

библиотека «Фактор»

М. Михайлицкая

---

проводим  
**ГОДОВУЮ  
ИНВЕНТАРИЗАЦИЮ**

УДК 657  
ББК 65.052(4Укр)  
М69

**Михайлицька М.**

М69 Проводимо річну інвентаризацію/М. Михайлицька. — Х.: Фактор, 2014. — 96 с. — (Серія «Бібліотека «Фактор»)  
ISBN 978-966-180-593-3 (серія)  
ISBN 978-966-180-625-1.

У виданні детально описано порядок проведення інвентаризації за такими ділянками: ТМЦ, дорогоцінні метали і дорогоцінне каміння, основні засоби та нематеріальні активи, незавершене виробництво, розрахунки з контрагентами, витрати майбутніх періодів і забезпечення майбутніх платежів, каса.

Значну увагу приділено документальному оформленню як самого процесу інвентаризації, так і її результатів.

Для бухгалтерів, економістів, керівників підприємств.

**УДК 657**  
**ББК 65.052(4Укр)**

ISBN 978-966-180-593-3 (серія)  
ISBN 978-966-180-625-1

© ТОВ «Видавничий будинок «Фактор», 2014

# СОДЕРЖАНИЕ

<b>1. ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ</b> .....	4
1.1. Когда инвентаризацию нужно проводить в обязательном порядке? .....	5
1.2. Задачи инвентаризации и ее виды .....	7
1.3. Этапы проведения инвентаризации .....	8
<b>2. ПОДГОТОВКА К ПРОВЕДЕНИЮ ИНВЕНТАРИЗАЦИИ</b> .....	11
<b>3. ПРОВЕДЕНИЕ ИНВЕНТАРИЗАЦИИ</b> .....	16
3.1. Товарно-материальные ценности .....	16
3.2. Драгоценные металлы и драгоценные камни .....	28
3.3. Основные средства и нематериальные активы .....	36
3.4. Незавершенное производство, незаконченное капитальное строительство и незаконченный ремонт .....	45
3.5. Расчеты с дебиторами и кредиторами .....	49
3.6. Бланки документов строгой отчетности .....	53
3.7. Расходы будущих периодов и обеспечение будущих платежей .....	56
3.8. Касса .....	59
<b>4. ОТРАЖЕНИЕ РЕЗУЛЬТАТОВ ИНВЕНТАРИЗАЦИИ В УЧЕТЕ</b> .....	63
4.1. Отражение в учете недостач, излишков и пересортицы ТМЦ .....	66
4.2. Отражение в учете недостач, излишков основных средств .....	73
<b>5. МАТЕРИАЛЬНАЯ ОТВЕТСТВЕННОСТЬ РАБОТНИКОВ ПО РЕЗУЛЬТАТАМ ИНВЕНТАРИЗАЦИИ</b> .....	81
5.1. Полная материальная ответственность .....	81
5.2. Ограниченная материальная ответственность .....	83
5.3. Определение размера причиненного ущерба .....	84
5.4. Порядок взыскания ущерба .....	86
<b>ПЕРЕЧЕНЬ ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ДОКУМЕНТОВ</b> .....	88
<b>КАЛЕНДАРЬ БУХГАЛТЕРА</b> .....	90
<b>ВСТУПЛЕНИЕ В СИЛУ НОРМАТИВНЫХ ДОКУМЕНТОВ В ИЮЛЕ- АВГУСТЕ 2014 ГОДА</b> .....	92

## 1. ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ

Данный выпуск мы посвятим такому широко известному для бухгалтеров понятию как «инвентаризация». А начнем с того, что приведем определение инвентаризации.

Так, **инвентаризация** — это периодическая проверка наличия числящихся на балансе предприятия, организации, учреждения ценностей, их сохранности и правильности хранения, обязательств и прав на получение средств, а также ведения складского хозяйства и реальности данных учета.

Каждое предприятие, учреждение по меньшей мере раз в год перед составлением финансовой отчетности должно провести инвентаризацию собственных активов и обязательств.

Для чего нужна инвентаризация? Ответ на данный вопрос содержится в *п. 1 ст. 10 Закона о бухгалтерском учете [3]*: инвентаризация проводится для обеспечения достоверности данных бухгалтерского учета и финансовой отчетности. Скажем больше: она позволяет осуществлять контроль за сохранностью материальных ценностей, выявлять и устранять возможные ошибки в учете и работе материально ответственных лиц, определять величину естественной убыли и уточнять учетные данные об остатках материальных и прочих ценностей.

Каждое предприятие независимо от формы собственности **как минимум раз в год перед составлением годовой финансовой отчетности** обязано проводить инвентаризацию активов и обязательств, во время которой проверяются и документально подтверждаются их наличие, состояние и оценка. О необходимости проведения инвентаризации перед составлением годовой финансовой отчетности говорится в *Порядке предоставления финансовой отчетности № 419 [23]*.

В ходе проведения инвентаризации руководствуются специальными нормативными документами, которые определяют порядок проведения инвентаризации.

Таковыми документами являются:

— *Инструкция по инвентаризации основных средств, нематериальных активов, товарно-материальных ценностей, денежных средств и документов и расчетов*, утвержденная приказом Минфина от 11.08.94 г. № 69 [27] (далее — *Инструкция по инвентаризации № 69*);

— *Инструкция о порядке получения, использования, учета и хранения драгоценных металлов и драгоценных камней*, утвержденная приказом Минфина от 06.04.98 г. № 84 [28] (далее — *Инструкция № 84*);

— *Положение об инвентаризации имущества государственных предприятий, приватизируемых (корпоратизируемых), а также имущества государственных предприятий*

и организаций, передаваемых в аренду (возвращаемых после окончания срока действия договора аренды или его расторжения), утвержденное постановлением Кабинета Министров Украины от 02.03.93 г. № 158 [16] (далее — Положение № 158);

— Положение о ведении кассовых операций в национальной валюте в Украине, утвержденное постановлением Национального банка Украины от 15.12.2004 г. № 637 [17] (далее — Положение № 637).

## 1.1. КОГДА ИНВЕНТАРИЗАЦИЮ НУЖНО ПРОВОДИТЬ В ОБЯЗАТЕЛЬНОМ ПОРЯДКЕ?

Случаи обязательного проведения инвентаризации описаны в пп. 3-6 Инструкции по инвентаризации № 69 [27]. Согласно этим пунктам проведение инвентаризации является **обязательным** (см. табл. 1.1):

Таблица 1.1

Случаи проведения инвентаризации	Дата проведения инвентаризации	Норма Инструкции по инвентаризации № 69 [27]
1	2	3
При передаче имущества государственного предприятия в аренду (возврате по окончании действия договора аренды или его расторжении), приватизации (корпоратизации) имущества государственного предприятия, превращении государственного предприятия в акционерное общество, а также в других случаях, предусмотренных законодательством (проведение инвентаризации осуществляется в порядке, установленном Положением № 158 [16])	Дата инвентаризации совпадает с датой оценки имущества государственных приватизируемых (корпоратизируемых) предприятий, а также имущества государственных предприятий и организаций, которое передается в аренду (возвращается по окончании срока действия договора аренды или его расторжения)	П.п. «а» п. 3
Перед составлением годовой бухгалтерской отчетности, кроме имущества, ценностей, средств и обязательств, инвентаризация которых проводилась	Не ранее 1 октября отчетного года	П.п. «б» п. 3
Инвентаризация зданий, сооружений и других недвижимых объектов основных средств	Один раз в 3 года	П.п. «б» п. 3
Инвентаризация библиотечных фондов — по решению руководителя предприятия	Один раз в 5 лет или ежегодно с охватом инвентаризацией не менее 20 процентов единиц библиотечного фонда с обязательным завершением начатой инвентаризации этого имущества в структурном подразделении (у материально ответственного лица) в течение тридцати дней	П.п. «б» п. 3

1	2	3
При смене материально ответственных лиц	На день приема-передачи дел	П.п. «в» п. 3
При установлении фактов краж или злоупотреблений, порчи ценностей	На день установления таких фактов	П.п. «г» п. 3
По судебному решению или на основании надлежащим образом оформленного документа органа, который в соответствии с законом имеет право требовать проведения такой инвентаризации. К последним относится, в частности, налоговый орган (п.п. 20.1.9 НК [1])	В срок, обозначенный в надлежащим образом оформленном документе указанных органов, но не ранее дня получения предприятием соответствующего документа	П.п. «д» п. 3
В случае техногенных аварий, пожара или стихийного бедствия	На день после окончания указанных явлений	П.п. «е» п. 3
При передаче предприятий и их структурных подразделений*	На дату передачи	П.п. «е» п. 3
* Инвентаризация может не проводиться в случае передачи предприятий и их структурных подразделений в пределах одного органа, в сферу управления которого входят эти предприятия (п.п. «е» п. 3 Инструкции по инвентаризации № 69 [27], п.п. 1.9 Инструкции № 90 [26]).		
В случае ликвидации предприятия		П.п. «ж» п. 3
При коллективной (бригадной) материальной ответственности проведение инвентаризации обязательно в случае замены руководителя коллектива (бригадира), выбытия из коллектива (бригады) больше половины его членов, а также по требованию хотя бы одного члена коллектива (бригады)	На дату наступления перечисленных событий	П. 4
Имущество и материальные ценности, которые не принадлежат предприятию на правах собственности, но находятся в его пользовании (имущество в аренде, товары на комиссии), и учет которых ведется на забалансовых счетах**	В сроки, установленные для случаев, когда проведение инвентаризации является обязательным	П. 5
** Инвентаризация проводится в случаях, когда ее проведение является обязательным (см. в таблице выше). На такое имущество составляются отдельные инвентаризационные описи, один экземпляр которых отсылается собственнику.		
При получении отказа поставщика удовлетворить претензию о недогрузке товаров или при получении от покупателя претензии о недогрузке товаров проводится выборочная инвентаризация тех товаров, на которые заявлены такие претензии	На дату получения отказа поставщика удовлетворить претензию или на дату получения претензии от покупателя	П. 6

В остальных случаях **объекты и периодичность** проведения инвентаризации **определяются собственником** (руководителем) предприятия.

## 1.2. ЗАДАЧИ ИНВЕНТАРИЗАЦИИ И ЕЕ ВИДЫ

Основными **задачами инвентаризации** являются:

- а) выявление фактического наличия основных средств, нематериальных активов, товарно-материальных ценностей, денежных средств, ценных бумаг и других денежных документов, а также объемов незавершенного производства в натуре;
- б) установление остатка или недостачи ценностей и средств путем сопоставления фактического наличия с данными бухгалтерского учета;
- в) выявление товарно-материальных ценностей, частично утративших свое первоначальное качество, устаревших фасонов и моделей, а также материальных ценностей и нематериальных активов, которые не используются;
- г) проверка соблюдения условий и порядка сохранения материальных и денежных ценностей, а также правил содержания и эксплуатации основных средств;
- д) проверка реальности стоимости зачисленных на баланс основных средств, нематериальных активов, товарно-материальных ценностей, ценных бумаг и финансовых вложений, сумм денег в кассах, на расчетном, валютном и других счетах в учреждениях банков, денег в пути, дебиторской и кредиторской задолженности, незавершенного производства, расходов будущих периодов, обеспечений и резервов последующих расходов и платежей.

По характеру проведения инвентаризации бывают:

- 1) **полные (сплошные)** — охватывают все объекты инвентаризации полностью.

Под объектами понимают виды активов и обязательств. Фактически инвентаризируют активы и обязательства с систематизацией в разрезе счетов бухгалтерского учета предприятия, например денежные средства (счета 30, 31), незавершенное производство (счет 23), основные средства (счет 10), задолженность предприятия перед бюджетом (счет 64) и т. п. Все это — отдельные виды активов и обязательств, которые и являются объектами инвентаризации;

- 2) **выборочные** — определяют состояние и наличие отдельных ценностей в месте хранения;

- 3) **внезапные (внеочередные)** — все товарно-материальные ценности подготавливаются к инвентаризации в присутствии инвентаризационной комиссии. Такие инвентаризации проводятся, например, в связи с возникновением чрезвычайных ситуаций. Преимущественно местом проведения являются касса, склад или другие места хранения ценностей предприятий;

- 4) **плановые** — подготовка к инвентаризации происходит заблаговременно и предусматривает предварительно утвержденные сроки. Подготовительная работа состоит в группировании, сортировке, размещении товарно-материальных ценностей в порядке, удобном для подсчета (измерения, взвешивания и т. д.).

При проведении любой из вышеперечисленных инвентаризаций используется два вида проверок:

- натуральная (вещественная),
- документальная.

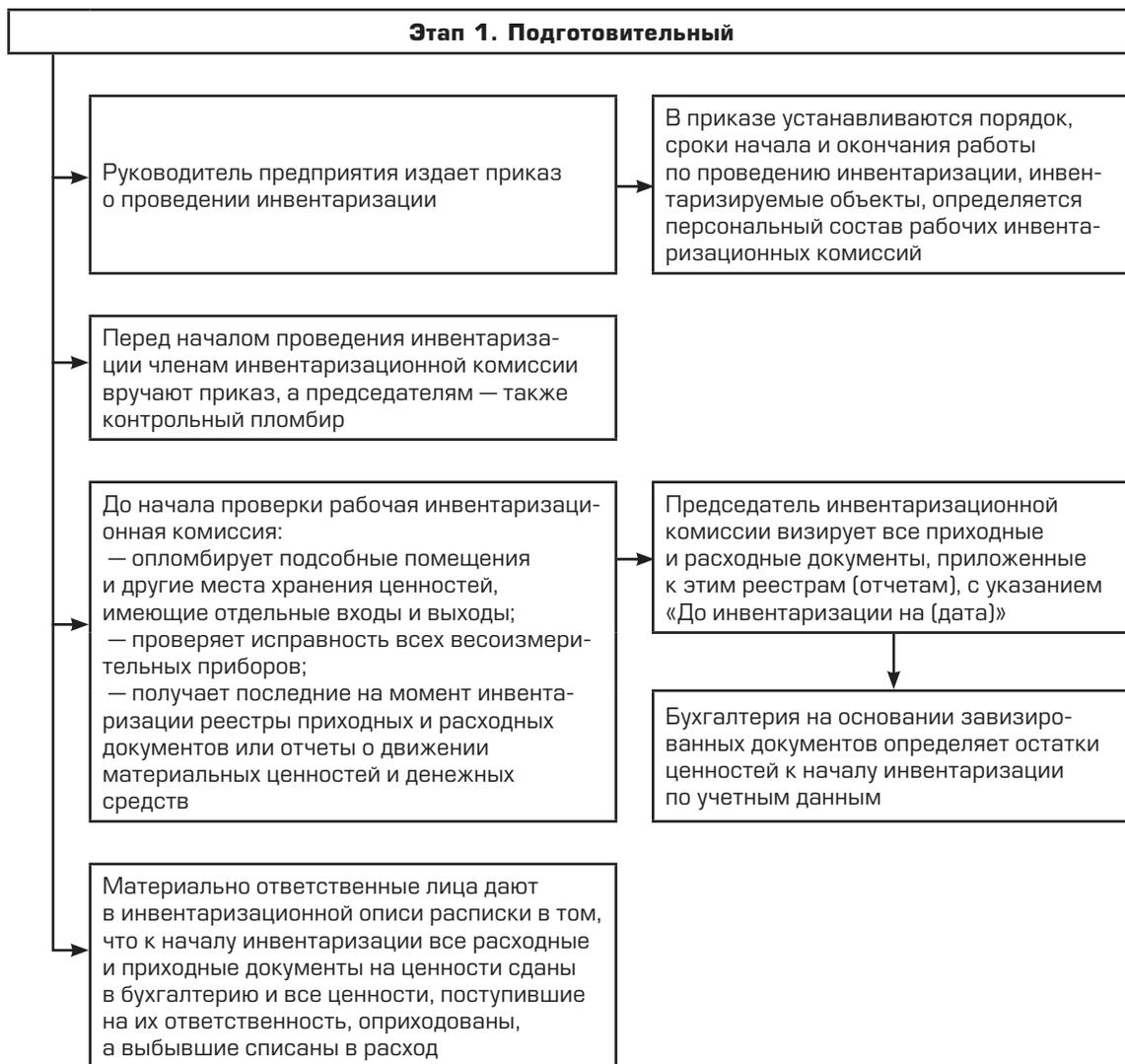
*Натуральная проверка* связана непосредственно с просмотром объектов инвентаризации, определением их количества путем подсчета, взвешивания, обмера. Она происходит при инвентаризации основных средств, ТМЦ, наличных денежных средств, бланков строгой отчетности и т. д. Для оформления результатов натуральной (вещественной) проверки, как правило, используются формы инвентаризационных описей.

При *документальной проверке* наличие объекта учета подтверждается непосредственно документами. Поэтому и происходит она при инвентаризации начисленной величины амортизации, нематериальных активов, расходов будущих периодов, оценочных резервов, финансовых обязательств и т. д. Для оформления результатов документальной проверки используются формы инвентаризационных актов.

На дату проведения инвентаризации должны быть известны учетное количество и стоимость инвентаризируемых ценностей.

### 1.3. ЭТАПЫ ПРОВЕДЕНИЯ ИНВЕНТАРИЗАЦИИ

Инвентаризация — это процесс, включающий несколько этапов. Представим схему проведения инвентаризации на рис. 1.1.



#### Книга «Пожарная безопасность»

Рус. яз., 272 с., ф. А5

Издание содержит подборку наиболее важных нормативных актов, являющихся правовой основой для пожарной безопасности на любом объекте.

**Книга-почтой:**  
61052 г. Харьков, а/я 18,  
postbook@factor.ua  
(057) 717-52-71

**Справочная информация:**  
(057) 719-49-45

**Интернет-магазин**  
market.factor.ua

**Этап 2. Проверочный**

Комиссия в присутствии материально ответственных лиц определяет фактическое наличие ценностей путем обязательного подсчета, взвешивания, обмера

Определение веса (объема) навалочных материалов допускается производить на основании обмеров и технических расчетов. Акты обмеров и расчеты прилагаются к описи

Все сведения об объектах проверки инвентаризационная комиссия отражает в инвентаризационных описях (актах инвентаризации). Наименования инвентаризируемых ценностей и объектов, их количество приводят в описях по номенклатуре и в единицах измерения, принятых в учете

На каждой странице инвентаризационной описи указываются прописью число порядковых номеров ценностей и общий итог количества всех ценностей в натуральных показателях, записанных на данной странице, вне зависимости от того, в каких единицах измерения (штуках, метрах, килограммах и т. д.) они показаны. Исправление ошибок должно производиться во всех экземплярах описей путем зачеркивания неправильных записей и проставления над зачеркнутыми правильных. Исправления должны быть оговорены и подписаны всеми членами инвентаризационной комиссии и материально ответственными лицами. В инвентаризационных описях не допускается оставлять незаполненные строки. На последних листах описей незаполненные строки прочерчиваются

Инвентаризационные описи подписывают все члены рабочей инвентаризационной комиссии и материально ответственные лица

В тех случаях, когда материально ответственные лица обнаружат ошибки в инвентаризационных описях, они должны немедленно (до открытия склада, кладовой, секции и т. п.) заявить об этом рабочей инвентаризационной комиссии. Рабочая инвентаризационная комиссия осуществляет проверку указанных фактов и в случае их подтверждения производит исправление выявленных ошибок в установленном порядке

В конце инвентаризационной описи материально ответственные лица дают расписку, подтверждающую проверку комиссией ценностей в их присутствии, об отсутствии к членам комиссии каких-либо претензий и принятии перечисленных в описи ценностей на ответственное хранение

При проверке фактического наличия ценностей в случае смены материально ответственных лиц в инвентаризационных описях лицо, принявшее ценности, расписывается в их получении, а сдавшие — в их сдаче

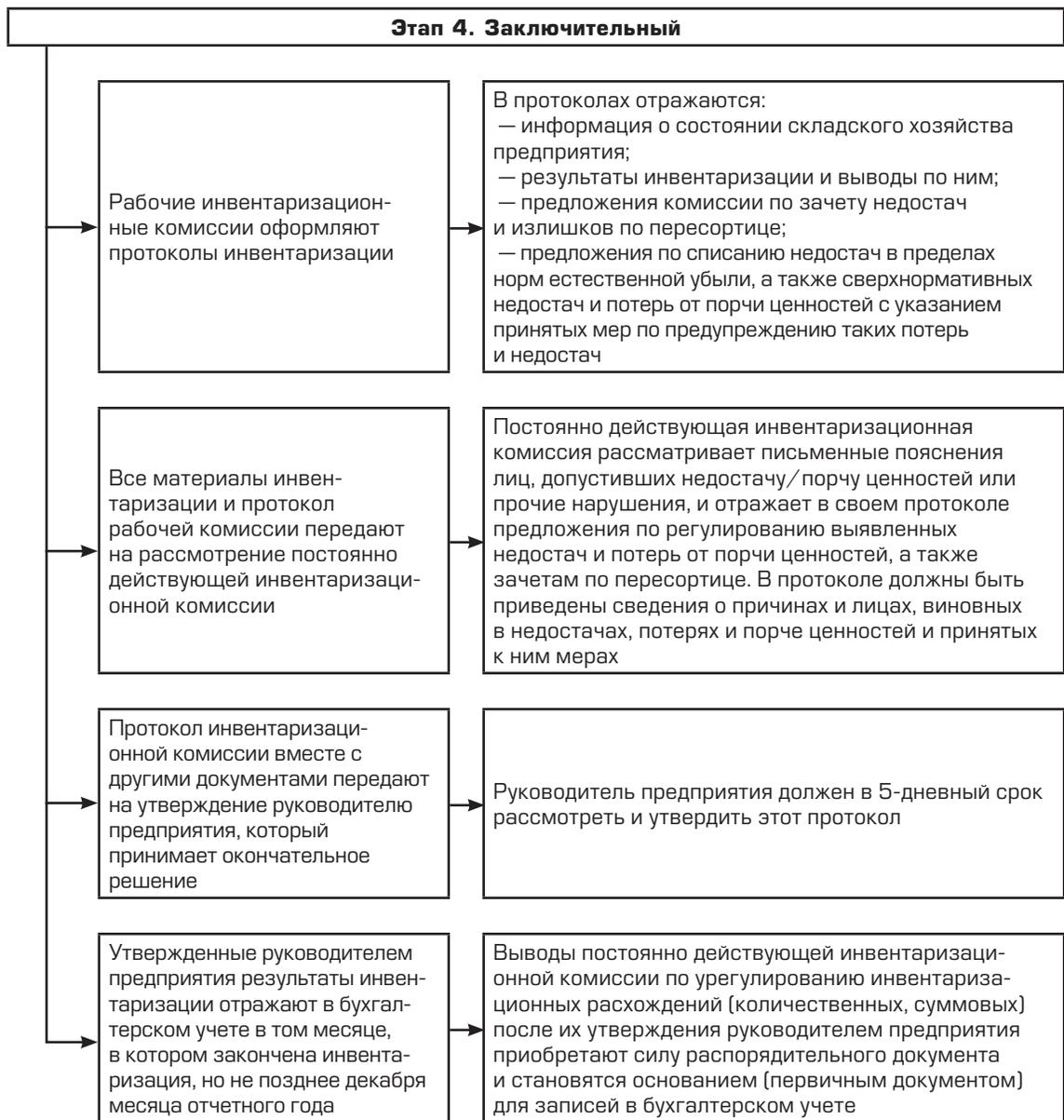
**Этап 3. Сравнительно-аналитический**

По окончании инвентаризации оформленные в установленном порядке инвентаризационные описи передают в бухгалтерию

Бухгалтерия проверяет все подсчеты, проведенные рабочей инвентаризационной комиссией в описях. Выявленные ошибки в ценах и подсчетах исправляются и заверяются подписями всех членов инвентаризационной комиссии и материально ответственных лиц

Результаты инвентаризации сверяют с данными бухгалтерского учета

При выявлении расхождений (излишков или недостатч) по проинвентаризованному имуществу составляются сличительные ведомости



**Этапы проведения инвентаризации**

**Рис. 1.1**

**Схема проведения инвентаризации**

## 2. ПОДГОТОВКА К ПРОВЕДЕНИЮ ИНВЕНТАРИЗАЦИИ

Инвентаризация проводится на основании приказа руководителя, так как именно на него возложена ответственность за организацию проведения инвентаризации. С этой целью на основании приказа на предприятии создается **постоянно действующая инвентаризационная комиссия**, в состав которой входят руководители структурных подразделений и главный бухгалтер. Возглавляет такую комиссию сам руководитель предприятия или его заместитель.

Если инвентаризация проводится по судебному решению или на основании документа органа, который имеет право требовать проведения инвентаризации, при ее проведении могут присутствовать должностные лица соответствующего органа (с их согласия).

Если на предприятии из-за большого объема работ проведение инвентаризации не может быть обеспечено одной комиссией, для непосредственного проведения инвентаризации в местах хранения и производства распорядительным документом руководителя создаются рабочие инвентаризационные комиссии. Они включают инженера, технолога, механика, исполнителя работ, товароведа, экономиста, бухгалтера и других опытных работников, которые хорошо знают объект инвентаризации, цены и первичный учет.

Рабочие инвентаризационные комиссии возглавляются представителем руководителя предприятия, назначившего инвентаризацию. При этом назначение председателем рабочей инвентаризационной комиссии у одних и тех же материально ответственных лиц одного и того же работника **два года подряд запрещается**. Инвентаризация проводится полным составом инвентаризационной комиссии и в присутствии материально ответственного лица (п.п. 11.2 Инструкции по инвентаризации № 69 [27]).

Если председатель инвентаризационной комиссии не может присутствовать при проведении инвентаризации по уважительной причине (например, по болезни или из-за нахождения в командировке), руководитель имеет право его заменить, издав об этом соответствующий приказ. На это обращается внимание в *письме Минфина от 15.12.2003 г. № 31-04200-30-23/191*.

Информация о составе и руководителе постоянно действующей (рабочей) инвентаризационной комиссии отражается в приказе руководителя о проведении инвента-

ризации (в произвольной форме). Кроме этой информации, в приказе также необходимо оговорить порядок и сроки проведения инвентаризации, порядок оформления необходимой документации, в том числе сроки и порядок предоставления материалов инвентаризации для утверждения руководителю (см. рис. 2.1).

Предприятие ООО «Гвоздика»  
Код ЕГРПОУ 12345678

**Приказ**  
**о проведении инвентаризации**  
14 октября 2014 года № 137

В связи с подготовкой к составлению годовой финансовой отчетности, руководствуясь *Законом Украины «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности в Украине» от 16.07.99 г. № 996-XIV, с изменениями и дополнениями, Инструкцией по инвентаризации основных средств, нематериальных активов, товарно-материальных ценностей, денежных средств и документов и расчетов, утвержденной приказом МФУ от 11.08.94 г. № 69, Порядком предоставления финансовой отчетности, утвержденным постановлением КМУ от 28.02.2000 г. № 419, а также другими нормативными документами, регулирующими порядок проведения инвентаризации, в целях подтверждения правильности и достоверности отражения данных в годовой финансовой отчетности, ПРИКАЗЫВАЮ:*

1. Провести полную инвентаризацию активов и обязательств предприятия с проверкой их фактического наличия и документального подтверждения по состоянию на 3 ноября 2014 года с обязательным составлением соответствующих инвентаризационных описей. Инвентаризацию провести в следующие сроки:

- а) основных средств, незавершенных ремонтов основных средств, нематериальных активов, финансовых вложений — с 3 по 14 ноября 2014 года;
- б) товарно-материальных ценностей на складах, в незавершенном производстве и готовой продукции, а также отгруженных и находящихся в пути — с 3 по 10 ноября 2014 года;
- в) денежных средств в кассе, ценных бумаг, бланков строгой отчетности — 3 ноября 2014 года;
- г) расчетов с покупателями, поставщиками и прочими дебиторами и кредиторами по состоянию на 3 ноября 2014 года.

2. Назначить постоянно действующую инвентаризационную комиссию в составе: председателя комиссии — зам. директора Иванченко И. И.

членов комиссии:  
главный бухгалтер Петренко П. П.  
ведущий инженер Сидоренко С. С.  
экономист Коваленко К. К.

3. Инвентаризацию провести в присутствии материально ответственных лиц:  
зав. складом Ткаченко Т. Т.  
кладовщик Коноваленко К. К.

4. Постоянно действующей инвентаризационной комиссии в пятидневный срок после окончания инвентаризации передать материалы инвентаризации на утверждение руководителю.

5. В своей работе постоянно действующей инвентаризационной комиссии руководствоваться *Инструкцией по инвентаризации основных средств, нематериальных активов, товарно-материальных ценностей, денежных средств и документов и расчетов, утвержденной приказом Министерства финансов Украины от 11.08.94 г. № 69.*

6. С содержанием приказа под роспись ознакомить всех работников, связанных с проведением инвентаризации.

7. Контроль за выполнением приказа оставляю за собой.

Директор	<u>Цыганенко</u> (подпись)	А. А. Цыганенко
С приказом ознакомлены: Заместитель директора	<u>Иванченко</u> (подпись)	И. И. Иванченко
Главный бухгалтер	<u>Петренко</u> (подпись)	П. П. Петренко
Ведущий инженер	<u>Сидоренко</u> (подпись)	С. С. Сидоренко
Экономист	<u>Коваленко</u> (подпись)	К. К. Коваленко
Заведующий складом	<u>Ткаченко</u> (подпись)	Т. Т. Ткаченко
Кладовщик	<u>Коноваленко</u> (подпись)	К. К. Коноваленко

Рис. 2.1

### Образец приказа о проведении инвентаризации на предприятии

Примите к сведению: сроки проведения инвентаризации конкретных объектов устанавливаются в приказе уже **после даты, на которую назначена инвентаризация**. То есть если в данном случае инвентаризация назначена на 3 ноября, то срок ее проведения, например по основным средствам, будет с 3 по 14 ноября 2014 года. При этом инвентаризационные описи составляют по состоянию на **3 ноября 2014 года**.

И еще один момент. Если сроки и объем проведения инвентаризации, а также порядок предоставления отчета о ее результатах **установлены в приказе об учетной политике** (инвентаризация носит плановый характер), дополнительно издавать приказ о проведении инвентаризации **не нужно**. В этом случае **непосредственно перед началом проведения инвентаризации** приказом назначается **рабочая инвентаризационная комиссия** или несколько таких комиссий (при значительном объеме работы).

На крупных предприятиях функции постоянно действующей и рабочей комиссий различны: первая организует работу и принимает решения по результатам инвентаризации, а вторая — проводит собственно инвентаризацию.

В то же время на малых предприятиях допустимо, чтобы члены постоянно действующей комиссии самостоятельно проводили инвентаризацию, т. е. одновременно являлись и членами рабочей комиссии. В таком случае перед началом инвентаризации следует издать приказ о создании рабочей комиссии, в которую и будут входить члены постоянно действующей комиссии.

Обязанности постоянных и рабочих инвентаризационных комиссий перечислены в пп. 11.3 и 11.4 Инструкции по инвентаризации № 69 [27].

Для наглядности перечислим функции **постоянно действующей и рабочей инвентаризационных комиссий** в табл. 2.1.

Таблица 2.1

### Функции инвентаризационной комиссии

Вид комиссии	Выполняемые функции	Подпункт Инструкции № 69 [27]
1	2	3
Постоянно действующая инвентаризационная комиссия	— организует проведение инвентаризации; — проводит инструктаж с членами рабочих инвентаризационных комиссий;	П.п. 11.3

1	2	3
	<ul style="list-style-type: none"> <li>— осуществляет контрольные проверки правильности проведения инвентаризации, а также выборочные инвентаризации товарно-материальных ценностей в местах хранения и переработки в межинвентаризационный период;</li> <li>— проверяет правильность определения результатов инвентаризации, обоснованность предложенных зачетов по пересортице ценностей, а также другие нарушения;</li> <li>— рассматривает письменные пояснения лиц, допустивших недостачу или порчу ценностей;</li> <li>— отражает в протоколе свои предложения по регулированию выявленных недостач и потерь, а также по зачету пересортицы. В протоколе должны быть приведены сведения о причинах и о лицах, виновных в недостачах, потерях и излишках, и примененные к ним меры;</li> <li>— проводит профилактическую работу по обеспечению сохранности ценностей, заслушивает на своих заседаниях руководителей подразделений по этому вопросу</li> </ul>	
<p>Рабочая инвентаризационная комиссия</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>— проводит инвентаризацию имущества, товарно-материальных ценностей, средств, ценных бумаг и прочих денежных документов и незавершенного производства в местах хранения и производства;</li> <li>— принимает участие совместно с бухгалтерией предприятия в определении результатов инвентаризации и разрабатывает предложения по зачету недостач и излишков по пересортице, а также списанию недостач в пределах норм естественной убыли;</li> <li>— вносит предложения по упорядочению приема, хранения и отпуска товарно-материальных ценностей, улучшению учета и контроля за их сохранностью, а также относительно реализации не нужных предприятию материальных ценностей и имущества;</li> <li>— несет ответственность: за своевременность и соблюдение порядка проведения инвентаризации согласно приказу руководителя предприятия; за полноту и точность внесения в инвентаризационные описи данных о фактических остатках проверяемого имущества, материальных ценностей, денежных средств и документов, ценных бумаг и задолженности в расчетах;</li> <li>— оформляет протокол с указанием в нем состояния складского хозяйства, результатов инвентаризации и заключений по ним, предложений о зачете недостач и излишков по пересортице, списания недостач в пределах норм естественной убыли, а также сверхнормативных недостач и потерь от порчи ценностей с указанием принятых мер по предотвращению таких потерь и недостач</li> </ul>	<p><i>П.п. 11.4</i></p>

Перед началом инвентаризации члены рабочей комиссии могут быть обеспечены формами инвентаризационных описей, которые утверждены *постановлением № 241 [21]*. Несмотря на столь «почтительный возраст» данного постановления, действие его на территории Украины не приостановлено и не противоречит действующему законодательству. На это указывает *Госкомстат Украины* в своем *письме от 30.01.2003 г. № 03-04-05/18*.

Таблица 2.2

Номер формы	Название формы	Формат
Инв-1	Инвентаризационная опись основных средств	2А4
Инв-2	Инвентаризационный ярлык	А5
Инв-3	Инвентаризационная опись товарно-материальных ценностей	2А4
Инв-4	Акт инвентаризации товаров отгруженных	А4
Инв-5	Инвентаризационная опись товарно-материальных ценностей, принятых (сданных) на ответственное хранение	2А4
Инв-6	Акт инвентаризации материалов и товаров, находящихся в пути	2А4
Инв-8	Акт инвентаризации драгоценных металлов и изделий из них	А4
Инв-8а	Инвентаризационная опись драгоценных металлов, содержащихся в полуфабрикатах, узлах и деталях оборудования, приборах и других изделиях	А4
Инв-9	Акт инвентаризации драгоценных камней, природных алмазов и изделий из них	А4
Инв-10	Акт инвентаризации незаконченных ремонтов основных средств	А4
Инв-11	Акт инвентаризации расходов будущих периодов	А4
Инв-15	Акт инвентаризации наличия денежных средств	А5
Инв-16	Инвентаризационная опись ценностей и бланков документов строгой отчетности	2А4
Инв-17	Акт инвентаризации расчетов с покупателями, поставщиками и прочими дебиторами и кредиторами	А4
Приложение к форме № инв-17	Справка к акту инвентаризации расчетов с покупателями, поставщиками и прочими дебиторами и кредиторами	А4
Инв-18	Сличительная ведомость результатов инвентаризации основных средств	А4
Инв-19	Сличительная ведомость результатов инвентаризации товарно-материальных ценностей	1/3 д. л.

В то же время при проведении инвентаризации необязательно применять исключительно перечисленные в табл. 2.2 формы первичной документации. Госкомстат неоднократно указывал на тот факт, что в утвержденные типовые формы допускается включение других реквизитов, если в них есть необходимость исходя из особенностей деятельности предприятия. Кроме того, документирование процесса инвентаризации может осуществляться с использованием самостоятельно изготовленных бланков, которые должны содержать обязательные реквизиты, перечисленные в *ст. 9 Закона о бухгалтерском учете [3]*, или реквизиты типовых или специализированных форм (см. *письмо Госкомстата от 15.07.2010 г. № 14/2-18/72*).

Подробнее порядок документального оформления первичных документов при проведении инвентаризации будет рассмотрен нами при анализе особенностей инвентаризации отдельных видов активов и обязательств предприятия.

В отличие от внезапной инвентаризации, при проведении плановой (а инвентаризация перед составлением годовой отчетности как раз и относится к числу плановых) материально ответственные лица должны быть заранее предупреждены, чтобы соответствующим образом подготовиться.

В случае проведения внезапных инвентаризаций все товарно-материальные ценности подготавливаются к инвентаризации в присутствии инвентаризационной комиссии, в других случаях — заблаговременно. Они должны быть сгруппированы, рассортированы и разложены по наименованиям, сортам, размерам в порядке, удобном для подсчета.

Перед началом инвентаризации от каждого материально ответственного лица или группы лиц (например, при коллективной материальной ответственности) следует взять **расписку** в том, что до начала инвентаризации все приходные и расходные документы переданы бухгалтерской службе и все ТМЦ, полученные для использования и хранения, оприходованы, а выбывшие объекты списаны.

## 3. ПРОВЕДЕНИЕ ИНВЕНТАРИЗАЦИИ

### 3.1. ТОВАРНО-МАТЕРИАЛЬНЫЕ ЦЕННОСТИ

При проведении инвентаризации товарно-материальных ценностей (далее — ТМЦ) изучаются фактическое наличие, условия хранения и реальная стоимость ценностей, которые отвечают определению термина **«запасы»**, приведенному в п. 4 П(С)БУ 9 [10]. Напомним, что под **запасами** понимают активы, которые:

- удерживаются для дальнейшей продажи в условиях обычной хозяйственной деятельности;
- находятся в процессе производства с целью дальнейшей продажи продукта производства;
- содержатся для потребления в процессе производства продукции, выполнения работ и предоставления услуг, а также в управлении производством.

К запасам относятся следующие активы предприятия (п. 6 П(С)БУ 9 [10]):

- 1) **сырье, основные и вспомогательные материалы, комплектующие изделия и другие материальные ценности**, предназначенные для производства продукции, выполнения работ, предоставления услуг, обслуживания производства и административных потребностей;
- 2) **незавершенное производство** в виде не законченных обработкой и сборкой деталей, узлов, изделий и незаконченных технологических процессов. Незавершенное производство на предприятиях, которые выполняют работы и предоставляют услуги, состоит из расходов на выполнение незаконченных работ (услуг), по которым предприятием еще не признан доход\*;
- 3) **готовая продукция**, которая изготовлена на предприятии, предназначена для продажи и соответствует техническим и качественным характеристикам, предусмотренным договором или другим нормативно-правовым актом;
- 4) **товары в виде материальных ценностей**, которые приобретены (получены) и содержатся предприятием в целях дальнейшей продажи;

\* Хотя незавершенное производство является составляющей запасов, порядок инвентаризации этой группы запасов имеет особенности (см. подраздел 3.4).

5) **малоценные и быстроизнашивающиеся предметы**, которые используются в течение не более одного года или нормального операционного цикла, если он больше одного года;

6) **текущие биологические активы**, если они оцениваются в соответствии с П(С)БУ 9 [10], а также **сельскохозяйственная продукция и продукция лесного хозяйства** после ее первоначального признания.

Указанные запасы лишь **тогда признаются активом, когда существует вероятность получения в будущем экономических выгод**, связанных с их использованием, и **их стоимость может быть достоверно определена** (п. 5 П(С)БУ 9 [10]). Если ТМЦ не соответствуют этим критериям, то они не могут быть признаны активами и отражены в их составе в финансовой отчетности. В ходе проведения инвентаризации такие запасы обязательно должны быть выявлены и списаны.

Материально ответственным лицам следует должным образом подготовиться к проведению инвентаризации ТМЦ: разложить их по наименованиям, сортам, группам. Это поможет в работе инвентаризационной комиссии, ускорит процесс и даст возможность получить максимально объективные данные. Инвентаризация ТМЦ проводится путем проверки их наличия на местах хранения или использования в присутствии материально ответственных лиц. Такая проверка включает в себя пересчет, взвешивание, измерение и проверку пригодности указанных материальных ценностей.

Рассмотрим ряд важных моментов, которые следует иметь в виду при инвентаризации ТМЦ.

Так, перевешивание, обмер, подсчет проводятся в порядке размещения ценностей в помещении, не допуская беспорядочного перехода комиссии от одного вида ценностей к другому. При хранении ТМЦ в различных изолированных помещениях у одного материально ответственного лица инвентаризация проводится последовательно по местам хранения. После проверки ценностей вход в помещение опечатывается, и комиссия переходит в следующее помещение (п.п. «а» п. 11.8 Инструкции по инвентаризации № 69 [27]).

Инвентаризационные описи составляются отдельно на ТМЦ, которые (п.п. «б» п. 11.8 Инструкции по инвентаризации № 69 [27]):

- находятся на предприятии (**форма № инв-3** или **типовая форма № М-21**);
- находятся в пути (например, в случае передачи ТМЦ между структурными подразделениями предприятия) (**форма № инв-6**);
- приняты на ответственное хранение (на комиссию, в переработку) (**форма № инв-5**);
- находятся на складе других предприятий (на ответственном хранении, на комиссии, в переработке) (**форма № инв-5**). При этом в описи делается ссылка на соответствующие документы о передаче таких ТМЦ.

Также отдельные описи составляются на непригодные к дальнейшему использованию ТМЦ.

Количество ценностей и товаров, хранящихся в **неповрежденной упаковке поставщика**, может определяться на основании документов при обязательной проверке в натуре **части указанных ценностей** (п.п. «в» п. 11.8 Инструкции по инвентаризации № 69 [27]).

**В приходных документах на ТМЦ**, которые поступили на объект и приняты **во время инвентаризации**, материально ответственным лицом в присутствии членов инвентаризационной комиссии за подписью ее председателя делается отметка **«после инвентаризации»** со ссылкой на дату описи, где записаны эти ценности (п.п. «г» п. 11.8 Инструкции по инвентаризации № 69 [27]). При этом в отдельной Инвентаризационной описи «Товарно-материальные ценности, поступившие во время инвентаризации» указывают: дату поступления ценностей, поставщика, наименование ТМЦ, количество, цену и общую сумму.

**В расходных документах на ТМЦ**, которые отпущены со склада **во время инвентаризации**, с разрешения руководителя предприятия и главного бухгалтера в присутствии членов инвентаризационной комиссии за подписью ее председателя делается отметка, и они заносятся в отдельную опись «Товарно-материальные ценности, отпущенные

во время инвентаризации» в порядке, аналогичном для ценностей, которые поступили во время инвентаризации (п.п. «д» п. 1 1.8 Инструкции по инвентаризации № 69 [27]).

Допускается составление групповых инвентаризационных описей малоценных и бытстроизнашивающихся предметов, выданных в индивидуальное пользование работникам, с указанием в них ответственных за эти предметы лиц (на которых ведутся личные карточки) с их росписью в описи (п.п. «е» п. 1 1.8 Инструкции по инвентаризации № 69 [27]).

Инструкция по инвентаризации № 69 [27] содержит нормы относительно инвентаризации **библиотечных фондов** (предпоследний и последний абзацы п. 1 1.8 Инструкции по инвентаризации № 69 [27]). Согласно этим нормам инвентаризационная комиссия самостоятельно определяет способ проведения инвентаризации библиотечных фондов. В ходе проведения такой инвентаризации комиссия выявляет ошибки, допущенные при шифровке документов, расстановке фонда, оформлении выдачи документов пользователям, а также устанавливает задолженность пользователей перед библиотекой. Кроме того, выявляются дублетные документы, документы, не соответствующие профилю комплектования фонда подразделения или библиотеки в целом, и документы, требующие ремонта, переплета и т. п.

При установлении факта отсутствия документа проводится его поиск в срок, определенный правилами пользования документом читателем, **но не более 30 дней**.

Одним из важнейших условий инвентаризации является правильное **документальное оформление** такого процесса.

Перед началом проведения инвентаризации с каждого материально ответственного лица или группы лиц (например, при коллективной (бригадной) материальной ответственности) берется **расписка**, которая также может быть включена в заглавную часть инвентаризационной описи.

Представим образец такой расписки (см. рис. 3.1).

### РАСПИСКА

*К началу проведения инвентаризации все расходные и приходные документы на товарно-материальные ценности сданы в бухгалтерию и все товарно-материальные ценности, поступившие под мою (нашу) ответственность, оприходованы, а выбывшие списаны в расход.*

Материально ответственное(ые) лицо(а):

Зав. складом  
(должность)

Ткаченко  
(подпись)

Т. Т. Ткаченко  
(и., о., фамилия)

Кладовщик  
(должность)

Коноваленко  
(подпись)

К. К. Коноваленко  
(и., о., фамилия)

03.11.2014 г.

**Рис. 3.1**

#### Образец расписки материально ответственного лица перед началом проведения инвентаризации ТМЦ

При инвентаризации натуральных остатков ТМЦ, находящихся у отдельных материально ответственных лиц, по каждому отдельному складу, участку, объекту составляется **инвентаризационная опись по форме № М-21**, утвержденной приказом № 193 [32] (см. рис. 3.2).

В ней, в частности, приводятся следующие данные: наименование материалов, их номенклатурные номера, тип, сорт, размер и другие признаки отличия. Подписывают ее все члены комиссии и материально ответственные лица.

ООО «Гвоздика»  
предприятие, организация

Типовая форма № М-21  
УТВЕРЖДЕНО  
приказом Минстата Украины  
от 21.06.96 г. № 193

Идентификационный код по ЕГРПОУ	12345678
Код по ОКУД	0502121

## ИНВЕНТАРИЗАЦИОННАЯ ОПИСЬ

№ 1 на 03 ноября 2014 г.

товарно-материальных ценностей, которые находятся склад № 3  
склад, амбар  
на ответственном хранении заведующего складом Ткаченко Т. Т.  
должность, Ф. И. О.  
инвентаризация проведена на основании приказа (распоряжения) от 14 октября 2014 г. № 137

№ п/п	Номенклатурный номер	Наименование материалов	Размер (тип)	Сорт или марка	Единица измерения	Фактическое наличие	Цена	Примечание
1	2	3	4	5	6	7	8	9
1	201	Пальто женское	драповое	Арт. 8976	шт.	25	440,00	—
2	202	Куртка детская	шерстяная	Арт. 1234	шт.	30	125,50	—
3	203	Пальто женское	кожаное	Арт. 3215	шт.	60	1200,00	—

и т. д. до конца (линование через 16 пунктов)

### Оборотная сторона формы № М-21

№ п/п	Номенклатурный номер	Наименование материалов	Размер (тип)	Сорт или марка	Единица измерения	Фактическое наличие	Цена	Примечание
—	—	—	—	—	—	—	—	—
Всего	—	—	—	—	—	115	—	—

и т. д. до конца (линование через 16 пунктов)

Всего по описи порядковых номеров три с № 1 по № 3  
прописью

Председатель комиссии зам. директора Иванченко И. И.  
должность, Ф. И. О.

Члены комиссии гл. бухгалтер Петренко П. П.  
должность, Ф. И. О.

экономист Коваленко К. К.  
должность, Ф. И. О.

ведущий инженер Сидоренко С. С.  
должность, Ф. И. О.

Все ценности, перечисленные в инвентаризационной описи, комиссией проверены и в моем присутствии приняты на ответственное хранение.

Подпись материально ответственного лица Ткаченко

«03» ноября 2014 г.

Рис. 3.2

Образец заполнения Инвентаризационной описи  
товарно-материальных ценностей (форма № М-21)

После оформления инвентаризационная опись передается в бухгалтерию для составления **Сличительной ведомости результатов инвентаризации товарно-материальных ценностей формы № инв-19**.

### ИНВЕНТАРИЗАЦИОННАЯ ОПИСЬ ПО ФОРМЕ № ИНВ-3

Необходимо обратить внимание на то, что ранее, до вступления в силу *приказа № 193 [32]*, форма и порядок заполнения инвентаризационной описи были утверждены *постановлением № 241 [21]*. По мнению некоторых специалистов, старая форма инвентаризационной описи удобнее новой и содержит больше необходимой информации: в частности, в ней есть графы для сравнения данных о фактическом наличии ТМЦ с данными бухгалтерского учета, а также расписка материально ответственного лица. В связи с тем что *постановление № 241 [21]* официально не отменено (какие-либо изменения в него также не вносились), то при проведении инвентаризации может быть использована **инвентаризационная опись по форме № инв-3**, утвержденная *постановлением № 241 [21]*.

По нашему мнению, использование более ранних и не отмененных типовых форм первичных документов не нарушает нормы действующего законодательства. Поэтому, если представители инвентаризационной комиссии и бухгалтерии считают более удобным применять форму № инв-3, то они вправе это делать (см. *письма от 26.05.2004 г. № 03-04-05/41 и от 15.07.2010 г. № 14/2-18/72*).

Инвентаризационная опись формы № инв-3 составляется в одном экземпляре комиссией на основании пересчета, взвешивания, перемеривания ценностей отдельно по каждому местонахождению и материально ответственному лицу или группе лиц, на хранении которых находятся ценности.

При большой номенклатуре инвентарных объектов целесообразнее, чтобы графы 1 — 9 Инвентаризационной описи формы № инв-3 еще до начала инвентаризации были заполнены бухгалтерией предприятия. Это позволит избежать несовпадений в номенклатуре ТМЦ в бухгалтерском учете и Инвентаризационной описи, что иногда случается при проведении инвентаризации. Рабочая инвентаризационная комиссия в свою очередь заполняет графу 10 о фактическом наличии ТМЦ в количественном выражении. Графа 9 «Номер паспорта» заполняется на материальные ценности, содержащие драгоценные металлы.

При выявлении материальных ценностей, не отраженных в учете, комиссия должна включить их в Инвентаризационную опись.

Инвентаризационная опись формы № инв-3 подписывается всеми членами рабочей инвентаризационной комиссии и материально ответственным лицом. При этом на последней странице описи материально ответственное лицо подтверждает, что проверка ТМЦ состоялась в его присутствии, оно не имеет к членам комиссии никаких претензий и перечисленные в описи ТМЦ находятся у него на ответственном хранении.

Ниже приведем пример заполнения Инвентаризационной описи товарно-материальных ценностей формы № инв-3 (рис. 3.3).

 <p><b>Factor</b> PUBLISHING HOUSE</p> <p><b>Книга-почтой:</b> 61052 г. Харьков, а/я 18, postbook@factor.ua (057) 717-52-71</p>		<p><b>Справочник бухгалтера по зарплате</b> <span style="float: right;">Рус. яз., 108 с., ф. А4</span></p> <p>В книге дана необходимая информация о налогообложении зарплаты, порядке ее выплаты, оплате труда совместителей и иностранцев.</p> <table border="1" style="width: 100%;"> <tr> <td data-bbox="823 1819 1116 1915"> <p><b>Справочная информация:</b> (057) 719-49-45</p> </td> <td data-bbox="1116 1819 1409 1915"> <p><b>Интернет-магазин</b> market.factor.ua</p> </td> </tr> </table>	<p><b>Справочная информация:</b> (057) 719-49-45</p>	<p><b>Интернет-магазин</b> market.factor.ua</p>
<p><b>Справочная информация:</b> (057) 719-49-45</p>	<p><b>Интернет-магазин</b> market.factor.ua</p>			

Форма № инв-3  
УТВЕРЖДЕНА  
постановлением Госкомстата СССР  
от 28.12.89 № 241

ООО «Гвоздика»  
(предприятие, организация)

Код по ОКУД	0502121
-------------	---------

Инвентаризационная опись товарно-материальных ценностей	Номер документа	Дата составления	Цех (склад)	
	1	03.11.2014	Склад № 3	

*товары для реализации*  
(род товарно-материальных ценностей)

### РАСПИСКА

К началу проведения инвентаризации все расходные и приходные документы на товарно-материальные ценности сданы в бухгалтерию и все товарно-материальные ценности, поступившие на мою (нашу) ответственность, оприходованы, а выбывшие списаны в расход.

Материально ответственное(ые) лицо(а):

заведующий складом  
(должность)

Ткаченко  
(подпись)

Т. Т. Ткаченко  
(и., о., фамилия)

На основании приказа (распоряжения) от «14» августа 2014 г. № 137 произведено снятие фактических остатков ценностей по состоянию на «01» сентября 2014 г.

Инвентаризация:

начата «03» ноября 2014 г.

окончена «03» ноября 2014 г.

При инвентаризации установлено следующее:

2-я и 3-я страницы формы № инв-3

№ п/п	Счет, субсчет	Товарно-материальные ценности		Единица измерения		Цена	Номер		Фактическое наличие		По данным бухгалтер. учета	
		Наим., вид, сорт, группа	номенклатурный номер	код	наименование		инвентарный	паспорта	количество	сумма	количество	сумма
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13
1	281	Пальто женское	201	—	шт.	440,00	—	—	25	11000,00	29	12760,00
2	281	Куртка детская	202	—	шт.	125,50	—	—	30	3765,00	30	3765,00
3	281	Пальто женское кожаное	203	—	шт.	1200,00	—	—	60	72000,00	65	78000,00
Итого									115	21965,00	124	94525,00

Итого по описи:	количество порядковых номеров	<u>три</u>	
		(прописью)	
	общее количество единиц, фактически	<u>сто пятнадцать</u>	
		(прописью)	
<hr/>			
	на сумму, грн. фактически	<u>двадцать одна тысяча девятьсот шестьдесят пять грн. 00 коп.</u>	
		(прописью)	
Председатель комиссии	<u>зам. директора</u>	<u>Иванченко</u>	<u>И. И. Иванченко</u>
	(должность)	(подпись)	(и., о., фамилия)
Члены комиссии:	<u>гл. бухгалтер</u>	<u>Петренко</u>	<u>П. П. Петренко</u>
	(должность)	(подпись)	(и., о., фамилия)
	<u>экономист</u>	<u>Коваленко</u>	<u>К. К. Коваленко</u>
	(должность)	(подпись)	(и., о., фамилия)
	<u>ведущий инженер</u>	<u>Сидоренко</u>	<u>С. С. Сидоренко</u>
	(должность)	(подпись)	(и., о., фамилия)

Все ценности, поименованные в настоящей Инвентаризационной описи с № 1 по ф. № 3, комиссией проверены в натуре в моем (нашем) присутствии и внесены в опись, в связи с чем претензий к инвентаризационной комиссии не имею (не имеем). Ценности, перечисленные в описи, находятся на моем (нашем) ответственном хранении.

Материально ответственное(ые) лицо(а): Ткаченко

«03» ноября 2014 г.

Указанные в настоящей описи данные и подсчеты проверил

гл. бухгалтер                      Петренко  
(должность)                      (подпись)

«03» ноября 2014 г.

**Рис. 3.3**

**Образец заполнения Инвентаризационной описи  
товарно-материальных ценностей (форма № инв-3)**

**Инвентаризационный ярлык (форма № инв-2)** применяется в тех случаях, когда при проведении инвентаризации по условиям организации производства инвентаризационная комиссия не имеет возможности сразу произвести подсчет материальных ценностей и записать их в Инвентаризационную опись для учета фактического наличия сырья, готовой продукции, товаров и прочих материальных ценностей на складах.

Ярлык заполняется инвентаризационной комиссией **в одном экземпляре** и хранится вместе с пересчитанными ТМЦ по месту их нахождения. Данные формы № инв-2 используются для заполнения Инвентаризационной описи ТМЦ формы № инв-3.

В Инвентаризационной описи, как и в других первичных документах, не допускается наличие подчисток и помарок. Исправление ошибок производится в порядке, предусмотренном *Положением о документальном обеспечении записей в бухгалтерском учете*, утвержденным приказом МФУ от 24.05.95 г. № 88 [18] (далее — *Положение № 88*). Согласно п. 4 *Положения № 88 [18]* неправильную запись необходимо зачеркнуть чертой так, чтобы ее можно было прочитать, а сверху сделать новую запись. Исправления заверяются комиссией.

*Постановлением № 241 [21]* предусмотрены также **первичные документы, используемые при инвентаризации ТМЦ, находящихся в пути, и отгруженных ТМЦ.**

При инвентаризации ТМЦ, находящихся в пути (например, в случае передачи ТМЦ между структурными подразделениями предприятия), составляется акт инвентаризации материалов и товаров, находящихся в пути (**форма № инв-6**) (см. рис. 3.4).

Этот акт заполняется в одном экземпляре на основании документов, подтверждающих нахождение материалов и товаров в пути, подписывается и передается в бухгалтерию.

Форма № инв-6  
УТВЕРЖДЕНО  
постановлением Госкомстата СССР  
от 28.12.89 № 241

ООО «Гвоздика»  
(предприятие, организация)

Код по ОКУД

<b>Акт инвентаризации материалов и товаров, находящихся в пути</b>	Номер документа	Дата составления	
	01	03.11.2014 г.	

На основании приказа (распоряжения) от «14» октября 2014 г. № 137 проведена инвентаризация материалов и товаров, находящихся в пути, по состоянию на «03» ноября 2014 г.

При инвентаризации установлено следующее:

№ п/п	Наименование товарно-материальных ценностей	Счет	Единица измерения		Количество	Стоимость	Дата отгрузки	Наименование поставщика	Номер		Принятые меры к розыску ценностей, не прибывших в срок
			код	наименование					товарно-транспорт. или расчетно-платежного документа	вагона (баржи)	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
1	Пальто женское	023	—	шт.	5	6000	31.10.2014 г.	ООО «Одежда»	351	—	—
—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
—	—	и т. д.	—	—	—	—	—	—	—	—	—
Итого					5	6000					

Всего по акту, грн. шесть тысяч  
(прописью)

Председатель комиссии	<u>зам. директора</u> (должность)	<u>Иванченко</u> (подпись)	<u>И. И. Иванченко</u> (и., о., фамилия)
Члены комиссии:	<u>гл. бухгалтер</u> (должность)	<u>Петренко</u> (подпись)	<u>П. П. Петренко</u> (и., о., фамилия)
	<u>экономист</u> (должность)	<u>Коваленко</u> (подпись)	<u>К. К. Коваленко</u> (и., о., фамилия)
	<u>ведущий инженер</u> (должность)	<u>Сидоренко</u> (подпись)	<u>С. С. Сидоренко</u> (и., о., фамилия)

Указанные в настоящем Акте данные и подсчеты проверил

бухгалтер Петрова  
(должность) (подпись)

«03» ноября 2014 г.

Рис. 3.4

Образец заполнения акта инвентаризации материалов и товаров, находящихся в пути (форма № инв-6)

Инвентаризацию **отгруженных, но не оплаченных ТМЦ**, по нашему мнению, **проводить не нужно**. Это связано с тем, что в соответствии с действующими стандартами бухгалтерского учета отгруженные покупателям ТМЦ списываются с баланса с одновременным отражением дохода от реализации и задолженности покупателя.

Пунктом 5 Инструкции по инвентаризации № 69 [27] установлено, что если проведение инвентаризации является обязательным, инвентаризации подлежат также имущество и материальные ценности, которые не принадлежат предприятию, но учет которых ведется на забалансовых счетах.

При проведении инвентаризации таких ТМЦ, а также ТМЦ, переданных предприятием на ответственное хранение, используется **Инвентаризационная опись товарно-материальных ценностей, принятых (сданных) на ответственное хранение (форма № инв-5)** (см. рис. 3.5).

**Форма № инв-5**  
УТВЕРЖДЕНО  
постановлением Госкомстата СССР  
от 28 декабря 1989 г. № 241

ООО «Гвоздика»  
(предприятие, организация)

Код по ОКУД	
-------------	--

Инвентаризационная опись товарно-материальных ценностей, принятых (сданных) на ответственное хранение	Номер документа	Дата составления	Цех (склад)	
	01	03.11.2014 г.	Склад № 1	

### РАСПИСКА

К началу проведения инвентаризации все расходные и приходные документы на товарно-материальные ценности сданы в бухгалтерию и все товарно-материальные ценности, поступившие на мою (нашу) ответственность, оприходованы, а выбывшие списаны в расход.

Материально ответственные лица:

<u>зав. складом</u> (должность)	<u>Ткаченко</u> (подпись)	<u>Т. Т. Ткаченко</u> (и., о., фамилия)
<hr style="width: 80%; margin: 0 auto;"/> (должность)	<hr style="width: 80%; margin: 0 auto;"/> (подпись)	<hr style="width: 80%; margin: 0 auto;"/> (и., о., фамилия)

На основании приказа (распоряжения) от «14» октября 2014 г. № 137 произведено снятие фактических остатков ценностей, числящихся на забалансовом счете № 023 по состоянию на «03» ноября 2014 г.

Инвентаризация:

начата «03» ноября 2014 г.  
окончена «03» ноября 2014 г.

При инвентаризации установлено следующее:

№ п/п	Наименование поставщика (получателя) и товарно-материальных ценностей, принятых на ответственное хранение	Счет	Номенклатурный номер	Единица измерения		Количество	Сорт	Стоимость	Дата принятия груза на хранение	Место хранения	Документы, подтверждающие кол-во тов.-матер. ценностей, принятых на ответственное хранение			Причина принятия на ответственное хранение
				код	наименование						наименование	дата	номер	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15
1	ООО «Одежда», пальто мужское	023	305	—	шт.	10	—	5000	25.08.2014 г.	Торговый зал	Накладная	31.10.2014	435	Договор хранения от 25.08.2014 г. № 15
					Итого	10	X	5000,00						

Всего по описи, грн. \_\_\_\_\_ *пять тысяч грн. 00 коп.*  
(прописью)

Председатель комиссии зам. директора Иванченко И. И. Иванченко  
(должность) (подпись) (и. о., фамилия)

Члены комиссии: гл. бухгалтер Петренко П. П. Петренко  
(должность) (подпись) (и. о., фамилия)

экономист Коваленко К. К. Коваленко  
(должность) (подпись) (и. о., фамилия)

ведущий инженер Сидоренко С. С. Сидоренко  
(должность) (подпись) (и. о., фамилия)

Все ценности, поименованные в настоящей Инвентаризационной описи с № 1 по № 1, комиссией проверены в натуре в моем (нашем) присутствии и внесены в опись, в связи с чем претензий к инвентаризационной комиссии не имею (не имеем). Ценности, перечисленные в описи, находятся на моем (нашем) ответственном хранении.

Материально ответственное лицо (лица): Ткаченко

«03» ноября 2014 г.

Указанные в настоящей описи данные и подсчеты проверил

бухгалтер Петрова  
(должность) (подпись)

«03» ноября 2014 г.

Рис. 3.5

**Образец заполнения Инвентаризационной описи товарно-материальных ценностей, принятых (сданных) на ответственное хранение (форма № инв-5)**



**Factor**  
PUBLISHING HOUSE

Рус. яз., 108 с., ф. А4

**Книга-почтой:**  
61052 г. Харьков, а/я 18,  
postbook@factor.ua  
(057) 717-52-71



**Говорят, лето началось, или ОФОРМЛЯЕМ ОТПУСК СОТРУДНИКУ**

В издании подробно с примерами рассказано о видах отпусков, порядке их предоставления, продолжительности, документальном оформлении и оплате.

**Справочная информация:**  
(057) 719-49-45

**Интернет-магазин:**  
market.factor.ua

При инвентаризации **ТМЦ, принятых на ответственное хранение**, записи в опись производятся инвентаризационной комиссией на основании проверки и пересчета ценностей в натуре. Основанием для занесения в опись товаров и материалов, хранящихся на складах других предприятий, являются документы, подтверждающие сдачу этих ценностей на ответственное хранение.

Заполненная и подписанная членами инвентаризационной комиссии и материально ответственным лицом форма № инв-5 передается в бухгалтерию.

В бухгалтерии данные инвентаризационных описей сверяются с данными бухгалтерского учета. В случае обнаружения расхождений (излишков или недостач) по таким ТМЦ составляются **Сличительные ведомости результатов инвентаризации (форма № инв-19)**. По ТМЦ, находящимся на ответственном хранении, составляется отдельная сличительная ведомость. Сличительная ведомость составляется в одном экземпляре бухгалтером предприятия и хранится в бухгалтерии.

Представим форму Сличительной ведомости (см. рис. 3.6).

**Форма № инв-19**  
УТВЕРЖДЕНО  
постановлением Госкомстата СССР  
от 28 декабря 1989 г. № 241

ООО «Гвоздика»  
(предприятие, организация)

Код по ОКУД	
-------------	--

### СЛИЧИТЕЛЬНАЯ ВЕДОМОСТЬ РЕЗУЛЬТАТОВ ИНВЕНТАРИЗАЦИИ ТОВАРНО-МАТЕРИАЛЬНЫХ ЦЕННОСТЕЙ НА «03» ноября 2014 г.

Номер документа	Дата составления	Цех (склад)	
01	03.11.2014 г.	Склад № 1	

На основании приказа (распоряжения) от «14» октября 2014 г. № 137 проведена инвентаризация фактического наличия товарно-материальных ценностей, находящихся на ответственном хранении.

зав. складом                      Т. Т. Ткаченко  
(должность)                      (и., о., фамилия)

Снятие остатков:  
начато «03» ноября 2014 г.  
окончено «03» ноября 2014 г.

При инвентаризации установлено следующее:

№ п/п	Товарно-материальные ценности		Единица измерения		Номер		Результаты инвентаризации				Отрегулировано за счет записей в учете					
	наименование, вид, сорт, группа	номенклатурный номер	код	наименование	инвентарный	паспорта	излишек		недостача		излишек			недостача		
							количество	сумма	количество	сумма	количество	сумма	с балансового счета, статьи, заказа	количество	сумма	с балансового счета, статьи, заказа
1	Пальто женское, драповое. Арт. 8976	201	—	шт.	—	—	4	1760,00	—	—	—	—	—	—	—	—
2	Куртка детская, шерстяная. Арт. 1234	202	—	шт.	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	и т. д.
						<i>Итого</i>	4	1760,00	—	—	—	—	x	—	—	x

Пересортица						Приходуются окончательные излишки			Окончательные недостачи					
излишки, зачтенные в покрытие недостач			недостачи, покрытые излишками			количество	сумма	счет	количество	сумма	количество	сумма	количество	сумма
количество	сумма	порядковый номер зачтенных недостач	количество	сумма	порядковый номер зачтенных излишков									
18	19	20	21	22	23	24	25	26	27	28	29	30	31	32
–	–	–	–	–	–	4	1760,00	281	–	–	–	–	–	–
–	–	–	–	–	–	–	–	–	–	–	–	–	–	–
–	–	–	–	x	–	4	1760,00	x	–	–	–	–	–	–

Бухгалтер Петрова В. П.

С результатами сличения ознакомлен \_\_\_\_\_ Ткаченко  
(подпись материально ответственного лица)

**Рис. 3.6**

**Образец заполнения Сличительной ведомости  
результатов инвентаризации (форма № инв-19)**

### ХРАНЕНИЕ ДОКУМЕНТОВ ПО РЕЗУЛЬТАТАМ ИНВЕНТАРИЗАЦИИ

В целях упорядочения документооборота следует соблюдать сроки хранения бухгалтерских документов. Срок хранения документов определен в *Перечне типовых документов, которые создаются во время деятельности государственных органов и органов местного самоуправления, других учреждений, предприятий и организаций, с указанием сроков хранения документов, утвержденном приказом Минюста Украины от 12.04.2012 г. № 578/5 [33].*

Ниже в таблице 3.1 приведем сроки хранения инвентаризационной документации.

**Таблица 3.1**

**Сроки хранения инвентаризационных документов**

Наименование	Срок хранения	Место хранения
Инвентаризационная опись товарно-материальных ценностей (форма № М-21)	3 года	Бухгалтерия предприятия
Инвентаризационный ярлык (форма № инв-2)	3 года	Хранится в месте с пересчитанными товарно-материальными ценностями по месту их нахождения
Инвентаризационная опись товарно-материальных ценностей (форма № инв-3)	3 года	Бухгалтерия предприятия
Инвентаризационная опись товарно-материальных ценностей, принятых (сданных) на ответственное хранение (форма № инв-5)	3 года	Бухгалтерия предприятия
Акт инвентаризации материалов и товаров, находящихся в пути (форма № инв-6)	3 года	Бухгалтерия предприятия
Сличительная ведомость (форма № инв-19)	3 года	Бухгалтерия предприятия

## 3.2. ДРАГОЦЕННЫЕ МЕТАЛЛЫ И ДРАГОЦЕННЫЕ КАМНИ

Инвентаризация драгоценных металлов и драгоценных камней проводится в соответствии с *Инструкцией № 84 [28]*.

Рассмотрим сперва, какие металлы и камни относятся к драгоценным. Эту информацию мы находим в *ст. 1 Закона Украины «О государственном регулировании добычи, производства и использования драгоценных металлов и драгоценных камней и контроле за операциями с ними» от 18 ноября 1997 года № 637/97-ВР [5]*.

Итак, **драгоценными** являются такие **металлы**:

- золото,
- серебро,
- платина и металлы платиновой группы (палладий, иридий, родий, осмий, рутений)

**в любом виде и состоянии** (сырье, сплавы, полуфабрикаты, промышленные продукты, химические соединения, изделия, отходы, лом и т. п.).

**Драгоценными камнями** считаются природные и искусственные (синтетические) минералы в сырье, необработанном и обработанном виде (изделиях).

Драгоценные камни по ценности делятся на четыре категории:

- драгоценные камни *первого порядка* — алмаз, рубин, сапфир синий, изумруд, александрит;
- драгоценные камни *второго порядка* — демантоид, эвклаз, жадеит (империал), сапфир розовый и желтый, опал благородный черный, шпинель благородная;
- драгоценные камни *третьего порядка* — аквамарин, берилл, кордиерит, опал благородный белый и огненный, танзанит, топаз розовый, турмалин, хризоберилл, хризолит, цаворит, циркон, шпинель;
- драгоценные камни *четвертого порядка* — адуляр, аксинит, альмандин, аметист, гесонит, grosular, данбурит, диоптаз, кварц дымчатый, кварц розовый, клиногумит, хрусталь горный, кунцит, морион, пироп, родолит, скаполит, спесартин, сподумен, топаз голубой, винный и бесцветный, фенакит, ферроортоклаз, хризопраз, хромдиопсид, цитрин.

Инвентаризации подлежат **все имеющиеся в наличии** драгоценные металлы, драгоценные камни, изделия из них, а также любые материальные ценности, которые содержат их, ценности, не принадлежащие субъекту предпринимательской деятельности, а полученные для переработки и находящиеся у него на ответственном хранении, полученные на условиях давальческого сырья, на условиях договоров комиссии, для дальнейшей переработки, находящиеся в залоге и т. п. (*п. 6.2 Инструкции № 84 [28]*).

В соответствии с *п. 6.1 Инструкции № 84 [28]* драгоценные металлы и драгоценные камни инвентаризируются **один раз в год по состоянию на 1 января** по месту их хранения, на производстве (с полной технологической «зачисткой» рабочих мест), а также по месту использования и реализации.

Вместе с тем в зависимости от видов производства и местонахождения драгметаллов и драгкамней, периодичность проведения инвентаризации может отличаться от вышеуказанной. Так, к примеру, в гальванических цехах (участках) и на другом подобном производстве инвентаризация осуществляется **ежемесячно**, а в отдельных, технически обоснованных случаях, — в другие сроки, но **не менее одного раза в полугодие**.

Инвентаризация драгметаллов, которые содержатся в приборах, оборудовании, основных средствах, в воинском имуществе, находящемся в пользовании или в местах хранения, осуществляется **одновременно с инвентаризацией этих материальных ценностей** в сроки, установленные для их инвентаризации *Инструкцией по инвентаризации № 69 [27]*.

Драгоценные металлы, драгоценные камни, изделия из них, а также драгоценные металлы и драгоценные камни, **содержащиеся в отходах и ломе**, инвентаризируются в определенные сроки **независимо от проведения внеочередных инвентаризаций**,

которые проводятся в течение отчетного периода или в связи с возникновением чрезвычайных ситуаций.

Количество инвентаризаций в случае необходимости **может быть увеличено** самими субъектами хозяйствования, органами управления и т. п.

## ПОРЯДОК ПРОВЕДЕНИЯ ИНВЕНТАРИЗАЦИИ ДРАГОЦЕННЫХ МЕТАЛЛОВ И ДРАГОЦЕННЫХ КАМНЕЙ

Порядок создания инвентаризационной комиссии по инвентаризации драгоценных металлов и драгоценных камней аналогичен предусмотренному *Инструкцией по инвентаризации № 69 [27]* (см. раздел 2). В состав инвентаризационной комиссии не вводятся материально ответственные лица, у которых в подотчете находятся ценности, подлежащие инвентаризации.

У субъектов предпринимательской деятельности, у которых из-за большого объема работ одной инвентаризационной комиссии недостаточно, назначаются центральная инвентаризационная комиссия и местные комиссии, которым поручается проведение инвентаризации в отдельных подразделениях. В состав местных комиссий обязательно вводятся ответственные работники бухгалтерии. Центральная комиссия организует и контролирует работу местных комиссий.

В п. 6.4 *Инструкции № 84 [28]* сделано уточнение о том, что у субъектов с количеством работников **менее четырех человек** для проведения **инвентаризации комиссия не создается**. Субъект (собственник, руководитель) лично оформляет акт инвентаризации драгоценных металлов и драгоценных камней.

**До начала инвентаризации** проводится полная технологическая «зачистка» рабочих мест во всех местах хранения, использования и переработки драгоценных металлов и драгоценных камней, дорабатываются все документы по поступлению и расходованию драгоценных металлов и драгоценных камней, вносятся соответствующие записи в учетные документы, определяются учетные остатки, остатки на день инвентаризации. Учетные остатки определяются отдельно по драгоценным металлам и драгоценным камням, принадлежащим субъекту, и по драгоценным металлам и драгоценным камням, находящимся у субъекта на ответственном хранении.

Если инвентаризация не может быть проведена за 1 день, в этом случае результаты необходимо скорректировать по состоянию на первое число. Если инвентаризация не закончена в день ее начала, помещение на время отсутствия инвентаризационной комиссии опечатывается печатями материально ответственного лица и председателя комиссии (п. 6.7 *Инструкции № 84 [28]*).

На период проведения инвентаризации **операции по приему и отпуску ценностей прекращаются**.

**При долговременном проведении** инвентаризации в исключительных случаях и только с письменного распоряжения руководителя и главного бухгалтера драгоценные металлы и драгоценные камни могут выдаваться материально ответственным лицам в присутствии членов инвентаризационной комиссии. Такие ценности включаются в отдельную инвентаризационную опись, а в расходных документах делается соответствующая отметка за подписью председателя инвентаризационной комиссии.

Ценности, поступающие при проведении инвентаризации, принимаются материально ответственными лицами в присутствии членов инвентаризационной комиссии и включаются в отдельную инвентаризационную опись и в акт инвентаризации не включаются. Описи прилагаются к акту инвентаризации.

Инвентаризация драгоценных металлов, драгоценных камней и изделий из них осуществляется по их местонахождению в присутствии материально ответственного лица, на хранении у которого находятся ценности.

При проведении инвентаризации драгметаллов и драгкамней определяется их масса. Порядок определения их массы описан в п. 6.9 *Инструкции № 84 [28]*.

Таблица 3.2

**Определение массы драгоценных металлов и драгоценных камней**

Масса драгметаллов и драгкамней в зависимости от их дислокации	Порядок установления массы
<b>в общем случае</b> масса драгметаллов, драгкамней и изделий из них	устанавливается путем взвешивания, подсчета, обмера и т. п. в установленных единицах измерения
масса драгметаллов и драгкамней, содержащихся в деталях и изделиях (которые невозможно взвесить), — <b>при инвентаризации незавершенного производства</b>	устанавливается по учетным данным или по нормам расходов на детали (изделия) с учетом степени их готовности  При инвентаризации незавершенного производства <b>ювелирных изделий</b> из драгоценных металлов и драгоценных камней учитываются нормы потерь на изготовление ювелирных изделий из драгоценных металлов и драгоценных камней и степень их готовности
масса драгметаллов и драгкамней, которые содержатся в оборудовании и не подлежат на момент инвентаризации проверке непосредственно в натуре	устанавливается по учетным или техническим документам*
масса драгметаллов в сплавах, солях, кислотах, растворах, которые находятся на период инвентаризации в опломбированной специальной таре	устанавливается и вносится в инвентаризационную опись на основании учетной технической документации*, документов поставщиков или данных входного контроля

\* При отсутствии документов или отсутствии информации в документах о содержании драгоценных металлов и драгоценных камней в оборудовании, устройствах, изделиях из драгоценных металлов и драгоценных камней, ломе и отходах с их содержанием масса драгоценных металлов и драгоценных камней определяется комиссией субъекта с использованием паспортов аналогов, формуляров на такую же технику, справочников и т. п.

Драгоценные металлы, драгоценные камни или изделия, которые **переданы на переработку другим предприятиям** или **находятся в пути** или **числятся на балансе другого предприятия**, включаются в отдельную инвентаризационную опись на основании сопроводительных документов.

Сведения об имеющихся драгоценных металлах и драгоценных камнях, **которые не принадлежат субъекту** (получены на ответственное хранение или на переработку, получены на условиях давальческого сырья и т. п.), включаются в отдельную инвентаризационную опись.

Если на момент проведения инвентаризации есть **нераспакованные посылки** с драгметаллами и драгкамнями, то их нужно распаковать. Наличие помещенных в них драгметаллов и драгкамней проверяется в присутствии комиссии по количеству и массе и включается в отдельную опись.

Инвентаризационные описи составляются в 2-х оригинальных экземплярах и подписываются инвентаризационной комиссией и материально ответственным лицом. Первый экземпляр инвентаризационной описи остается в инвентаризационной комиссии, второй — у материально ответственного лица (п. 6.11 Инструкции № 84 [28]).

После окончания инвентаризации должным образом оформленные акты сдаются в бухгалтерию для отражения в учетном документе результатов инвентаризации.

Постановлением № 241 [21] для отражения результатов инвентаризации драгоценных металлов и драгоценных камней предусмотрен Акт инвентаризации драгоценных металлов и изделий из них (форма № инв-8) (см. рис. 3.7).

Форма № инв-8  
УТВЕРЖДЕНО  
постановлением Госкомстата СССР  
от 28.12.89 № 241

ООО «Гвоздика»  
(предприятие, организация)

Код по ОКУД	
-------------	--

Акт инвентаризации драгоценных металлов и изделий из них	Номер документа	Дата составления	Цех (склад)
	1	03.11.2014 г.	Склад № 2

### РАСПИСКА

К началу проведения инвентаризации все расходные и приходные документы на драгоценные металлы и изделия из них сданы в бухгалтерию и все драгоценные металлы и изделия из них, поступившие на мою ответственность, оприходованы, а выбывшие списаны в расход.

Материально ответственное лицо:

<u>кладовщик</u> (должность)	<u>Коноваленко</u> (подпись)	<u>К. К. Коноваленко</u> (и., о., фамилия)
---------------------------------	---------------------------------	---

На основании приказа (распоряжения) от «14» октября 2014 г. № 137 проведена инвентаризация драгоценных металлов и изделий из них по состоянию на «03» ноября 2014 г.

При инвентаризации установлено следующее:  
(в граммах с точностью до одной десятой)

№ п/п	Драгоценные металлы и изделия из них		Размер, номер, диаметр сечения и т. п.	Проба или % содержания драгоценных металлов	Фактическое наличие			Числится по данным бухгалтерского учета		
	наименование	номенклатурный номер			количество	масса		количество	масса	
						лигатурная	чистая		лигатурная	чистая
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
1	Серебро	15236		925	1		15	1		15
	Всего				1		15	1		15

Председатель комиссии	<u>зам. директора</u> (должность)	<u>Иванченко</u> (подпись)	<u>И. И. Иванченко</u> (и., о., фамилия)
Члены комиссии:	<u>бухгалтер</u> (должность)	<u>Петренко</u> (подпись)	<u>П. П. Петренко</u> (и., о., фамилия)
	<u>экономист</u> (должность)	<u>Коваленко</u> (подпись)	<u>К. К. Коваленко</u> (и., о., фамилия)

Все ценности, поименованные в настоящем Инвентаризационном акте с № 1 по № 1, комиссией проверены в натуре в моем присутствии и внесены в акт, в связи с чем претензий к инвентаризационной комиссии не имею. Ценности, перечисленные в Акте, находятся на моем ответственном хранении.

Материально ответственное лицо:  
«03» ноября 2014 г.

Указанные в настоящем Акте данные и подсчеты проверил

зам. директора                      Иванченко  
(должность)                              (подпись)

«03» ноября 2014 г.

**Рис. 3.7**

**Образец заполнения Акта инвентаризации драгоценных металлов и изделий из них (форма № инв-8)**

Постановлением № 241 [21] для отражения результатов инвентаризации драгоценных металлов и драгоценных камней предусмотрены:  
Инвентаризационная опись драгоценных металлов, содержащихся в полуфабрикатах, узлах и деталях оборудования, приборах и иных изделиях (форма № инв-8а) (см. рис. 3.8).

**Форма № инв-8а**  
УТВЕРЖДЕНО  
постановлением Госкомстата СССР  
от 28.12.89 № 241

ООО «Гвоздика»  
(предприятие, организация)

Код по ОКУД	
-------------	--

<b>Инвентаризационная опись драгоценных металлов, содержащихся в полуфабрикатах, узлах и деталях оборудования, приборах и иных изделиях</b>	Номер документа	Дата составления	
	25	03.11.2014 г.	

**РАСПИСКА**

К началу проведения инвентаризации все расходные и приходные документы на полуфабрикаты, узлы и детали оборудования, приборы, иные изделия, в которых имеются драгоценные металлы, сданы в бухгалтерию и все материальные ценности, поступившие на мою (нашу) ответственность, оприходованы, а выбывшие списаны в расход.

Материально ответственное(ые) лицо(а):

зав. складом                      Ткаченко                      Т. Т. Ткаченко  
(должность)                              (подпись)                              (и., о., фамилия)

На основании приказа (распоряжения) от «14» октября 2014 г. № 137 проведена инвентаризация материальных ценностей, в которых имеются драгметаллы по состоянию на «03» ноября 2014 г.

При инвентаризации установлено следующее:

№ п/п	Объект		Единица измерения		Год выпуска (изготовления)	Номер		
	наименование	номенклатурный номер	код	наименование		инвентарный	заводской	паспорта
1	2	3	4	5	6	7	8	9
1	Прибор	123	шт.	штука	2012	25	236-к	15-р
	Всего	—	—	—	—	—	—	—

Количество драгметаллов в объекте, грамм								Предполагаемый срок списания
золото		серебро		платина		металлы платиновые		
по дан-ным учета (паспорту)	уста-новлено комиссией	по дан-ным учета (паспорту)	Уста-новлено комиссией	по дан-ным учета (паспорту)	уста-новлено комиссией	по дан-ным учета (паспорту)	уста-новлено комиссией	18
10	11	12	13	14	15	16	17	18
0,2 г	0,2 г	0,3 г	0,3 г	—	—	—	—	10 лет
0,2 г	0,2 г	0,3 г	0,3 г	—	—	—	—	—

Председатель комиссии зам. директора Иванченко И. И. Иванченко  
(должность) (подпись) (и., о., фамилия)

Все ценности, поименованные в настоящей Инвентаризационной описи с № 1 по № \_1\_, комиссией проверены в натуре в моем (нашем) присутствии и внесены в опись, в связи с чем претензий к инвентаризационной комиссии не имею (не имеем). Ценности, перечисленные в описи, находятся на моем (нашем) ответственном хранении.

Материально ответственное(ые) лицо(а):

«03» ноября 2014 г.

Указанные в настоящей описи данные и подсчеты проверил

зам. директора Иванченко  
(должность) (подпись)

«03» ноября 2014 г.

Рис. 3.8

**Образец заполнения инвентаризационной описи драгоценных металлов, содержащихся в полуфабрикатах, узлах и деталях оборудования, приборах и иных изделиях (форма № инв-8а)**

Акт инвентаризации драгоценных камней, природных алмазов и изделий из них (форма № инв-9) (см. рис. 3.9).



**Factor**  
PUBLISHING HOUSE

**Книга-почтой:**  
61052 г. Харьков, а/я 18,  
postbook@factor.ua  
(057) 717-52-71



**Составляем налоговую накладную и заполняем реестр**

Рус. яз., 92 с., ф. А4

Это издание расскажет о правилах составления налоговой накладной, Реестра выданных и полученных налоговых накладных и о том, каким образом налоговые накладные регистрируются в Едином реестре налоговых накладных.

**Справочная информация:**  
(057) 719-49-45

**Интернет-магазин:**  
market.factor.ua



Указанные в настоящем Акте данные и подсчеты проверил

<i>Бухгалтер</i> (должность)	<i>Петренко</i> (подпись)
---------------------------------	------------------------------

«03» ноября 2014 г.

Печатать с оборотом без заголовочной части. Текст и подписи печатать на обороте.

**Рис. 3.9**

**Образец заполнения Акта инвентаризации драгоценных камней, природных алмазов и изделий из них (форма № инв-9)**

Результаты инвентаризации драгоценных металлов и драгоценных камней, **не принадлежащих субъекту хозяйствования**, сообщаются их собственнику (с добавлением копии инвентаризационной описи). Выявленные в результате инвентаризации расхождения регулируются субъектом хозяйствования совместно с собственником драгоценных металлов и драгоценных камней (п. 6.13 Инструкции № 84 [28]).

Обо всех обнаруженных излишках и недостатках материально ответственные лица должны дать письменные объяснения инвентаризационной комиссии. На основании поданных объяснений и материалов инвентаризации комиссия устанавливает характер и причины обнаруженных отклонений от данных бухгалтерского учета и вносит свои предложения относительно их регулирования, которые фиксируются в протоколе, утверждаемом руководителем.

Результаты инвентаризации должны быть отражены в учетных документах после окончания инвентаризации **в сроки, определенные в приказе о проведении инвентаризации** (п. 6.16 Инструкции № 84 [28]).

На основании результатов проведенной инвентаризации руководитель издает приказ, где обнаруженные расхождения между фактическими и учетными данными регулируются в таком порядке:

- **излишки** подлежат оприходованию с дальнейшим установлением причин их возникновения и виновных в этом лиц;
- **недостачи в пределах утвержденных норм** расходов, которые образовались при изготовлении продукции и в связи с износом лабораторной посуды и алмазного инструмента, списываются на затраты производства;
- **недостачи драгоценных металлов и драгоценных камней в случае отсутствия утвержденных норм** расходов рассматриваются как сверхнормативные потери, кроме потерь, возникающих во время проведения научно-исследовательских, опытно-конструкторских и ремонтных работ, для которых нормы (в отдельных случаях) могут не разрабатываться и не утверждаться.

Возмещение недостатков драгоценных металлов и драгоценных камней производится в соответствии с *Законом Украины «Об определении размера убытков, нанесенных предприятию, учреждению, организации хищением, уничтожением (порчей), недостачей или потерей драгоценных металлов, драгоценных камней и валютных ценностей» от 06.06.95 г. № 217/95-ВР* [6].

Порядок расчета ущерба рассмотрен в подразделе 5.3 данного издания.

**Взаимный зачет излишков и недостатка** вследствие пересортицы может быть принят **как исключение** только за один и тот же проверяемый период, у одного и того же проверяемого лица, по ценностям одного и того же наименования. Здесь следует обратить внимание, что «одним и тем же наименованием» можно считать:

- *по алмазам* — алмазы одного и того же назначения, смежных размеров с разницей в массе в пределах точности взвешивания;
- *по бриллиантам и другим ограненным драгоценным камням* — бриллианты и другие ограненные драгоценные камни смежных характеристик, того же размера, с разницей в массе в пределах точности взвешивания;

— по изделиям из бриллиантов и изделиям из других драгоценных камней — изделия из бриллиантов и изделия из других драгоценных камней одного назначения, с разницей в массе в пределах точности взвешивания;

— по инструментам — алмазные инструменты одного наименования и назначения, подобные по форме и размерам.

Если при зачете остатков и недостач вследствие пересортицы размер недостачи превышает размер остатка, разница относится на виновных лиц.

Порядок возмещения ущерба виновными лицами приведен в подразделе 5.4 данного издания.

Недостачи и сверхнормативные расходы драгоценных металлов и драгоценных камней не подлежат списанию на затраты производства промышленной продукции, ювелирных, зуботехнических и других изделий, а также на проведение научно-исследовательских, опытно-конструкторских работ, если есть утвержденные нормы расхода. Необходимо принять меры по выявлению причин этих расходов и недостач, привлечению виновных лиц к ответственности в установленном порядке.

Документы по учету результатов инвентаризации имеют свой срок хранения. Срок хранения указанных документов установлен в *Перечне типовых документов № 578/5 [33]* и составляет (см. табл. 3.3):

**Таблица 3.3**

**Сроки хранения типовых форм документов  
по учету результатов инвентаризации**

Наименование	Срок хранения	Место хранения
Акт инвентаризации драгоценных металлов ( <b>форма № инв-8</b> )	3 года	Бухгалтерия предприятия
Инвентаризационная опись драгоценных металлов, содержащихся в полуфабрикатах, узлах и деталях оборудования, приборах и иных изделиях ( <b>форма № инв-8а</b> )	3 года	Бухгалтерия предприятия
Акт инвентаризации драгоценных камней, природных алмазов и изделий из них ( <b>форма № инв-9</b> )	3 года	Бухгалтерия предприятия

### 3.3. ОСНОВНЫЕ СРЕДСТВА И НЕМАТЕРИАЛЬНЫЕ АКТИВЫ

#### ИНВЕНТАРИЗАЦИЯ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

До того, как мы начнем рассматривать порядок инвентаризации основных средств, напомним их определение, приведенное в п. 4 П(С)БУ 7 [12].

Итак, **основные средства** — это материальные активы, которые предприятие сохраняет с целью использования их в процессе производства или поставки товаров, предоставления услуг, сдачи в аренду другим лицам или для осуществления административных и социально-культурных функций, ожидаемый срок полезного использования (эксплуатации) которых **более одного года** (или операционного цикла, если он больше года).

Помимо этого, в бухгалтерском учете к основным средствам **также относят и прочие необоротные материальные активы**. Поэтому в отношении и той, и другой группы активов действует **единый порядок** инвентаризации, установленный *Инструкцией по инвентаризации № 69 [27]*.

Учет основных средств в бухгалтерском учете ведется на счете 10 «Основные средства», прочих необоротных материальных активов — на счете 11 «Прочие необоротные материальные активы».

Хотелось бы заметить, что **незавершенные капитальные инвестиции** (счет 15) сегодня уже **не являются классификационной группой основных средств** и их инвентаризация осуществляется отдельно по правилам, предусмотренным *п.п. 11.9 Инструкции № 69 [27]*.

На основании *п.п. «б» п. 3 Инструкции № 69 [27]* можно сделать вывод о том, что инвентаризация основных средств должна проводиться **ежегодно** с 1 октября по 31 декабря (обязательно перед составлением годовой бухгалтерской отчетности). Исключение составляют случаи инвентаризации:

— зданий, сооружений и других недвижимых объектов основных средств — может проводиться **один раз в 3 года**;

— библиотечных фондов (в зависимости от избранного предприятием подхода к ее проведению) — **по решению руководителя** предприятия, либо **один раз в 5 лет, либо ежегодно с охватом инвентаризацией не менее 20 %** единиц библиотечного фонда с обязательным ее завершением в структурном подразделении (у материально ответственного лица) в течение 30 дней.

В соответствии с *п. 7 Инструкции № 69 [27]* основными **задачами инвентаризации основных средств** являются:

— проверка их фактического наличия (сопоставление учетных данных с фактическими, выявление расхождений — излишков, недостач);

— выявление активов, не используемых предприятием;

— проверка соблюдения правил содержания и эксплуатации основных средств;

— проверка реальной стоимости числящихся на балансе основных средств (выявление необходимости проведения их переоценки — дооценки, уценки).

При инвентаризации основных средств проверяется наличие технических паспортов или другой технической документации, документов на основные средства, сданные или принятые предприятием в аренду, на хранение и во временное пользование. При отсутствии этих документов необходимо составить и оформить надлежащим образом новые.

При выявлении объектов, которые не взяты на учет, а также тех, по которым в учетных регистрах отсутствуют или указаны неверные данные, инвентаризационная комиссия должна включить в Инвентаризационную опись отсутствующие или правильные сведения и технические показатели по этим объектам.

В случае установления инвентаризационной комиссией того факта, что выполненные работы капитального характера (достройка этажей, пристройка новых помещений и др.) или частичная ликвидация строений и сооружений (снос отдельных конструктивных элементов) не отражены в бухгалтерском учете предприятия, она определяет сумму увеличения или снижения первоначальной стоимости объекта.

Основные средства, которые ремонтируются на других предприятиях, вносятся в Инвентаризационную опись на основании документов о сдаче объектов в ремонт.

Согласно *п.п. 11.7 Инструкции по инвентаризации № 69 [27]* в инвентаризационных ведомостях приводятся данные о дате приобретения или сооружения не отраженных в бухгалтерском учете основных средств. При инвентаризации проверяется наличие документов на земельные участки, водоемы и другие объекты природных ресурсов, которые подтверждают право собственности предприятия на них. При выявлении годных для использования объектов основных средств, остаточная стоимость которых равняется нулю, постоянно действующей (рабочей) инвентаризационной комиссией оформляется предложение об определении их справедливой и ликвидационной стоимости. А в случае выявления объектов основных средств, остаточная стоимость которых существенно отличается от их справедливой стоимости, выносится решение о необходимости проведения их переоценки.

Оценка объектов, выявленных при инвентаризации, на которые отсутствуют приходные документы, осуществляется в порядке, определенном законодательством об оценке имущества, имущественных прав и профессиональной оценочной деятельно-

сти (т. е. с привлечением специалиста-оценщика). На это указывает Минфин в *письме от 22.02.2010 г. № 31-34000-20-27/3776*.

Если в процессе проведения инвентаризации выявлены объекты основных средств, не соответствующие указанным критериям, их необходимо **перевести в состав других активов** (ТМЦ, МБП). Если же такие объекты не соответствуют определению актива вообще, то комиссия может порекомендовать **списать их с баланса**.

В ходе инвентаризации основных средств, как и в случае с инвентаризацией ТМЦ, необходимо проверять наличие как собственных основных средств, находящихся непосредственно на предприятии, так и основных средств, сданных в аренду (прокат) или на ответственное хранение.

Для оформления данных инвентаризации основных средств (зданий, сооружений, передаточных устройств, машин и оборудования, транспортных средств, инструмента, вычислительной техники, производственного и хозяйственного инвентаря и т. д.) применяется Инвентаризационная опись основных средств по форме № инв-1, утвержденная постановлением № 241 [21]. Несмотря на то что постановление № 241 [21] было принято еще во времена СССР, действует оно и до сих пор.

До начала инвентаризации от каждого лица или группы лиц, отвечающих за сохранность ценностей, как и при инвентаризации ТМЦ, берется расписка. Расписка включена в заголовочную часть формы № инв-1.

Инвентаризационная опись составляется рабочей инвентаризационной комиссией, как правило, в **одном** экземпляре **отдельно по каждому местонахождению ценностей и должностному лицу**, ответственному за сохранность основных средств. При этом, как того требует п. 5 Инструкции № 69 [27], на основные средства, **полученные в аренду** (учитываемые на забалансовом счете **01 «Арендованные необоротные активы»**) или находящиеся **на ответственном хранении** (учитываемые на забалансовом счете **023 «Материальные ценности на ответственном хранении»**), составляются **отдельные** инвентаризационные описи формы № инв-1. Такие описи оставляются **в двух экземплярах**, один из которых остается на предприятии, а второй направляется собственнику такого имущества.

Форма Инвентаризационной описи заполняется членами рабочей комиссии **непосредственно во время проведения инвентаризации**. Впрочем, при большой номенклатуре инвентарных объектов целесообразнее, чтобы графы 1 — 6 Инвентаризационной описи формы № инв-1 еще до начала инвентаризации были заполнены бухгалтерией предприятия. Это позволит избежать несовпадений названий и характеристик основных средств в бухгалтерском учете и в Инвентаризационной описи, что иногда случается при проведении инвентаризации.

Согласно п. 18 Положения № 158\* [16] основные средства должны вноситься в Инвентаризационную опись по наименованию **в соответствии с основным назначением объекта** с указанием:

- инвентарного номера;
- изготовителя;
- года выпуска;
- первоначальной стоимости;
- суммы износа;
- срока полезного использования;
- других сведений.

Если объект подвергся восстановлению, реконструкции, переоборудованию и вследствие этого изменилось его основное назначение, он вносится в Инвентаризационную опись под наименованием, соответствующим новому назначению.

Графа 6 «Номер паспорта» формы № инв-1 заполняется на основные средства, содержащие драгоценные металлы.

\* Несмотря на то, что нормы Положения № 158 [16] распространяются **только на бюджетные учреждения**, коммерческие предприятия также могут руководствоваться ими в своей деятельности.

Если во время инвентаризации выявлены объекты основных средств, не отраженные в бухгалтерском учете, в Инвентаризационной описи приводятся **данные о дате их приобретения** или **сооружения** (п.п. 11.7 Инструкции № 69 [27]).

Строки Инвентаризационной описи, оставшиеся незаполненными, **прочеркиваются**.

При обнаружении в ходе инвентаризации непригодных к дальнейшей эксплуатации основных средств на них составляется акт ликвидации (типовая форма № 03-3)\*.

После оформления в установленном порядке опись передается в бухгалтерию.

Приведем пример заполнения Инвентаризационной описи основных средств формы № инв-1.

**Форма № инв-1**  
**УТВЕРЖДЕНО**

постановлением Госкомстата СССР  
от 28 декабря 1989 г. № 241

ООО «Гвоздика»

(предприятие, организация)

Код по ОКУД	
-------------	--

Номер документа	Дата составления	Цех (склад)	
5	03.11.2014 г.	Производственный участок	

## ИНВЕНТАРИЗАЦИОННАЯ ОПИСЬ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

Основные средства машина для офсетной печати

Местонахождение производственный участок

### РАСПИСКА

К началу проведения инвентаризации все расходные и приходные документы на ценности сданы в бухгалтерию и все ценности, поступившие на мою (нашу) ответственность, оприходованы, а выбывшие списаны в расход.

Лицо(а), ответственное(ые) за сохранность основных средств:

кладовщик

(должность)

Коноваленко

(подпись)

К. К. Коноваленко

(и., о., фамилия)

На основании приказа (распоряжения)

от «14» октября 2014 г. № 137 от «\_\_» \_\_\_\_\_ 20\_\_ г. № \_\_\_\_ от «\_\_» \_\_\_\_\_ 20\_\_ г. № \_\_\_\_ произведено снятие фактических остатков основных средств, числящихся на балансовом счете 104 по состоянию:

на «03» ноября 2014 г. на «\_\_» \_\_\_\_\_ 20\_\_ г. на «\_\_» \_\_\_\_\_ 20\_\_ г.

Инвентаризация начата:

«03» ноября 2014 г. на «\_\_» \_\_\_\_\_ 20\_\_ г. на «\_\_» \_\_\_\_\_ 20\_\_ г.

Инвентаризация окончена:

«03» ноября 2014 г. на «\_\_» \_\_\_\_\_ 20\_\_ г. на «\_\_» \_\_\_\_\_ 20\_\_ г.

При инвентаризации установлено следующее:

\* Утверждена приказом Минстата Украины «Об утверждении типовых форм первичного учета» от 29.12.95 г. № 352 [35] (далее — приказ № 352).

Номер по порядку	Наименование и краткая характеристика	Год выпуска (постройки)	Номер			Числится на «01» сентября 2014 г.				Отметка о вы-бытии
						Фактическое наличие		По данным бухгалтерского учета		
			инвентарный	заводской	паспорта	количество	стоимость	количество	стоимость	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
1	Машина для офсетной печати	2009 г.	12	3265-9	—	1	500000	1	500000	—
			и т. д.							
					Итого	1	500000	1	500000	x

По образцам 2-й и 3-й страниц печатать с оборотом вкладные листы в формате А4 с надписью «Вкладной лист к форме № инв-1».

Итого по описи: а) порядковых номеров один  
(прописью)  
б) общее количество единиц, фактически одна  
(прописью)  
в) на сумму, грн. фактически пятьсот тысяч  
(прописью)

Председатель комиссии	<u>зам. директора</u> (должность)	<u>Иванченко</u> (подпись)	<u>И. И. Иванченко</u> (и., о., фамилия)
Члены комиссии:	<u>бухгалтер</u> (должность)	<u>Петрова</u> (подпись)	<u>В. П. Петрова</u> (и., о., фамилия)
	<u>вед. инженер</u> (должность)	<u>Сидоренко</u> (подпись)	<u>С. С. Сидоренко</u> (и., о., фамилия)
	<u>экономист</u> (должность)	<u>Коваленко</u> (подпись)	<u>К. К. Коваленко</u> (и., о., фамилия)

Все ценности, поименованные в настоящей Инвентаризационной описи с № 1 по № 1, комиссией проверены в натуре в моем (нашем) присутствии и внесены в опись, в связи с чем претензий к инвентаризационной комиссии не имею (не имеем). Ценности, перечисленные в описи, находятся на моем (нашем) ответственном хранении.

Лицо(а), ответственное(ые) за сохранность основных средств:

<u>кладовщик</u> (должность)	<u>Коноваленко</u> (подпись)
---------------------------------	---------------------------------

«03» ноября 2014 г.

Указанные в настоящей описи данные проверил

<u>бухгалтер</u> (должность)	<u>Петренко</u> (подпись)
---------------------------------	------------------------------

«03» ноября 2014 г.

**Рис. 3.10**

**Образец заполнения инвентаризационной описи основных средств по форме № инв-1**

Расхождение учетных данных по учету основных средств с данными, установленными при проведении инвентаризации, отражается в Сличительной ведомости результатов инвентаризации основных средств по форме № инв-18 (см. рис. 3.11).

Форма № инв-18  
УТВЕРЖДЕНО  
постановлением Госкомстата СССР  
от 28 декабря 1989 г. № 241

ООО «Гвоздика»  
(предприятие, организация)

Код по ОКУД

### СЛИЧИТЕЛЬНАЯ ВЕДОМОСТЬ РЕЗУЛЬТАТОВ ИНВЕНТАРИЗАЦИИ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

Дата составления	Цех (склад)	
03.11.2014 г.	Производственный участок	

На основании приказа (распоряжения) от «14» октября 2014 г. № 137 проведена инвентаризация фактического наличия основных средств, находящихся на ответственном хранении

экономист  
(должность)

К. К. Коваленко  
(и., о., фамилия)

Инвентаризация начата «03» ноября 2014 г.

окончена «03» ноября 2014 г.

При инвентаризации установлено следующее:

№ п/п	Наименование и краткая характеристика объекта	Год выпуска (постройки)	Номер			Результаты инвентаризации			
			инвентарный	заводской	паспорта	излишек		недостача	
						количество	стоимость	количество	стоимость
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
1	Машина для офсетной печати	2009	233	5698-5	—	1	750	—	—
2	Холодильник	2008	8	78956-3	—	—	—	1	2000
			и т. д.						

Оборотная сторона формы № инв-18

№ п/п	Наименование и краткая характеристика объекта	Год выпуска (постройки)	Номер			Результаты инвентаризации			
			инвентарный	заводской	паспорта	излишек		недостача	
						количество	стоимость	количество	стоимость
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
			и т. д.						

Бухгалтер Петрова

С результатами сличения согласен Коваленко  
(подпись материально ответственного лица)

Рис. 3.11

Образец заполнения Сличительной ведомости результатов инвентаризации основных средств по форме № инв-18

## ИНВЕНТАРИЗАЦИЯ НЕМАТЕРИАЛЬНЫХ АКТИВОВ

Прежде чем приступить к описанию особенностей инвентаризации нематериальных активов, обратимся к *П(С)БУ 8 [11]*, в п. 4 которого сказано, что **нематериальный актив** — это немонетарный актив, который не имеет материальной формы и может быть идентифицирован. Кроме того, приобретенный или полученный НМА отражается в балансе только в том случае, если существует вероятность получения **будущих экономических выгод**, связанных с его использованием, и его **стоимость может быть достоверно определена** (п. 6 *П(С)БУ 8 [11]*).

К нематериальным активам, в частности, относятся (п. 5 *П(С)БУ 8 [11]*):

1) права пользования природными ресурсами (право пользования недрами, другими ресурсами природной среды, геологической и другой информацией о природной среде и т. п.);

2) права пользования имуществом (право пользования земельным участком в соответствии с земельным законодательством, право пользования зданием, право на аренду помещений и т. п.);

3) права на коммерческие обозначения (права на торговые марки (знаки для товаров и услуг), коммерческие (фирменные) наименования и т. п.), кроме тех, расходы на приобретение которых признаются роялти;

4) права на объекты промышленной собственности (право на изобретения, полезные модели, промышленные образцы, сорта растений, породы животных, компоновки (топографии) интегральных микросхем, коммерческие тайны, в том числе ноу-хау, защиту от недобросовестной конкуренции и т. п.), кроме тех, расходы на приобретение которых признаются роялти;

5) авторское право и смежные с ним права (право на литературные, художественные, музыкальные произведения, компьютерные программы, программы для электронно-вычислительных машин, компиляции данных (базы данных), исполнения, фонограммы, видеogramмы, передачи (программы) организаций вещания и т. п.), кроме тех, расходы на приобретение которых признаются роялти;

6) другие нематериальные активы (право на осуществление деятельности, использование экономических и других привилегий и т. п.).

Информация о наличии и движении НМА отражается на **счете 12 «Нематериальные активы»**.

В ходе проведения инвентаризации нематериальных активов в первую очередь необходимо выяснить, соответствуют ли имеющиеся нематериальные активы критериям отнесения к нематериальным активам, установленным *П(С)БУ 8 [11]*. Кроме того, в соответствии с п. 3.1 *Инструкции № 90\* [26]* инвентаризационная комиссия должна проверить документы, которые были основанием для оприходования на баланс нематериальных активов, т. е. наличие документов, подтверждающих имущественные права предприятия.

Для оформления результатов инвентаризации нематериальных активов Минфин рекомендует применять Инвентаризационную опись объектов права интеллектуальной собственности в составе НМА (форма № НА-4), утвержденную *приказом Министерства финансов Украины от 22.11.2004 г. № 732 [36]*. Однако любое предприятие исходя из особенностей своей деятельности может дополнить утвержденную типовую форму № НА-4 новыми реквизитами. Наличие у предприятия подобного права подтверждает и Госкомстат (см. *письмо от 07.03.2007 г. № 14/2-25/149*).

При составлении Инвентаризационной описи лицо, ответственное за использование объектов НМА, дает расписку о том, что до начала инвентаризации все приходные и расходные документы переданы бухгалтерской службе и все объекты НМА, полученные для использования и хранения, оприходованы, а выбывшие (ликвидированные) объекты списаны (п. 4.2 *приказа № 732 [36]*).

В Инвентаризационной описи указываются следующие данные: название объекта НМА, его характеристика, первоначальная стоимость, сумма износа, дата приобретения,

\* Хотя нормы *Инструкции № 90 [26]* распространяются **исключительно на бюджетные учреждения**, коммерческие предприятия также вправе руководствоваться ими в своей работе.

а также срок полезного использования. С указанием аналогичных данных в Инвентаризационную опись заносятся сведения об **объектах** НМА, в силу тех или иных причин **не отраженных в бухгалтерском учете ранее** и выявленных в ходе проведения инвентаризации. При этом для постановки таких объектов на учет составляется **Акт ввода в хозяйственный оборот объекта права интеллектуальной собственности в составе нематериальных активов типовой формы № НА-1**, утвержденной приказом № 732 [36].

Форма № НА-4 (см. рис. 3.12) составляется в одном экземпляре для оформления данных инвентаризации отдельно по каждому местонахождению НМА и по каждому лицу, ответственному за использование НМА. В форму включается каждый отдельный объект НМА.

ЗАТВЕРДЖЕНО  
наказом Міністерства фінансів України  
від 22 листопада 2004 р. № 732

ООО «Гвоздика»  
(предприятие, организация)

Ідентифікаційний код за ЄДРПОУ 12345678

Типова форма № НА-4

### Інвентаризаційний опис об'єктів права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів № 1

#### Розписка

До початку проведення інвентаризації всі прибуткові та видаткові документи на об'єкти права інтелектуальної власності передані бухгалтерській службі і всі об'єкти права інтелектуальної власності, одержані мною для використання і зберігання, оприбутковані, а ті, що вибули (ліквідовані), списані.

Особа, відповідальна за використання об'єкта права інтелектуальної власності	<i>гл. бухгалтер</i>		<i>П. П. Петренко</i>
	(посада)	(підпис)	(і., п., прізвище)

Комісія, яка створена на підставі наказу (розпорядження) від 14.10.2014 г. № 137, перевірила наявність об'єктів права інтелектуальної власності станом на «03» листопада 2014 г.

Інвентаризація розпочата: «03» листопада 2014 г.

Інвентаризація закінчена: «03» листопада 2014 г.

При інвентаризації встановлено:

№ з/п	Назва об'єкта права інтелектуальної власності	Характеристика, призначення	Дата придбання	Первісна вартість, грн.	Строк корисного використання	Фактична наявність — кількість	За даними бухгалтерського обліку		
							Кількість	Вартість, грн.	Сума накопиченої амортизації, грн.
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
1	Лицензия		27.02.2014 г.	3900,00				3900,00	520,00
2	Програмное обеспечение (для ведения бухучета)		12.05.2014 г.	9390,00				9390,00	782,5

Голова комісії	<u>менеджер по сбыту</u> (посада)	<u>Санников</u> (підпис)	<u>А. И. Санников</u> (ім'я, по батькові, прізвище)
Члени комісії	<u>главный бухгалтер</u> (посада)	<u>Петренко</u> (підпис)	<u>П. П. Петренко</u> (ім'я, по батькові, прізвище)
	<u>менеджер по сбыту</u> (посада)	<u>Симоненко</u> (підпис)	<u>Е. Е. Симоненко</u> (ім'я, по батькові, прізвище)

Всі об'єкти права інтелектуальної власності в інвентаризаційному описі № 1 комісією перевірені в моїй присутності та внесені в опис, у зв'язку з чим претензій до інвентаризаційної комісії не маю. Об'єкти права інтелектуальної власності, перераховані в описі, знаходяться на моєму відповідальному зберіганні.

Особа, відповідальна за використання об'єкта права інтелектуальної власності  
«03» ноября 2014 г. Петров  
(підпис)

Вказані в описі дані перевірів «03» ноября 2014 г.

<u>директор</u> (посада)	<u>Цыганенко</u> (підпис)	<u>А. А. Цыганенко</u> (ім'я, по батькові, прізвище)
-----------------------------	------------------------------	---

**Рис. 3.12**

**Образец заполнения инвентаризационной описи объектов права интеллектуальной собственности в составе НМА по форме № НА-4**

Инвентаризационная опись подписывается всеми членами инвентаризационной комиссии и лицом, ответственным за использование объектов НМА. При этом материально ответственное лицо подтверждает, что проверка этих объектов состоялась в его присутствии, оно не имеет к членам комиссии никаких претензий и перечисленные в описи объекты НМА находятся у него на ответственном хранении (п. 4.6 приказа № 732 [36]).

После оформления рабочей инвентаризационной комиссией Инвентаризационной описи она передается в бухгалтерию предприятия, которая проводит проверку всех подсчетов в инвентаризационной описи (графы 8 — 10 Инвентаризационной описи). В описи делается соответствующая отметка относительно проверки данных описи за подписью лица, которое проводило проверку. Выявленные ошибки в подсчетах должны быть исправлены и заверены подписями всех членов инвентаризационной комиссии и лица, ответственного за использование НМА.

На выявленные инвентаризацией расхождения (недостачи, излишки) бухгалтерией составляется **Сличительная ведомость**, к которой прилагаются письменные пояснения лиц, ответственных за сохранность и использование объектов.

Сличительная ведомость подписывается бухгалтером и после проверки инвентаризационной комиссией правильности составления сличительной ведомости подписывается руководителем инвентаризационной комиссии и лицом, ответственным за использование НМА, которое знакомится с результатами сверки.

**Сроки хранения** типовых форм по учету результатов инвентаризации установлены в пп. 345 и 1011 Перечня типовых документов № 578/5 [33]. Представим их ниже (табл. 3.4).

 <p><b>Factor</b> PUBLISHING HOUSE</p>	<p>Книга «Составляем налоговую накладную и заполняем реестр»</p> <p>Рус. яз., 92 с., ф. А4</p>	<p>Это издание расскажет о правилах составления налоговой накладной, Реестра выданных и полученных налоговых накладных и о том, каким образом налоговые накладные регистрируются в Едином реестре налоговых накладных.</p>
	<p>Книга-почтой: 61052 г. Харьков, а/я 18, postbook@factor.ua (057) 717-52-71</p>	

Таблица 3.4

**Сроки хранения типовых форм документов  
по учету результатов инвентаризации**

Наименование	Срок хранения	Место хранения
Инвентаризационная опись основных средств ( <b>форма № инв-1</b> )	3 года	Бухгалтерия предприятия
Сличительная ведомость ( <b>форма № инв-18</b> )	3 года	Бухгалтерия предприятия
Инвентаризационная опись объектов права интеллектуальной собственности в составе нематериальных активов ( <b>форма № НА-4</b> )	3 года	Бухгалтерия предприятия

### 3.4. НЕЗАВЕРШЕННОЕ ПРОИЗВОДСТВО, НЕЗАКОНЧЕННОЕ КАПИТАЛЬНОЕ СТРОИТЕЛЬСТВО И НЕЗАКОНЧЕННЫЙ РЕМОНТ

Традиционно напомним, что согласно *п. 6 П(С)БУ 9 [10]* под **незавершенным производством** (далее — НЗП) следует понимать **не законченные обработкой** и сборкой детали, узлы, изделия и незаконченные технологические процессы.

На предприятиях, выполняющих работы и предоставляющих услуги, НЗП состоит из расходов на выполнение неоконченных работ (услуг), в отношении которых предприятие еще не признало доход.

Именно такие материальные ценности (расходы на неоконченные работы (услуги)) подлежат изучению в ходе инвентаризации НЗП. Что касается законченных обработкой ценностей, т. е. готовой продукции, то она инвентаризируется в составе ТМЦ.

Учет незавершенного производства в бухгалтерском учете ведется на счете **23 «Производство»**, незаконченного капитального строительства — на счете **15 «Капитальные инвестиции»**.

Из-за особенностей производственного цикла каждого конкретного предприятия единого алгоритма проведения инвентаризации НЗП любого вида нет. В то же время, руководствуясь положениями *п.п. 11.9 Инструкции по инвентаризации № 69 [27]*, можно выделить ряд общих правил, которые следует учитывать при инвентаризации НЗП.

#### ИНВЕНТАРИЗАЦИЯ НЕЗАВЕРШЕННОГО ПРОИЗВОДСТВА

Целью проведения инвентаризации НЗП являются:

- определение фактического наличия не законченных обработкой полуфабрикатов, продукции и общей суммы затрат в НЗП;
- выявление фактической комплектности НЗП, обеспеченности сборки деталями;
- выявление неучтенного брака;
- определение остатка НЗП по аннулированным заказам, а также по тем, выполнение которых приостановлено;
- определение соответствия фактического расхода сырья и материалов на единицу продукции с их расходом по нормативам;
- проверка правильности распределения затрат по видам продукции и уточнение себестоимости выпущенной продукции.

Перед началом инвентаризации материалы, покупные полуфабрикаты, не востребованные цехами (участками), а также детали и узлы, обработка которых завершена на данном этапе, сдаются на склад и учитываются при инвентаризации ТМЦ (см. раздел 3.1 «Товарно-материальные ценности»).

**Методы и техника** проведения инвентаризации НЗП на предприятиях различны.

На предприятиях с непрерывным технологическим процессом количество сырья, материалов и полуфабрикатов в НЗП определяется путем проведения замеров и лабораторных анализов и указывается в в пересчете на содержание в них полезного вещества.

В производствах **с непрерывными и закрытыми технологическими процессами** остатки НЗП определяются исходя из количества аппаратов, которые были загружены на конец отчетного периода, и массы сырья и материалов, находившихся в каждом из них. При этом за фактические могут быть приняты и теоретические остатки, рассчитанные на основе технико-экономических характеристик.

На предприятиях **массового или крупносерийного производства** инвентаризацию целесообразно проводить не пооперационно, а по деталям и узлам, путем фактического подсчета, взвешивания, перемеривания.

На предприятиях **мелкосерийного и индивидуального производств**, применяющих маршрутную систему учета, для инвентаризации можно использовать маршрутные листы для проверки наличия оформленных партий и количества деталей в каждой из них.

Сырье, материалы и покупные полуфабрикаты, находящиеся **около рабочих мест и без обработки**, в описи незавершенного производства **не включаются**, а фиксируются в описях материальных ценностей или **в отдельных описях** (форма № М-21, см. рис. 3.2) (п.п. «б» п. 11.9 Инструкции № 69 [27]).

В инвентаризационных описях указываются **наименование заделов, стадия и степень их готовности**, количество или объем работ (п.п. «а» п. 11.9 Инструкции № 69 [27]).

Сырье, материалы и покупные полуфабрикаты, находящиеся **около рабочих мест и без обработки**, в описи незавершенного производства **не включаются**, а фиксируются в описях материальных ценностей или **в отдельных описях** (форма № М-21, см. рис. 3.2) (п.п. «б» п. 11.9 Инструкции № 69 [27]).

Количество сырья и материалов, входящих в состав неоднородной массы или смеси в незавершенном производстве, определяется техническими расчетами в порядке, предусмотренном отраслевыми инструкциями по вопросам планирования, учета и калькулирования себестоимости продукции (данная норма несколько устарела, и в настоящее время в этом отношении необходимо руководствоваться нормами П(С)БУ 16 [17]) (п.п. «в» п. 11.9 Инструкции № 69 [27]).

В случае если в НЗП находятся **не законченные сборкой узлы**, необходимо определить количество израсходованных на их сборку деталей. Для определения количества израсходованных на сборку деталей не законченные сборкой узлы, находящиеся в НЗП, разукрупняются в специальных ведомостях.

Выявленное в результате инвентаризации фактическое количество деталей сопоставляют с данными количественного (оперативного) учета деталей. Сравнение позволяет выявить недостачи и излишки деталей, а также скрытый брак.

Обнаруженный в ходе инвентаризации НЗП **брак** оформляется работниками отдела технического контроля. **В состав НЗП окончательно забракованные детали не включаются.**

Инвентаризационная комиссия, утвержденная руководителем предприятия, в процессе инвентаризации определяет (рассчитывает) два показателя, относящиеся к остаткам НЗП:

- объем и стоимость израсходованных материалов,
- объем и стоимость затраченного времени (оплаченного труда) согласно технологическим картам.

Достаточность этих двух статей затрат для дальнейшей оценки остатков НЗП объясняется наличием по косвенным статьям калькуляции процентных отношений к какой-нибудь из них.

Группирование данных об НЗП осуществляется в том же порядке, в котором ведется сводный учет затрат на производство, т. е. по калькуляционным объектам.

## ИНВЕНТАРИЗАЦИЯ КАПИТАЛЬНОГО СТРОИТЕЛЬСТВА

Инвентаризация капитального строительства проводится по каждому отдельному объекту строительства и по каждому материально ответственному лицу.

Инвентаризационная комиссия должна проверить, не значится ли в составе незавершенного капитального строительства оборудование, переданное для монтажа, фактически не начатое, а также состояние законсервированных объектов, строительство которых временно прекращено, установить причины и основания для их консервации (п.п. «г» п. 11.9 Инструкции № 69 [27]). В инвентаризационных описях незавершенного капитального строительства указываются:

- наименование объекта,
- объем выполненных работ по видам, конструктивным элементам, оборудованию.

Также фиксируют наличие в составе незавершенного капитального строительства оборудования, переданного для монтажа, который фактически не начат.

На построенные объекты, которые фактически введены в эксплуатацию полностью или частично без оформления надлежащих документов, а также на завершенные, но по каким-либо причинам не введенные в эксплуатацию объекты в отдельных инвентаризационных актах указываются **причины задержки оформления сдачи** в эксплуатацию указанных объектов (п.п. «д» п. 11.9 Инструкции № 69 [27]). На объекты, строительство которых прекращено, а также на проектно-изыскательские работы в отношении неосуществленного строительства, которые подлежат списанию с баланса, составляются отдельные инвентаризационные описи. В них приводятся данные о характере выполненных работ и их стоимости с указанием причины прекращения (неосуществления) строительства.

В настоящее время не существует типовой формы инвентаризационной описи незавершенного производства. Некоторые предприятия с несложным производственным процессом при инвентаризации НЗП применяют **инвентаризационную опись товарно-материальных ценностей формы № инв-3**. Но в большинстве случаев указанную форму приходится корректировать, чтобы привести в соответствие с потребностями конкретного производства.

При проведении инвентаризации НЗП и установлении ее результатов также могут использоваться:

- инвентаризационный ярлык (**форма № инв-2**);
- акт инвентаризации остатков НЗП;
- акт остатков материалов и полуфабрикатов, не подвергшихся обработке;
- сличительная ведомость результатов инвентаризации товарно-материальных ценностей (**форма № инв-19**).

Перечисленные выше формы № инв-2, № инв-3 и № инв-19 утверждены постановлением № 241 [21]. Инвентаризационные документы, типовые формы которых не установлены, разрабатываются предприятиями самостоятельно с учетом особенностей своего производства.

## ИНВЕНТАРИЗАЦИЯ НЕЗАВЕРШЕННЫХ РЕМОНТОВ

При инвентаризации незавершенных ремонтов члены инвентаризационной комиссии:

- делают заключение о целесообразности продолжения затяжных и/или дорогостоящих ремонтов;
- определяют степень готовности ремонтируемого объекта, подсчитывают экономию или перерасход средств;
- проверяют соответствие фактических расходов на ремонт объекта основных средств сметной стоимости ремонта, рассчитанной до постановки такого объекта на ремонт;
- изучают первичные документы, на основании которых осуществляется ремонт основных средств;

— анализируют причины приостановления ремонта отдельных объектов основных средств, ремонтные работы по которым прекращены.

На незаконченный капитальный ремонт зданий, сооружений, машин, оборудования и других объектов составляется отдельный акт, где указываются: название ремонтируемого объекта, опись и процент выполненных работ, сметная и фактическая стоимость выполненных работ.

**Форма № инв-10**  
УТВЕРЖДЕНО  
постановлением Госкомстата СССР  
от 28 декабря 1989 г. № 241

ООО «Гвоздика»  
(предприятие, организация)

Код по ОКУД	
-------------	--

<b>Акт инвентаризации незаконченных ремонтов основных средств</b>	Номер документа	Дата составления	Цех (склад)
	1	03.11.2014 г.	Производственный участок

На основании приказа (распоряжения) от «14» октября 2014 г. № 137 проведена инвентаризация незаконченных ремонтов основных средств по состоянию на «03» ноября 2014 г.

Инвентаризация:  
начата «03» ноября 2014 г.  
окончена «03» ноября 2014 г.

При инвентаризации установлено следующее:

№ п/п	Наименование ремонтируемого объекта и вид работы	Номер		Наименование заказчика	Стоимость ремонта по смете	Процент технической готовности	Стоимость выполненного ремонта		Результаты инвентаризации		Примечание
		инвентарный	заказа				сметная	фактическая	экономи (-)	перерасход (+)	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
1	Холодильник	125	5	Склад № 1	100	78	100,00	101,00	—	+1	Перерасход произошел по вине поставщика материалов
				и т. д.							

Председатель комиссии	<u>зам. директора</u> (должность)	<u>Иванченко</u> (подпись)	<u>И. И. Иванченко</u> (и., о., фамилия)
Члены комиссии:	<u>экономист</u> (должность)	<u>Коваленко</u> (подпись)	<u>К. К. Коваленко</u> (и., о., фамилия)
	<u>бухгалтер</u> (должность)	<u>Петренко</u> (подпись)	<u>П. П. Петренко</u> (и., о., фамилия)

Печатать с оборотом без заголовочной части. Подписи печатать на обороте.

**Рис. 3.13**

**Образец заполнения Акта инвентаризации незаконченных ремонтов основных средств по форме № инв-10**

При инвентаризации незаконченного капитального ремонта основных средств (зданий, сооружений, машин, оборудования и пр.) используется акт инвентаризации незаконченных ремонтов основных средств по форме № инв-10. Акт составляется в одном экземпляре инвентаризационной комиссией на основании проверки состояния работы в натуре. В нем указываются, помимо наименования ремонтируемого объекта и его инвентарного номера, также вид выполняемых работ, сметная и фактическая стоимость выполненного ремонта, разность между фактической и сметной стоимостью («+» или «-») (см. рис. 3.13).

**Срок хранения** акта инвентаризации незаконченных капитальных ремонтов основных средств (форма № инв-10) **составляет 3 года**, место хранения — бухгалтерия предприятия (п. 345 Перечня типовых документов № 578/5 [61]).

### 3.5. РАСЧЕТЫ С ДЕБИТОРАМИ И КРЕДИТОРАМИ

Проверка состояния расчетов с покупателями и поставщиками, а также прочими дебиторами и кредиторами является одной из главных задач инвентаризации. В ходе ее проведения инвентаризационная комиссия **устанавливает наличие** у предприятия **дебиторской и кредиторской задолженности**, оценивает ее реальную величину и сроки возникновения такой задолженности, принимает меры для устранения расхождений по выявленным суммам.

Порядок проведения инвентаризации расчетов детально описан в п.п. 11.11 Инструкции № 69 [27].

Так, инвентаризация **дебиторской задолженности** начинается с того, что предприятие-кредитор для подтверждения реальной суммы задолженности направляет предприятиям-дебиторам скрепленные подписью и печатью **выписки об их задолженности (акты сверки расчетов)**. В свою очередь, дебитор **в течение 10 дней со дня получения** акта сверки должен вернуть его подписанным с подтверждением суммы задолженности или с обоснованными возражениями (п.п. «а» п.п. 11.11 Инструкции № 69 [27]).

В аналогичном порядке подтверждаются и **суммы кредиторской задолженности**.

На суммы задолженности поставщикам по неотфактурованным поставкам (когда отсутствуют расчетные документы на полученные материальные ценности) после их проверки бухгалтерия должна затребовать от поставщиков **расчетно-платежные документы**. Поставщики обязаны предоставить покупателям такие документы либо сообщить о причинах их непредоставления или об отсутствии такой задолженности (п.п. «б» п.п. 11.11 Инструкции № 69 [27]).

После подписания актов сверки расчетов с покупателями и заказчиками, поставщиками и подрядчиками, другими дебиторами и кредиторами на соответствующих счетах бухгалтерского учета **должны оставаться исключительно согласованные суммы задолженностей**. В то же время, если до конца отчетного периода разногласия не устранены или остались невыясненными, расчеты с дебиторами и кредиторами отражаются каждой стороной в своем балансе **в суммах, которые следуют из записей в бухгалтерском учете** и признаются ими правильными.

Кроме того, в ходе инвентаризации расчетов инвентаризационная комиссия путем документальной проверки должна установить:

- принятые меры по взысканию дебиторской задолженности;
- суммы дебиторской и кредиторской задолженности с истекшим сроком исковой давности. При этом в случае выявления безнадежной дебиторской задолженности она подлежит списанию по решению руководителя на расходы предприятия или за счет резерва сомнительных долгов. Кредиторская задолженность с истекшим сроком исковой давности отражается в составе прочих операционных доходов;

— правильность расчетов с банками, с финансовыми, налоговыми органами, государственными целевыми фондами, а также структурными подразделениями предприятия, выделенными на отдельные балансы. **Суммы по расчетам с банками, финансовыми и налоговыми органами должны быть согласованы с ними в обязательном порядке.** Отражение в балансе неурегулированных сумм по таким расчетам не допускается (п.п. «г» п.п. 11.11 Инструкции № 69 [27]);

— задолженность подотчетных лиц;

— правильность и обоснованность сумм задолженностей по недостачам и хищениям, а также принятые меры по взысканию этой задолженности. Инвентаризация задолженности по недостачам и потерям от порчи ценностей должна обеспечить проверку причин, которые задерживают рассмотрение материалов по выявленной недостаче и отнесение ее на виновных лиц или списание в установленном порядке. В акте инвентаризации расчетов по возмещению материальных убытков указываются фамилия должника, за что и когда возник долг, дата принятия решения суда или другого органа (добровольного согласия должника) о возмещении суммы материального ущерба, а если такое решение не принято, то указывается, когда предприятием предъявлен иск, и сумма задолженности на дату инвентаризации (п. 42 Положения № 158 [16]\*);

— реальность задолженности перед работниками предприятия. Во время инвентаризации задолженности работникам предприятия проверяется соответствие данных бухгалтерского учета выданным авансам, отчетам о них, выявляются своевременно не полученные депонентские суммы.

Документальное оформление инвентаризации расчетов с дебиторами и кредиторами заключается в составлении **актов сверки расчетов** со всеми предприятиями-контрагентами, а также **Акта инвентаризации расчетов с покупателями, поставщиками и прочими дебиторами и кредиторами** по форме № инв-17, утвержденной постановлением № 241 [21], и **Справки** к нему.

Акты сверки расчетов составляются в произвольной форме с указанием всех реквизитов, присущих первичному документу согласно ст. 9 Закона о бухгалтерском учете [3]. В частности, в актах сверки приводятся такие данные:

— наименование документа;

— дата и место его составления;

— наименование предприятия, от имени которого составлен документ;

— наименование предприятия-контрагента, с которым осуществляется сверка взаиморасчетов;

— наименование, дата составления и номер документа, на основании которого возникла (погашена) задолженность;

— сумма дебиторской (кредиторской) задолженности по данным предприятия кредитора (дебитора);

— сумма задолженности по данным предприятия-контрагента;

— расхождения в сумме задолженности между данными предприятий-контрагентов.

Акт сверки подписывается уполномоченными представителями предприятий-контрагентов.

По результатам инвентаризации расчетов оформляется **Акт инвентаризации расчетов с покупателями, поставщиками и прочими дебиторами и кредиторами (форма № инв-17).**

В Акте указываются проинвентаризированные счета (субсчета), суммы выявленной согласованной и несогласованной дебиторской и кредиторской задолженности, а также суммы дебиторской и кредиторской задолженности, по которым истек срок исковой давности. Акт составляется рабочей инвентаризационной комиссией **в одном экземпляре**, подписывается и передается в бухгалтерию.

\* Несмотря на то, что Положение № 158 [16] разработано для госпредприятий, которые приватизируются (корпоратизируются), а также в случае, когда их имущество передается в аренду (возвращается после окончания срока аренды), его нормами может пользоваться и коммерческое предприятие.

Основанием для составления **Акта инвентаризации расчетов по форме № инв-17** является **Справка (приложение к форме № инв-17)**, которая составляется в разрезе синтетических счетов бухгалтерского учета.

Заметим, что при автоматизированном ведении бухгалтерского учета Справку к форме № инв-17 можно не составлять, поскольку ее заменяют оборотно-сальдовые ведомости по счетам расчетов с дебиторами и кредиторами, распечатанные из компьютерной программы. Однако это касается только текущей задолженности предприятий. По задолженности **с истекшим сроком исковой давности** отдельную Справку составить все же придется (п.п. «д» п.п. 11.11 Инструкции № 69 [27]). При этом в такой Справке указываются лица, виновные в пропуске срока исковой давности по дебиторской задолженности, названия и адреса дебиторов или кредиторов, суммы, причины, даты и основания возникновения задолженности.

Приведем пример заполнения **Акта инвентаризации расчетов с покупателями, поставщиками и прочими дебиторами и кредиторами (форма № инв-17)** (рис. 3.13) и Справки к нему (рис. 3.14).

Форма № инв-17  
УТВЕРЖДЕНО

постановлением Госкомстата СССР  
от 28 декабря 1989 г. № 241

ООО «Гвоздика»  
(предприятие, организация)

Код по ОКУД

**АКТ  
ИНВЕНТАРИЗАЦИИ РАСЧЕТОВ С ПОКУПАТЕЛЯМИ,  
ПОСТАВЩИКАМИ И ПРОЧИМИ ДЕБИТОРАМИ И КРЕДИТОРАМИ**

Номер документа	Дата составления		
1	03.11.2014 г.		

На основании приказа (распоряжения) от «14» октября 2014 г. № 137 проведена инвентаризация расчетов с покупателями, поставщиками и прочими дебиторами и кредиторами по состоянию на «03» ноября 2014 г.

При инвентаризации установлено следующее:

1. По дебиторской задолженности

Наименование балансовых статей	Счет	Суммы по балансу			Из общей суммы, указанной в графе 3, задолженность, по которой истекла исковая давность
		всего	в том числе		
			задолженности, подтвержденные дебиторами	задолженности, не подтвержденные дебиторами	
1	2	3	4	5	6
1. Расчеты с покупателями и заказчиками	361	1526000	1171380	354620	75000
2. Расчеты по выданным авансам	371	14587	14587	—	—
		и т. д.			
	Итого	1540587	1185967	354620	75000

2. По кредиторской задолженности

Наименование балансовых статей	Счет	Суммы по балансу			Из общей суммы, указанной в графе 3, задолженность, по которой истекла исковая давность
		всего	в том числе		
			задолженности, подтвержденные дебиторами	задолженности, не подтвержденные дебиторами	
1	2	3	4	5	6
1. Расчеты с поставщиками и заказчиками	631	232000	232000	—	—
2. Расчеты по другим операциям	681	12000	12000	—	—
		и т. д.			
	Итого	244000	244000	—	—

Председатель комиссии	<u>зам. директора</u> (должность)	<u>Иванченко</u> (подпись)	<u>И. И. Иванченко</u> (и., о., фамилия)
Члены комиссии:	<u>бухгалтер</u> (должность)	<u>Петренко</u> (подпись)	<u>П. П. Петренко</u> (и., о., фамилия)
	<u>вед. инженер</u> (должность)	<u>Сидоренко</u> (подпись)	<u>С. С. Сидоренко</u> (и., о., фамилия)
	<u>экономист</u> (должность)	<u>Коваленко</u> (подпись)	<u>К. К. Коваленко</u> (и., о., фамилия)

Рис. 3.13

**Образец заполнения Акта инвентаризации расчетов с покупателями, поставщиками и прочими дебиторами и кредиторами (форма № инв-17)**

Приложение к форме № инв-17  
УТВЕРЖДЕНО  
постановлением Госкомстата СССР  
от 28 декабря 1989 г. № 241

ООО «Гвоздика»  
(предприятие, организация)

**СПРАВКА  
К АКТУ № 1 ИНВЕНТАРИЗАЦИИ РАСЧЕТОВ С ПОКУПАТЕЛЯМИ,  
ПОСТАВЩИКАМИ И ПРОЧИМИ ДЕБИТОРАМИ И КРЕДИТОРАМИ**

«03» ноября 2014 г.

№ п/п	Наименование и адрес дебитора, кредитора	За что числится задолженность	С какого времени	Сумма задолженности		Документ, подтверждающий задолженность, и лицо, виновное в пропуске срока исковой давности	Примечание
				дебиторской	кредиторской		
1	2	3	4	5	6	7	8
1	ООО «Альянс», г. Харьков, ул. Пушкинская, 84	Отгружен товар	01.08. 2011 г.	75000,00	—	Расходная накладная № 56, виновное лицо не установлено	—
2	ЧП «Салют», г. Запорожье, ул. Ленина, 45/2	Предоплата за товар	03.03. 2014 г.	—	12000,00	Выписка банка № 15 от 07.03.2014 г.	—

1	2	3	4	5	6	7	8
3	ООО «Калинка», г. Харьков, пр. Тракторостроите- лей, 85 «д»	Получен товар	26.08. 2014 г.	—	232000,00	Приходная накладная № 12	—

*Бухгалтер Петрова*

Печатать с оборотом без заголовочной части. Подпись печатать на обороте.

**Рис. 3.14**

**Образец заполнения Справки  
(приложение к форме № инв-17)**

Срок хранения Акта инвентаризации расчетов с покупателями, поставщиками и прочими дебиторами и кредиторами (форма № инв-17) составляет **3 года**, место хранения — бухгалтерия предприятия (п. 345 Перечня типовых документов № 578/5 [33]).

## 3.6. БЛАНКИ ДОКУМЕНТОВ СТРОГОЙ ОТЧЕТНОСТИ

В ходе проведения инвентаризации бланков строгой отчетности инвентаризационная комиссия должна:

- проверить их фактическое наличие и сопоставить полученные данные с данными бухгалтерского учета;
- подсчитать фактическую и номинальную стоимость бланков строгой отчетности по каждому месту их хранения и материально ответственному лицу;
- проверить правильность ведения, а также своевременность заполнения специальных первичных документов по учету бланков строгой отчетности, а именно: приходно-расходных накладных на бланки строгой отчетности (**типовая форма № СЗ-1**), актов на списание использованных бланков строгой отчетности (**типовая форма № СЗ-3**), карточек-справок по выданным и использованным бланкам строгой отчетности (**типовая форма № СЗ-5**)\*;
- установить наличие аннулированных бланков строгой отчетности.

Для отражения результатов инвентаризации фактического наличия ценностей и бланков документов строгой отчетности и выявления количественных расхождений их с учетными данными применяется Инвентаризационная опись ценностей и бланков документов строгой отчетности (**форма № инв-16**).

Опись составляется **в двух экземплярах**, подписывается инвентаризационной комиссией и материально ответственным лицом. Один экземпляр описи передается в бухгалтерию предприятия (организации), второй остается у материально ответственного лица, которое принимает ценности или бланки документов строгой отчетности на ответственное хранение.

При смене материально ответственных лиц опись составляется **в трех экземплярах** (материально ответственному лицу, сдавшему ценности, материально ответственному лицу, принявшему ценности, и бухгалтерии).

При наличии документов строгой отчетности, нумеруемых одним номером, составляется комплект с указанием количества документов в нем.

Графы 1 — 8 Инвентаризационной описи формы № инв-16 еще до начала инвентаризации заполняет бухгалтерия предприятия, после чего опись передают членам инвентаризационной комиссии. Комиссия непосредственно при проведении инвентаризации

\* Типовые формы № СЗ-1, № СЗ-3, № СЗ-5 утверждены приказом Минстата от 11.03.96 г. № 67 [37].

заполняет графы 9 — 10 описи о фактическом наличии бланков документов строгой отчетности, и после подписания всеми членами комиссии и материально ответственным лицом передает ее в бухгалтерию. Работник бухгалтерии отражает наличие бланков документов строгой отчетности по данным бухгалтерского учета. После чего непосредственно в форме № инв-16 определяются результаты инвентаризации (излишек или недостача).

До начала инвентаризации от каждого материально ответственного лица или группы лиц, отвечающих за сохранность ценностей, берется расписка. Расписка включена в заголовочную часть инвентаризационной описи.

Приведем пример заполнения Инвентаризационной описи ценностей и бланков документов строгой отчетности по форме № инв-16 (см. рис. 3.15).

Форма № инв-16  
УТВЕРЖДЕНО  
постановлением Госкомстата СССР  
от 28 декабря 1989 г. № 241

ООО «Гвоздика»  
(предприятие, организация)

Код по ОКУД	
-------------	--

### ИНВЕНТАРИЗАЦИОННАЯ ОПИСЬ ЦЕННОСТЕЙ И БЛАНКОВ ДОКУМЕНТОВ СТРОГОЙ ОТЧЕТНОСТИ

Номер документа	Дата составления	Цех (склад)	
5	03.11.2014 г.	Отдел кадров	

#### РАСПИСКА

К началу проведения инвентаризации все расходные и приходные документы на ценности сданы в бухгалтерию и все ценности и бланки документов строгой отчетности, поступившие под мою (нашу) ответственность, оприходованы, а выбывшие списаны в расход.

Материально ответственные лица:

<u>начальник отдела кадров</u> (должность)	<u>Мочалина</u> (подпись)	<u>Т. П. Мочалина</u> (и., о., фамилия)
---	------------------------------	--

На основании приказа (распоряжения) от «14» октября 2014 г. № 137 произведено снятие фактических остатков ценностей и бланков документов строгой отчетности, числящихся на балансовом счете № 209 по состоянию на «03» ноября 2014 г.

Инвентаризация:  
начата «03» ноября 2014 г.  
окончена «03» ноября 2014 г.

При инвентаризации установлено следующее:

2-я страница формы № инв-16

№ п/п	Наименование ценностей и бланков документов строгой отчетности	Номер формы	Единица измерения		Фактическое наличие				
			код	наименование	с номера по номер включительно	серия	купюра	количество	сумма
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
1	Марки акцизного налога	—	—	шт.	657089 — 657098	AT	—	8	168
—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
							Итого	8	168

Числятся по данным бухгалтерского учета					Результаты инвентаризации					
с номера по номер включительно	серия	купюра	количество	сумма	излишек			недостача		
					с номера по номер включительно	количество	сумма	с номера по номер включительно	количество	сумма
11	12	13	14	15	16	17	18	19	20	21
657089 – 657098	AT	—	8	168	—	—	—	—	—	—
—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
x	x	x	x	168	x	—	—	x	—	—

4-я страница формы № инв-16

Итого по описи: а) порядковых номеров один  
(прописью)

б) общее количество единиц, фактически восемь  
(прописью)

в) на сумму, фактически сто шестьдесят восемь грн. 00 коп.  
(прописью)

Председатель комиссии зам. директора Иванченко И. И. Иванченко  
(должность) (подпись) (и., о., фамилия)

Члены комиссии: бухгалтер Петрова В. М. Петрова  
(должность) (подпись) (и., о., фамилия)

Все ценности, поименованные в настоящей Инвентаризационной описи с № 1 по № 1, комиссией проверены в натуре в моем (нашем) присутствии и внесены в опись, в связи с чем претензий к инвентаризационной комиссии не имею (не имеем). Ценности, перечисленные в описи, находятся на моем (нашем) ответственном хранении.

Материально ответственное лицо (лица):

начальник отдела кадров Мочалина Т. П. Мочалина  
(должность) (подпись) (и., о., фамилия)

«03» ноября 2014 г.

Указанные в настоящей описи данные и подсчеты проверил

гл. бухгалтер Петренко  
(должность) (подпись)

«03» ноября 2014 г.

Объяснение причин излишков или недостач \_\_\_\_\_

Материально ответственное лицо (лица):

начальник отдела кадров Мочалина Т. П. Мочалина  
(должность) (подпись) (и., о., фамилия)

Решение руководителя предприятия: \_\_\_\_\_

«03» ноября 2014 г. Цыганенко  
(подпись)

Рис. 3.15

**Образец заполнения Инвентаризационной описи ценностей и бланков документов строгой отчетности**

В соответствии с *Перечнем типовых документов № 578/5 [33]* **срок хранения** типовых форм по учету бланков строгой отчетности составляет (см. табл. 3.5):

**Таблица 3.5**

**Сроки хранения типовых форм по учету результатов инвентаризации бланков строгой отчетности**

Наименование	Срок хранения	Место хранения
Инвентаризационная опись ценностей и бланков документов строгой отчетности ( <b>форма № инв-16</b> )	3 года	Бухгалтерия предприятия
Приходно-расходная накладная на бланки строгой отчетности ( <b>форма № СЗ-1</b> )	3 года	Бухгалтерия предприятия
Акт на списание использованных бланков строгой отчетности ( <b>форма № СЗ-3</b> )	3 года	Бухгалтерия предприятия
Карточка-справка по выданным и использованным бланкам строгой отчетности ( <b>форма № СЗ-5</b> )	3 года	Бухгалтерия предприятия

### 3.7. РАСХОДЫ БУДУЩИХ ПЕРИОДОВ И ОБЕСПЕЧЕНИЕ БУДУЩИХ ПЛАТЕЖЕЙ

Предприятия в своей хозяйственной деятельности могут осуществлять расходы в текущем отчетном периоде, которые подлежат отнесению на расходы в будущих отчетных периодах.

Это и есть **расходы будущих периодов**. К ним относятся, к примеру, такие расходы:

- связанные с подготовительными к производству работами в сезонных отраслях промышленности;

- связанные с освоением новых производств и агрегатов;

- уплаченные авансом арендные платежи;

- оплата страхового полиса; оплата торгового патента;

- подписка на газеты, журналы, периодические и справочные издания и т. п.

Такие расходы учитываются на счете **39 «Расходы будущих периодов»**.

Основными **задачами** членов рабочей инвентаризационной комиссии при проведении **инвентаризации расходов будущих периодов** являются:

- изучение первичных документов, на основании которых сформирован показатель счета 39 «Расходы будущих периодов»;

- проверка реальной суммы расходов будущих периодов, зачисленной на баланс предприятия;

- выявление расхождений между фактической суммой расходов будущих периодов, а также суммой таких расходов по данным бухгалтерского учета;

- проверка правильности списания расходов будущих периодов в периоде их начисления в состав расходов отчетного периода.

Что касается **обеспечений будущих расходов и платежей**, то они могут создаваться для возмещения будущих операционных расходов на (л. 13 П(С)БУ 11 [13]):

- 1) выплату отпускных работникам;

- 2) дополнительное пенсионное обеспечение;

- 3) выполнение гарантийных обязательств;

- 4) реструктуризацию, выполнение обязательств при прекращении деятельности;

- 5) выполнение обязательств по обременительным контрактам и т. п.

Учет вышеуказанных обеспечений ведется на одноименном **счете 47 «Обеспечение будущих расходов и платежей»**, данные которого и подлежат инвентаризации.

Инвентаризация обеспечений будущих расходов и платежей проводится с целью:

— **проверки обоснованности создания того или иного вида обеспечения.** При этом также следует учитывать требования П(С)БУ 11 [13], в соответствии с которым обеспечения создаются при возникновении вследствие минувших событий обязательства, погашение которого, вероятно, приведет к уменьшению ресурсов, воплощающих в себе экономические выгоды, и если его оценка может быть достоверно определена. **Не создаются** обеспечения для покрытия **будущих убытков** от деятельности предприятия (п. 14 П(С)БУ 11 [13]). Обеспечение для возмещения расходов на реструктуризацию создается на основании утвержденного руководством предприятия плана реструктуризации с конкретными мероприятиями, сроками их выполнения и суммой расходов, которые будут понесены после начала реализации этого плана (п. 15 П(С)БУ 11 [13]);

— **оценки правильности расчета суммы созданного обеспечения.** Напомним, что сумма обеспечения определяется по правилам п. 16 П(С)БУ 11 [13], то есть по учетной оценке ресурсов (за вычетом суммы ожидаемого возмещения), необходимых для погашения соответствующего обязательства, на дату баланса. Обеспечения долгосрочных обязательств признаются в сумме их нынешней стоимости;

— **проверки правильности списания** сумм обеспечений предстоящих расходов и платежей в периоде их использования. При этом следует обязательно учитывать, что обеспечение используется для возмещения только тех расходов, для покрытия которых оно создано (п. 17 П(С)БУ 11 [13]);

— **оценки обоснованности размера обеспечений на дату проведения инвентаризации,** а также **соответствия таких обеспечений перечню** создаваемых обеспечений, **утвержденному распорядительным документом руководителя предприятия.** Причем если в результате инвентаризации установлено, что в будущем отсутствует вероятность выбытия активов для погашения обязательств, то сумму созданного обеспечения сторнируют (п. 18 П(С)БУ 11 [13]).

Согласно п. 11.10 Инструкции по инвентаризации № 69 [27] в ходе инвентаризации расходов будущих периодов и обеспечений будущих расходов и платежей проверяют обоснованность остатка указанных сумм на дату инвентаризации, а также соответствие перечню создаваемых обеспечений и резервов. Для этого:

1) **остаток обеспечения на оплату отпусков,** включая отчисления на государственное социальное страхование из этих сумм, по состоянию на конец отчетного года определяется по расчету, который базируется на количестве дней не использованного работниками предприятия ежегодного отпуска и среднедневной оплате труда работников.

Среднедневная оплата труда определяется согласно Порядку № 100 [25];

2) при **инвентаризации обеспечения на выплату** предусмотренного законодательством **вознаграждения за выслугу лет** уточняется размер обеспечения, который не должен превышать суммы начисленного вознаграждения и подлежит отнесению на затраты производства и обращения;

3) к сумме обеспечения на оплату отпусков и вознаграждения за выслугу лет **добавляются отчисления на государственное социальное страхование** из этих сумм по установленным нормативам;

4) инвентаризация **страхового резерва небанковского финансового учреждения,** которое создается для покрытия рисков невозврата основного долга по кредитам, заключается в обосновании соответствия остатка указанного резерва предельному размеру такого резерва на дату инвентаризации;

5) инвентаризационная комиссия по документам устанавливает и включает в опись сумму, которая подлежит отражению на счете учета расходов будущих периодов и резерва сомнительных долгов.

В Инструкции по инвентаризации № 69 [27] указано, что проверка правильности определения остатка других видов резервов на конец года проводится в соответствии с отраслевыми указаниями, согласованными с Министерством финансов Украины. По нашему мнению, определение таких остатков должно производиться в соответствии с принятыми на предприятиях методами создания тех или иных обеспечений, разработанных в соответствии с требованиями П(С)БУ 11 [13].

Инструкция № 69 [27] не содержит каких-либо особых требований в отношении сроков

проведения инвентаризации обеспечений предстоящих расходов и платежей и расходов будущих периодов. Значит, их инвентаризация проводится с периодичностью и в сроки, установленные **руководителем предприятия** с учетом перечня обязательных оснований для ее проведения, предусмотренных *Инструкцией № 69 [27]* (см. табл. 1.1 на с. 5–6).

На основании выявления по документам остатков сумм, числящихся на соответствующем счете, при инвентаризации расходов будущих периодов составляется **Акт инвентаризации расходов будущих периодов по форме № инв-11** в одном экземпляре, который подписывается и передается в бухгалтерию (см. рис. 3.16).

**Форма № инв-11**  
УТВЕРЖДЕНО  
постановлением Госкомстата СССР  
от 28.12.89 № 241

ООО «Гвоздика»  
(предприятие, организация)

Код по ОКУД	
-------------	--

<b>Акт инвентаризации расходов будущих периодов</b>	Номер документа	Дата составления	
	1	03.11.2014 г.	

На основании приказа (распоряжения) от «14» октября 2014 г. № 137 проведена инвентаризация расходов будущих периодов по состоянию на «03» ноября 2014 г.

При инвентаризации установлено следующее:

Балансовый счет № 39

№ п/п	Вид расходов		Первоначальная сумма расходов	Дата возникновения расходов	Срок погашения расходов в месяц	Расчетная сумма к списанию	Списано (погашено) расходов до начала инвентаризации
	наименование	код					
1	2	3	4	5	6	7	8
1	<i>Расходы на подписку</i>	<i>П4</i>	<i>260,70</i>	<i>05.09.2014 г.</i>	<i>3</i>	<i>86,90</i>	<i>173,80</i>
<i>Итого</i>	<i>260,70</i>	<i>x</i>	<i>x</i>	<i>86,90</i>	<i>173,80</i>	<i>86,90</i>	<i>x</i>

Остаток расходов на начало инвентаризации по данным учета	Количество месяцев со дня возникновения расходов	Подлежит списанию на себестоимость продукции		Расчетный остаток расходов, подлежащий погашению в будущем периоде	Результаты инвентаризации	
		за месяц	с начала периода		подлежит списанию	излишне списано (подлежит восстановлению)
9	10	11	12	13	14	15
<i>86,90</i>	<i>2</i>	<i>86,90</i>	<i>173,80</i>	<i>86,90</i>	—	—
<i>86,90</i>	<i>173,80</i>	<i>86,90</i>	—	—	—	—

Председатель комиссии	<u>зам. директора</u> (должность)	<u>Иванченко</u> (подпись)	<u>И. И. Иванченко</u> (и., о., фамилия)
Члены комиссии:	<u>экономист</u> (должность)	<u>Коваленко</u> (подпись)	<u>К. К. Коваленко</u> (и., о., фамилия)

Печатать с оборотом без заголовочной части. Подписи печатать на обороте.

**Рис. 3.16**

**Образец заполнения Акта инвентаризации расходов будущих периодов по форме № инв-11**

Что касается отражения результатов инвентаризации **обеспечения предстоящих расходов и платежей**, то специально разработанной для этой цели формы актов не существует. Поэтому предприятия могут разработать свою форму, взяв за основу форму № инв-11, с учетом особенностей формирования обеспечения и показателей, влияющих на него.

**Срок хранения** акта инвентаризации расходов будущих периодов (форма № инв-11) **составляет 3 года**, место хранения — бухгалтерия предприятия (п. 345 Перечня типовых документов № 578/5 [33]).

## 3.8. КАССА

Главной целью инвентаризации кассы является **контроль за сохранностью наличных средств на предприятиях**.

Задачами инвентаризации кассы также являются (п. 7 Инструкции № 69 [27]):

- выявление фактического наличия денежных средств, ценных бумаг и других денежных документов;
- установление излишка или недостачи денежных средств, ценных бумаг и других денежных документов путем сопоставления их фактического наличия с данными бухгалтерского учета;
- проверка соблюдения условий и порядка хранения денежных средств, ценных бумаг и других денежных документов.

Инвентаризация кассы проводится **в сроки, установленные руководителем** с учетом перечня обязательных оснований для ее проведения, предусмотренных *Инструкцией № 69 [27]* (см. табл. 1.1 на с. 5—6). Несмотря на это, необходимо помнить, что касса является тем участком учета, где злоупотребление своим положением материально ответственных лиц наблюдается чаще всего. В связи с этим, по нашему мнению, инвентаризацию кассы должны проводить **не реже одного раза в квартал**.

Процедура инвентаризации кассы включает в себя пересчет фактического наличия:

- **наличных денежных средств** (в национальной и в иностранной валюте);
- **денежных документов** (почтовых марок, оплаченных проездных билетов, оплаченных путевок в санатории, пансионаты, дома отдыха и т. п.);
- **ценных бумаг** (векселей, акций, инвестиционных сертификатов и т. д.);
- **чековых книжек**.

При инвентаризации кассы операции целесообразно проводить в такой последовательности:

**1 этап.** До начала инвентаризации в кассе инвентаризационной комиссией записываются последние номера приходного и расходного кассовых ордеров.

**2 этап.** **Подсчитывается фактическое наличие** в кассе наличных денежных средств, денежных документов, ценных бумаг и т. д.

**3 этап.** Проверяется правильность оприходования и списания наличных денежных средств, а также оформления денежных документов.

**4 этап.** В ходе проведения инвентаризации остаток наличности в кассе сверяется с данными учета по кассовой книге. Инвентаризационная комиссия проверяет наличие средств путем полного пересчета всех наличных средств, имеющихся в кассе, ценных бумаг, чековых книжек и т. п. Наличность, хранящаяся в кассе, но не подтвержденная приходными кассовыми ордерами, **считается излишком наличности** в кассе.

**5 этап.** Оформляется **Акт о результатах инвентаризации имеющихся средств**.

Перед началом инвентаризации кассир должен дать **расписку** о том, что все документы сданы в бухгалтерию, все поступившие денежные средства полностью оприходованы, а выбывшие списаны в расход. Эта расписка приведена на титульной стороне **Акта о результатах инвентаризации имеющихся средств** (приложение 7 к Положению № 637 [17]).

**Фактическое наличие денежных средств** инвентаризационная комиссия определяет путем полного поквартирного пересчета всех наличных средств, находящихся в кассе предприятия. Остаток наличности в кассе сверяют с данными учета по **кассовой книге**.

Обращаем особое внимание: **никакие документы или расписки в остаток наличности не включаются**. Заявления кассира об имеющейся в кассе наличности и других ценностях, не принадлежащих предприятию, **во внимание не принимаются** (п. 37 Положения № 158 [16]). Стоит отметить, что нормы Положения № 158 [16] распространяются **только на имущество госпредприятий**, которое **приватизируется** (корпоратизируется) или **передается в аренду** (возвращается после окончания срока договора аренды).

Если предприятие применяет регистратор расчетных операций (далее — РРО), сумма имеющейся на месте проведения расчетов наличности сверяется с суммой, указанной **в дневном X-отчете РРО** (в расчетных квитанциях (РК) и Книге учета расчетных операций (КУРО)).

Наличность **в иностранной валюте** вносится в Акт с указанием названия и суммы иностранной валюты, курса НБУ, действующего на день инвентаризации, суммы иностранной валюты в пересчете в денежную единицу Украины. Эта запись может выглядеть, например, так: *«Остаток иностранной валюты в кассе составляет 100 (сто) долларов США, что по курсу НБУ (11,5737 грн. за 1 доллар США) на день составления Акта равняется 1157 грн. 37 коп. »*.

При инвентаризации **денежных средств в пути** (внесенных в кассы банков или почтовые отделения для последующего их зачисления на текущие или другие счета предприятия) сверяются суммы, числящиеся на субсчетах 333 «Денежные средства в пути в национальной валюте» и/или 334 «Денежные средства в пути в иностранной валюте», с данными квитанций учреждений банков, почтовых отделений, копий сопроводительных ведомостей на сдачу выручки инкассаторам банка.

При проверке фактического наличия **ценных бумаг\*** устанавливаются:

- правильность их оформления;
- реальность отраженной в бухгалтерских регистрах их стоимости;
- полнота и своевременность отражения в бухгалтерском учете доходов по финансовым инвестициям.

Инвентаризацию ценных бумаг необходимо проводить **по отдельным эмитентам** с указанием названия, серии, номера, номинальной и балансовой стоимости, сроков их погашения.

Если предприятие хранит ценные бумаги в **депозитарии или банке**, то их наличие подтверждается выпиской депозитария (банка), на которую и следует ориентироваться при проведении инвентаризации.

**Правильность оприходования и списания наличных денежных средств** в процессе инвентаризации проверяется путем изучения соблюдения порядка оформления таких первичных кассовых документов:

- кассовой книги (**типовая форма № КО-4**);
- приходных кассовых ордеров (**типовая форма № КО-1**) и расходных кассовых ордеров (**типовая форма № КО-2**);
- журнала регистрации приходных и расходных кассовых документов (**типовая форма № КО-3 или КО-3а**);
- реестров депонированной заработной платы;

\* К ценным бумагам относятся (раздел 2 Закона о ценных бумагах и фондовом рынке [4]):

- 1) акции; акции корпоративного инвестиционного фонда;
- 2) облигации; облигации предприятий; целевые облигации предприятий, выполнение обязательств по которым осуществляется путем передачи объекта (части объекта) жилищного строительства; облигации местных займов; облигации международных финансовых организаций, государственные облигации Украины;
- 3) казначейские обязательства Украины;
- 4) инвестиционные сертификаты; сберегательные (депозитные) сертификаты;
- 5) векселя;
- 6) ипотечные, приватизационные, производные и товарораспорядительные ценные бумаги.

— книги учета выданных и принятых старшим кассиром денег (**типовая форма № КО-5**).

Если кассовая книга ведется автоматизированно, следует проводить проверку **правильности работы программных средств** обработки кассовых документов.

Определив фактическое наличие в кассе предприятия денежных средств, денежных документов, ценных бумаг и т. д., полученные данные сверяют с данными бухгалтерского учета. Наличность, хранящаяся в кассе, но не подтвержденная приходными кассовыми ордерами, считается **излишком**. Если наличных средств в кассе хранится меньше, чем по данным учета, налицо **недостача**.

**Сумма излишка** зачисляется в доход предприятия и **приходуется в кассе** путем выписки приходного кассового ордера. **Сумма недостачи**, возникшей по вине кассира, взыскивается с него **в полном объеме**. Подробно о возмещении материального ущерба см. в подразделе 5.4 на с. 86.

После окончания инвентаризации кассы инвентаризационная комиссия составляет **Акт о результатах инвентаризации наличных средств** (приложение 7 к Положению № 637 [17]).

В Акте указываются данные о фактическом наличии денежных средств и других ценностей в кассе предприятия. В случае выявления в результате инвентаризации недостач или излишков ценностей в кассе в Акте указывается сумма недостачи или излишка, а также описываются причины, по которым они возникли.

Акт составляется **в двух экземплярах** и подписывается членами инвентаризационной комиссии и материально ответственным лицом. Один экземпляр акта передается в бухгалтерию предприятия, второй — остается у материально ответственного лица.

В случае смены материально ответственных лиц акт составляется **в трех экземплярах** (для материально ответственного лица, сдавшего ценности, материально ответственного лица, принявшего ценности, а также бухгалтерии).

Представим ниже образец Акта (см. рис. 3.17).

Додаток 7  
до Положення про ведення касових операцій  
у національній валюті в Україні

ТОВ «Гвоздика»  
(найменування підприємства)

**Акт № 2**  
**про результати інвентаризації наявних коштів**  
**«03» листопада 2014 року,**  
**що зберігаються в касі підприємства**

**Розписка**

Цим актом засвідчую, що до початку проведення інвентаризації всі видаткові і прибуткові документи на кошти, які здані до бухгалтерії, і всі кошти, що надійшли під мою відповідальність, оприбутковані, а ті, що вибули, списані за видатками.

Матеріально відповідальна особа

касир  
(посада)

Веленко  
(підпис)

П. О. Веленко  
(прізвище, ім'я, по батькові)

На підставі наказу (розпорядження) від «14» жовтня 2014 року № 137 проведена інвентаризація коштів за станом на «03» листопада 2014 року.

Під час інвентаризації встановлено такий обсяг коштів:

<u>готівки в сейфі каси</u>	<u>1511</u> грн. <u>72</u> коп.
<u>поштових марок</u>	<u>250</u> грн. <u>00</u> коп.
<u>готівки в ящику РРО</u>	<u>6521</u> грн. <u>80</u> коп.
_____	_____ грн. _____ коп.

Підсумок фактичної наявності 8283 грн. 52 коп.

вісім тисяч двісті вісімдесят три грн. 52 коп.  
(словами)

За обліковими даними 8182 грн. 82 коп.

Підсумки інвентаризації: надлишок 100 грн. 70 коп., нестача —.

Голова комісії	<u>Зам. директора</u>	<u>Іванченко</u>	<u>І. І.Іванченко</u>
	(посада)	(підпис)	(прізвище, ім'я, по батькові)
Члени комісії:	<u>економіст</u>	<u>Коваленко</u>	<u>К. К. Коваленко</u>
	(посада)	(підпис)	(прізвище, ім'я, по батькові)

Підтверджую, що кошти, зазначені в акті, є на зберіганні під мою відповідальність. Усі наявні кошти комісією перевірено в моїй присутності. Претензій до інвентаризаційної комісії не маю.

Матеріально відповідальна особа Веленко.  
(підпис)

«03» листопада 2014 року.

Пояснення причин, унаслідок яких виникли надлишки або нестачі Надлишок грошових коштів у сумі 100 грн. 70 коп, є невиданою покупцю здачею.

Матеріально відповідальна особа Веленко.

Рішення керівника підприємства оприбуткувати в касу грошові кошти в розмірі 100 грн. 70 коп. із зарахуванням у дохід підприємства.

«03» листопада 2014 року.

**Рис. 3.17**

**Образец заполнения Акта о результатах инвентаризации наличных средств**

**Срок хранения Акта** о результатах инвентаризации наличных средств **составляет 3 года**, место хранения — бухгалтерия предприятия (п. 345 Перечня типовых документов № 578/5 [33]).

## 4

## 4. ОТРАЖЕНИЕ РЕЗУЛЬТАТОВ ИНВЕНТАРИЗАЦИИ В УЧЕТЕ

Результаты инвентаризации могут быть различными:

— либо **полное соответствие фактическому наличию** по данным бухгалтерского учета;

— либо **выявление** так называемых **инвентаризационных разниц** — излишков, недостач или пересортицы.

Обнаружив инвентаризационные разницы, следует выяснить **их характер**, от чего будут зависеть дальнейшие действия предприятия по их урегулированию.

Рабочая инвентаризационная комиссия в протоколе своего заседания закрепляет предложения по урегулированию инвентаризационных разниц с указанием принятых мер по предупреждению недостач в дальнейшем.

Протокол инвентаризационной комиссии должен быть **в 5-дневный срок** рассмотрен и утвержден руководителем предприятия (п. «в» п.п. 11.12 Инструкции по инвентаризации № 69 [27]).

Представим образец протокола на рис. 4.1.

---

Предприятие (организация) ООО «Гвоздика»

**Протокол  
заседания инвентаризационной комиссии по рассмотрению  
годовой инвентаризации товарно-материальных ценностей**

склад № 5

по состоянию на 03 ноября 2014 года

Присутствовали:

Председатель комиссии Иванченко И. И.

Члены комиссии:

главный бухгалтер Петренко П. П.

ведущий инженер Сидоренко С. С.

экономист Коваленко К. К.

материально ответственное лицо Ткаченко Т. Т.

**СЛУШАЛИ:**

главного бухгалтера Петренко П. П., который доложил, что по результатам инвентаризации запасов, находящихся на складе № 2, была выявлена недостача краски зеленой в количестве 3 кг.

**ВЫСТУПИЛИ:**

член инвентаризационной комиссии Сидоренко С. С., председатель комиссии Иванченко И. И., которые отметили халатное отношение к выполнению своих обязанностей (сохранности запасов) материально ответственным лицом кладовщиком Ткаченко Т. Т.

**ПОСТАНОВИЛИ:**

предложить директору ООО «Гвоздика» принять решение о:

- 1) списании недостающей краски по причине несоответствия ее критериям признания активом;
- 2) взыскать с виновного Ткаченко Т. Т. сумму нанесенного ущерба в размере 250 грн., определенного по данным бухгалтерского учета.

Голосовали единогласно.

Председатель комиссии:	<i>зам. директора</i>	<i>Иванченко</i>
	(должность)	(подпись)
Члены комиссии:	<i>главный бухгалтер</i>	<i>Петренко</i>
	(должность)	(подпись)
	<i>экономист</i>	<i>Коваленко</i>
	(должность)	(подпись)
	<i>ведущий инженер</i>	<i>Сидоренко</i>
	(должность)	(подпись)

**Рис. 4.1**

**Образец Протокола заседания инвентаризационной комиссии по рассмотрению годовой инвентаризации товарно-материальных ценностей**

После утверждения протокола выводы постоянно действующей инвентаризационной комиссии по урегулированию инвентаризационных расхождений **приобретают силу распорядительного документа** и становятся основанием (первичным документом) для выполнения записей в бухгалтерском учете (это подтверждает и Минфин в своем *письме от 13.12.2004 г. № 31-04200-30-10/22823*).

Если материально ответственные лица обнаружат после инвентаризации **ошибки в инвентаризационных описях**, они должны **немедленно** (к открытию склада, кладовой, отдела, секции и т. п.) **заявить об этом инвентаризационной комиссии**, которая после проверки указанных фактов и их подтверждения производит исправление ошибок.

В соответствии с *п. 11.6 Инструкции № 69 [27]* существуют так называемые контрольные проверки инвентаризации, которые должны проводиться постоянно действующей инвентаризационной комиссией с участием членов рабочих инвентаризационных комиссий и материально ответственных лиц после окончания инвентаризации, но обязательно до открытия склада (кладовой, секции и т. п.), где проводилась инвентаризация. При этом проверяются наиболее ценные и пользующиеся повышенным спросом материальные ценности.

При выявлении значительных расхождений между данными инвентаризационной описи и данными контрольной проверки назначается **новый состав рабочей инвентаризационной комиссии** для проведения **повторной сплошной инвентаризации** ценностей.

При этом руководитель предприятия должен срочно по докладу постоянно действующей инвентаризационной комиссии рассмотреть вопрос об ответственности первого состава рабочей инвентаризационной комиссии, которая допустила нарушение при проведении инвентаризации ценностей.

Результаты контрольных проверок инвентаризаций оформляются **Актом контрольной проверки инвентаризации ценностей**, форма которого приведена в приложении 1 к Инструкции по инвентаризации № 69 [27] (см. рис. 4.2).

Назва ТОВ «Гвоздика»  
(підприємства)

### АКТ

#### контрольної перевірки інвентаризації цінностей

на ТОВ «Гвоздика»  
(назва підприємства, складу, комори, цеху, дільниці і т. ін., де проводилась інвентаризація)  
«03» листопада 2014 р.

Інвентаризація цінностей проводилась на 03 листопада 2014 р.  
дата

комісією в складі:

голова заст. директора Іванченко І. І.  
(посада, прізвище, ініціали)

Члени комісії Сидоренко С. С., Петренко П. П., Коваленко К. К.  
(прізвище, ініціали)

Контрольною перевіркою, проведеною головним бухгалтером Петренко П. П., економістом Коваленко К. К., зав.складом Ткаченко Т. Т.  
(посада, прізвище, ініціали)

встановлено:

І. Згідно з інвентаризаційним описом значиться в наявності

Три найменувань цінностей на суму \*) 196 грн.

№ з/п	Найменування цінностей, які контрольно перевірені	Значиться в інвентаризаційному описі			Фактично виявлено контрольною перевіркою			Результати перевірки (+ більше, - менше)		
		кількість, кг	ціна, грн. *)	сума, грн. *)	кількість, кг	ціна, грн. *)	сума, грн. *)	кількість, кг	ціна, грн. *)	сума, грн. *)
1	Фарба біла (кг)	1	20	20	1	20	20	—	—	—
5	Фарба червона (кг)	4	30	120	5	30	150	+1		+30
12	Щітка (шт.)	8	7	56	7	7	49	-1		-7
	Усього	x	x	196	x	x	219	x	x	23

Підписи: Петренко Коваленко Ткаченко

Особи, які проводили контрольну перевірку Петренко П. П., Коваленко К. К., Ткаченко Т. Т.

Голова інвентаризаційної комісії Іванченко І. І.

Члени інвентаризаційної комісії Сидоренко С. С., Петренко П. П., Коваленко К. К.

\*) Заповнюється при проведенні контрольних перевірок інвентаризацій цінностей на підприємствах торгівлі і громадського харчування.

Рис. 4.2

#### Образец заполнения акта контрольной проверки инвентаризации ценностей

Каждая выполненная контрольная проверка должна быть зарегистрирована бухгалтерией предприятия в специально установленной книге, форма которой приведена в приложении 2 к Инструкции по инвентаризации № 69 [27].

Образец заполнения данной книги представлен на рис. 4.3.

## Книга реєстрації контрольних перевірок інвентаризацій

ТОВ «Гвоздика»  
(назва підприємства)

Розпочата 03 листопада 2014 р.

Завершена 03 листопада 2014 р.

№ з/п	Прізвище і посада працівника, який провів контрольну перевірку	Назва підприємства, яке перевіряється, складу, комори, цеху, ділянки і т. ін.	Прізвище матеріально відповідальної особи (бригадира)	Дата проведення контрольної перевірки	Значиться в інвентаризаційному описі	
					кількість найменувань цінностей	сума
1	2	3	4	5	6	7
1	<i>Петренко П. П. головний бухгалтер, Коваленко К. К., економіст, Ткаченко Т. Т., зав. складом</i>	<i>Комора ТОВ «Гвоздика»</i>	<i>Ткаченко Т. Т.</i>	<i>03 листопада 2014 року</i>	<i>3</i>	<i>196</i>

Перевірено цінностей		Результати контрольної перевірки				Рішення адміністрації про результати перевірки	Підпис особи, яка проводила контрольну перевірку
кількість найменувань цінностей	сума	нестача		надлишки			
		кількість	сума	кількість	сума		
8	9	10	11	12	13	14	15
<i>3</i>	<i>219</i>	<i>1</i>	<i>30</i>	<i>1</i>	<i>7</i>	<i>Створити нову інвентаризаційну комісію</i>	<i>Петренко Коваленко Ткаченко</i>

**Рис. 4.3**

### Образец заполнения Книги регистрации контрольных проверок инвентаризации

Утвержденные руководителем результаты инвентаризации отражаются в бухгалтерском учете предприятия в том месяце, в котором закончена инвентаризация, но не позднее декабря отчетного года (п. «г» п.п. 11.12 Инструкции по инвентаризации № 69 [27]).

## 4.1. ОТРАЖЕНИЕ В УЧЕТЕ НЕДОСТАЧ, ИЗЛИШКОВ И ПЕРЕСОРТИЦЫ ТМЦ

### НЕДОСТАЧИ

**Бухгалтерский учет.** Недостачи ТМЦ, выявленные в результате инвентаризации, могут быть двух видов: **в пределах** и **сверх норм** естественной убыли. При этом в бухгалтерском учете никаких различий в отражении таких недостач практически нет. И те, и другие недостачи (как в пределах норм естественной убыли, так и сверх них) включаются в состав прочих операционных расходов и отражаются на **субсчете 947 «Недостачи и потери от порчи ценностей»** в корреспонденции с кредитом счетов учета ТМЦ.

Если на предприятии учет ТМЦ ведется по ценам продажи, то списанию подлежит

также соответствующая сумма торговой наценки, относящаяся к их стоимости (п. 5.7 Методрекомендаций № 2 [29]). В этом случае **списание первоначальной стоимости** отразится корреспонденцией счетов: **дебет субсчета 947 «Недостачи и потери от порчи ценностей» — кредит субсчета 282 «Товары в торговле»**, а списание торговой наценки — **дебет субсчета 285 «Торговая наценка» — кредит субсчета 282 «Товары в торговле»**.

Единственная особенность отражения сверхнормативных недостач заключается в том, что сумма недостачи **сверх норм естественной убыли** одновременно со списанием на расходы отражается на забалансовом **счете 072 «Невозмещенные недостачи и потери от порчи ценностей»**. Указанные суммы числятся на счете 072 до момента решения вопроса о виновнике недостачи, хищения или порчи. После установления **виновного лица** сумма недостачи сверх норм естественной убыли списывается со счета 072 одновременно с признанием задолженности виновного лица и возникновением дохода (**дебет субсчета 375 «Расчеты по возмещению причиненных убытков» — кредит субсчета 716 «Возмещение ранее списанных активов»**). Если виновное лицо не установлено, то сумма недостачи должна числиться на счете 072 не менее срока исковой давности (3 года) с момента установления факта недостачи.

**Налоговый учет.** А вот в налоговом учете недостачи различных видов отражаются по-разному.

**1. Недостача в пределах норм естественной убыли.** Такие недостачи или потери ТМЦ являются следствием естественных процессов, обусловленных особенностями их химического состава или физического состояния. Допустимые размеры таких потерь установлены соответствующими **нормами естественной убыли**.

Информацию о нормах естественной убыли товарно-материальных ценностей можно найти в таких документах, как:

1) *Нормы естественной убыли антрацитов, каменного и бурого угля и брикетов из каменного и бурого угля при хранении, разгрузке и перевозках, утвержденные постановлением Госснаба СССР от 11.08.87 г. № 109;*

2) *приказ Минторга СССР «О нормах потерь (боя) строительной керамики при транспортировке железной дорогой, водным и автомобильным транспортом» от 25.01.85 г. № 20;*

3) *Нормы убыли (боя) елочных стеклянных украшений при транспортировке, хранении и реализации, утвержденные приказом Минторга СССР от 27.12.85 г. № 307;*

4) *Нормы естественной убыли продовольственных товаров в торговле, утвержденные приказом Минторга СССР от 02.04.87 г. № 88;*

5) *Нормы естественной убыли лакокрасочных материалов при сливании из металлических фляг, барабанов, бочек и цистерн, утвержденные постановлением Госснаба СССР от 06.04.87 г. № 37;*

6) *Нормы убыли (боя) фарфоро-фаянсовых, майоликовых и гончарных товаров, посуды стеклянной сортовой, хозяйственной, кухонной из жароустойчивого стекла и колб для термосов при транспортировке, хранении и реализации, утвержденные приказом Минторга СССР от 04.01.88 г. № 2;*

7) *Нормы потерь (боя) электроарматурного и лампового стекла, электроустановочных изделий, электроламп при транспортировке, хранении и реализации, утвержденные приказом Минторга СССР от 02.12.88 г. № 196;*

8) *Нормы потерь парфюмерно-косметических товаров при транспортировке, хранении и реализации, утвержденные приказом Минторга СССР от 29.12.89 г. № 136;*

9) *Нормы потерь (боя) спорттоваров, автомотозапчастей и принадлежностей при транспортировке, хранении и реализации, утвержденные приказом Минторга СССР от 21.12.90 г. № 114;*

10) *Нормы потерь (боя) товаров бытовой химии в мелкой расфасовке при транспортировке, хранении и реализации, утвержденные приказом Минторга СССР от 24.09.91 г. № 68;*

11) *Нормы потерь (боя) строительных материалов при их транспортировке автотранспортом, хранении и реализации, утвержденные приказом Минторга СССР от 27.11.91 г. № 95;*

12) *Нормы потерь (боя) изделий из пластмасс (хозяйственных, галантерейных и культтоваров) при транспортировке, хранении и реализации, утвержденные приказом Минторга СССР от 27.11.91 г № 94;*

13) *Нормы естественной убыли спирта этилового при хранении, перемещении, транспортировке железнодорожным, водным, автомобильным транспортом, утвержденные приказом Госспецмонополии от 10.02.2000 г. № 14;*

14) *Нормы предельно допустимых потерь спиртосодержащих сырья и полуфабрикатов при транспортировке, хранении и производстве безалкогольной продукции, утвержденные приказом Госспецмонополии от 31.03.2000 г. № 31;*

15) *Нормы потерь спирта и готовой продукции в ликеро-водочном производстве, утвержденные приказом Госспецмонополии от 31.03.2000 г. № 30;*

16) *приказ Минторга СССР «Об утверждении дифференцированных размеров списания потерь непродовольственных и продовольственных товаров в магазинах (отделах, секциях) самообслуживания» от 23.03.84 г. № 75.*

Причем несмотря на то, что большинство указанных документов были разработаны еще в 80-х годах, они остаются действующими и в настоящее время, что неоднократно подтверждало Минэкономики Украины, в частности, в *письмах от 19.10.2000 г. № 55-25/324, от 19.09.2003 г. № 83-22/605*. Законодательные основания для применения нормативных актов, принятых до обретения Украиной независимости, дает *постановление Верховной Рады Украины от 12.09.91 г. № 1545-XII [20]*, согласно которому до принятия соответствующих актов законодательства Украины на ее территории продолжают действовать акты законодательства Союза ССР по вопросам, не урегулированным законодательством Украины, при условии, что они не противоречат Конституции и законам Украины.

Сумма фактических потерь ТМЦ **в пределах норм естественной убыли** согласно п. 140.3 НК [1] **учитывается в составе налоговых расходов**.

Аналогичное правило установлено и п.п. «и» п.п. 138.8.5 НК [1] в отношении недостач и потерь от порчи материальных ценностей в цехах. Их стоимость **в пределах норм естественной убыли** включается в состав общепроизводственных расходов предприятия.

В налоговом учете НДС также **не придется ни корректировать отраженный ранее налоговый кредит по НДС, ни начислять налоговые обязательства** на стоимость недостающих ценностей, ведь такие расходы являются нормальными и возникли в ходе хозяйственной деятельности.

**2. Недостачи сверх норм естественной убыли.** Потери ТМЦ в сумме, **превышающей нормы естественной убыли**, расцениваются как **использование, не связанное с хозяйственной деятельностью предприятия**, и именно этим обусловлены правила налогового учета таких потерь.

Итак, сумма **сверхнормативных** недостач и потерь от порчи ТМЦ в состав налоговых расходов **не включается**. В то же время **сумма компенсации прямых убытков**, полученная от виновника недостачи, на основании п.п. 136.1.5 НК [1] **не попадет в состав доходов предприятия**.

**В налоговом учете НДС** при установлении фактов сверхнормативных недостач и потерь ТМЦ налогоплательщикам следует руководствоваться нормами п. 189.1 НК [1], в соответствии с которым в случае поставки товаров/услуг в пределах баланса налогоплательщика для непроизводственного использования база налогообложения определяется исходя из стоимости их приобретения. Таким образом, сверхнормативные недостачи и потери ТМЦ предприятие приравнивает к их **нехозяйственному использованию** и в периоде выявления этого факта **начисляет налоговые обязательства по НДС по ставке 20 % исходя из цены приобретения таких ТМЦ** без корректировки ранее отраженного «входного» НДС по таким ТМЦ. Также отметим: возмещение виновным лицом причиненного ущерба **не приводит** к дополнительному возникновению налоговых обязательств по НДС (см. консультацию специалистов Миндоходов, размещенную в разделе 101.02 ЗИР).

Начисление предприятием, выявившим сверхнормативную недостачу, налоговых обязательств по НДС подтверждается налоговой накладной. Причем в данном случае

предприятие само себе выписывает ее **в двух экземплярах** (оба из которых остаются на предприятии). В левой верхней части оригинала такой налоговой накладной в строке «Усі примірники залишаються у продавця (тип причини)» проставляется отметка «X» и указывается тип причины **«04 – Постачання у межах балансу для невиробничого використання»**. В строках «Індивідуальний податковий номер покупця» проставляется значение **«400000000000»** (см. абз. 3 п. 11 Порядка № 10 [24]).

В строках «Особа (платник податку) – покупець», «Місцезнаходження (податкова адреса) покупця» и «Номер телефону» предприятие указывает **свои реквизиты**. Графы «Вид цивільно-правового договору» и «Форма проведення розрахунків» остаются незаполненными.

Порядок отражения в учете сумм сверхнормативных недостач в случае выявления виновного лица рассмотрим в примере 4.1.

#### Пример 4.1

*В результате инвентаризации товаров на складе предприятия обнаружена недостача 200 кг сахара по цене 9 грн. (без НДС) за 1 кг. Материально ответственное лицо признало себя виновным. Сумма налогового обязательства по НДС составляет 360 грн. (200 x 9 x 20 %).*

В регистрах бухгалтерского учета операции по списанию сумм недостачи и возмещению убытков отражаются следующим образом (табл. 4.1):

Таблица 4.1

Содержание хозяйственной операции	Бухгалтерский учет		Сумма, грн.	Налоговый учет	
	дебет	кредит		доходы	расходы
1. Списана недостача товаров	947	281	1800	—	—
2. Начислены налоговые обязательства по НДС, приходящиеся на сумму недостачи сверх норм естественной убыли	947	641/ НДС	360	—	—
3. Отражена недостача на забалансовом счете	072	—	2160	—	—
4. Отнесена сумма недостачи на виновное лицо в сумме учетной стоимости товаров и НДС, уплаченного поставщику при покупке товара	375	716	2160	—	—
	—	072	2160	—	—
5. Возмещена виновным лицом сумма ущерба	301	375	2160	—	—

Если же виновное лицо не выявлено, в учете будут сделаны такие записи (см. табл. 4.2):

Таблица 4.2

Содержание хозяйственной операции	Бухгалтерский учет		Сумма, грн.	Налоговый учет	
	дебет	кредит		доходы	расходы
1. Списана недостача товаров	947	281	1800	—	—
2. Начислены налоговые обязательства по НДС	947	641/ НДС	360	—	—
3. Отражена недостача на забалансовом счете	072	—	2160	—	—
4. По истечении срока исковой давности сумма недостачи списана с забалансового счета (с учетом НДС)	—	072	2160	—	—
5. Списаны расходы, связанные с недостачей, на финансовый результат	791	947	2160	—	—

## ИЗЛИШКИ

**Бухгалтерский учет.** Чтобы отразить в учете излишки, изначально нужно определить **причину** их возникновения. Так, они могли возникнуть в результате допущенных учетных ошибок (документ не проведен в учете, неверно оприходованы (списаны) некоторые позиции по накладной, дважды проведен один и тот же документ и т. п.). В таком случае выявленная разница **не считается фактическим излишком**. В бухгалтерском и налоговом учете такое расхождение ликвидируется в порядке исправления ошибок. Основанием для такой корректировки служит **бухгалтерская справка**.

Если при инвентаризации выявлены подобные ошибки, то материальные ценности дооприходуются с помощью таких бухгалтерских записей:

1) на сумму **своевременно не оприходованных ТМЦ**:

— дебет соответствующего субсчета счетов 20, 22, 28 — кредит счета 63;

— дебет субсчета 641/НДС (644) — кредит счета 63 (если предприятие имеет право на налоговый кредит по НДС);

2) на сумму **излишне списанных ТМЦ**:

— дебет соответствующего субсчета счетов 20, 22, 28 — кредит счета 44 «Нераспределенные прибыли (непокрытые убытки)» (если излишнее списание ТМЦ произошло в предыдущем отчетном году);

— дебет соответствующего субсчета счетов 23, 91, 92, 93, 94 — кредит соответствующего субсчета счетов 20, 22, 28 методом «красное сторно» (если ошибка, которая повлекла излишнее списание ТМЦ, возникла в текущем отчетном периоде).

Иначе обстоят дела, если активы не приняты к учету не в результате ошибки данных бухгалтерского учета, а по другим причинам, в частности **из-за отсутствия подтверждающих их приобретение первичных документов**. Здесь уже речь идет о **реальных излишках**.

Реальные излишки, выявленные в ходе инвентаризации ТМЦ, приходуются на баланс предприятия с одновременным отражением доходов (кредит субсчета **719 «Прочие доходы от операционной деятельности»**).

При этом выявленные в процессе инвентаризации излишки **запасов** приходуются по чистой стоимости реализации (для запасов, подлежащих реализации) или по оценке возможного использования (для запасов, подлежащих использованию на самом предприятии) (п. 2.14 Методрекомендаций № 2 [29]).

**Налоговый учет.** Сумму излишних ТМЦ (реальные излишки) предприятие включает в состав **прочих доходов** на основании п.п. 135.5.4 НК [1]. При этом сумма доходов определяется на уровне **не ниже обычных цен**.

Если впоследствии такие излишние ТМЦ будут проданы или использованы при изготовлении продукции, то они будут включены в налоговые расходы. На этот счет в ЕБНЗ ранее была консультация налоговиков, однако нелишне будет получить индивидуальную налоговую консультацию от своих инспекторов.

Порядок отражения выявленных излишков ТМЦ в бухгалтерском учете рассмотрен в примере 4.2.

**Пример 4.2**

*В результате инвентаризации на складе выявлены излишки сырья — бумаги в количестве 200 кг. Принято решение оприходовать бумагу по цене 36,40 грн. за 1 кг на общую сумму 7280 грн.*



**Factor**  
PUBLISHING HOUSE



**Книга-почтой:**  
61052 г. Харьков, а/я 18,  
postbook@factor.ua  
(057) 717-52-71

### Книга «Налоговый кодекс Украины. Изменения-2014»

Рус. яз., 496 с., ф. А4

**Справочная информация:**  
(057) 719-49-45



**Интернет-магазин**  
market.factor.ua

В книге приведен текст Налогового кодекса Украины от 2 декабря 2010 года № 2755-VI, актуальный по состоянию на 1 марта 2014 года, т. е. с учетом всех изменений, вступивших в силу на эту дату.

В бухгалтерском и налоговом учете данные операции отражаются следующим образом (табл. 4.3).

Таблица 4.3

Содержание хозяйственной операции	Бухгалтерский учет		Сумма, грн.	Налоговый учет	
	дебет	кредит		доходы	расходы
1. Оприходован выявленный излишек бумаги	281	719	7280	7280	—
2. Списана сумма излишка бумаги на финансовый результат	719	791	7280	—	—
	791	443	7280		

## ПЕРЕСОРТИЦА

В ходе инвентаризации могут быть выявлены недостачи одних ТМЦ и излишки других. Такие отклонения могут рассматриваться как пересортица при соблюдении условий, прописанных в п. 11.12 Инструкции по инвентаризации № 69 [27].

**Бухгалтерский учет.** Допускается **зачет выявленных излишков и недостач между собой**. Однако следует учитывать, что в соответствии с Инструкцией по инвентаризации № 69 [27] взаимный зачет излишков и недостач вследствие пересортицы может быть допущен **только по ТМЦ одинакового наименования и в тождественном количестве**, при условии, что излишки и недостачи образовались **за один и тот же проверяемый период и у одного и того же проверяемого лица**.

Существуют следующие **варианты пересортицы**, образовавшейся по излишкам и недостачам в результате инвентаризации:

1. Наличие разницы между излишками и недостачами в стоимостном выражении, но равенство в количественном.

2. Наличие разницы между излишками и недостачами как в количественном, так и в стоимостном выражении.

Зачет суммы недостачи в пределах суммы излишков в бухгалтерском учете отражается записью:

— в отношении **сырья и материалов**: Дт 20 — Кт 20 (по соответствующим субсчетам);

— в отношении **МБП**: Дт 22 — Кт 22 (по соответствующим субсчетам);

— в отношении **товаров**: Дт 28 — Кт 28 (по соответствующим субсчетам).

Обратите внимание: при наличии излишков и недостач ТМЦ одного наименования сперва делается зачет пересортицы, а затем уже к оставшейся незачтенной недостаче применяются нормы естественной убыли (усушки, утруски, боя и т. п.).

Если при зачете недостач излишками при пересортице стоимость ценностей, оказавшихся в недостаче (сверх норм естественной убыли), больше стоимости ценностей, обнаруженных в излишке, **разница стоимости относится на виновных лиц**.

Если конкретные **виновники пересортицы не установлены**, то суммарные разницы рассматриваются как недостачи ценностей сверх норм естественной убыли с отнесением их в состав **прочих расходов операционной деятельности** (Дт **947 «Недостачи и потери от порчи ценностей»**). По таким суммарным разностям в протоколах инвентаризационной комиссии должны быть приведены исчерпывающие пояснения причин, по которым разницы не могут быть отнесены на виновных лиц.

При списании недостач ТМЦ и разницы, не перекрытой при пересортице, в бухучете делается запись: Дт 947 **«Недостачи и потери от порчи ценностей»** — Кт **20, 22, 28**.

Превышение стоимости ценностей, обнаруженных в излишке, над стоимостью ценностей, обнаруженных в недостаче при пересортице, относится на увеличение остатков соответствующих материальных ценностей и на другие операционные доходы. В бухучете в таком случае делается запись: Дт **20, 22, 28** — Кт **719 «Прочие доходы от операционной деятельности»**.

**Налоговый учет.** В налоговом учете, по нашему мнению, если в результате пересортицы возникла:

— **положительная суммовая разница**, то отражается доход на основании п.п. 135.5.4 НК [1];

— **отрицательная суммовая разница**, то налоговых последствий (по налогу на прибыль) не будет. В частности, сумма разницы не отражается в составе расходов на основании п. 140.3 НК [1], а сумма компенсации, полученной от виновного лица (если оно установлено), не включается в состав дохода на основании п.п. 136.1.5 НК [1]. Кроме того, согласно п. 189.1 НК [1] исходя из отрицательной суммовой разницы следует начислить и уплатить налоговые обязательства по НДС, как и при выявлении недостатка ценностей сверх норм естественной убыли.

Рассмотрим пример порядка отражения в бухгалтерском и налоговом учете пересортицы ТМЦ.

#### Пример 4.3

*В ходе инвентаризации товаров, проведенной на оптовом торговом предприятии, были установлены следующие расхождения (см. табл. 4.4):*

**Таблица 4.4**

Инвентаризационные разницы	Наименование товара	Количество	Цена (без НДС), грн.	Сумма, грн.
<b>Товар № 1</b>				
Излишки	Сок «Виноградный», производитель А	10 упаковок	10,25	102,50
Недостача	Сок «Виноградный», производитель Б	10 упаковок	9,17	91,70
<b>Товар № 2</b>				
Излишки	Крупа пшеничная, поставщик А	250 кг	2,60	650,00
Недостача	Крупа пшеничная, поставщик Б	200 кг	3,15	630,00

*По предложению инвентаризационной комиссии руководителем предприятия принято решение о зачете недостающих ценностей излишками по пересортице по всем позициям товаров. Лицо, виновное в возникновении пересортицы, установлено.*

**Товар № 1.** Вследствие возникшей пересортицы осуществляется взаимный зачет излишков и недостач сока «Виноградный» в тождественном количестве (10 упаковок). Зачет произведен на сумму 91,70 грн. При этом, поскольку цена приобретения 1 упаковки сока «Виноградный» производителя А (излишки) выше цены приобретения 1 упаковки сока «Виноградный» производителя Б (недостача) на 1,08 грн. (без НДС), возникшая положительная ценовая разница в размере 10,80 грн. в учете относится к прочим операционным доходам.

**Товар № 2.** Вследствие возникшей пересортицы осуществляется взаимный зачет излишков и недостач крупы пшеничной в тождественном количестве (200 кг). Зачет произведен на сумму 520 грн. (200 кг x 2,60 грн./кг). При этом:

— так как цена приобретения 1 кг крупы пшеничной поставщика Б, выявленной в недостатке, выше цены приобретения 1 кг крупы пшеничной производителя А, выявленной в излишке, на 0,55 грн. (без НДС), то возникшая отрицательная ценовая разница в размере 110 грн. (200 кг x 0,55 грн./кг) должна быть возмещена виновным лицом (п.п. «б» п.п. 11.12 Инструкции № 69 [27]);

— поскольку излишек крупы пшеничной поставщика А превысил недостачу крупы пшеничной поставщика Б, возникшие излишки на сумму 130 грн. (50 кг x 2,60 грн./кг) включаются в прочие операционные доходы.

В налоговом и бухгалтерском учете данные операции отражаются следующими записями:

**Таблица 4.5**

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Бухгалтерский учет		Сумма, грн.	Налоговый учет	
		дебет	кредит		доходы	расходы
<b>Товар № 1</b>						
1	Отражен взаимный зачет недостач и излишков по пересортице сока «Виноградный»	281/сок виногр. А	281/сок виногр. Б	91,70	—	—
2	Сумма положительной суммовой разницы включена в доходы	281/сок виногр. А	719	10,80	10,80	—
<b>Товар № 2</b>						
1	Отражен взаимный зачет недостач и излишков крупы пшеничной по пересортице	281/крупка пшен. А	281/крупка пшен. Б	520,00	—	—
2	Списана на расходы отрицательная суммовая разница	947	281/крупка пшен. Б	110,00	—	—
3	Начислены налоговые обязательства по НДС при списании сверхнормативной недостачи крупы пшеничной	947	641/НДС	22,00	—	—
4	Отражена сумма ущерба, подлежащая возмещению виновным лицом предприятию	375	716	132,00	—	—
5	Отражена недостача на забалансовом счете	072	—	132,00	—	—
6	Погашена задолженность виновного лица путем внесения денежных средств в кассу предприятия	301	375	132,00	—	—
7	Списана недостача с забалансового счета	—	072	132,00	—	—
8	Отражена сумма излишков крупы пшеничной (50 кг х 2,60 грн./кг)	281/крупка пшен. А	719	130,00	130,00	—

## 4.2. ОТРАЖЕНИЕ В УЧЕТЕ НЕДОСТАЧ, ИЗЛИШКОВ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

### НЕДОСТАЧИ

На первый взгляд, недостача основных средств (далее — ОС) маловероятна. Однако не следует забывать, что в их состав входят не только нетранспортабельные объекты, такие как здания и сооружения, но и, скажем, передаточные устройства, компактное дорогостоящее оборудование. К передаточным устройствам относятся линии электропередач, которые, как известно, часто становятся объектами преступных действий злоумышленников.

В общем, причиной недостачи ОС могут быть их порча, разрушение, хищение, непригодность объекта ОС для дальнейшего использования, неотражение выбытия объекта ОС в бухгалтерском учете и т. д.

**Бухгалтерский учет.** Для отражения сумм недостач ОС в бухгалтерском учете используют такую корреспонденцию счетов:

— на сумму накопленного износа объекта ОС — по Дт субсчета **131 «Износ основных средств»** с Кт соответствующего субсчета счета **10 «Основные средства»**;

— на сумму остаточной стоимости списанного объекта ОС — по Дт субсчета **976 «Списание необоротных активов»** с Кт соответствующего субсчета счета **10 «Основные средства»**;

— если недостача ОС возникла по причине пожара, аварии, то сумму потерь следует отражать как прочие расходы (субсчет **977 «Прочие расходы деятельности»**), а сумму возмещения — как прочие доходы (субсчет **746 «Прочие доходы»**).

В бухгалтерском учете также применяется забалансовый субсчет **072 «Невозмещенные недостачи и потери от порчи ценностей»** для отражения суммы нанесенного предприятию ущерба от недостачи и порчи ценностей (в сумме остаточной стоимости списанного объекта). Указанные суммы числятся на субсчете 072 до момента решения вопроса о виновнике недостачи (порчи).

После выявления виновного лица в учете предприятия отражается уменьшение остатка по субсчету 072. Одновременно сумма компенсации, подлежащая погашению виновным лицом, отражается по Дт субсчета **375 «Расчеты по возмещению причиненных убытков»** с Кт счетов субсчета **746 «Прочие доходы»** — на сумму, подлежащую возмещению предприятию, и с Кт субсчета **642 «Расчеты по обязательным платежам»** — на сумму, подлежащую перечислению в бюджет (если таковая имеется).

**Налоговый учет.** Налогообложение операций по ликвидации объектов основных средств осуществляется в соответствии с п. 146.16 НК [1], который регулирует налоговые последствия списания основных средств по следующим причинам:

— налогоплательщик вынужден отказаться от использования основных средств по обстоятельствам угрозы или неизбежности их замены, разрушения или ликвидации и т. п.;

— по решению налогоплательщика;

— по не зависящим от налогоплательщика обстоятельствам основные средства (их часть) разрушены, похищены либо подлежат ликвидации.

По одной из вышеперечисленных причин в случае ликвидации объекта ОС согласно упомянутой норме НК [1] налогоплательщик в отчетном периоде, в котором возникли такие обстоятельства, **увеличивает расходы на сумму амортизируемой стоимости, за вычетом суммы накопленной амортизации отдельного объекта ОС.**

Согласно п. 144.2 НК [1] налогоплательщик может **включить в расходы** отчетного периода **расходы, связанные с ликвидацией объекта ОС**, который в результате инвентаризации признан непригодным к дальнейшей эксплуатации.

Помните, что начисление амортизации отдельного объекта прекращается начиная с месяца, следующего за месяцем, в котором объект выведен из эксплуатации в связи с его списанием (ликвидацией) (п. 146.15 НК [1]).

**Суммы компенсации, полученные от виновных лиц** (в размере амортизируемой стоимости ОС за вычетом амортизации), **включаются в состав налоговых доходов** (п.п. 135.5.15 НК [1]). Это объясняется тем, что согласно п.п. 136.1.5 НК [1] в доходы не включаются только те суммы компенсации прямых расходов или убытков, **которые не были отнесены в состав расходов.**

При обложении НДС операций по списанию объектов основных средств следует руководствоваться требованиями п. 189.9 НК [1], так как **недостача ОС является частным случаем их ликвидации.**

В абзаце втором п. 189.9 НК [1] сказано, что ликвидация основных средств по не зависящим от плательщика причинам (в том числе при их разрушении, уничтожении, хищении, что подтверждается справкой милиции и актом писания) **не является основанием для начисления налоговых обязательств по НДС.**

Вместе с тем, если по каким-то причинам предприятие может квалифицировать не-

доставку ОС только как **их ликвидацию по собственному желанию**, данная операция будет признаваться **поставкой таких ОС** по обычным ценам, но **не ниже балансовой стоимости на момент ликвидации** (абз. 1 п. 189.9 НК [1]).

Такая поставка будет сопровождаться начислением налоговых обязательств по НДС — 20 % и выпиской **в свой адрес налоговой накладной в двух экземплярах**.

В левой верхней части оригинала такой налоговой накладной, в поле «Усі примірки залишаються у продавця (тип причини)», проставляется отметка «X», а также числовой код типа причины, по которой оба экземпляра налоговой накладной остаются у предприятия, — **05** — Ликвидация основных средств по самостоятельному решению плательщика налога. В этой налоговой накладной налогоплательщик в строках «Індивідуальний податковий номер покупця» проставляет значение «400000000000» (абз. 3 п. 11 Порядка № 10 [24]).

В графе «Особа (платник податку) — покупець» и «Місцезнаходження (податкова адреса) покупця» нужно указать свои реквизиты.

Строки «Вид цивільно-правового договору» не заполняются, а в графе «Форма проведення розрахунків» пишется «без оплати».

Остальные строки налоговой накладной заполняются в обычном порядке.

Порядок отражения в бухгалтерском учете операций по списанию похищенных основных средств рассмотрен в примере 4.4.

#### Пример 4.4

*В результате проведенной инвентаризации установлен факт хищения компьютера. Первоначальная стоимость объекта — 1350 грн., сумма начисленного износа — 900 грн. Виновное лицо не найдено.*

Будут сделаны следующие записи (табл. 4.6).

Таблица 4.6

Содержание хозяйственной операции	Бухгалтерский учет		Сумма, грн.	Налоговый учет	
	дебет	кредит		доходы	расходы
1. Списана сумма начисленного износа в связи с недостачей объекта основных средств	131	104	900,00	—	—
2. Списаны убытки в сумме остаточной стоимости объекта основных средств	976	104	450,00	—	450,00
3. Расходы списаны на финансовый результат	793	976	450,00	—	—
4. Отражена сумма убытков предприятия на забалансовом счете	072	—	450,00	—	—
5. Списана сумма понесенных убытков с забалансового счета (после истечения срока исковой давности)	—	072	450,00	—	—

#### Пример 4.5

*Недостача (в результате хищения) объекта основных средств (группы 3) без установления виновного лица.*

*На балансе предприятия числится объект основных средств — линия электропередач. Первоначальная стоимость такого объекта составляет 33000 грн., ликвидационная стоимость — 3000 грн., сумма начисленного износа — 15000 грн. Ожидаемый срок полезного использования составляет 20 лет, из которых оставалось еще 10. Объект похищен, виновное лицо не установлено. При этом факт кражи документально подтвержден. На предприятии принято решение о его списании.*

**Таблица 4.7**

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Бухгалтерский учет		Сумма, грн.	Налоговый учет	
		дебет	кредит		доходы	расходы
1	Отражено списание суммы начисленного износа	131	103	15000,00	—	—
2	Списана остаточная стоимость объекта основных средств	976	103	18000,00	—	15000,00*
* Согласно п. 146.16 НК [1] плательщик налога в таком случае увеличивает расходы на амортизируемую сумму стоимости за вычетом сумм накопленной амортизации (33000 - 3000 - 15000) (грн.).						
3	Сумма расходов, связанная со списанием объекта основных средств, отнесена на финансовый результат	793	976	18000,00	—	—
4	Отражена сумма недостачи на забалансовом счете	072	—	18000,00	—	—
5	Списана сумма недостачи с забалансового счета (после истечения срока исковой давности)	—	072	18000,00	—	—

**Пример 4.6**

Недостача (в результате хищения) объекта основных средств (группы 3) с компенсацией потерь (**виновное лицо установлено**).

На балансе предприятия числится объект основных средств — линия электропередач. Первоначальная стоимость такого объекта составляет 33000 грн., ликвидационная стоимость — 3000 грн., сумма начисленного износа — 15000 грн. Ожидаемый срок полезного использования составляет 20 лет, из которых оставалось еще 10. Объект похищен, на предприятии принято решение о его списании. При этом факт кражи документально подтвержден. Виновное лицо **установлено**.

По решению суда такое лицо компенсирует предприятию потери в размере 17000 грн.

**Таблица 4.8**

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Бухгалтерский учет		Сумма, грн.	Налоговый учет	
		дебет	кредит		доходы	расходы
1	2	3	4	5	6	7
1	Отражено списание суммы начисленного износа	131	103	15000,00	—	—
2	Списана остаточная стоимость объекта основных средств	976	103	18000,00	—	15000,00*
* Согласно п. 146.16 НК [1] плательщик налога в таком случае увеличивает расходы на амортизируемую сумму стоимости за вычетом сумм накопленной амортизации (33000 - 3000 - 15000) (грн.).						
3	Сумма расходов, связанная со списанием объекта основных средств, отнесена на финансовый результат	793	976	18000,00	—	—
4	Отражена сумма недостачи на забалансовом счете	072	—	18000,00	—	—
5	Признан доход в сумме ожидаемой компенсации виновным лицом	375	746	17000,00*	17000,00**	—

\* Доход и дебиторская задолженность отражаются после решения вопроса о виновниках в сумме, подлежащей возмещению виновниками.

\*\* Согласно п. 137.16 НК [1] датой получения других доходов является дата их возникновения согласно П(С)БУ, если иное не предусмотрено нормами раздела III НК [1].

1	2	3	4	5	6	7
6	Сумма дохода отнесена на финансовый результат	746	793	17000,00	—	—
7	Получена от виновного лица сумма возмещения ущерба	301,311,661*	375	17000,00	—	—
8	Списана сумма недостачи с забалансового счета	—	072	18000,00	—	—

\* Если виновное лицо является работником предприятия и сумма возмещения ущерба вычитается из начисленной заработной платы (причем должны быть учтены ограничения, установленные ст. 128 КЗоТ [2]).

## ИЗЛИШКИ

Порядок отражения в учете предприятия неучтенных ОС, выявленных в ходе инвентаризации, будет зависеть от таких причин их появления:

1) из-за допущенных учетных ошибок (объекты по ошибке не были оприходованы или их ошибочно списали) и при этом в отношении «излишних» объектов имеются подтверждающие первичные документы;

2) выявление объектов ОС, которые не были оприходованы в учете предприятия и не подтверждены соответствующими первичными документами.

**Случай 1.** Если своевременное неоприходование объекта ОС произошло из-за учетной ошибки.

**Бухгалтерский учет.** В бухгалтерском учете не учтенный ранее объект ОС зачисляется на баланс предприятия корреспонденцией счетов:

— Дт счета **15 «Капитальные инвестиции»** — Кт счета **63 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»**;

— Дт субсчета **641/НДС** — Кт счета **63 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»** (при условии, что предприятие имеет право на налоговый кредит по НДС);

— Дт соответствующего субсчета **счета 10 «Основные средства»** — Кт соответствующего субсчета **счета 15 «Капитальные инвестиции»**.

Если в ходе инвентаризации установлено, что объекты ОС не числятся на балансе предприятия из-за допущенных учетных ошибок (объекты по ошибке не были оприходованы или их ошибочно списали) и при этом в отношении таких «излишних» объектов имеются подтверждающие документы, то в бухгалтерском учете оприходование таких материальных ценностей отражается как обычное исправление ошибок (см. *письмо Минфина от 13.12.2004 г. № 31-04200-30-10/22823*).

Документами-основаниями для внесения изменений в регистры бухгалтерского учета и зачисления на баланс предприятия выявленного объекта основных средств являются:

— **Бухгалтерская справка**, в которой указываются такие данные: содержание ошибки, ее сумма и корреспонденция счетов бухгалтерского учета, с помощью которой исправляется ошибка;

— **Акт приемки-передачи** (внутреннего перемещения) основных средств типовой **формы № 03-1**, которым оформляется непосредственно зачисление выявленного объекта в состав основных средств. Данный акт составляется на основании соответствующих первичных документов поставщика ОС.

При этом зачисление объекта основных средств в состав необоротных активов предприятия происходит по его первоначальной стоимости, рассчитанной по правилам, установленным *п. 8 П(С)БУ 7 [12]*.

Если предприятие определенное время эксплуатировало объект ОС, то такой объект подвергался физическому и моральному **износу**. Поэтому зачисление объекта ОС на баланс по первоначальной стоимости без дополнительного начисления амортизации за весь период его эксплуатации приведет к **искажению показателей финансовой отчетности** предприятия (завышению финансового результата и суммы чистых активов).

Для того чтобы избежать указанных последствий, предприятию следует рассчитать и доначислить амортизацию оприходованного объекта ОС за все время его эксплуатации без фактического зачисления на баланс. Порядок отражения суммы доначисленной амортизации в бухгалтерском учете будет зависеть от того, в каком отчетном периоде объект ОС следовало зачислить на баланс (т. е. в каком отчетном периоде предприятие допустило ошибку).

Согласно п. 4 П(С)БУ 6 [9] исправление ошибок, допущенных при составлении финансовых отчетов в предыдущих годах, осуществляется путем корректировки сальдо нераспределенной прибыли на начало отчетного года, если такие ошибки влияют на величину нераспределенной прибыли (непокрытого убытка).

С учетом указанных исправлений субъект хозяйствования должен выйти на справедливую стоимость объекта ОС на дату проведения инвентаризации. В дальнейшем начисление амортизации объекта ОС производится в общеустановленном порядке.

В таблице 4.9 представлены примеры проводок по исправлению ошибок.

**Таблица 4.9**

Содержание	Дт	Кт
<b>В ходе инвентаризации выявлены объекты основных средств:</b>		
— которые не были оприходованы на баланс предприятия <b>в предыдущем отчетном периоде</b>	44	131
— не оприходованные в бухгалтерском учете <b>в текущем отчетном периоде</b>	счета учета расходов	131
Отражена сумма амортизации стоимости ОС, используемых в капитальном строительстве	151	131
Отражена сумма амортизации стоимости ОС, используемых для изготовления объектов ОС собственными силами предприятия	152	131
Начислена амортизация (износ) ОС: производственного назначения	23	831
общепроизводственного назначения	91	
объектов общехозяйственного назначения	92	
объектов, обеспечивающих сбыт продукции	93	
объектов, используемых с целью осуществления прочей операционной деятельности	94	

**Налоговый учет.** В налоговом учете первоначальная стоимость выявленного объекта основных средств (без учета НДС) относится **на увеличение балансовой стоимости соответствующей группы**. Причем такое увеличение балансовой стоимости для целей начисления налоговой амортизации происходит:

— если выявлен объект основных средств, не оприходованный в учете, но фактически эксплуатировавшийся **до 01.04.2011 г.**, — на начало квартала, следующего за кварталом **фактического ввода в эксплуатацию** объекта основных средств (для основных фондов группы 1), или на начало квартала, следующего за кварталом, в котором следовало оприходовать объект основных фондов групп 2, 3 и 4;

— если выявлен объект основных средств, не оприходованный в учете **после 01.04.2011 г.**, — на начало месяца, следующего за месяцем **фактического ввода** объекта основных средств в эксплуатацию.

Поскольку в данном случае расходы на приобретение выявленного в ходе инвентаризации объекта основных средств подтверждаются соответствующими первичными документами, предприятие **имеет право амортизировать** его стоимость в налоговом учете (конечно же, если такой объект относится к **производственным** основным средствам). Поэтому, как и в бухгалтерском учете, при выявлении ранее не оприходованного, но фактически эксплуатировавшегося объекта предприятию необходимо **доначислить амортизацию** за все отчетные периоды, предшествующие периоду выявления и исправления ошибки.

Обратите внимание: в целях уменьшения налогооблагаемой прибыли сумма амортизации может быть учтена лишь с учетом сроков, установленных *п. 102 НК [1]*. А вот для исчисления реальной балансовой стоимости объекта основных средств, от которой нужно отталкиваться при расчете амортизации за периоды после оприходования объекта по результатам инвентаризации, необходимо рассчитать амортизацию **за весь период эксплуатации объекта**.

В состав **налогового кредита предприятия может включить суммы НДС**, уплаченные (начисленные) в связи с приобретением объекта ОС, **приходящего по результатам инвентаризации**.

Однако существуют некоторые нюансы, изложенные в *п. 198.6 НК [1]*, о которых нужно помнить:

— если плательщик налога не включил в соответствующем отчетном периоде в налоговый кредит сумму НДС на основании полученных налоговых накладных, такое право сохраняется за ним в течение 365 календарных дней с даты составления налоговой накладной;

— плательщики налога, применявшие кассовый метод или применяющие кассовый метод, имеют право на включение в налоговый кредит сумм налога на основании налоговых накладных, полученных в течение 60 календарных дней с даты списания средств с банковского счета плательщика налога.

Можно сделать вывод, что если налогоплательщик обнаружил налоговую накладную, выписанную более года назад, то **права на налоговый кредит по ней уже нет**.

После исправления ошибки и корректировки первоначальной стоимости объекта основных средств на сумму доначисленной амортизации предприятие получит **его реальную балансовую стоимость**, которая подлежит дальнейшей амортизации по правилам *НК [1]*.

**Случай 2.** Если же выявленные инвентаризацией объекты основных средств не приняты к учету не в результате ошибки данных бухгалтерского учета, а по другим причинам, в частности из-за отсутствия подтверждающих их приобретение первичных документов, то в учете предприятия это будет отражено иначе.

**Бухгалтерский учет.** Такие активы должны быть прежде всего **оценены**. После проведения оценки объект основных средств зачисляется на баланс предприятия по его справедливой стоимости. При этом в регистрах бухгалтерского учета делается запись: **дебет соответствующего субсчета счета 10 «Основные средства» — кредит субсчета 746 «Прочие доходы»** (*п. 21 приложения к Методрекомендациям № 561 [40]*).

При отражении этой операции в бухгалтерском учете следует помнить, что **бесплатное получение основных средств** приводит к увеличению собственного капитала предприятия, которое отражается по **кредиту субсчета 424 «Безвозмездно полученные необоротные активы»**. Кроме того, нужно учитывать: увеличение дополнительного капитала происходит на сумму, равную **справедливой стоимости** безвозмездно полученного объекта, без учета прочих обязательных платежей и расходов, связанных с доведением такого объекта до работоспособного состояния (*п. 13 Методрекомендаций № 561 [40]*). Уплаченные суммы указанных прочих расходов не являются дополнительным капиталом предприятия, а относятся на увеличение первоначальной стоимости объекта основных средств.

В бухгалтерском учете **стоимость безвозмездно полученных основных средств подлежит амортизации**. В связи с этим предприятию в рассмотренном выше порядке придется исправить ошибку, связанную с неначислением амортизации, т. е. нужно рассчитать и доначислить амортизацию за все время эксплуатации объекта основных средств без его фактического оприходования.

Одновременно с начислением амортизационных отчислений бесплатно полученных объектов основных средств в учете предприятия следует **признавать доход в сумме, пропорциональной начисленной амортизации** таких объектов. Сумма дохода от безвозмездного получения объекта основных средств отражается **по кредиту субсчета 745 «Доход от безвозмездно полученных активов»**. По мере признания такого дохода уменьшается сумма дополнительного капитала, отраженного при зачислении

таких объектов в состав активов (**дебет субсчета 424 «Безвозмездно полученные необоротные активы»**).

**Налоговый учет.** Поскольку предприятие не понесло расходов в связи с приобретением объекта основных средств, его стоимость **в налоговом учете амортизации не подлежит** (см. *письмо ГНАУ от 20.05.2011 г. № 14218/7/15-0317*).

**Стоимость бесплатно полученных основных средств** на основании *п.п. 135.5.4 НК [1]* **включается в состав доходов**, учитываемых при определении объекта налогообложения, на уровне **не ниже обычной цены**. Вместе с тем если предприятие, бесплатно получившее основные средства, осуществляло расходы, **сопутствующие** их получению (транспортные, регистрационные и пр.), либо расходы на монтаж, наладку, дооборудование и т. п., то оно вправе сформировать из таких расходов в налоговом учете отдельный объект основных средств с его последующей амортизацией по правилам, установленным *ст. 145 и 146 НК [1]*. Отражение указанных доходов и расходов на основании обнаруженных в процессе инвентаризации документов следует отразить в Декларации по налогу на прибыль как исправление ошибок за тот налоговый период, в котором объекты основных средств подлежали оприходованию.

## 5. МАТЕРИАЛЬНАЯ ОТВЕТСТВЕННОСТЬ РАБОТНИКОВ ПО РЕЗУЛЬТАТАМ ИНВЕНТАРИЗАЦИИ

При выявлении расхождений между учетными данными и фактическим наличием ценностей (в частности, недостач) к ответственности привлекаются материально ответственные лица, на сохранении у которых находилось то или иное имущество предприятия.

Материальная ответственность работников предприятия (учреждения, организации) призвана обеспечивать сохранность вверенного таким работникам имущества предприятия. В данном случае указанные работники являются материально ответственными лицами (сокращенно — МОЛ). МОЛ могут быть работники, **достигшие 18-летнего возраста и занимающие должности или выполняющие работы, непосредственно связанные** с хранением, обработкой, продажей (отпуском), перевозкой или применением в процессе производства переданных им ценностей.

Назначение, увольнение и перевод (перемещение) МОЛ производятся по согласованию с главным бухгалтером (бухгалтером) предприятия.

### 5.1. ПОЛНАЯ МАТЕРИАЛЬНАЯ ОТВЕТСТВЕННОСТЬ

Ответственность работника за ущерб, причиненный работодателю, с которым он находится в трудовых отношениях, регулирует трудовое законодательство, в частности гл. IX КЗоТ [2].

Статьей 134 КЗоТ [2] определены случаи, когда работники несут материальную ответственность **в полном размере ущерба**, нанесенного по их вине предприятию, учреждению, организации. Одним из таких случаев является ситуация, когда между работником и предприятием (учреждением, организацией) заключен **письменный договор о взятии на себя работником полной материальной ответственности**

за необеспечение целостности имущества и других ценностей, переданных ему для сохранения или для других целей.

**Полная материальная ответственность** — это возложенная на работника обязанность возмещения причиненного работодателю прямого действительного ущерба в полном объеме без ограничений каким-либо пределом. Полная материальная ответственность работника наступает в случаях, прописанных в *ст. 134 КЗоТ [2]*.

Обычно договоры о полной материальной ответственности заключаются с работниками непосредственно при их приеме на работу.

Перечень должностей и работ, замещаемых или выполняемых работниками, с которыми предприятием, учреждением, организацией могут заключаться письменные договоры о полной материальной ответственности за необеспечение сохранности ценностей, переданных им для хранения, обработки, продажи (отпуска), перевозки или применения в процессе производства, утвержден *постановлением Госкомтруда СССР от 28.12.77 г. № 447/24 [19]*.

*Типовой договор о полной индивидуальной материальной ответственности* утвержден *постановлением Госкомтруда СССР и Секретариата ВЦСПС от 28.12.77 г. № 447/24 [19]*. Учитывая, что применяется типовая форма договора, изменять его текст нельзя, а при согласии сторон можно только дополнить не противоречащими законодательству нормами.

При увольнении МОЛ необходимо провести инвентаризацию и передачу материальных ценностей новому МОЛ, с которым также должен быть заключен договор о полной материальной ответственности. Поскольку проведение инвентаризации является обязанностью работодателя, то ее непроведение в течение двух недель после предупреждения работником о предстоящем увольнении по собственному желанию (*ст. 38 КЗоТ [2]*) не является основанием для переноса даты увольнения или невыплаты причитающейся работнику заработной платы. При этом наличие какой-либо задолженности работника перед предприятием, в том числе и материально ответственных лиц, также не является таким основанием (*письмо Минтруда от 20.03.2008 г. № 81/06/186-08*).

## КОЛЛЕКТИВНАЯ (БРИГАДНАЯ) МАТЕРИАЛЬНАЯ ОТВЕТСТВЕННОСТЬ

Коллективная (бригадная) материальная ответственность является разновидностью полной материальной ответственности. Ее работодатель может ввести **при совместном выполнении работниками отдельных видов работ**, связанных с хранением, обработкой, продажей (отпуском), перевозкой или применением в процессе производства переданных им ценностей, **когда невозможно разграничить материальную ответственность каждого работника и заключить с ним договор о полной индивидуальной материальной ответственности** (*ст. 135<sup>2</sup> КЗоТ [2]*).

Такую ответственность устанавливает собственник (уполномоченный им орган) по согласованию с выборным органом первичной профсоюзной организации (профсоюзным представителем) предприятия, учреждения, организации.

Письменный договор о коллективной (бригадной) материальной ответственности заключается между предприятием, учреждением, организацией и **всеми членами коллектива (бригады)**.

В последующем прием на работу в состав коллектива материально ответственных лиц осуществляется **только при наличии согласия этого коллектива**. Согласие коллектива должно быть получено в соответствии с определенными правилами: на собрании должно присутствовать более половины членов коллектива материально ответственных лиц. В этом же коллективе (бригаде) могут состоять и другие работники, не входящие в состав коллектива материально ответственных лиц (например, уборщицы, лица, не достигшие 18 лет, и др.). Последние не могут иметь решающего голоса на собрании коллектива материально ответственных лиц. Решение собрания коллектива о даче согласия на прием новых членов коллектива принимается большинством голосов участников собрания.

Письменный договор о коллективной (бригадной) материальной ответственности за-

ключают между предприятием и всеми членами коллектива (бригады) (ст. 135<sup>2</sup> КЗоТ [2]). Процедура приема и выбытия членов трудового коллектива прописана в Типовом договоре о коллективной (бригадной) материальной ответственности, форма которого утверждена приказом Минтруда от 12.05.96 г. № 43 [34]. Как и в случае с заключением договора о полной индивидуальной материальной ответственности, стороны договора о полной коллективной ответственности не могут изменять его условия, но могут вносить дополнения.

*Перечень работ, при выполнении которых может вводиться коллективная (бригадная) материальная ответственность, условия ее применения, а также типового договора о коллективной (бригадной) материальной ответственности утверждены приказом Минтруда Украины от 12.05.96 г. № 43 [34].*

## 5.2. ОГРАНИЧЕННАЯ МАТЕРИАЛЬНАЯ ОТВЕТСТВЕННОСТЬ

При ограниченной материальной ответственности работник возмещает ущерб в **заранее установленном размере** и сумма ущерба, превышающая этот размер, **взысканию не подлежит**.

Согласно ст. 132 КЗоТ [2] работники, по вине которых причинен ущерб предприятию, несут материальную ответственность **в размере прямого действительного ущерба**, но **не выше своего среднего месячного заработка** (за исключением, когда законом установлен иной вид или предел ответственности). Если работник причинил предприятию ущерб, размер которого меньше его среднего месячного заработка, то он должен возместить его полностью.

**При превышении** прямым действительным ущербом **размера среднего месячного заработка** работника на него возлагается обязанность возместить часть ущерба **в пределах среднего месячного заработка**.

Если предел материальной ответственности был определен условиями трудового контракта, заключенного с работником, то материальная ответственность возлагается на такого работника **в соответствии с условиями контракта**.

### ОГРАНИЧЕННУЮ МАТЕРИАЛЬНУЮ ОТВЕТСТВЕННОСТЬ НЕСУТ (СТ. 133 КЗоТ [2])

Таблица 5.1

<b>Работники</b>	за порчу или уничтожение по небрежности материалов, полуфабрикатов, изделий (продукции), в том числе при их изготовлении, инструментов, измерительных приборов, специальной одежды и других предметов, выданных предприятием работнику в пользование, — <b>в размере причиненного по их вине ущерба, но не выше их среднего месячного заработка</b>
------------------	---

Указанные ценности могут быть выданы любому работнику, но выдача должна быть оформлена документально и подтверждена подписью работника. Однако из этого не следует, что работник стал материально ответственным лицом и с ним необходимо заключить договор о полной материальной ответственности. Следует отметить, что на основании п. 1 ст. 133 КЗоТ [2] материальную ответственность в пределах среднего месячного заработка **несут только работники, допустившие порчу или уничтожение вышеперечисленных ценностей в ходе трудового процесса**.

На других работников из числа служебных лиц, не являющихся должностными лицами (например, мастер, технолог), материальная ответственность возлагается в соответствии со ст. 132 КЗоТ [2]: также в пределах среднего месячного заработка

**Руководители** предприятий, учреждений, организаций и их заместители, а также руководители структурных подразделений на предприятиях, в учреждениях, организациях и их заместители

за ущерб, причиненный предприятию излишними денежными выплатами, неправильной постановкой учета и хранения материальных, денежных и культурных ценностей, непринятием необходимых мер к предотвращению простоев — **в размере причиненного по их вине ущерба, но не выше своего среднего месячного заработка**

Таковую ответственность согласно п. 6 Постановления № 14 [22] несут виновные в вышеуказанных случаях директора, начальники и другие руководители предприятий, учреждений, организаций и их заместители, руководители (их заместители) любых структурных подразделений, предусмотренных уставом предприятия, учреждения, организации или иным соответствующим положением

### 5.3. ОПРЕДЕЛЕНИЕ РАЗМЕРА ПРИЧИНЕННОГО УЩЕРБА

Размер причиненного ущерба предприятию определяется по фактическим потерям на основании данных бухгалтерского учета **исходя из балансовой стоимости (себестоимости) материальных ценностей за вычетом износа по установленным нормам** (ст. 135<sup>3</sup> КЗоТ [2]).

**При хищении, недостаче, умышленном уничтожении** или умышленной порче материальных ценностей размер ущерба определяется **по ценам, действующим в данной местности на день возмещения ущерба** (с учетом НДС, акцизного сбора и т. д.).

Помимо того, в п. 2 Порядка № 116 [41] указано, что размер убытков от хищения, недостачи, уничтожения (порчи) материальных ценностей определяется путем проведения **независимой оценки** в соответствии с национальными стандартами оценки.

При определении размера ущерба **в случае ограниченной материальной ответственности** в пределах среднего месячного заработка следует руководствоваться *Порядком № 100 [25]*.

В соответствии с данным *Порядком [25]* средний месячный заработок определяется исходя из выплат за **последние 2 календарных месяца работы**, предшествующих изданию приказа о возмещении ущерба (если взыскание производится в судебном порядке, то за последние 2 месяца, предшествующих рассмотрению дела в суде). Если работник отработал **менее 2 месяцев**, то средний заработок определяется **исходя из выплат за фактически отработанное время**.

Если работник последние месяцы перед рассмотрением дела в суде **не работал** или **дело рассматривается после его увольнения**, то размер ущерба исчисляется **исходя из выплат за 2 последних месяца работы на предприятии**, которому причинен ущерб.

При определении размера материального ущерба от хищения, уничтожения, порчи, недостачи или потери **драгоценных металлов, драгоценных камней и валютных ценностей** следует руководствоваться *Законом № 217 [6]*.

Материальную ответственность в соответствии с указанным *Законом [6]* несут работники, которые выполняют операции, связанные с закупкой, продажей, обменом, перевозкой, доставкой, пересылкой, хранением, сортировкой, упаковкой, обработкой или использованием в процессе производства драгоценных металлов и драгоценных камней, ювелирных, бытовых и промышленных изделий и материалов, изготовленных с использованием драгоценных металлов и драгоценных камней, отходов и лома, содержащих драгоценные металлы и драгоценные камни, а также валютные операции.

Однако, кроме вышеуказанных работников, к ответственности могут привлекаться и лица, которые хоть и не выполняют указанные операции, но **признаны виновными в хищении, уничтожении (порче), недостаче** или **потере** драгоценных металлов, драгоценных камней, валютных ценностей.

Основаниями для привлечения к материальной ответственности по *Закону № 217 [6]* являются:

- небрежность в работе;
- нарушение специальных правил, инструкций;
- хищение, уничтожение (порча);
- недостача, сверхнормативная потеря материальных ценностей (кроме потерь, которые произошли в связи с непредвиденными нарушениями технологического процесса).

Кратность материальной ответственности по *Закону № 217 [6]* приведена в табл. 5.2.

**Таблица 5.2**

Объект, по которому обнаружена недостача	Кратность материальной ответственности
1	2
1. <b>Драгоценные металлы</b> (золото, серебро, платина и металлы платиновой группы (палладий, иридий, родий, осмий, рутений) в любом виде и состоянии (сырье, сплавы, полуфабрикаты, промышленные продукты, химические соединения, изделия, отходы, лом и т. п.))	<b>в двойном размере</b> стоимости этих металлов в чистом виде по рыночным ценам, действующим на день выявления нанесенных убытков
2. <b>Драгоценные камни</b> (кроме ограненных):	<b>в двойном размере</b> их стоимости по рыночным ценам, действующим на день выявления нанесенных убытков
а) естественные и искусственные (синтетические) минералы в сырье, необработанном и обработанном виде (изделиях): — <i>первого порядка</i> — алмаз, рубин, сапфир синий, изумруд, александрит; — <i>второго порядка</i> — демантоид, эвклаз, жадеит (империял), сапфир розовый и желтый, опал благородный черный, шпинель благородная; — <i>третьего порядка</i> — аквамарин, берилл, кордиерит, опал благородный белый и огненный, танзанит, топаз розовый, турмалин, хризоберилл, хризолит, цаворит, циркон, шпинель; — <i>четвертого порядка</i> — адуляр, аксинит, альмандин, аметист, гесонит, гросуляр, данбурит, диоптаз, кварц дымчатый, кварц розовый, клиногумит, хрусталь горный, кунцит, морион, пироп, родолит, скаполит, спессартин, сподумен, топаз голубой, винный и бесцветный, фенакит, ферроортотлаз, хризопраз, хромдиопсид, цитрин	
б) драгоценные камни органогенного образования — жемчуг и янтарь в сырье, необработанном и обработанном виде	
в) ограненных драгоценных камней, ювелирных и бытовых изделий, изготовленных с использованием драгоценных металлов и драгоценных камней	
3. Алмазные инструменты и алмазные порошки из естественных алмазов	<b>в двойном размере</b> их стоимости по рыночным ценам, действующим на день выявления нанесенных убытков
4. Музейные экспонаты, содержащие драгоценные металлы и драгоценные камни	по оценке, проведенной экспертами с учетом историко-художественной ценности экспоната и размера возмещения убытков, определенных в соответствии с пунктами «а» и «в» этой таблицы
5. Иностранная валюта, а также платежные документы и другие ценные бумаги в иностранной валюте	в сумме, эквивалентной тройной сумме (стоимости) указанных валютных ценностей, пересчитанной в валюту Украины по обменному курсу Национального банка Украины на день выявления нанесенных убытков

## 5.4. ПОРЯДОК ВЗЫСКАНИЯ УЩЕРБА

Если за причиненный ущерб работника привлекают к **ограниченной материальной ответственности**, он обязан возместить рассчитанную сумму ущерба, но в размере **не более своего среднего заработка (или установленного предела)**.

Если работник несет **полную материальную ответственность**, то он возмещает **всю рассчитанную сумму ущерба**.

Для того чтобы взыскать с работника ущерб в размере, не превышающем среднемесячный заработок, руководителю (директору) предприятия необходимо издать приказ. Если ущерб причинен, например, руководителем исполнительного органа хозяйственного общества, то решение о привлечении его к материальной ответственности принимается либо исполнительным органом в целом (если он коллективный), либо на общем собрании участников общества. В последнем случае такое решение оформляется **в виде протокола общего собрания**.

В системе государственной и коммунальной собственности распоряжения о взыскании с заработной платы сумм ущерба, причиненного руководителями предприятий, учреждений, организаций или их заместителями, издаются вышестоящим в порядке подчиненности органом.

Решение о привлечении работника к материальной ответственности должно быть принято **не позже 2-х недель со дня выявления причиненного предприятию ущерба**, а обращено к исполнению **не ранее 7 дней со дня сообщения об этом работнику** (ст. 136 КЗоТ [2]). Под обращением к исполнению следует понимать передачу распоряжения бухгалтеру по расчетам с работниками, а не реальное удержание.

Срок ознакомления работника с изданным приказом не установлен, но лучше сделать это как можно быстрее.

Уведомить работника желательно под роспись. Это поможет избежать ненужных проблем, если в будущем работник захочет оспорить правомерность взыскания ущерба.

Поскольку в отношении руководителя хозяйственного общества, который может быть привлечен к материальной ответственности только решением общего собрания участников, соблюдение указанного срока является невозможным (в силу законодательных требований к порядку созыва общего собрания), есть смысл оговорить нюансы порядка привлечения к материальной ответственности руководителя хозяйственного общества **в контракте с ним**. Это можно сделать, к примеру, предусмотрев в контракте, что созыв общего собрания должен быть инициирован **не позднее чем через две недели со дня выявления участниками общества нанесенного ущерба**.

**Днем выявления причиненного ущерба** является день, когда собственник (уполномоченный им орган) узнал о причинении ущерба. Так, если это произошло при инвентаризации, то таким днем будет день подписания соответствующего акта или заключения (п. 20 постановления № 14 [22]). **Днем же принятия решения о привлечении работника к материальной ответственности** будет день подписания соответствующего распоряжения руководителем предприятия или день, которым датирован протокол общего собрания участников хозяйственного общества.

Если работник не согласен с его привлечением к материальной ответственности или с ее размером, трудовой спор по его заявлению рассматривается в порядке, предусмотренном законодательством: работник может обратиться с заявлением в комиссию по трудовым спорам или непосредственно в суд.

Срок исковой давности для обращения в суд с иском к работнику о возмещении материального ущерба составляет **1 год** со дня его выявления (ст. 233 КЗоТ [2]).

В то же время, если работник, привлекаемый к материальной ответственности, признает свою вину и не возражает против рассчитанного размера ущерба, он может возместить ущерб **добровольно** (ч. 5 ст. 130 КЗоТ [2]).

**Покрыть причиненный работодателю ущерб**, как добровольно возмещаемый работником, так и по решению суда, **можно одним из следующих способов**:

**1)** путем удержания из заработной платы работника на основании распоряжения руководителя либо решения суда. При этом необходимо помнить, что ст. 128 КЗоТ [2]

и ст. 26 Закона об оплате труда [7] предусмотрено ограничение на удержание из заработной платы при каждой ее выплате — не более 20 %\* суммы «чистой» заработной платы (за вычетом НДФЛ и ЕСВ). **Не допускаются удержания** из выходного пособия, компенсационных и других выплат, на которые согласно законодательству не обращается взыскание (ст. 129 КЗоТ [2]);

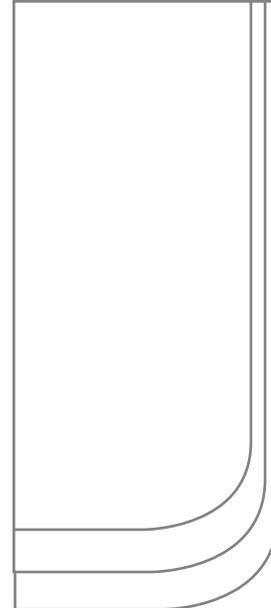
**2)** путем удержания из заработной платы по заявлению работника. В этом случае ограничение на удержание из заработной платы не действует, работодатель может производить удержания из заработной платы работника в указанном последнем размере;

**3)** путем внесения денежных средств в кассу или на банковский счет работодателя. В такой ситуации размер вносимых средств не ограничивается;

**4)** при согласии собственника (уполномоченного им органа) работник может передать для покрытия причиненного ущерба равноценное имущество или исправить поврежденное.

---

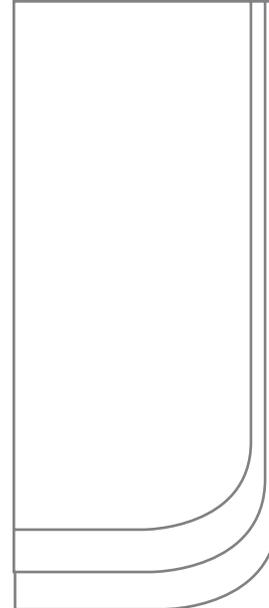
\* Если удержание осуществляется по нескольким исполнительным листам, то общий размер всей удерживаемой суммы не должен превышать 50 % заработка.



## ПЕРЕЧЕНЬ ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ДОКУМЕНТОВ

1. **НК** — Налоговый кодекс Украины от 02.12.2010 г. № 2755-VI.
2. **КЗоТ** — Кодекс законов о труде Украины от 10.12.71 г.
3. **Закон о бухгалтерском учете** — Закон Украины «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности в Украине» от 16.07.99 г. № 996-XIV.
4. **Закон о ценных бумагах и фондовом рынке** — Закон Украины «О ценных бумагах и фондовом рынке» от 23.02.2006 г. № 3480-IV.
5. Закон Украины «О государственном регулировании добычи, производства и использования драгоценных металлов и драгоценных камней и контроле за операциями с ними» от 18.11.97 г. № 637/97-ВР.
6. **Закон № 217** — Закон Украины «Об определении размера убытков, нанесенных предприятию, учреждению, организации хищением, уничтожением (порчей), недостачей или потерей драгоценных металлов, драгоценных камней и валютных ценностей» от 06.06.95 г. № 217/95-ВР.
7. **Закон об оплате труда** — Закон Украины «Об оплате труда» от 24.03.95 г. № 108/95-ВР.
8. **НП(С)БУ 1** — Национальное положение (стандарт) бухгалтерского учета 1 «Общие требования к финансовой отчетности», утвержденное приказом Минфина Украины от 07.02.2013 г. № 73.
9. **П(С)БУ 6** — Положение (стандарт) бухгалтерского учета 6 «Исправление ошибок и изменения в финансовых отчетах», утвержденное приказом Минфина Украины от 28.05.99 г. № 137.
10. **П(С)БУ 9** — Положение (стандарт) бухгалтерского учета 9 «Запасы», утвержденное приказом Минфина Украины от 20.10.99 г. № 246.
11. **П(С)БУ 8** — Положение (стандарт) бухгалтерского учета 8 «Нематериальные активы», утвержденное приказом Минфина Украины от 18.10.99 г. № 242.
12. **П(С)БУ 7** — Положение (стандарт) бухгалтерского учета 7 «Основные средства», утвержденное приказом Минфина Украины от 27.04.2000 г. № 92.
13. **П(С)БУ 11** — Положение (стандарт) бухгалтерского учета 11 «Обязательства», утвержденное приказом Минфина Украины от 31.01.2000 г. № 20.
14. **П(С)БУ 16** — Положение (стандарт) бухгалтерского учета 16 «Расходы», утвержденное приказом Минфина Украины от 31.12.99 г. № 318.
15. **П(С)БУ 25** — Положение (стандарт) бухгалтерского учета 25 «Финансовый отчет субъекта малого предпринимательства», утвержденное приказом Минфина Украины от 25.02.2000 г. № 39.
16. **Положение № 158** — Положение об инвентаризации имущества государственных предприятий, приватизируемых (корпоратизируемых), а также имущества государственных предприятий и организаций, передаваемых в аренду (возвращаемых после окончания срока действия договора аренды или его расторжения), утвержденное постановлением Кабинета Министров Украины от 02.03.93 г. № 158.
17. **Положение № 637** — Положение о ведении кассовых операций в национальной валюте в Украине, утвержденное постановлением Национального банка Украины от 15.12.2004 г. № 637.

18. **Положение № 88** — Положение о документальном обеспечении записей в бухгалтерском учете, утвержденное приказом Минфина Украины от 24.05.95 г. № 88.
19. Постановление Госкомтруда СССР «Об утверждении перечня должностей и работ, замещаемых или выполняемых работниками, с которыми предприятием, учреждением, организацией могут заключаться письменные договоры о полной материальной ответственности за необеспечение сохранности ценностей, переданных им для хранения, обработки, продажи (отпуска), перевозки или применения в процессе производства, а также типовые договоры о полной индивидуальной материальной ответственности» от 28.12.77 г. № 447/24.
20. Постановление Верховной Рады Украины «О порядке временного действия на территории Украины отдельных актов законодательства Союза ССР» от 12.09.91 г. № 1545-XII.
21. **Постановление № 241** — постановление Госкомстата СССР «Об утверждении форм первичной учетной документации для предприятий и организаций» от 28.12.89 г. № 241.
22. **Постановление № 14** — постановление Пленума ВСУ «О судебной практике в делах о возмещении ущерба, причиненного предприятиям, учреждениям, организациям их работниками» от 19.12.92 г. № 14.
23. **Порядок предоставления финансовой отчетности № 419** — Порядок предоставления финансовой отчетности, утвержденный постановлением Кабинета Министров Украины от 28.02.2000 г. № 419.
24. **Порядок № 10** — приказ Миндоходов Украины «Об утверждении Формы налоговой накладной и Порядка заполнения налоговой накладной» от 14.01.2014 г. № 10.
25. **Порядок № 100** — Порядок исчисления средней заработной платы, утвержденный постановлением Кабинета Министров Украины от 08.02.95 г. № 100.
26. **Инструкция № 90** — Инструкция по инвентаризации материальных ценностей, расчетов и других статей баланса бюджетных учреждений, утвержденная приказом Главного управления Госказначейства Украины от 30.10.98 г. № 90.
27. **Инструкция по инвентаризации № 69** — Инструкция по инвентаризации основных средств, нематериальных активов, товарно-материальных ценностей, денежных средств и документов и расчетов, утвержденная приказом Минфина Украины от 11.08.94 г. № 69.
28. **Инструкция № 84** — Инструкция о порядке получения, использования, учета и хранения драгоценных металлов и драгоценных камней, утвержденная приказом Минфина Украины от 06.04.98 г. № 84.
29. **Методические рекомендации № 2** — Методические рекомендации по бухгалтерскому учету запасов, утвержденные приказом Минфина Украины от 10.01.2007 г. № 2.
30. **Методических рекомендаций № 1327** — Методические рекомендации по бухгалтерскому учету нематериальных активов, утвержденные приказом Минфина Украины от 16.11.2009 г. № 1327.
31. **Классификатор профессий** — Классификатор профессий ДК 003:2010, утвержденный приказом Госпотребстандарта Украины от 28.07.2010 г. № 327.
32. **Приказ № 193** — приказ Министерства статистики Украины «Об утверждении типовых форм первичных учетных документов по учету сырья и материалов» от 21.06.96 г. № 193.
33. **Перечень типовых документов № 578/5** — Перечень типовых документов, создаваемых во время деятельности государственных органов и органов местного самоуправления, других учреждений, предприятий и организаций, с указанием сроков хранения документов, утвержденный приказом Минюста Украины от 12.04.2012 г. № 578/5.
34. Перечень работ, при выполнении которых может вводиться коллективная (бригадная) материальная ответственность, условия ее применения, а также типового договора о коллективной (бригадной) материальной ответственности, утвержденные приказом Минтруда Украины от 12.05.96 г. № 43.
35. **Приказ № 352** — приказ Минстата Украины «Об утверждении типовых форм первичного учета» от 29.12.95 г. № 352.
36. **Приказ № 732** — приказ Министерства финансов Украины «Об утверждении типовых форм первичного учета объектов права интеллектуальной собственности в составе нематериальных активов» от 22.11.2004 г. № 732.
37. **Приказ Минстата от 11.03.96 г. № 67** — приказ Минстата Украины «Об утверждении типовых форм первичного учета бланков строгой отчетности» от 11.03.96 г. № 67.
38. Приказ Министерства финансов Украины «О Примечаниях к годовой финансовой отчетности» от 29.11.2000 г. № 302.
39. Приказ Минтруда «Об утверждении Перечня работ, при выполнении которых может быть введена коллективная (бригадная) материальная ответственность, условий ее применения и типового договора о коллективной (бригадной) материальной ответственности» от 12.05.96 г. № 43.
40. **Методические рекомендации № 561** — Методические рекомендации по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденные приказом Минфина Украины от 30.09.2003 г. № 561.
41. **Порядок № 116** — Порядок определения размера ущерба от хищения, недостачи, уничтожения (порчи) материальных ценностей, утвержденный постановлением КМУ от 22.01.96 г. № 116.



## КАЛЕНДАРЬ БУХГАЛТЕРА

ПРОИЗВОДСТВЕННЫЙ КАЛЕНДАРЬ НА ОКТЯБРЬ 2014 ГОДА		«МИНИМУМ – МАКСИМУМ» В ОКТЯБРЕ 2014 ГОДА		
Количество дней		Минимальная заработная плата, грн.	мес.	ч.
Календарные дни	31		1218	7,30
Рабочие дни	23	Прожиточный минимум (для трудоспособного лица), грн.	1218	
Выходные и праздничные дни	8	Максимальный размер заработной платы, с которой уплачивается ЕСВ, грн.	20706	
Рабочее время (в часах)		Предельная сумма заработной платы, для которой применяется ставка налога на доходы физических лиц 15 %, грн.	12180	
40-часовая рабочая неделя	184,0			
36-часовая рабочая неделя	165,6			
24-часовая рабочая неделя	110,4			

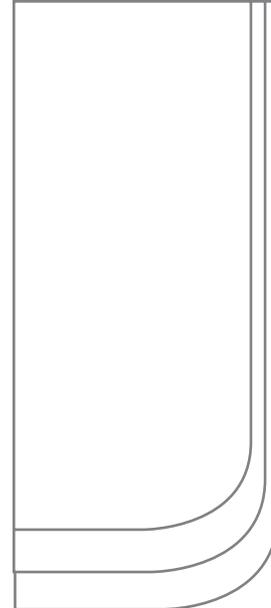
### ПОСЛЕДНИЙ ДЕНЬ УПЛАТЫ В ОКТЯБРЕ:

ДАТА	НАЛОГ, СБОР, ПЛАТЕЖ
<b>15</b>	сбора за осуществление торговой деятельности, деятельности по предоставлению платных услуг, осуществление торговли валютными ценностями (с приобретением торгового патента) за ноябрь
<b>20</b>	авансового взноса по единому налогу за октябрь плательщиками, отнесенными к 1 и 2 группам
<b>20</b>	ЕСВ с дохода физических лиц — предпринимателей, выбравших упрощенную систему налогообложения, и членов семей таких лиц, принимающих участие в осуществлении ими предпринимательской деятельности, за III квартал
<b>20</b>	ЕСВ с дохода за июнь
<b>28</b>	ЕСВ горными предприятиями с дохода за июнь
<b>29</b>	авансового взноса по налогу на недвижимое имущество за III квартал юридическими лицами
<b>30</b>	авансового взноса по налогу на прибыль в размере не менее 1/12 начисленной к уплате суммы налога за 2013 год
<b>30</b>	НДС за сентябрь
<b>30</b>	акцизного налога за сентябрь
<b>30</b>	платы за землю за сентябрь
<b>30</b>	ФСН за сентябрь
<b>30</b>	сбора в виде целевой надбавки к действующему тарифу на электрическую и тепловую энергию за сентябрь

ДАТА	НАЛОГ, СБОР, ПЛАТЕЖ
<b>30</b>	сбора в виде целевой надбавки к действующему тарифу на природный газ за сентябрь
<b>30</b>	сбора за пользование радиочастотным ресурсом за сентябрь
<b>30</b>	сбора на развитие виноградарства, садоводства и хмелеводства за сентябрь
<b>30</b>	НДФЛ с начисленного, но не выплаченного дохода, за сентябрь

**ПОСЛЕДНИЙ ДЕНЬ ПОДАЧИ В ОКТЯБРЕ:**

ДАТА	НАИМЕНОВАНИЕ ДОКУМЕНТА
<b>2</b>	отчета о товарообороте за сентябрь (форма № 1-торг (месячная))
<b>3</b>	отчета об объеме оптового товарооборота за сентябрь (форма № 1-опт (месячная))
<b>3</b>	отчета об использовании воды за III квартал (форма № 2-ТП (водгосп))
<b>7</b>	отчета по труду за сентябрь (форма № 1-ПВ (месячная))
<b>7</b>	отчета по труду за III квартал (форма № 1-ПВ (квартальная))
<b>7</b>	отчета об объемах реализованных услуг за сентябрь (форма № 1-послуги (месячная))
<b>15</b>	отчета об использовании РРО и книг учета расчетных операций (расчетных книжек) (форма № ЗВР-1) за сентябрь, если не предусмотрено предоставление информации по проводным или беспроводным каналам связи; справки об использованных расчетных книжках
<b>15</b>	финансовой отчетности распорядителями и получателями средств государственного и местных бюджетов за III квартал
<b>17</b>	отчета об уплате задолженности по уплате страховых средств в Фонд социального страхования от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний Украины за III квартал
<b>17</b>	декларации о валютных ценностях, доходах и имуществе, принадлежащих совместному предприятию с иностранными инвестициями — резиденту Украины и находящимся за ее пределами, за III квартал
<b>21</b>	отчета по средствам общеобязательного государственного социального страхования в связи с временной потерей трудоспособности и расходами, обусловленными погребением, за III квартал (форма Ф4-ФСС з ТВП)
<b>21</b>	отчета о путевках на санаторно-курортное лечение и путевках в детские оздоровительные заведения за III квартал (форма Ф-14 (приложение к форме Ф4-ФСС з ТВП))
<b>21</b>	налоговой декларации по НДС за сентябрь плательщиками, у которых отчетный (налоговый) период равняется календарному месяцу
<b>21</b>	копий записей в реестрах выданных и полученных налоговых накладных за сентябрь в электронном виде
<b>21</b>	декларации акцизного налога за сентябрь
<b>21</b>	налоговой декларации по плате за землю (земельный налог и/или арендная плата за земельные участки государственной или коммунальной собственности) за сентябрь
<b>21</b>	налоговой декларации по сбору в виде целевой надбавки к действующему тарифу на электрическую и тепловую энергию, кроме электроэнергии, произведенной квалифицированными когенерационными установками, за сентябрь
<b>21</b>	налоговой декларации по сбору в виде целевой надбавки к действующему тарифу на природный газ для потребителей всех форм собственности за сентябрь
<b>21</b>	налоговой декларации по сбору за пользование радиочастотным ресурсом Украины за сентябрь
<b>21</b>	расчета суммы сбора на развитие виноградарства, садоводства и хмелеводства за сентябрь
<b>21</b>	отчета о суммах начисленной заработной платы застрахованных лиц и суммах начисленного ЕСВ в органы доходов и сборов (форма № Д4 (месячная)) за сентябрь
<b>24</b>	отчета о продаже и запасах товаров (продукции) в оптовой торговле за III квартал (форма № 1-опт (квартальная, годовая))
<b>27</b>	финансовой отчетности за III квартал: — Баланса (Отчета о финансовом состоянии); — Отчета о финансовых результатах (Отчета о совокупном доходе); — Финансового отчета субъекта малого предпринимательства (формы № 1-м, 2-м); — Упрощенного финансового отчета субъекта малого предпринимательства (формы № 1-мс, 2-мс)



## ВСТУПЛЕНИЕ В СИЛУ НОРМАТИВНЫХ ДОКУМЕНТОВ В ИЮЛЕ-АВГУСТЕ 2014 ГОДА

Нормативный акт	Вступил в силу	Основные изменения
1	2	3
<p>Закон Украины «О внесении изменений в некоторые законодательные акты Украины относительно предупреждения негативного воздействия на стабильность банковской системы» от 04.07.2014 г. № 1586-VII</p>	11.07.2014 г.	<p>Среди прочего, Закон вносит ряд изменений в правила работы Фонда гарантирования вкладов физлиц. В частности, теперь Фонд не возмещает вклад в банке, если такой вклад используется вкладчиком <b>как средство обеспечения исполнения другого обязательства перед этим банком</b>, в полном объеме вклада до дня исполнения обязательств. Это значит, что если раньше не возмещалась только та часть вклада, которая покрывает кредит, <b>теперь же не будет возмещаться весь вклад</b>, даже если кредит составляет 1 грн. Также <b>не будут возмещаться вклады в банковских металлах</b></p>
<p>Постановление КМ Украины «О Государственной регуляторной службе Украины» от 30.04.2014 г. № 252</p>	16.07.2014 г.	<p>Согласно указанному документу, в Украине с 16 июля <b>появилась Государственная регуляторная служба</b> как центральный орган исполнительной власти, деятельность которого направляется и координируется Кабинетом Министров Украины. В связи с чем <b>Госкомпредпринимательства ликвидировано</b></p>
<p>Приказ Министерства экономического развития и торговли Украины «О внесении изменений в Порядок оформления и выдачи лицензий на право импорта, экспорта спирта этилового, коньячного и плодового, спирта этилового ректифицированного виноградного, спирта этилового ректифицированного плодового, алкогольных напитков и табачных изделий» от 06.06.2014 г. № 668</p>	18.07.2014 г.	<p>С этой даты <b>сокращен перечень документов на получение лицензии на право импорта, экспорта алкоголя!</b> Для получения лицензий на право импорта, экспорта алкоголя субъекту хозяйствования теперь достаточно подать всего лишь два документа: 1) <b>заявление</b> о получении лицензии на право импорта, экспорта спирта этилового, коньячного и плодового, спирта этилового ректифицированного виноградного, спирта этилового ректифицированного плодового, алкогольных напитков и табачных изделий; 2) <b>копию платежного поручения</b> (с оригинальной отметкой банка об уплате) о перечислении в местный бюджет годовой платы за лицензию</p>

1	2	3
<p>Постановление Национального банка Украины «О внесении изменений в некоторые нормативно-правовые акты Национального банка Украины» от 15.07.2014 г. № 423</p>	<p>21.07.2014 г.</p>	<p>С 21 июля 2014 года <b>отменено требование об обязательной продаже физлицами валютных поступлений из-за рубежа.</b> Помимо отмены обязательной продажи валютной выручки физлицами, установлено, что получить валютные поступления из-за рубежа, не превышающие 150 тыс. грн., можно <b>без открытия счета.</b> В случае превышения указанной суммы перевод зачисляется на текущий счет в иностранной валюте. Также введены дополнительные послабления по продаже валютной выручки и для банков-нерезидентов</p>
<p>Закон Украины «О внесении изменений в Налоговый кодекс Украины относительно специальных средств индивидуальной защиты и лекарственных средств» от 01.07.2014 г. № 1561-VII</p>	<p>23.07.2014 г.</p>	<p>С этой даты <b>без обложения НДС</b> в Украину могут <b>возвратиться</b>, а также <b>поставляться на территории Украины:</b> — <b>каска, бронжилеты</b>, изготовленные в соответствии с военными стандартами или техническими условиями; — <b>материалы</b> (нитки, ткани), необходимые для их изготовления; — <b>лекарства и медизделия</b>, предназначенные для использования заведениями здравоохранения и участниками АТО для оказания медицинской помощи физическим лицам, которые понесли ранения, контузии или иные повреждения</p>
<p>Закон Украины «О внесении изменений в Таможенный кодекс Украины и некоторые законы Украины относительно ввоза средств индивидуальной защиты и лекарственных средств» от 01.07.2014 г. № 1560-VII</p>	<p>23.07.2014 г.</p>	<p>Согласно внесенным в <i>ТКУ</i> изменениям на период проведения АТО и/или введения военного положения вышеуказанные товары (каска, бронжилеты, материалы для их изготовления, лекарства и медизделия) <b>освобождаются от обложения ввозной таможенной пошлиной</b></p>
<p>Постановление Национального банка Украины «О внесении изменений в некоторые нормативно-правовые акты Национального банка Украины по вопросам осуществления операций с электронными деньгами» от 19.06.2014 г. № 378</p>	<p>25.07.2014 г.</p>	<p>В Украине начали действовать <b>ограничения на операции с электронными деньгами!</b> Так, устанавливаются следующие лимиты на операции с электронными деньгами: в день — <b>до 500 грн.</b>; в месяц — <b>до 4 тыс. грн.</b>; в год — <b>до 35 тыс. грн.</b> Указанные лимиты касаются <b>исключительно владельцев электронных кошельков.</b> Не подпадают под ограничения <b>расчеты с использованием персональной платежной карточки.</b> Также данным постановлением: — установлен перечень финансовых услуг, которые банк — эмитент электронных денег имеет право предоставлять своим клиентам (кроме банков), заключая агентские договоры с юридическими лицами; — уточнены требования к агентам, которые на основании договоров, заключенных с банком-эмитентом, имеют право предоставлять соответствующие услуги; — отменена норма об обязательном наличии чипов на предоплаченных карточках многоцелевого использования; — введена обязанность банка-эмитента предоставлять регулятору информацию о коммерческих агентах</p>
<p>Приказ Минюста Украины «О проведении регистрационных действий относительно юридических лиц и физических лиц — предпринимателей, местонахождением/местом проживания которых являются Автономная Республика Крым и город Севастополь» от 23.07.2014 г. № 1197/5</p>	<p>01.08.2014 г.</p>	<p>Минюст установил, что проведение регистрационных действий в отношении юридических лиц и физических лиц — предпринимателей (ФЛП), <b>местонахождением/местом проживания</b> которых являются <b>АР Крым и город Севастополь</b>, осуществляется госрегистраторами регистрационных служб территориальных органов Минюста в <b>Херсонской, Запорожской и Николаевских областях</b> (подробнее см. в приложении к приказу № 1197/5)</p>

1	2	3
<p>Распоряжение Нацкомфин-услуг «Об утверждении Изменений к Порядку составления и представления отчетности страховых и/или перестраховых брокеров» от 19.06.2014 г. № 1917</p>	<p>01.08.2014 г.</p>	<p>Нацкомфинуслуг утвердила изменения к <i>Порядку составления и подачи отчетности страховых и/или перестраховых брокеров</i>, которыми, в частности, уточнено, что страховые и перестраховые брокеры составляют финансовую отчетность <b>по международным стандартам финансовой отчетности</b>. Кроме этого, предусмотрено, что страховые и перестраховые брокеры вместо квартальной отчетности будут подавать <b>промежуточную отчетность</b></p>
<p>Закон Украины «О внесении изменений в Налоговый кодекс Украины и некоторые другие законодательные акты Украины относительно пассивных доходов» от 04.07.2014 г. № 1588-VII</p>	<p>02.08.2014 г.</p>	<p>Данным <i>Законом</i> установлена линейная ставка налогообложения <b>пассивных доходов физических лиц в виде процентов — 15 %</b>. Нормы относительно налогообложения роялти, инвестиционной прибыли и дивидендов возвращены к редакции <i>НКУ</i>, действовавшей до 1 июля 2014 года, согласно которой такие доходы облагаются налогом по ставкам 15 (17 %) и 5 % соответственно. В части налогообложения прочих пассивных доходов от размещения капитала введена единая ставка — 15 %. <i>Законом</i> также уточнены нормы <i>НКУ</i> относительно порядка перерасчета НДФЛ при досрочном расторжении договора вклада (депозита) и осуществлении в связи с этим перерасчета дохода в виде процентов</p>
<p>Закон Украины «О внесении изменений в Налоговый кодекс Украины и некоторые другие законодательные акты Украины» от 31.07.2014 г. № 1621-VII</p>	<p>03.08.2014 г.</p>	<p><i>Законом временно, до 1 января 2015 года, вводится военный сбор с доходов физлиц</i>. Сбор взимается <b>в размере 1,5 %</b> от доходов в виде зарплаты, прочих поощрительных и компенсационных выплат или других выплат и вознаграждений, которые начисляются (выплачиваются, предоставляются) плательщику в связи с трудовыми отношениями и по гражданско-правовым договорам; выигрыша в государственную и негосударственную денежную лотерею, выигрыша игрока (участника), полученного от организатора азартной игры. Иные доходы не должны облагаться этим сбором. Заметьте, что при расчете военного сбора начисленный доход на сумму НСЛ и ЕСВ <b>не уменьшается</b>;  <b>— до 1 января 2015 года повышается рента на добычу железной руды, нефти, газа из залежей до 5 км и более 5 км;</b>  <b>— до 31 декабря 2014 года продлевается режим освобождения от обложения НДС операций по экспорту зерновых и технических культур.</b>  <b>Отменяется ряд льгот по налогу на прибыль:</b>  — по прибыли, полученной от предоставления гостиничных услуг;  — по прибыли, полученной от основной деятельности предприятий отрасли электроэнергетики, которые производят электрическую энергию исключительно из возобновляемых источников энергии;  — исключается ставка налогообложения по налогу на прибыль 10 % по операциям с ценными бумагами и деривативами — эти операции будут облагаться по основной ставке, т. е. 18 %. Также на порядок налогообложения ценных бумаг будет распространяться норма <i>п. 152.11 НКУ</i> относительно отдельного учета освобожденной от налогообложения и патентуемой деятельности.  <b>Отмена льгот по НДС:</b>  — отменена нулевая ставка для услуг по перевозке пассажиров скоростными поездами Интерсити +;  — не будет распространяться спецрежим по НДС на операции по лесозаготовке, рубке леса и производству деловой древесины (бревен, столбов, жердей), получению топливной древесины; вырубке (деревьев) леса с целью приведения земель в пригодное состояние для сельскохозяйственного производства</p>

1	2	3
<p>Приказ Минюста Украины «О проведении государственной регистрации прекращения предпринимательской деятельности физических лиц — предпринимателей по заявительному принципу» от 22.07.2014 г. № 1183/5</p>	<p>05.08.2014 г.</p>	<p>С целью обеспечения защиты прав и законных интересов физических лиц — предпринимателей (ФЛП) Минюст установил, что государственная регистрация прекращения предпринимательской деятельности ФЛП, определенная п. 2 <i>Заключительных положений Закона № 1258*</i>, в отношении ФЛП, местом проживания которых по данным Единого государственного реестра юридических лиц и физических лиц — предпринимателей являются <b>АР Крым и г. Севастополь</b>, осуществляется государственными регистраторами юридических лиц и ФЛП регистрационных служб территориальных органов Минюста в областях согласно приложению (Винницкая, Волинская Житомирская, Закарпатская, Ивано-Франковская, Ровенская, Тернопольская, Черниговская области)</p> <p><i>* Закон Украины «О внесении изменений в некоторые законодательные акты Украины относительно упрощения процедуры государственной регистрации прекращения предпринимательской деятельности физических лиц — предпринимателей по заявительному принципу» от 13.05.2014 г. № 1258-VII.</i></p>
<p>Приказ Министерства инфраструктуры Украины «О внесении изменений в приказ Министерства транспорта и связи Украины от 07 июня 2010 года № 340» от 01.07.2014 г. № 290</p>	<p>05.08.2014 г.</p>	<p>Внесенными в приказ № 340 изменениями, в частности, уточнено, что <b>проверка соблюдения режима труда и отдыха водителя</b> осуществляется <b>Укртрансinsпекцией</b> с соблюдением требований <i>Порядка осуществления государственного контроля на автомобильном транспорте, утвержденного постановлением Кабинета Министров Украины от 08.11.2006 г. № 1567</i> (далее — <i>Порядок</i>).</p> <p>Также определено, что <b>Укртрансinsпекция должна обеспечить</b>:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>— осуществление проверок соблюдения режимов труда и отдыха водителей, установленных вышеупомянутым <i>Положением о рабочем времени и времени отдыха водителей колесных транспортных средств, утвержденным приказом Минтранса Украины от 07.06.2010 г. № 340</i> (далее — <i>Положение</i>);</li> <li>— осуществление плановых, внеплановых и рейдовых проверок исключительно в пределах перечня вопросов, определенных <i>Порядком</i>;</li> <li>— осуществление проверок относительно наличия установленных тахографов исключительно на транспортных средствах, которыми осуществляются международные автомобильные перевозки</li> </ul>
<p>Закон Украины «О внесении изменений в некоторые законодательные акты Украины относительно засвидетельствования верности копий документов и выписок из них и подлинности подписи на документах» от 13.05.2014 г. № 1253-VII</p>	<p>07.08.2014 г.</p>	<p>Данный <i>Закон</i> отменяет обязательность нотариального засвидетельствования верности копий около 15 документов, используемых в гражданских и хозяйственных отношениях (например, копия выданной заявителю лицензии на соответствующий вид деятельности, копии учредительных документов физических или юридических лиц, желающих зарегистрироваться как участники аукциона, конкурса; копия лицензии на право предоставления услуг по перевозке пассажиров)</p>
<p>Закон Украины «О внесении изменений в Закон Украины «О Государственном бюджете Украины на 2014 год» от 31.07.2014 г. № 1622-VII</p>	<p>16.08.2014 г.</p>	<p>Законом, в частности, определено, что в течение <b>августа – декабря 2014 года</b> проверки предприятий, учреждений и организаций, физлиц-предпринимателей осуществляются контролирующими органами исключительно с разрешения Кабмина или же по заявлению субъекта хозяйствования.</p> <p>В то же время это ограничение не касается проверок, которые будет проводить не так давно образовавшаяся Государственная фискальная служба.</p> <p>Помимо того, установлено, что членам Кабмина, руководителям центральных органов исполнительной власти и других госорганов (кроме органов, подразделений которых принимают участие в АТО), народным депутатам до завершения АТО месячная зарплата начисляется <b>только в размере должностного оклада</b></p>

1	2	3
<p>Закон Украины «О внесении изменений в некоторые законодательные акты Украины относительно ограничения вмешательства в деятельность субъектов хозяйствования» от 22.07.2014 г. № 1600-VII</p>	<p>17.08.2014 г.</p>	<p>Законом предусмотрено, что:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>— проведение плановых проверок органом госнадзора (контроля) у одного субъекта хозяйствования в течение одного планового периода <b>запрещено</b>, если в этом плановом периоде такой субъект хозяйствования <b>включен в план проведения проверок другого органа госнадзора</b> (контроля);</li> <li>— если субъект хозяйствования включен в планы проверок одновременно <b>нескольких</b> органов госнадзора, плановые проверки осуществляются данными органами комплексно (одновременно);</li> <li>— во время проведения проверки нельзя изымать у субъектов хозяйствования оригиналы их финансово-хозяйственных, бухгалтерских и других документов, а также компьютеров, их частей, кроме случаев, предусмотренных уголовным процессуальным законодательством;</li> <li>— не допускается проведение в течение одного года более одной проверки у одного субъекта хозяйствования</li> </ul>
<p>Приказ Минфина Украины «Об утверждении Изменений к некоторым нормативно-правовым актам Министерства финансов Украины по бухгалтерскому учету» от 14.07.2014 г. № 754</p>	<p>19.08.2014 г.</p>	<p>Соответствующие изменения были внесены в П(С)БУ 21.</p> <p>Минфин предусмотрел следующее: операции в инвалюте при первоначальном признании должны отражаться в отчетности в гривне <b>по курсу на начало дня даты совершения операции</b> (по дате признания активов, обязательств, собственного капитала, доходов и расходов).</p> <p>Вместе с тем предприятие может безналичные инвалютные расчеты отражать в отчетности в гривнях в сумме, <b>определенной в документах банка</b>.</p> <p>Откорректирован порядок определения даты валютных курсов в ряде случаев, в частности:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>— определение курсовых разниц по монетарным статьям в инвалюте проводится на дату баланса, а также на дату совершения хозоперации в ее пределах или по всей статье (согласно учетной политике);</li> <li>— для определения курсовых разниц на дату баланса применяется валютный курс на конец дня даты баланса;</li> <li>— при определении курсовых разниц на дату совершения хозоперации применяется валютный курс на начало дня даты осуществления операции;</li> <li>— предприятие может осуществить перерасчет остатков на конец дня по монетарным статьям в инвалюте, по которым в течение дня осуществлялись хозяйственные операции с применением валютного курса, установленного на конец этого дня</li> </ul>