

Вопрос 6. Отражение результатов инвентаризации в бухгалтерском учете.

Результаты инвентаризации рассматриваются на заседании инвентаризационной комиссии.

По фактам образования излишков или недостат комиссия требует подробные объяснения от материально ответственных лиц.

Для объектов, не пригодных к дальнейшей эксплуатации и не подлежащих восстановлению, составляется специальная опись с указанием времени ввода в эксплуатацию, причин непригодности и предложений вариантов их списания.

Заседание инвентаризационной комиссии оформляется протоколом, в котором фиксируются выводы, решения и предложения по результатам проведенной инвентаризации, проверки состояния складского хозяйства и обеспечения сохранности товарно-материальных ценностей. В протоколе приводятся также сведения о ценностях, пришедших в негодность, с указанием причин порчи и виновных в этом лиц. На заседании инвентаризационной комиссии утверждается заключительный акт инвентаризации.

Заключительным этапом инвентаризации является отражение ее результатов в учете и отчетности того месяца, в котором инвентаризация была закончена, а результаты годовой инвентаризации — в годовом бухгалтерском отчете организации.

Для отражения недостат в бухгалтерском учете предусмотрен счет 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» ([Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 N 94н](#)). По дебету этого счета отражается сумма недостачи, по кредиту — списание недостачи в расходы. На 31 декабря счет 94 должен быть закрыт — сальдо по нему быть не должно.

Действующим налоговым законодательством установлено, что при исчислении налога на прибыль стоимость излишков товарно-материальных

ценностей, выявленных при инвентаризации, относится к прочим доходам и отражается в бухгалтерском учете следующим образом.

Излишки основных средств, материальных ценностей и денежных средств отражаются проводкой:

ДЕБЕТ 07 «Оборудование к установке»

- 08 «Вложения во внеоборотные активы»;

- 10 «Материалы» - сумма излишков материальных ценностей;

- 11 «Животные на выращивании и откорме»;

15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей»;

20 «Основное производство»;

- 21 «Полуфабрикаты собственного производства»;

- 23 «Вспомогательные производства» и др.

- 41 «Товары» - сумма излишков товаров;

- 43 «Готовая продукция» - сумма излишков готовой продукции;

- 50 «Касса» - сумма излишков денежных средств в кассе;

КРЕДИТ 91 «Прочие доходы и расходы» (ст. 250 НК РФ) – сумма дохода от излишков ТМЦ.

Недостачи материальных ценностей, денежных средств и другого имущества:

а) независимо от причин возникновения отражаются проводкой:

ДЕБЕТ 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей»;

КРЕДИТ 01 «Основные средства», 03 «Доходные вложения в материальные ценности», 07 «Оборудование к установке», 08 «Вложения во внеоборотные активы», 10 «Материалы», 11 «Животные на выращивании и откорме», 16 «Отклонения в стоимости материальных ценностей», 41 «Товары», 43 «Готовая продукция», 50 «Касса» и др."

б) недостачи ценностей в пределах норм естественной убыли:

ДЕБЕТ 20 «Основное производство» (недостача МПЗ – сырье, материалы, запасные части, инвентарь, хозяйственные принадлежности),

23 «Вспомогательные производства» (Списываются недостачи и потери, выявленные при инвентаризации в подразделении вспомогательного производства (например, инструментального).),

25 «Общепроизводственные расходы» (Списываются недостачи и потери, выявленные при инвентаризации в управленческих структурах основного и вспомогательного производства (мебель, офисное оборудование и др. активы, принадлежащие этим структурам).),

26 «Общехозяйственные расходы» (Списываются недостачи и потери, выявленные при инвентаризации в административном/общекорпоративном секторе компании (мебель, офисное оборудование и др. активы, принадлежащие этим структурам)),

29 «Обслуживающие производства и хозяйства» (Списываются недостачи и потери, выявленные при инвентаризации в обслуживающих производствах и хозяйствах компании - прачечных, пошивочных, столовых и буфетов; детских дошкольных учреждений (садов, яслей); санаториев).

44 «Расходы на продажу» - суммы затрат.

КРЕДИТ 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» и др.

в) Списание недостач и потерь сверх норм естественной убыли, а также превышения стоимости недостающих ценностей над излишками, возникающими при пересортице, относят на виновных лиц:

ДЕБЕТ 73.2 «Расчеты по возмещению материального ущерба» — сумма недостачи, подлежащая взысканию с виновных лиц;

КРЕДИТ 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» - сумма недостачи ТМЦ.

Возмещение материального ущерба виновными лицами отражается в учете как удержание суммы недостачи из заработной платы работников организации:

ДЕБЕТ 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» — сумма недостач, удержанная с виновных лиц из начисленной оплаты труда;

КРЕДИТ 73/2 «Расчеты по возмещению материального ущерба» - сумма удержаний по недостаткам с виновного лица.

Если виновное лицо вносит недостачу в кассу: Д^Т: сч. 50; К^Т: сч. 73/2.

г) Если виновных лиц установить не удалось или они смогли отстоять в суде невозможность возмещения убытков компании, сумму недостачи включают в состав прочих расходов. Проводка выглядит так:

ДЕБЕТ 91-2 КРЕДИТ 94 — списан убыток от недостачи в связи с отсутствием виновного лица или отказе от взыскания.

Списание недостач и потерь, являющихся результатами стихийных бедствий, относят на [счет 99](#) "Прибыли и убытки" как убытки отчетного года (некомпенсированные потери от стихийных бедствий).

ДЕБЕТ 99 «Прибыли и убытки»

КРЕДИТ 01, 03, 07, 08, 10, 11, 50 и др.

Бухгалтерские проводки по инвентаризации в случае выявления недостач:

Операция	Дебет счета	Кредит счета
Выявлена недостача материалов в результате инвентаризации	94 «Недостачи и потери от порчи ценностей»	10 «Материалы»
При инвентаризации выявлена недостача основных средств		01 «Основные средства»
Выявлена недостача готовой продукции при инвентаризации		43 «Готовая продукция»
Списана недостача в пределах норм естественной убыли	20 «Основное производство» 25 «Общепроизводственные расходы» 44 «Расходы на продажу» и др.	94 «Недостачи и потери от порчи ценностей»
Списана недостача ценностей сверх норм убыли при наличии виновных лиц	73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям»	
Списана недостача ценностей сверх норм убыли, если виновные лица не установлены или во взыскании с них отказано судом	91-2 «Прочие расходы»	

Приведем примеры бухгалтерских проводок отражения недостачи.

Недостача в кассе.

Содержание операции	Дебет	Кредит
Выявлена в ходе инвентаризации недостача наличных денежных средств в кассе	94	50
Сумма недостачи отнесена на кассира	73-2	94
Из зарплаты кассира произведено удержание суммы недостачи	70	73-2

Недостача ТМЦ.

Содержание операции	Дебет	Кредит
Выявлена в ходе инвентаризации недостача ТМЦ	94	10 (41, 43 и др.)
Списана недостача ТМЦ в пределах норм естественной убыли	20 (44 и др.)	94
Списана недостача ТМЦ сверх норм естественной убыли	91-2	94

В общем случае проводки по учету недостачи какого-либо имущества (кроме основных средств) будут следующими.

Содержание операции	Дебет счета	Кредит счета
Отражена стоимость недостающего имущества	94	10, 41, 43 и т.д.
Списана стоимость имущества в пределах норм естественной убыли	20, 44 и т.д.	94
Стоимость имущества сверх норм естественной убыли списана на прочие расходы	91-2	94

Вместе с тем, если по какому-то имуществу нормы естественной убыли не установлены, то недостачу можно списать прямой проводкой: дебет счета 91-2 – кредит счета учета имущества. То есть не использовать счет 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей».

Например, недостача в кассе, выявленная при инвентаризации, при отсутствии виновных лиц списывается так:

дебет счета 91-2 – кредит счета 50 – на сумму недостачи.

Действующим налоговым законодательством установлено, что при исчислении налога на прибыль стоимость излишков товарно-материальных ценностей, выявленных при инвентаризации, относится к прочим доходам и отражается в бухгалтерском учете следующим образом.

Излишки основных средств, материальных ценностей и денежных средств отражаются проводкой:

ДЕБЕТ 07 «Оборудование к установке»

- 08 «Вложения во внеоборотные активы»;

- 10 «Материалы» - сумма излишков материальных ценностей;

- 11 «Животные на выращивании и откорме»;

15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей»;

20 «Основное производство»;

- 21 «Полуфабрикаты собственного производства»;
- 23 «Вспомогательные производства» и др.
- 41 «Товары» - сумма излишков товаров;
- 43 «Готовая продукция» - сумма излишков готовой продукции;
- 50 «Касса» - сумма излишков денежных средств в кассе;

КРЕДИТ 91 «Прочие доходы и расходы» (ст. 250 НК РФ) – сумма дохода от излишков ТМЦ.

Недостачи материальных ценностей, денежных средств и другого имущества:

а) независимо от причин возникновения отражаются проводкой:

ДЕБЕТ 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей»;

КРЕДИТ 01 «Основные средства», 03 «Доходные вложения в материальные ценности», 07 «Оборудование к установке», 08 «Вложения во внеоборотные активы», 10 «Материалы», 11 «Животные на выращивании и откорме», 16 «Отклонения в стоимости материальных ценностей», 41 «Товары», 43 «Готовая продукция», 50 «Касса» и др."

б) *недостачи ценностей в пределах норм естественной убыли:*

ДЕБЕТ 20 «Основное производство» (недостача МПЗ – сырье, материалы, запасные части, инвентарь, хоз. принадлежности),

23 «Вспомогательные производства» (Списываются недостачи и потери, выявленные при инвентаризации в подразделении вспомогательного производства (например, инструментального).),

25 «Общепроизводственные расходы» (Списываются недостачи и потери, выявленные при инвентаризации в управленческих структурах основного и вспомогательного производства (мебель, офисное оборудование и др. активы, принадлежащие этим структурам).,

26 «Общехозяйственные расходы» (Списываются недостачи и потери, выявленные при инвентаризации в административном/общекорпоративном секторе компании (мебель, офисное оборудование и др. активы, принадлежащие этим структурам)),

29 «Обслуживающие производства и хозяйства» (Списываются недостачи и потери, выявленные при инвентаризации в обслуживающих производствах и хозяйствах компании - прачечных, пошивочных, столовых и буфетов; детских дошкольных учреждений (садов, яслей); санаториев).

44 «Расходы на продажу» - суммы затрат.

КРЕДИТ 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» и др.

в) Списание недостач и потерь сверх норм естественной убыли, а также превышения стоимости недостающих ценностей над излишками, возникающими при пересортице, относят на виновных лиц:

ДЕБЕТ 73.2 «Расчеты по возмещению материального ущерба» — сумма недостачи, подлежащая взысканию с виновных лиц;

КРЕДИТ 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» - сумма недостачи ТМЦ.

Возмещение материального ущерба виновными лицами отражается в учете как удержание суммы недостачи из заработной платы работников организации:

ДЕБЕТ 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» — сумма недостач, удержанная с виновных лиц из начисленной оплаты труда;

КРЕДИТ 73/2 «Расчеты по возмещению материального ущерба» - сумма удержаний по недостачам с виновного лица.

Если виновное лицо вносит недостачу в кассу: Д^Т: сч. 50; К^Т: сч. 73/2.

г) Если виновных лиц установить не удалось или они смогли отстоять в суде невозможность возмещения убытков компании, сумму недостачи включают в состав прочих расходов. Проводка выглядит так:

ДЕБЕТ 91-2 КРЕДИТ 94 — списан убыток от недостачи в связи с отсутствием виновного лица или отказе от взыскания.

Списание недостач и потерь, являющихся результатами стихийных бедствий, относят на [счет 99](#) "Прибыли и убытки" как убытки отчетного года (некомпенсированные потери от стихийных бедствий).

ДЕБЕТ 99 «Прибыли и убытки»

КРЕДИТ 01, 03, 07, 08, 10, 11, 50 и др.