подходах к инвентаризации в РФ можно считать следующие:

* обеспечение сохранности материальных ценностей возложено не только на материально ответственных лиц, но и на работников бухгалтерии;
* нередко встречающиеся случаи хищения, злоупотребления, пропажи имущества.

Проведение инвентаризации относится к основным способам решения задач, стоящих перед российским бухгалтерским учетом.

Литература.

1. О бухгалтерском учете. Федеральный закон от 21.11.96 г. № 129-ФЗ
2. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ. Утверждено приказом Минфина РФ от 29.07.98 г. № 34н
3. Положение о главных бухгалтерах. Утверждено постановлением Совмина СССР от 24.08.80. г. № 59
4. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 2/94). Утверждено приказом Минфина РФ от 09.12.98 г. № 60н
5. Положение по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» (ПБУ 5/01). Утверждено приказом Минфина РФ от 09.06.01 г. № 44
6. Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» (ПБУ 6/01). Утверждено приказом Минфина РФ от 30.03.01 г. № 26н
7. Положение по бухгалтерскому учету «Учет нематериальных активов» (ПБУ 14/2000). Утверждено приказом Минфина РФ от 16.10.2000 г. № 91н
8. Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств. Приложение к приказу Минфина РФ от 13.06.95 г. № 49
9. Головизина А.Т., Архипова О.И.. Теория бухгалтерского учета. Курс лекций. – М.: ООО «ТК Велби», 2002
10. Кутер М.И.. Теория бухгалтерского учета. Учебник. – М.: Финансы и статистика, 2003