

### **Инвентаризация**

Инвентаризация — элемент метода бухгалтерского учета

Основным способом бухгалтерского наблюдения за состоянием и движением хозяйственных средств является документация, что, однако, не исключает возможности расхождения учетных записей с фактическими остатками средств организации.

Чтобы обеспечить контроль за сохранностью хозяйственных средств и для полного соответствия данных учета фактическим остаткам, для обеспечения реальности показателей бухгалтерского учета используется элемент метода бухгалтерского учета — инвентаризация, т.е. установление фактического наличия средств и их источников, произведенных затрат и т.д. путем пересчета остатков в натуре или проверки учетных записей. Инвентаризация является эффективным методом контроля за сохранностью имущества организации, соблюдением финансовой дисциплины, правильностью отражения операций на счетах бухгалтерского учета, своевременным обнаружением и исправлением расхождений между фактическими данными, полученными в результате проведения инвентаризации.

Правила проведения инвентаризации определены Методическими указаниями по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, утвержденными Приказом Минфина РФ № 49 от 13.06.95 г. в соответствии с рядом принятых нормативных актов.

### **Цели инвентаризации**

Количество инвентаризаций в отчетном году, дата их проведения, перечень имущества и финансовых обязательств, проверяемых при каждой из них, устанавливаются руководителем организации, кроме случаев, когда проведение инвентаризации обязательно.

Обязательные инвентаризации проводятся:

- 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. Инвентаризация основных средств может проводиться раз в 3 года, а библиотечных фондов — раз в 5 лет. В районах, расположенных на Крайнем Севере и приравненных к ним местностях, инвентаризация товаров, сырья и материалов может проводиться в период их наименьших остатков;

- 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, предусмотряемых законодательством Российской Федерации или нормативными актами Министерства финансов Российской Федерации;

- при коллективной (бригадной) материальной ответственности инвентаризации проводятся при смене руководителя коллектива (бригадира), при выбытии из коллектива (бригады) более 50% его членов, а также по требованию одного или нескольких членов коллектива (бригады).

Основными целями инвентаризации являются:

- Проверка правильности данных текущего учета и выявление допущенных ошибок.

- Отражение неучтенных хозяйственных и финансовых операций.

- Контроль сохранности имущества.

- Контроль за полнотой и своевременностью расчетов по хозяйственным договорам и обязательствам, по уплате налогов и сборов.

- Проверка условий и порядка хранения товаров.

- Выявление залежавшихся, неходовых, устаревших товаров.

- Проверка соблюдения принципа материальной ответственности.
- Проверка состояния учета и организация движения товарных запасов.
- Проверка отражения всех хозяйственных операций в документах и в бухгалтерском учете и т.д.

Необходимость инвентаризации обусловлена рядом причин, основными из которых являются:

- Выявление возможных ошибок в учете, которые могут привести к серьезным материальным потерям — штрафам за сокрытие прибыли.
- Изменение физических свойств товарно-материальных ценностей. Некоторые материальные ценности (например, продукты питания) в результате естественной убыли меняют свои физические свойства (масса, объем и т.д.) или просто приходят в негодность, с помощью инвентаризации выявляется действительное положение дел, что отражается документально.
- Стихийные бедствия, пожар, авария и т.д.
- Кражи, злоупотребления.
- Недоверие к материально ответственному лицу.
- Проведение ревизий, аудиторских проверок.
- В случае смены бригадира при бригадной материальной ответственности.
- По требованию судебно-следственных органов.

### **Виды инвентаризации**

Инвентаризации бывают:

по объему — полная и частичная;

по методу проведения — выборочная и сплошная;

по назначению — плановая, внеплановая, повторная, контрольная.

Полная инвентаризация проводится перед составлением годового отчета, при аудиторской проверке или ревизии и охватывает все материальные ценности, денежные средства и расчетные отношения с другими организациями и лицами. При полной инвентаризации охватываются также все виды средств, в том числе ценности, не принадлежащие организации (арендованные основные средства; товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение; материалы, принятые в переработку, и т.д.).

Каждая отдельная инвентаризация, охватывающая часть средств организации, называется частичной инвентаризацией. К ней относятся, например, инвентаризация денежных средств (ревизия кассы), инвентаризация материальных ценностей, связанная со сменой материально ответственных лиц, и т.д.

При выборочной инвентаризации у конкретного материально ответственного лица проверяют только некоторые ценности на выбор. Выборочная инвентаризация проводится в организациях с большой номенклатурой ценностей.

Сплошная инвентаризация проводится одновременно во всех структурных подразделениях и предприятиях, которые принадлежат данной организации.

Плановая инвентаризация проводится по графику в указанные сроки, утвержденные руководителем, причем сроки проведения ее не подлежат оглашению.

Внеплановая инвентаризация проводится не по плану, а в силу сложившихся обстоятельств (при передаче дел материально ответственным лицом, после стихийных бедствий, хищений).

Повторная инвентаризация проводится, если возникли сомнения в достоверности, объективности, качестве проведенной инвентаризации.

Контрольная инвентаризация. 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.д., где проводилась инвентаризация.

### **Порядок проведения инвентаризации**

Для проведения инвентаризации в организации создается постоянно действующая инвентаризационная комиссия. При малом объеме работ и наличии в организации ревизионной комиссии проведение инвентаризаций допускается возлагать на нее. При большом объеме

работ для одновременного проведения инвентаризации имущества и финансовых обязательств создаются рабочие инвентаризационные комиссии. Персональный состав постоянно действующих и рабочих инвентаризационных комиссий утверждает руководитель организации.

В состав инвентаризационной комиссии включаются представители администрации, организации, работники бухгалтерской службы, другие специалисты (инженеры, экономисты, техники и т.д.). В ее состав можно включать и 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 имущества инвентаризационной 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 в том, что к началу инвентаризации все расходные и приходные документы на имущество сданы в бухгалтерию или переданы комиссии и 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 имущества.

Инваризационная комиссия обеспечивает полноту и точность проверки данных о фактических остатках основных средств, запасов, товаров, денежных средств, другого имущества и финансовых обязательств, правильность и своевременность оформления материалов инвентаризации. Фактическое наличие имущества при инвентаризации определяют путем обязательного подсчета, взвешивания, обмера. Руководитель организации должен создать условия, обеспечивающие полную и точную проверку фактического наличия имущества в установленные сроки (обеспечить рабочей силой для перевешивания и перемещения грузов, технически исправными весами, 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 массы (или объема) навалочных материалов допускается производить на основании обмеров и технических расчетов. При инвентаризации большого количества таких товаров ведомости отвесов ведут раздельно один из членов инвентаризационной комиссии и материально ответственное лицо. Проверка фактического наличия имущества производится при обязательном участии материально ответственных лиц.

Если инвентаризация имущества 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) документы должны храниться в ящике (шкафу, сейфе) в закрытом помещении, где проводится инвентаризация.

В тех случаях, когда материально ответственные лица обнаружат после инвентаризации ошибки, они должны немедленно (до открытия склада, кладовой, секции и т.п.) заявить об этом председателю инвентаризационной комиссии. Инвентаризационная комиссия проверяет указанные факты и в случае их подтверждения исправляет выявленные ошибки в установленном порядке.

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

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, проводимые в межинвентаризационный период, осуществляются инвентаризационными комиссиями по распоряжению руководителя организации.

Для проведения инвентаризации руководителем организации издается приказ.

Приказ регистрируют в книге контроля за выполнением приказов о проведении инвентаризации.

Инвентаризационные описи могут быть заполнены как с использованием средств вычислительной и другой инвентаризационной техники, так и ручным способом — чернилами или шариковой ручкой четко и ясно, без помарок и подчисток.

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

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

Ошибки исправляются во всех экземплярах описей, т. е. зачеркиваются неправильные записи и над ними проставляются правильные. Исправления должны быть оговорены и подписаны всеми членами инвентаризационной комиссии и материально ответственными лицами.

В описях не допускается оставлять незаполненные строки, на последних страницах незаполненные строки прочеркиваются. На последней странице описи должна быть сделана отметка о проверке цен, таксировке и подсчете итогов за подписями лиц, проводивших эту проверку.

Описи подписывают все члены инвентаризационной комиссии и материально ответственные лица. В конце описи материально ответственные лица 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 имущество 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 по окончании инвентаризации проводятся контрольные проверки, то результаты оформляются актом и регистрируются в книге учета контрольных проверок правильности проведения инвентаризации.

### **Выявление результатов инвентаризации и отражение их в учете**

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

Выявленные при инвентаризации расхождения фактического наличия имущества с данными бухгалтерского учета регулируются в следующем порядке:

- основные средства, материальные ценности, денежные средства и другое имущество, оказавшиеся в излишке, подлежат оприходованию и зачислению соответственно на финансовые результаты организации с последующим установлением причин возникновения излишка и виновных лиц;

- убыль ценностей в пределах норм, утвержденных в законодательном порядке, списывается по распоряжению руководителя организации соответственно на затраты (расходы на продажу) организации.

Нормы убыли могут применяться лишь в случаях выявления фактических недостач. 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, нормы естественной убыли должны применяться только к тем ценностям, по наименованию которых установлена

недостача. При отсутствии норм убыль рассматривается как недостача сверх норм. Недостачи материальных ценностей, денежных средств и другого имущества, а также порча сверх норм естественной убыли относятся на виновных лиц.

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. 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.

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

Рассмотрим корреспонденцию счетов по результатам инвентаризации.

1. Отражение на счетах излишков, выявленных при инвентаризации:

Дт 01 «Основные средства»

Дт 10 «Материалы»

Дт 41 «Товары»

Дт 43 «Готовая продукция»

Дт 50 «Касса»

Кт 91 «Прочие доходы и расходы», субсчет 1 «Прочие доходы».

2. Отражение на счетах недостачи, выявленной при инвентаризации:

а) Дт 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» Кт 01 «Основные средства» Кт 10 «Материалы» Кт 41 «Товары» Кт 43 «Готовая продукция» Кт 50 «Касса»;

б) в розничных торговых организациях:

Дт 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» Кт 41 «Товары»

3. Списание недостачи в пределах норм естественной убыли:

Дт 20 «Основное производство»

Дт 23 «Вспомогательные производства»

Дт 25 «Общепроизводственные расходы»

Дт 26 «Общехозяйственные расходы»

Дт 29 «Обслуживающие производства»

Дт 44 «Расходы на продажу»

Кт 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей».

4. Списание недостачи за счет виновного лица:

Дт 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям», субсчет 73-2 «Расчеты по возмещению материального ущерба» Кт 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей»;

Возмещение виновным лицом суммы недостачи:

Дт 50 «Касса», субсчет 1 «Касса организации» Дт 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» Кт 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям», субсчет 2 «Расчеты по возмещению материального ущерба».

Списание недостачи на финансовые результаты: Дт 91 «Прочие доходы и расходы», субсчет 2 «Прочие расходы» Кт 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей».

Данные результатов проведенных в отчетном году инвентаризаций обобщаются в ведомости результатов, выявленных инвентаризацией.

Пересортицей называют результат инвентаризации, обнаруживший расхождение между товарами разных сортов, имеющих одно и то же наименование, причем недостача одного сорта товара перекрывается излишком другого сорта.

Например, по данным инвентаризационной комиссии мебельного магазина, по документам в остатке должно было числиться 10 стульчиков «Антошка» и 8 «Маша и Медведь», а на деле оказалось 8 «Антошек» и 10 «Маш»: таким образом, фиксируется излишек 2 стульчиков «Антошка» и одновременная недостача 2 единиц «Маша и Медведь». Это значит, что некоторые проданные стулья «Антошка» оказались оприходованными как «Маша».

### **Когда возможен взаимозачет?**

Логика подсказывает, что при пересортице проще всего провести взаимозачет недостающих и излишних товаров. Но сделать это по закону (согласно Методическим указаниям) можно только при одновременном соблюдении ряда условий:

несоответствие между товарами разных сортов выявлено в один и тот же учетный период (во время общей инвентаризации);

ответственность и за недостачу, и за излишек возложена на одного человека;

несовпадение товаров тождественно в количественном значении (излишки перекрывают недостачу, и наоборот).

Например, если излишек груш «Бера» обнаружен на одном складе, а на другом зафиксирован недостаток груш «Дюшес», это нельзя признать пересортицей и провести взаимозачет, так как за разные склады ответственны разные люди. Так же нельзя взаимозачесть, к примеру, недостаток тюбиков зубной пасты и такой же избыток мыла – это товары разных наименований.

### **Что делать, если пересортица обнаружена и признана?**

Алгоритм при обнаружении в результате инвентаризации пересорта товаров заключается в следующих последовательных действиях.

Установление материально ответственного за данные товары лица. Сотруднику, материально отвечающему за участок, на котором была выявлена пересортица (например, кладовщику) нужно написать подробное объяснение для инвентаризационной комиссии. Оно составляется в форме объяснительной записки, в которой расписываются все данные, касающиеся несовпадающих товаров, указывается причина допущенного несоответствия (это может быть, к примеру, похожая упаковка), а также предложены меры по недопущению подобного в дальнейшем. Завершить текст может просьба о взаимозачете пересортицы.

Если материально ответственное лицо будет признано виновным, то убытки должны быть возмещены за его счет путем внесения им денег в кассу организации.

**Предложение о взаимозачете.** Председатель инвентаризационной комиссии готовит документ, на основании которого пересорт может быть взаимозачтен. Этот документ адресуется руководителю организации. В нем содержатся сведения о результате учета товаров, подробные данные о пересортице, приводятся коды несовпадающих товаров по ОКП, цитируется объяснительная записка материально ответственного лица.

Издание приказа. Руководитель, в случае согласия с полученным предложением, оформляет соответствующий приказ главбуху о произведении зачета пересортицы товаров и дальнейших расчетов на основе уточненных данных. В приказе дублируется информация из текста предложения о наименовании и количестве перепутанных товаров.

Сличительные ведомости. Их оформляют сотрудники бухгалтерии (для них предусмотрена стандартная форма ИНВ-19). Один из 2 экземпляров предназначен для бухгалтерии, второй выдадут материально ответственному сотруднику. Заключение оформляется по сводной ведомости ИНВ-26, в которой указывается, происходит ли взаимозачет, списываются ли недостачи либо убытки относятся на виновное лицо.

Датой пересортицы, указанной во всех документах, будет не реальное число, когда произошла ошибка (его чаще всего невозможно установить точно), а день, когда она была обнаружена, то есть дата инвентаризации.

### Если это не пересортица?

В случае, когда хотя бы одно условие из вышеперечисленных не соблюдается, нельзя совершить взаимозачет как пересорт товаров. Закон предписывает действовать по следующей схеме:

- списать с баланса товары, которых недостает;
- излишек товара оприходовать отдельно.

### Пример решения задачи

1 октября 2011 года в 10.00 часов на основании приказа №16 генерального директора ООО «Звук» г-на Денисова Г. П. о проведении инвентаризации от 27 сентября 2011 года в бухгалтерии была проведена инвентаризация товарно-материальных ценностей – лицензионных материальных дисков. Инвентаризацию проводила согласно вышеупомянутому приказу инвентаризационная комиссия в составе: председателя комиссии - коммерческий директор Камертонова Н. Н., главного бухгалтера Васильева Р. К., материально-ответственного лица – заведующий складом Скрипкин В. В.

В ходе проведения инвентаризации на складе ООО «Звук» была выявлена недостача 2 лицензионных дисков, рыночная стоимость которых составляет 1500 рублей за шт.

Результаты инвентаризации были записаны в сличительную ведомость. Генеральный директор ООО «Звук» принял решение об отнесении недостачи на виновное лицо – заведующего складом Скрипкина В. В. и удержании с его заработной платы сумму в размере 3000 рублей. Требуется составить бухгалтерские проводки.

#### Решение:

В учете ООО «Звук» должны быть зафиксированы следующие проводки:

Дебет	Кредит	Сумма, рублей	Содержание операции
94	41	3000	Недостача ценностей
73.2	94	3000	Недостача отнесена на виновное лицо
70	73.2	3000	Удержано из з/платы работника

### Выполнить задание

#### Ситуация 1.

В конце года организация проводила ежегодную инвентаризацию, в результате которой были выявлены излишки:

- строительные материалы, рыночная стоимость – 12 000 руб.
- товары, рыночная стоимость – 35 000 руб.
- неучтённый станок, рыночной стоимостью 60 000 руб.

недостачи:

- ксерокс, первоначальной стоимостью 20 000 руб. Виновным признана финансист Милина Е.С..
- 5 000 руб. из кассы предприятия, по вине кассира Лагутина И.В.
- канцелярские принадлежности, на сумму 3 000 руб. Виновным признан зав. хоз. Меньшин Н.В.

Милина Е.С. возместила недостачу через Сбербанк в полной сумме, Лагутина И.В. внесла недостачу в кассу, а у Меньшина сумма недостачи была удержана из заработной платы.