

**В.В. Бородина**

# ИНВЕНТАРИЗАЦИЯ В БУХГАЛТЕРСКОМ УЧЕТЕ

Учебно-практическое пособие

Москва • 2005

*Книга посвящается памяти дорогой тети*

*Горчаковой Анны Николаевны, о которой я очень скорблю*

**Бородина В.В.**

Инвентаризация в бухгалтерском учете: Учебно-практическое пособие.  
М.: ОАО «Издательский дом “Городец”», 2005. — 320 с.

ISBN 5-9584-0055-1

В настоящем издании рассматриваются теоретические и практические вопросы инвентаризации имущества и финансовых обязательств. Материал разделен на две части: одна представляет вопросы инвентаризации, проводимой самой организацией, вторая отражает инвентаризацию, проводимую налоговыми органами при налоговых проверках. Показаны особенности инвентаризации разных объектов хозяйственных средств и финансовых обязательств, а также особенности инвентаризации в таких значимых отраслях, как торговля и общественное питание. Нашли отражение и вопросы инвентаризации имущества индивидуальных предпринимателей при налоговых проверках. Книга иллюстрирована таблицами и различными формами, имеет список литературы и приложения.

Для студентов, аспирантов и преподавателей, изучающих вопросы инвентаризации в учебных заведениях, а также практических работников, руководителей и индивидуальных предпринимателей.

УДК 657.371

ББК 65.052

© В.В. Бородина, 2005

© ОАО «Издательский дом “Городец”», 2005

# РАЗДЕЛ 1

## ЗАКОНОДАТЕЛЬНАЯ И НОРМАТИВНАЯ БАЗА ИНВЕНТАРИЗАЦИИ

В процессе реформирования бухгалтерского учета в рамках Международной программы стандартизации бухгалтерского учета особенно остро стоят вопросы обеспечения правильной его организации и контроля.

Инвентаризация — один из элементов метода бухгалтерского учета, обеспечивающий достоверность учетных данных путем сверки фактических остатков ценностей и расчетов с данными учета и осуществления контроля за сохранностью собственности. Инвентаризация имеет очень важное контрольное значение и выступает в качестве необходимого дополнения к документации хозяйственных операций. Она служит средством не только вскрытия и выявления недостатков и злоупотреблений, но и предупреждения их в дальнейшем.

Основными документами, правоустанавливающими и регулируемыми вопросы инвентаризации имущества и финансовых обязательств организации, являются:

- Федеральный закон от 21.11.96 № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете»;
- Налоговый кодекс Российской Федерации;
- Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации (приказ Минфина РФ от 29.07.98 № 34н);
- Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, утвержденные приказом Минфина РФ от 13.06.95 № 49 (далее — Методические указания по инвентаризации);
- Постановление Госкомстата РФ от 18 августа 1998 г. № 88 «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету кассовых операций, по учету результатов инвентаризации» (в ред. Постановлений Госкомстата РФ от 27.03.2000 № 26, от 03.05.2000 № 36);

- Постановление Госкомстата РФ от 3 мая 2000 г. № 36 «О внесении изменений в Постановление Госкомстата России от 18 августа 1998 г. № 88 “Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету кассовых операций, по учету результатов инвентаризации”»;
- Положение о порядке проведения инвентаризации имущества налогоплательщиков при налоговой проверке, утвержденное приказом Минфина РФ от 10 марта 1999 г. № 20н/ГБ-3-04/39;
- Постановление Правительства РФ от 31 октября 1996 г. № 1304 «Об утверждении порядка проведения инвентаризации алкогольной продукции, произведенной на территории Российской Федерации»;
- и другие.

При проведении инвентаризации членам назначенной руководителем организации инвентаризационной комиссии необходимо ознакомиться:

- с действующими на момент проведения инвентаризации Планом счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и инструкцией по его применению, утверждаемыми Министерством финансов Российской Федерации (далее — План счетов);
- с Положениями по бухгалтерскому учету (ПБУ), утверждаемыми приказами Минфина РФ;
- с методическими указаниями, инструкциями и другими нормативными актами, регулирующими вопросы бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации.

Инвентаризация проводится:

- самой организацией;
- налоговыми органами.

Рассмотрим процедуру проведения инвентаризации.

## РАЗДЕЛ 2

### ИНВЕНТАРИЗАЦИЯ, ПРОВОДИМАЯ САМОЙ ОРГАНИЗАЦИЕЙ

#### 2.1. Общие вопросы инвентаризации

Инвентаризации подлежат все имущество организации, независимо от его местонахождения, и все виды финансовых обязательств. Кроме того, инвентаризации подлежат производственные запасы и другие виды имущества, не принадлежащие организации, но числящиеся в бухгалтерском учете (находящиеся на ответственном хранении, арендованные, полученные для переработки), а также имущество, не учтенное по каким-либо причинам.

Инвентаризация имущества производится по его местонахождению и материально ответственному лицу.

Основными целями инвентаризации являются: выявление фактического наличия имущества, сопоставление фактического наличия имущества с данными бухгалтерского учета, проверка полноты отражения в учете обязательств.

В соответствии с Положением о бухгалтерском учете и отчетности в Российской Федерации проведение инвентаризаций обязательно:

- при передаче имущества организации в аренду, при выкупе, продаже, а также в случаях, предусмотренных законодательством при преобразовании государственного или муниципального унитарного предприятия; перед составлением годовой бухгалтерской отчетности, кроме имущества, инвентаризация которого проводилась не ранее 1 октября отчетного года. Инвентаризация основных средств может проводиться один раз в три года, а библиотечных фондов — один раз в пять лет. В районах, расположенных на Крайнем Севере и приравненных к

ним местностях, инвентаризация товаров, сырья и материалов может проводиться в период их наименьших остатков;

- при смене материально ответственных лиц (на день приемки–передачи дел);
- при установлении фактов хищений или злоупотреблений, а также порчи ценностей;
- в случае стихийных бедствий, пожара, аварий или других чрезвычайных ситуаций, вызванных экстремальными условиями;
- при ликвидации (реорганизации) организации перед составлением ликвидационного (разделительного) баланса и в других случаях, предусмотряемых законодательством Российской Федерации или нормативными актами Министерства финансов Российской Федерации.

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

## **2.2. Технология процесса инвентаризации и общие вопросы документирования**

Технология процесса инвентаризации включает множество процедур. Число инвентаризаций в отчетном году, дата их проведения, перечень имущества и финансовых обязательств, проверяемых при каждой из них, устанавливаются руководителем организации. Для проведения инвентаризации в организации создается постоянно действующая инвентаризационная комиссия. При большом объеме работ для одновременного проведения инвентаризации имущества и финансовых обязательств создаются рабочие инвентаризационные комиссии. При малом объеме работ и наличии в организации ревизионной комиссии проведение инвентаризации допускается возлагать на нее.

Персональный состав постоянно действующих и рабочих инвентаризационных комиссий утверждает руководитель организации. Документ о составе комиссии (приказ, постановление, распоряжение) приведен в Приложении № 1 к Методическим указаниям по инвентаризации имущества и финансовых обязательств (утв. приказом Минфина РФ от 13 июня 1995 г.

№ 49). Этот документ регистрируют в книге контроля за выполнением приказов о проведении инвентаризации (форма в Приложении № 2 к Методическим указаниям). В состав инвентаризационной комиссии включаются представители администрации организации, работники бухгалтерской службы, другие специалисты (инженеры, экономисты, техники и т.д.).

В состав инвентаризационной комиссии можно включать представителей службы внутреннего аудита организации, независимых аудиторских организаций. Отсутствие хотя бы одного члена комиссии при проведении инвентаризации служит основанием для признания результатов инвентаризации недействительными.

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

Председатель инвентаризационной комиссии визирует все приходные и расходные документы, приложенные к реестрам (отчетам), с указанием «до инвентаризации на... (дата)», что должно служить бухгалтерии основанием для определения остатков имущества к началу инвентаризации по учетным данным.

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

Сведения о фактическом наличии имущества и реальности учтенных финансовых обязательств записываются в инвентаризационные описи или акты инвентаризации не менее чем в двух экземплярах. Формы описей и актов приведены в Приложениях №№ 6–18 к Методическим указаниям по инвентаризации.

Инвентаризационная комиссия обеспечивает полноту и точность внесения в описи данных о фактических остатках основных средств, запасов, товаров, денежных средств, другого имущества и финансовых обязательств, правильность и своевременность оформления материалов инвентаризации.

Фактическое наличие имущества при инвентаризации определяют путем обязательного подсчета, взвешивания, обмера.

Руководитель организации должен создать условия, обеспечивающие полную и точную проверку фактического наличия имущества в установленные сроки (обеспечить рабочей силой, технически исправным весовым хозяйством для перевешивания и перемещения грузов, измерительными и контрольными приборами, мерной тарой).

По материалам и товарам, хранящимся в неповрежденной упаковке поставщика, количество этих ценностей может определяться на основании документов при обязательной проверке в натуре (на выборку) части этих ценностей. Определение массы (или объема) навалочных материалов допускается производить на основании обмеров и технических расчетов.

При инвентаризации большого количества весовых товаров ведомости отвесов ведут отдельно — один из членов инвентаризационной комиссии и материально ответственное лицо. В конце рабочего дня (или по окончании переписки) данные этих ведомостей сличают и выверенный итог вносят в опись. Акты обмеров, технические расчеты и ведомости отвесов прилагают к описи.

Проверка фактического наличия имущества производится при обязательном участии материально ответственных лиц.

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

Наименования инвентаризируемых ценностей и объектов, их количество указывают в описях по номенклатуре и в единицах измерения, принятых в учете. Исправление ошибок производится во всех экземплярах описей путем зачеркивания неправильных записей и проставления над зачеркнутыми правильных записей. Исправления должны быть оговорены и подписаны всеми членами инвентаризационной комиссии и материально ответственными лицами. В описях не допускается оставлять незаполненные строки, на последних страницах незаполненные строки прочеркиваются.

На последней странице описи должна быть сделана отметка о проверке цен, таксировке и подсчете итогов за подписями лиц, производивших эту проверку. Описи подписывают все члены инвентаризационной комиссии и материально

ответственные лица. В конце описи материально ответственные лица дают расписку, подтверждающую проверку комиссией имущества в их присутствии, об отсутствии к членам комиссии каких-либо претензий и принятии перечисленного в описи имущества на ответственное хранение. При проверке фактического наличия имущества в случае смены материально ответственных лиц принявший имущество расписывается в описи в получении, а сдавший — в сдаче этого имущества. На имущество, находящееся на ответственном хранении, арендованное или полученное для переработки, составляются отдельные описи.

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

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

По окончании инвентаризации могут проводиться контрольные проверки правильности проведения инвентаризации. Их следует проводить с участием членов инвентаризационных комиссий и материально ответственных лиц обязательно до открытия склада, кладовой, секции и т.п., где проводилась инвентаризация. Результаты контрольных проверок правильности проведения инвентаризаций оформляются актом, форма которого представлена в Приложении № 3 к Методическим указаниям по инвентаризации и регистрируются в книге учета контрольных проверок правильности проведения инвентаризаций (Приложение № 4 к этим указаниям).

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



Контрольные проверки правильности проведения инвентаризаций и выборочные инвентаризации, проводимые в межинвентаризационный период, осуществляются инвентаризационными комиссиями по распоряжению руководителя организации.

Документирование процедуры инвентаризации необходимо осуществлять по формам первичной учетной документации в соответствии с Методическими указаниями по инвентаризации имущества и финансовых обязательств (по приказу Минфина РФ от 13 июня 1995 г. № 49) и Постановлением Госкомстата РФ от 19 августа 1998 г. № 88 (в ред. Постановлений Госкомстата РФ от 27.03.2000 № 26, от 03.05.2000 № 36).

Следует отметить, что Методические указания № 49 не отменялись и в них в качестве Приложений приведены 18 форм документов по документированию инвентаризации. Вместе с тем, Постановлением Госкомстата РФ от 18 августа 1998 г. № 88 в редакциях от 27.03.2000 № 26 и от 03.05.2000 № 36, т.е. более поздними редакциями, чем Методические указания № 49, указаны 27 форм по инвентаризации, а именно:

- В Альбоме унифицированных форм первичной учетной документации по учету кассовых операций (Постановление Госкомстата РФ № 88) приведен «Перечень форм первичной учетной документации», в котором в разделе 2 приведены форма № ИНВ-15 «Акт инвентаризации наличных денежных средств» и № ИНВ-16 «Инвентаризационная опись ценных бумаг и бланков документов строгой отчетности» (приведены в Приложениях к книге).
- В Альбоме унифицированных форм первичной учетной документации по учету результатов инвентаризации в «Перечне форм первичной учетной документации» (в ред. Постановления Госкомстата РФ от 27.03.2000 № 26) приведены 25 действующих в настоящее время форм по инвентаризации:

Номер формы	Наименование формы	Формат
1	2	3
ИНВ-1	Инвентаризационная опись основных средств	2А4
ИНВ-1а	Инвентаризационная опись нематериальных активов	2А4
ИНВ-2	Инвентаризационный ярлык	Б5

ИНВ-3	Инвентаризационная опись товарно-материальных ценностей	2А4
ИНВ-4	Акт инвентаризации товарно-материальных ценностей отгруженных	А4
ИНВ-5	Инвентаризационная опись товарно-материальных ценностей, принятых на ответственное хранение	2А4
ИНВ-6	Акт инвентаризации товарно-материальных ценностей, находящихся в пути	2А4
ИНВ-8	Акт инвентаризации драгоценных металлов и изделий из них	2А4
ИНВ-8а	Инвентаризационная опись драгоценных металлов, содержащихся в деталях, полуфабрикатах, сборочных единицах (узлах), оборудовании, приборах и других изделиях	2А4
ИНВ-9	Акт инвентаризации драгоценных камней, природных алмазов и изделий из них	2А4
ИНВ-10	Акт инвентаризации незаконченных ремонтов основных средств	А4
ИНВ-11	Акт инвентаризации расходов будущих периодов	А4
ИНВ-15	Акт инвентаризации наличных денежных средств	А5
ИНВ-16	Инвентаризационная опись ценных бумаг 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	2А4
ИНВ-22	Приказ (постановление, распоряжение) о проведении инвентаризации	А4
ИНВ-23	Журнал учета контроля за выполнением приказов (постановлений, распоряжений) о проведении инвентаризации	2А4
ИНВ-24	Акт о контрольной проверке правильности проведения инвентаризации ценностей	2А4
ИНВ-25	Журнал учета контрольных проверок правильности проведения инвентаризаций	2А4

По нашему мнению, а также учитывая некоторую противоречивость ссылки в разделе «Общие положения» Альбома унифицированных форм первичной учетной документации по учету результатов инвентаризации (в ред. Постановления Госкомстата РФ от 27.03.2000 № 26), что «при проведении

инвентаризации имущества и финансовых обязательств следует руководствоваться приказом Министерства финансов Российской Федерации от 13 июня 1995 г. № 49 «Об утверждении методических указаний по инвентаризации имущества и финансовых обязательств» и Федеральным законом «О бухгалтерском учете», формы по инвентаризации желательно использовать в последней редакции, т.е. по Постановлению Госкомстата № 88.

Возможно применение форм ведомственных разработок, которые относятся к специфическим.

В Приложениях к книге приводим указанные в тексте формы первичной учетной документации по документированию инвентаризации.

Следует отметить, что в соответствии со ст. 9 гл. II Федерального закона № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете», все хозяйственные операции, проводимые организацией, должны оформляться оправдательными документами. Эти документы служат первичными учетными документами, на основании которых ведется бухгалтерский учет.

Первичные учетные документы принимаются к учету, если они составлены по форме, содержащейся в Альбомах унифицированных форм первичной учетной документации, а документы, форма которых не предусмотрена в этих Альбомах, должны содержать следующие обязательные реквизиты:

- наименование документа;
- дату составления документа;
- наименование организации, от имени которой составлен документ;
- содержание хозяйственной операции;
- измерители хозяйственной операции в натуральном и денежном выражении;
- наименование должностей лиц, ответственных за совершение хозяйственной операции и правильность ее оформления;
- личные подписи указанных лиц.

Перечень лиц, имеющих право подписи первичных учетных документов, утверждает руководитель организации по согласованию с главным бухгалтером. Документы, которыми оформляются хозяйственные операции с денежными средствами, подписываются руководителем организации и главным бухгалтером или уполномоченными ими на то лицами.

Первичный учетный документ должен быть составлен в момент совершения операции, а если это не представляется возможным — непосредственно после ее окончания.

Своевременное и качественное оформление первичных учетных документов, передачу их в установленные сроки для отражения в бухгалтерском учете, а также достоверность содержащихся в них данных обеспечивают лица, составившие и подписавшие эти документы.

Внесение исправлений в кассовые и банковские документы не допускается. В остальные первичные учетные документы исправления могут вноситься лишь по согласованию с участниками хозяйственных операций, что должно быть подтверждено подписями тех же лиц, которые подписали документы, с указанием даты внесения исправлений.

Для осуществления контроля и упорядочения обработки данных о хозяйственных операциях на основе первичных учетных документов составляются сводные учетные документы. Первичные и сводные учетные документы могут составляться на бумажных и машинных носителях информации. В последнем случае организация обязана изготовлять за свой счет копии таких документов на бумажных носителях для других участников хозяйственных операций, а также по требованию органов, осуществляющих контроль в соответствии с законодательством Российской Федерации, суда и прокуратуры.

### **2.3. Инвентаризация основных средств и ее документирование**

Процедура инвентаризации основных средств соответствует в целом общим правилам инвентаризации. Однако имеются и особенности, характерные для этого вида хозяйственных средств. До начала инвентаризации рекомендуется проверить:

- наличие и состояние инвентарных карточек, инвентарных книг, описей и других регистров аналитического учета;
- наличие и состояние технических паспортов или другой технической документации;

- наличие документов на основные средства, сданные или принятые организацией в аренду и на хранение; при отсутствии документов необходимо обеспечить их получение или оформление.

При обнаружении расхождений и неточностей в регистры бухгалтерского учета или технической документации должны быть внесены соответствующие исправления и уточнения.

При инвентаризации основных средств комиссия производит осмотр объектов и заносит в описи полное их наименование, назначение, инвентарные номера и основные технические или эксплуатационные показатели. При инвентаризации зданий, сооружений и другой недвижимости комиссия проверяет наличие документов, подтверждающих нахождение указанных объектов в собственности организации. Проверяется также наличие документов на земельные участки, водоемы и другие объекты природных ресурсов, находящиеся в собственности организации.

При выявлении объектов, не принятых на учет, а также объектов, по которым в регистрах бухгалтерского учета отсутствуют или указаны неправильные данные, характеризующие их, комиссия должна включить в опись правильные сведения и технические показатели по этим объектам. Например, по зданиям — указать их назначение, основные материалы, из которых они построены, объем (по наружному или внутреннему обмеру), площадь (общая полезная площадь), число этажей (без подвалов, полуподвалов и т.д.), год постройки и др.; по каналам — протяженность, глубину и ширину (по дну и поверхности), искусственные сооружения, материалы крепления дна и откосов; по мостам — местонахождение, род материалов и основные размеры; по дорогам — тип дороги, протяженность, материалы покрытия, ширину полотна и т.п.

Оценка выявленных инвентаризацией неучтенных объектов должна быть произведена с учетом рыночных цен, а износ — по действительному техническому состоянию объектов с оформлением сведений об оценке и износе соответствующими актами.

Основные средства вносятся в описи по наименованиям в соответствии с основным назначением объекта. Если объект подвергся восстановлению, реконструкции, расширению или переоборудованию и вследствие этого изменилось основное его назначение, то он вносится в опись под

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

Машины, оборудование и транспортные средства заносятся в описи индивидуально с указанием заводского инвентарного номера, наименования организации-изготовителя, года выпуска, назначения, мощности и т.д.

Однотипные предметы хозяйственного инвентаря, инструменты, станки и т.д. одинаковой стоимости, поступившие одновременно в одно из структурных подразделений организации и учитываемые на типовой инвентарной карточке группового учета, в описях приводятся по наименованиям с указанием количества этих предметов.

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

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

Одновременно с инвентаризацией собственных основных средств проверяются основные средства, находящиеся на ответственном хранении и арендованные. По указанным объектам составляется отдельная опись, в которой дается ссылка на документы, подтверждающие принятие этих объектов на ответственное хранение или в аренду.

Документами по оформлению основных средств являются:

- Инвентаризационная опись основных средств (форма № ИНВ-1);
- Акт инвентаризации незаконченных ремонтов основных средств (форма № ИНВ-10);

- Сличительная ведомость результатов инвентаризации основных средств (форма № ИНВ-18).

Инвентаризационная опись основных средств (форма № ИНВ-1) применяется для оформления данных инвентаризации основных средств (зданий, сооружений, передаточных устройств машин и оборудования, транспортных средств, инструмента, вычислительной техники, производственного и хозяйственного инвентаря и т.п.). Инвентаризационная опись составляется в двух экземплярах и подписывается ответственными лицами комиссии отдельно по каждому месту хранения ценностей и лицом, ответственным за сохранность основных средств. Один экземпляр передается в бухгалтерию для составления сличительной ведомости, второй — остается у материально ответственного(ых) лица (лиц).

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

Инвентаризационная опись по форме № ИНВ-1 печатается с вкладными листами по образцу 2-й страницы формы, количество которых определяет заказчик бланков. При автоматизированной обработке данных по учету результатов инвентаризации форма № ИНВ-1 выдается комиссии на бумажных или машинных накопителях информации с заполненными графами с 1 по 9.

В описи ответственное лицо комиссии заполняет графу 10 о фактическом наличии объектов. При выявлении объектов, которые не отражены в учете, а также объектов, по которым отсутствуют данные, характеризующие их, ответственные лица комиссии должны включить в инвентаризационную опись недостающие сведения и технические показатели по этим объектам. По решению инвентаризационной комиссии эти объекты должны быть оприходованы. В этом случае их первоначальную стоимость определяют с учетом рыночных цен, а сумму износа определяют по техническому состоянию объектов с обязательным оформлением соответствующих актов.

Описи составляются отдельно по группам основных средств (производственного и непроизводственного назначения). Графа 9 «Номер паспорта» заполняется на основные средства, содержащие драгоценные металлы и камни. На основные средства, принятые в аренду, опись составляется

в трех экземплярах отдельно по каждому арендодателю с указанием срока аренды. Один экземпляр инвентаризационной описи высылают в адрес арендодателя.

Акт инвентаризации незаконченных ремонтов основных средств (форма № ИНВ-10) применяется при инвентаризации незаконченных ремонтов зданий, сооружений, машин, оборудования, энергетических установок и других объектов основных средств. Акт составляется в двух экземплярах ответственными лицами инвентаризационной комиссии на основании проверки состояния работ в натуре, подписывается; один экземпляр передается в бухгалтерию, второй — материально ответственному(ым) лицу (лицам). Данные граф 10, 11 применяются для выявления внутренних резервов и в системном бухгалтерском учете не отражаются. В случае выявления необоснованного перерасхода (графа 11) выявляются его причины и производятся соответствующие исправления в бухгалтерском учете.

При автоматизированной обработке данных по учету результатов инвентаризации форма № ИНВ-10 на бумажных и машинных носителях информации с заполненными графами 1–6, 8 и 9 выдается комиссии. Ответственное лицо комиссии на основании проверки состояния работ в натуре заполняет графу 7, и после оформления в установленном порядке форма передается на обработку с применением средств вычислительной техники.

Сличительная ведомость результатов инвентаризации основных средств (форма № ИНВ-18) применяется для отражения результатов инвентаризации основных средств, нематериальных активов, товарно-материальных ценностей, готовой продукции и прочих материальных ценностей, по которым выявлены отклонения от данных учета. В сличительных ведомостях отражаются результаты инвентаризации, т.е. расхождения между показателями по данным бухгалтерского учета и данными инвентаризационных описей. На ценности, не принадлежащие, но числящиеся в бухгалтерском учете (находящиеся на ответственном хранении или арендованные, полученные для переработки), составляются отдельные сличительные ведомости. Сличительная ведомость составляется в двух экземплярах бухгалтером, один из которых хранится в бухгалтерии, второй — передается материально ответственному(ым) лицу (лицам). При заполнении сличительной ведомости для отражения результатов



инвентаризации нематериальных активов (форма № ИНВ-18) графы 3, 8, 10 не заполняются.

При подготовке к оформлению инвентаризационной описи основных средств необходимо проверить правильное (обоснованное) отнесение хозяйственных средств к объектам основных средств.

В соответствии с ПБУ 6/01 «Учет основных средств» при принятии к бухгалтерскому учету активов в качестве основных средств необходимо единовременное выполнение следующих условий:

- использование в производстве продукции при выполнении работ или оказании услуг либо для управленческих нужд организации;
- использование в течение длительного времени, т.е. срока полезного использования, продолжительностью свыше 12 мес., или обычного операционного цикла, если он превышает 12 мес.;
- организацией не предполагается последующая перепродажа данных активов;
- способность приносить организации экономические выгоды (доход) в будущем.

Сроком полезного использования является период, в течение которого использование объекта основных средств приносит экономические выгоды (доход) организации. Для отдельных групп основных средств срок полезного использования определяется исходя из количества продукции (объема работ в натуральном выражении), ожидаемого к получению в результате использования этого объекта (в ред. приказа Минфина РФ от 18.05.2002 № 45н)

К основным средствам относятся: здания, сооружения; рабочие и силовые машины и оборудование; измерительные и регулирующие приборы и устройства; вычислительная техника; транспортные средства; инструмент, производственный и хозяйственный инвентарь и принадлежности; рабочий, продуктивный и племенной скот; многолетние насаждения, внутрихозяйственные дороги и прочие соответствующие объекты. В составе основных средств учитываются также капитальные вложения на коренное улучшение земель (осушительные, оросительные и другие мелиоративные работы); капитальные вложения в арендованные объекты основных средств;

земельные участки, объекты природопользования (вода, недра и другие природные ресурсы).

Важным является правильное присвоение и отражение в «Инвентаризационной описи основных средств» инвентарного номера объекта учета. При этом необходимо знать, что единицей бухгалтерского учета основных средств является инвентарный объект. Инвентарным объектом основных средств признается таковой со всеми приспособлениями и принадлежностями или отдельный конструктивно обособленный предмет, предназначенный для выполнения определенных самостоятельных функций, или же обособленный комплекс конструктивно сочлененных предметов, представляющих собой единое целое и предназначенный для выполнения определенной работы. Комплекс конструктивно сочлененных предметов — это один или несколько предметов одного или разного назначения, имеющие общие приспособления и принадлежности, общее управление, смонтированные на одном фундаменте, в результате чего каждый входящий в комплекс предмет может выполнять свои функции только в составе комплекса, а не самостоятельно.

В случае наличия у одного объекта нескольких частей, имеющих разный срок полезного использования, каждая такая часть учитывается как самостоятельный инвентарный объект.

Объект основных средств, находящийся в собственности двух или нескольких организаций, отражается каждой организацией в составе основных средств соразмерно ее доле в общей собственности.

Следует обратить внимание на заполнение граф 11 и 13 формы № ИНВ-18, где отражаются фактическое наличие (стоимость) и стоимость по данным бухгалтерского учета.

По данным ПБУ 6/01 первоначальной стоимостью основных средств, приобретенных за плату, признается сумма фактических затрат организации на приобретение, сооружение и изготовление, за исключением налога на добавленную стоимость и иных возмещаемых налогов (кроме случаев, предусмотренных законодательством Российской Федерации). Фактическими затратами на приобретение, сооружение и изготовление основных средств являются:

- суммы, уплачиваемые в соответствии с договором поставщику (продавцу);
- суммы, уплачиваемые организациям за осуществление работ по договору строительного подряда и иным договорам;
- суммы, уплачиваемые организациям за информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением основных средств;
- регистрационные сборы, государственные пошлины и другие аналогичные платежи, произведенные в связи с приобретением (получением) прав на объект основных средств;
- таможенные пошлины;
- невозмещаемые налоги, уплачиваемые в связи с приобретением объекта основных средств;
- вознаграждения, уплачиваемые посреднической организации, через которую приобретен объект основных средств;
- иные затраты, непосредственно связанные с приобретением, сооружением и изготовлением объекта основных средств, в частности, начисленные до принятия объекта основных средств к бухгалтерскому учету проценты по заемным средствам, если они привлечены для приобретения, сооружения или изготовления этого объекта.

Не включаются в фактические затраты на приобретение, сооружение или изготовление основных средств общехозяйственные и иные аналогичные расходы, кроме случаев, когда они непосредственно связаны с приобретением, сооружением или изготовлением основных средств.

Фактические затраты на приобретение и сооружение основных средств определяются (уменьшаются или увеличиваются) с учетом суммовых разниц, возникающих в случаях, когда оплата производится в рублях в сумме, эквивалентной сумме в иностранной валюте (условных денежных единицах). Под суммовой понимается разница между рублевой оценкой, выраженной в иностранной валюте (условных денежных единицах), кредиторской задолженности по оплате объекта основных средств, исчисленной по официальному или иному согласованному курсу на дату принятия ее к бухгалтерскому учету, и рублевой оценкой этой кредиторской задолженности, исчисленной по официальному или иному согласованному курсу на дату ее погашения.

Первоначальной стоимостью основных средств, внесенных в счет вклада в уставный (складочный) капитал организации, признается их денежная оценка, согласованная учредителями (участниками) организации, если иное не предусмотрено законодательством Российской Федерации.

Первоначальной стоимостью основных средств, полученных организацией по договору дарения (безвозмездно), признается их текущая рыночная стоимость на дату принятия к бухгалтерскому учету.

Первоначальной стоимостью основных средств, полученных по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) неденежными средствами, признается стоимость ценностей, переданных или подлежащих передаче организацией. Стоимость ценностей, переданных или подлежащих передаче организацией, устанавливается исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах организация обычно определяет стоимость аналогичных ценностей.

При невозможности установить стоимость ценностей, переданных или подлежащих передаче организацией, стоимость основных средств, полученных организацией по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) неденежными средствами, определяется исходя из стоимости, по которой в сравнимых обстоятельствах приобретаются аналогичные объекты основных средств.

В первоначальную стоимость объектов основных средств, определяемую в соответствии с п. 8–11 ПБУ 6/01, включаются также фактические затраты организации на доставку объектов и приведение их в состояние, пригодное для использования.

Капитальные вложения в многолетние насаждения, на коренное улучшение земель включаются в состав основных средств ежегодно в сумме затрат, относящихся к принятым в отчетном году в эксплуатацию площадям, независимо от даты окончания всего комплекса работ. Стоимость основных средств, в которой они приняты к бухгалтерскому учету, не подлежит изменению, кроме случаев, установленных законодательством Российской Федерации и ПБУ 6/01.

Изменение первоначальной стоимости основных средств, в которой они приняты к бухгалтерскому учету, допускается в случаях достройки, дооборудования, реконструкции, модернизации, частичной ликвидации и

переоценки объектов основных средств (в ред. приказа Минфина РФ от 18.05.2002 № 45н).

Коммерческая организация может не чаще одного раза в год (на начало отчетного года) переоценивать группы однородных объектов основных средств по текущей (восстановительной) стоимости путем индексации или прямого пересчета по документально подтвержденным рыночным ценам. При принятии решения о переоценке по таким основным средствам следует учитывать, что в последующем они переоцениваются регулярно, чтобы стоимость основных средств, по которой они отражаются в бухгалтерском учете и отчетности, существенно не отличалась от текущей (восстановительной) стоимости.

Переоценка объекта основных средств производится путем пересчета его первоначальной стоимости или текущей (восстановительной) стоимости, если данный объект переоценивался ранее, и суммы амортизации, начисленной за все время использования объекта (абзац введен приказом Минфина РФ от 18.05.2002 № 45н).

Результаты проведенной по состоянию на первое число отчетного года переоценки объектов основных средств подлежат отражению в бухгалтерском учете обособленно. Они не включаются в данные бухгалтерской отчетности предыдущего отчетного года и принимаются при формировании данных бухгалтерского баланса на начало отчетного года (абзац введен приказом Минфина РФ от 18.05.2002 № 45н).

Сумма дооценки объекта основных средств в результате переоценки зачисляется в добавочный капитал организации. Сумма дооценки объекта основных средств, равная сумме его уценки, проведенной в предыдущие отчетные периоды и отнесенной на счет прибылей и убытков в качестве операционных расходов, относится на счет прибылей и убытков отчетного периода в качестве дохода.

Сумма уценки объекта основных средств в результате переоценки относится на счет учета нераспределенной прибыли (непокрытый убыток). Сумма уценки объекта основных средств относится в уменьшение добавочного капитала организации, образованного за счет сумм дооценки этого объекта, проведенной в предыдущие отчетные периоды. Превышение суммы уценки объекта над суммой его дооценки, зачисленной в добавочный капитал организации в результате переоценки, проведенной в предыдущие отчетные периоды,

относится на счет учета нераспределенной прибыли (непокрытый убыток). Сумма, отнесенная на счет учета нераспределенной прибыли (непокрытый убыток), должна быть раскрыта в бухгалтерской отчетности организации (в ред. приказа Минфина РФ от 18.05.2002 № 45н).

При выбытии объекта основных средств сумма его дооценки переносится с добавочного капитала организации в нераспределенную прибыль организации.

Оценка объекта основных средств, стоимость которого при приобретении выражена в иностранной валюте, производится в рублях путем пересчета суммы в иностранной валюте по курсу Центрального банка Российской Федерации, действующему на дату принятия объекта к бухгалтерскому учету.

При несоответствии данных граф 11 и 13 формы № ИНВ-18 необходимо обратить внимание на изменения первоначальной стоимости в результате:

- достройки;
- дооборудования;
- реконструкции;
- модернизации;
- частичной ликвидации;
- переоценки;
- амортизации;
- выбытия.

Остановимся на изменении стоимости основных средств при начислении амортизации.

По объектам жилищного фонда (жилые дома, общежития, квартиры и др.), объектам внешнего благоустройства и другим аналогичным объектам (лесного хозяйства, дорожного хозяйства, специализированным сооружениям судоходной обстановки и т.п.), а также продуктивному скоту, буйволам, волам и оленям, многолетним насаждениям, не достигшим эксплуатационного возраста, стоимость не погашается, т.е. амортизация не начисляется. По указанным объектам основных средств и объектам основных средств некоммерческих организаций производится начисление износа в конце отчетного года по установленным нормам амортизационных отчислений. Движение сумм износа по указанным объектам учитывается на отдельном забалансовом счете.

Не подлежат амортизации объекты основных средств, потребительские свойства которых с течением времени не изменяются (земельные участки и объекты природопользования).

Начисление амортизации объектов основных средств производится одним из перечисленных ниже способов:

- линейный способ;
- способ уменьшаемого остатка;
- способ списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования;
- способ списания стоимости пропорционально объему продукции (работ).

Применение одного из способов начисления амортизации по группе однородных объектов основных средств производится в течение всего срока полезного использования объектов, входящих в эту группу.

Объекты основных средств, стоимостью не более 10 000 руб. за единицу, или иного лимита, установленного в учетной политике исходя из технологических особенностей, а также приобретенные книги, брошюры и другие издания, разрешается списывать на затраты на производство (расходы на продажу) по мере отпуска их в производство или эксплуатацию. В целях обеспечения сохранности этих объектов в производстве или при эксплуатации в организации должен быть организован надлежащий контроль за их движением (в ред. приказа Минфина РФ от 18.05.2002 № 45н).

Годовая сумма амортизационных отчислений определяется:

- при линейном способе — исходя из первоначальной стоимости или текущей (восстановительной) стоимости (в случае проведения переоценки) объекта основных средств и нормы амортизации, исчисленной исходя из срока полезного использования этого объекта;
- при способе уменьшаемого остатка — исходя из остаточной стоимости объекта основных средств на начало отчетного года и нормы амортизации, исчисленной исходя из срока полезного использования этого объекта и коэффициента ускорения, установленного в соответствии с законодательством Российской Федерации;
- при способе списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования — исходя из первоначальной стоимости или текущей

(восстановительной) стоимости (в случае проведения переоценки) объекта основных средств и соотношения, в числителе которого — число лет, остающихся до конца срока полезного использования объекта, в знаменателе — сумма чисел лет срока полезного использования объекта.

В течение отчетного года амортизационные отчисления по объектам основных средств начисляются ежемесячно независимо от применяемого способа начисления в размере  $1/12$  годовой суммы.

По основным средствам, используемым в организациях с сезонным характером производства, годовая сумма амортизационных отчислений по основным средствам начисляется равномерно в течение периода работы организации в отчетном году. При способе списания стоимости пропорционально объему продукции (работ) начисление амортизационных отчислений производится исходя из натурального показателя объема продукции (работ) в отчетном периоде и соотношения первоначальной стоимости объекта основных средств и предполагаемого объема продукции (работ) за весь срок полезного использования объекта основных средств.

Срок полезного использования объекта основных средств определяется организацией при принятии объекта к бухгалтерскому учету.

Определение срока полезного использования объекта основных средств производится исходя из:

- ожидаемого срока использования этого объекта в соответствии с ожидаемой производительностью или мощностью;
- ожидаемого физического износа, зависящего от режима эксплуатации (количества смен), естественных условий и влияния агрессивной среды, системы проведения ремонта;
- нормативно-правовых и других ограничений использования этого объекта (например, срок аренды).

В случаях улучшения (повышения) первоначально принятых нормативных показателей функционирования объекта основных средств в результате проведенной реконструкции или модернизации организацией пересматривается срок полезного использования по этому объекту.

Начисление амортизационных отчислений по объекту основных средств начинается с первого числа месяца, следующего за месяцем принятия этого



объекта к бухгалтерскому учету, и производится до полного погашения стоимости этого объекта либо его списания с бухгалтерского учета. Начисление амортизационных отчислений по объекту основных средств прекращается с первого числа месяца, следующего за месяцем полного погашения стоимости этого объекта либо списания этого объекта с бухгалтерского учета.

В течение срока полезного использования объекта основных средств начисление амортизационных отчислений не приостанавливается, кроме случаев перевода его по решению руководителя организации на консервацию на срок более трех месяцев, а также в период восстановления объекта, продолжительность которого превышает 12 мес.

Начисление амортизационных отчислений по объектам основных средств производится независимо от результатов деятельности организации в отчетном периоде и отражается в бухгалтерском учете отчетного периода, к которому оно относится. Суммы начисленной амортизации по объектам основных средств отражаются в бухгалтерском учете путем накопления соответствующих сумм на отдельном счете.

При изучении процесса восстановления основных средств следует иметь в виду, что восстановление объекта основных средств может осуществляться посредством ремонта, модернизации и реконструкции. Затраты на восстановление объекта основных средств отражаются в бухгалтерском учете отчетного периода, к которому они относятся. При этом затраты на модернизацию и реконструкцию объекта основных средств после их окончания могут увеличивать первоначальную стоимость такого объекта, если в результате модернизации и реконструкции улучшаются (повышаются) первоначально принятые нормативные показатели функционирования (срок полезного использования, мощность, качество применения и т.п.) объекта основных средств.

В случае наличия у одного объекта нескольких частей, имеющих разный срок полезного использования, замена каждой такой части при восстановлении учитывается как выбытие и приобретение самостоятельного инвентарного объекта. При выбытии основных средств стоимость объекта основных средств, который выбывает или постоянно не используется для производства продукции, выполнения работ и оказания услуг либо для управленческих нужд организации, подлежит списанию с бухгалтерского учета.

Выбытие объекта основных средств имеет место в случаях продажи, безвозмездной передачи, списания в случае морального и физического износа, ликвидации при авариях, стихийных бедствиях и иных чрезвычайных ситуациях, передачи в виде вклада в уставный (складочный) капитал других организаций.

Если списание объекта основных средств производится в результате его продажи, то выручка от продажи принимается к бухгалтерскому учету в сумме, согласованной сторонами в договоре. Доходы и расходы от списания с бухгалтерского учета объектов основных средств отражаются в бухгалтерском учете в отчетном периоде, к которому они относятся. Доходы и расходы от списания объектов основных средств с бухгалтерского учета подлежат зачислению на счет прибылей и убытков в качестве операционных доходов и расходов.

В процессе инвентаризации основных средств членам инвентаризационной комиссии необходимо знать счета, на которых учитываются основные средства.

Учет основных средств осуществляется на синтетическом **счете 01 «Основные средства»**. Он предназначен для обобщения информации о наличии и движении основных средств организации, находящихся в эксплуатации, запасе, на консервации, в аренде, доверительном управлении.

Основные средства принимаются к бухгалтерскому учету по счету 01 «Основные средства» по первоначальной стоимости. Объект основных средств, находящийся в собственности двух или нескольких организаций, отражается каждой организацией на счете 01 «Основные средства» в соответствующей доле.

Принятие к бухгалтерскому учету основных средств, а также изменение первоначальной их стоимости при достройке, дооборудовании и реконструкции отражается по дебету счета 01 «Основные средства» в корреспонденции со счетом 08 «Вложения во внеоборотные активы». Изменение первоначальной стоимости при переоценке соответствующих объектов отражается по счету 01 «Основные средства» в корреспонденции со счетом 83 «Добавочный капитал».

Для учета выбытия объектов основных средств (продажи, списания, частичной ликвидации, передачи безвозмездно и др.) к счету 01 «Основные средства» может открываться субсчет «Выбытие основных средств». В дебет этого субсчета переносится стоимость выбывающего объекта, а в кредит —

сумма накопленной амортизации. По окончании процедуры выбытия остаточная стоимость объекта списывается со счета 01 «Основные средства» на счет 91 «Прочие доходы и расходы».

Аналитический учет по счету 01 «Основные средства» ведется по отдельным инвентарным объектам основных средств. При этом построение аналитического учета должно обеспечить возможность получения данных о наличии и движении основных средств, необходимых для составления бухгалтерской отчетности (по видам, местам нахождения и т.д.).

Счет 01 «Основные средства» корреспондирует со счетами:

**по дебету:** 03 «Доходные вложения в материальные ценности», 08 «Вложения во внеоборотные активы», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», 79 «Внутрихозяйственные расчеты», 80 «Уставный капитал», 83 «Добавочный капитал»;

**по кредиту:** 02 «Амортизация основных средств», 11 «Животные на выращивании и откорме», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», 79 «Внутрихозяйственные расчеты», 80 «Уставный капитал», 83 «Добавочный капитал», 91 «Прочие доходы и расходы», 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей», 99 «Прибыли и убытки».

Арендованные основные средства отражаются в учете на **счете 001 «Арендованные основные средства»** в оценке, указанной в договорах на аренду.

Аналитический учет по этому счету ведется по арендодателям, по каждому объекту арендованных основных средств (по инвентарным номерам арендодателя). Арендованные основные средства, находящиеся за пределами Российской Федерации, учитываются на счете 001 «Арендованные основные средства» обособленно.

Оборудование, принятое для монтажа, отражается в учете на забалансовом счете 005. Износ основных средств отражается на забалансовом счете 010, а основные средства, сданные в аренду, на забалансовом счете 011.

## **2.4. Инвентаризация нематериальных активов, финансовых вложений и их документирование**

### **2.4.1. Общие вопросы процедуры инвентаризации**

При инвентаризации нематериальных активов необходимо проверить:

- наличие документов, подтверждающих права организации на их использование;
- правильность и своевременность отражения нематериальных активов в балансе.

Инвентаризация нематериальных активов оформляется «Инвентаризационной описью нематериальных активов» (форма № ИНВ-1а), которая применяется для оформления данных инвентаризации нематериальных активов, поступивших для применения в организацию. Порядок отнесения объектов к нематериальным активам и их состав регулируются законодательными и другими нормативными актами.

Инвентаризационная опись составляется в двух экземплярах и подписывается ответственными лицами комиссии и лицом, ответственным за сохранность документов, удостоверяющих право организации на нематериальные активы. Один экземпляр передается в бухгалтерию, второй остается у ответственного(ых) за сохранность документов лица (лиц). До начала инвентаризации от каждого лица или группы лиц, отвечающих за сохранность документов, удостоверяющих право организации на нематериальные активы, берется расписка. Расписка включена в заголовочную часть формы.

При выявлении нематериальных активов, не отраженных в бухгалтерском учете, комиссия должна включать их в инвентаризационную опись. При инвентаризации нематериальных активов необходимо установить правильное отнесение к ним объектов хозяйственных средств.

Согласно ПБУ 14/2000 «Учет нематериальных активов», к нематериальным активам могут быть отнесены следующие объекты интеллектуальной собственности (исключительное право на результаты интеллектуальной деятельности), отвечающие всем условиям, приведенным в п. 3 ПБУ 14/2000:

- исключительное право патентообладателя на изобретение, промышленный образец, полезную модель;
- исключительное авторское право на программы для ЭВМ, базы данных;
- имущественное право автора или иного правообладателя на топологии интегральных микросхем;

- исключительное право владельца на товарный знак и знак обслуживания, наименование места происхождения товаров;
- исключительное право патентообладателя на селекционные достижения.

В составе нематериальных активов учитываются также деловая репутация организации и организационные расходы (расходы, связанные с образованием юридического лица, признанные в соответствии с учредительными документами частью вклада участников (учредителей) в уставный (складочный) капитал организации). В состав нематериальных активов не включаются интеллектуальные и деловые качества персонала организации, их квалификация и способность к труду, поскольку они неотделимы от своих носителей и не могут быть использованы без них.

Единицей бухгалтерского учета нематериальных активов является инвентарный объект. Инвентарным объектом нематериальных активов считается совокупность прав, возникающих из одного патента, свидетельства, договора уступки прав и т.п. Основным признаком, по которому один инвентарный объект идентифицируется от другого, служит выполнение им самостоятельной функции в производстве продукции, выполнении работ или оказании услуг либо использовании для управленческих нужд организации.

При заполнении формы № ИНВ-1а следует обратить особое внимание на сумму стоимости нематериальных активов фактически по данным первичных документов (графа 7) и по данным бухгалтерского учета (графа 8). При этом нематериальные активы принимаются к бухгалтерскому учету по первоначальной стоимости. Первоначальная стоимость нематериальных активов, приобретенных за плату, определяется как сумма фактических расходов на приобретение, за исключением налога на добавленную стоимость и иных возмещаемых налогов (кроме случаев, предусмотренных законодательством Российской Федерации).

Фактическими расходами на приобретение нематериальных активов могут быть:

- суммы, уплачиваемые в соответствии с договором уступки (приобретения) прав правообладателю (продавцу);

- суммы, уплачиваемые организациям за информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением нематериальных активов;
- регистрационные сборы, таможенные пошлины, патентные пошлины и другие аналогичные платежи, произведенные в связи с уступкой (приобретением) исключительных прав правообладателя;
- невозмещаемые налоги, уплачиваемые в связи с приобретением объекта нематериальных активов;
- вознаграждения, уплачиваемые посреднической организации, через которую приобретен объект нематериальных активов;
- иные расходы, непосредственно связанные с приобретением нематериальных активов.

При оплате приобретаемых нематериальных активов, если условиями договора предусмотрена отсрочка или рассрочка платежа, фактические расходы принимаются к бухгалтерскому учету в полной сумме кредиторской задолженности. При приобретении нематериальных активов могут возникать дополнительные расходы на приведение их в состояние, в котором они пригодны к использованию в запланированных целях. Такими расходами могут быть суммы оплаты занятых этим работников, соответствующие отчисления на социальное страхование и обеспечение, материальные и иные расходы. Дополнительные расходы увеличивают первоначальную стоимость нематериальных активов.

Первоначальная стоимость нематериальных активов, созданных самой организацией, определяется как сумма фактических расходов на создание, изготовление (израсходованные материальные ресурсы, оплата труда, услуги сторонних организаций по контрагентским (соисполнительским) договорам, патентные пошлины, связанные с получением патентов, свидетельств, и т.п.), за исключением налога на добавленную стоимость и иных возмещаемых налогов (кроме случаев, предусмотренных законодательством Российской Федерации).

Нематериальные активы считаются созданными в случае, если:

- исключительное право на результаты интеллектуальной деятельности, полученные в порядке выполнения служебных обязанностей или по

конкретному заданию работодателя, принадлежит организации-работодателю;

- исключительное право на результаты интеллектуальной деятельности, полученные автором (авторами) по договору с заказчиком, не являющимся работодателем, принадлежит организации-заказчику;
- свидетельство на товарный знак или на право пользования наименованием места происхождения товара выдано на имя организации.

Не включаются в фактические расходы на приобретение, создание нематериальных активов общехозяйственные и иные аналогичные расходы, кроме случаев, когда они непосредственно связаны с приобретением активов.

Первоначальная стоимость нематериальных активов, внесенных в счет вклада в уставный (складочный) капитал организации, определяется исходя из их денежной оценки, согласованной учредителями (участниками) организации, если иное не предусмотрено законодательством Российской Федерации. Первоначальная стоимость нематериальных активов, полученных организацией по договору дарения (безвозмездно), определяется исходя из их рыночной стоимости на дату принятия к бухгалтерскому учету. Первоначальная стоимость нематериальных активов, полученных по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) неденежными средствами, определяется исходя из стоимости товаров (ценностей), переданных или подлежащих передаче организацией. Стоимость товаров (ценностей), переданных или подлежащих передаче организацией, устанавливается исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно организация определяет стоимость аналогичных товаров (ценностей). При невозможности установить стоимость товаров (ценностей), переданных или подлежащих передаче организацией по таким договорам, величина стоимости нематериальных активов, полученных организацией, устанавливается исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах приобретаются аналогичные нематериальные активы.

Стоимость нематериальных активов, по которой они приняты к бухгалтерскому учету, не подлежит изменению, кроме случаев, установленных законодательством Российской Федерации.

Оценка нематериальных активов, стоимость которых при приобретении определена в иностранной валюте, производится в рублях путем пересчета

иностранной валюты по курсу Центрального банка Российской Федерации, действующему на дату приобретения организацией объектов по праву собственности, хозяйственного ведения, оперативного управления. При изменении стоимости нематериальных активов в результате амортизации необходимо проверить начисление амортизации на каждый объект учета нематериальных активов за весь период до проведения инвентаризации.

Следует иметь в виду, что амортизация нематериальных активов производится одним из следующих способов начисления амортизационных отчислений:

- линейный способ;
- способ уменьшаемого остатка;
- способ списания стоимости пропорционально объему продукции (работ).

Применение одного из способов по группе однородных нематериальных активов производится в течение всего срока их полезного использования. В течение срока полезного использования нематериальных активов начисление амортизационных отчислений не приостанавливается, кроме случаев консервации организации.

Годовая сумма начисления амортизационных отчислений определяется:

- при линейном способе — исходя из первоначальной стоимости нематериальных активов и нормы амортизации, исчисленной исходя из срока полезного использования этого объекта;
- при способе уменьшаемого остатка — исходя из остаточной стоимости нематериальных активов на начало отчетного года и нормы амортизации, исчисленной исходя из срока полезного использования этого объекта.

В течение отчетного года амортизационные отчисления по нематериальным активам начисляются ежемесячно, независимо от применяемого способа начисления, в размере  $1/12$  годовой суммы. В сезонных производствах годовая сумма амортизационных отчислений по нематериальным активам начисляется равномерно в течение периода работы организации в отчетном году.

При способе списания стоимости пропорционально объему продукции (работ) начисление амортизационных отчислений производится исходя из натурального показателя объема продукции (работ) в отчетном периоде и соотношения первоначальной стоимости нематериального актива и



предполагаемого объема продукции (работ) за весь срок полезного использования нематериального актива. Срок полезного использования нематериальных активов определяется организацией при принятии объекта к бухгалтерскому учету.

Определение срока полезного использования нематериальных активов производится исходя из:

- срока действия патента, свидетельства и других ограничений сроков использования объектов интеллектуальной собственности, согласно законодательству Российской Федерации;
- ожидаемого срока использования этого объекта, в течение которого организация может получать экономические выгоды (доход).

Для отдельных групп нематериальных активов срок полезного использования определяется исходя из количества продукции или иного натурального показателя объема работ, ожидаемого к получению в результате использования этого объекта.

По нематериальным активам, по которым невозможно определить срок полезного использования, нормы амортизационных отчислений устанавливаются в расчете на двадцать лет (но не более срока деятельности организации). Срок полезного использования нематериальных активов не может превышать срок деятельности организации.

Амортизационные отчисления по нематериальным активам начинаются с первого числа месяца, следующего за месяцем принятия этого объекта к бухгалтерскому учету, и начисляются до полного погашения стоимости этого объекта либо выбытия этого объекта с бухгалтерского учета в связи с уступкой (утратой) организацией исключительных прав на результаты интеллектуальной деятельности. Амортизационные отчисления по нематериальным активам прекращаются с первого числа месяца, следующего за месяцем полного погашения стоимости этого объекта или списания этого объекта с бухгалтерского учета.

Амортизационные отчисления по нематериальным активам отражаются в бухгалтерском учете отчетного периода, к которому они относятся, и начисляются независимо от результатов деятельности организации в отчетном периоде. Амортизационные отчисления по нематериальным активам

отражаются в бухгалтерском учете либо путем накопления соответствующих сумм на отдельном счете, либо путем уменьшения первоначальной стоимости объекта. Амортизационные отчисления по организационным расходам организации отражаются в бухгалтерском учете путем равномерного уменьшения первоначальной стоимости в течение двадцати лет (но не более срока деятельности организации).

Применение одного из способов отражения в бухгалтерском учете амортизации по группе однородных нематериальных активов производится в течение всего срока их полезного использования.

Если амортизационные отчисления по каким-либо нематериальным активам отражаются в бухгалтерском учете путем уменьшения их первоначальной стоимости, то после полного погашения этой стоимости данные объекты продолжают отражаться в бухгалтерском учете (до прекращения срока действия патента, свидетельства, других охранных документов) в условной оценке, принятой организацией, с отнесением суммы оценки на финансовые результаты организации. Стоимость нематериальных активов, использование которых прекращено для целей производства продукции, выполнения работ и оказания услуг либо для управленческих нужд организации (в связи с прекращением срока действия патента, свидетельства, других охранных документов, уступкой (продажей) исключительных прав на результаты интеллектуальной деятельности либо по другим основаниям), подлежит списанию.

Если амортизационные отчисления по каким-либо нематериальным активам отражаются в бухгалтерском учете путем накопления соответствующих сумм, то одновременно со списанием стоимости этих объектов подлежит списанию сумма накопленных амортизационных отчислений.

Доходы и расходы от списания нематериальных активов отражаются в бухгалтерском учете за отчетный период и относятся на финансовые результаты организации.

Нематериальные активы, предоставленные организацией-правообладателем в пользование организации-пользователю при сохранении первой организацией исключительных прав на результаты интеллектуальной деятельности, не списываются и подлежат обособленному отражению в бухгалтерском учете у организации-правообладателя в оценке в соответствии с правилами Раздела II ПБУ 14/2000.

Начисление амортизации по нематериальным активам, предоставленным в пользование, производится организацией-правообладателем. Нематериальные активы, полученные в пользование, учитываются организацией-пользователем на забалансовом счете в оценке, принятой в договоре. При этом платежи за предоставленное право пользования объектами интеллектуальной собственности, производимые в виде периодических платежей, включая авторские вознаграждения, исчисляемые и уплачиваемые в порядке и сроки, установленные договором, включаются организацией-пользователем в расходы отчетного периода, а платежи за предоставленное право пользования объектами интеллектуальной собственности, производимые в виде фиксированного разового платежа, включая авторское вознаграждение, отражаются в бухгалтерском учете организацией-пользователем как расходы будущих периодов и подлежат списанию в течение срока действия договора.

С введением ПБУ 14/2000 «Учет нематериальных активов» в новой редакции появилось понятие «деловая репутация организации». Деловая репутация организации может определяться в виде разницы между покупной ценой организации (как приобретенного имущественного комплекса в целом) и стоимостью по бухгалтерскому балансу всех ее активов и обязательств.

Положительную деловую репутацию организации следует рассматривать как надбавку к цене, уплачиваемую покупателем в ожидании будущих экономических выгод, и учитывать в качестве отдельного инвентарного объекта. Отрицательную деловую репутацию организации следует рассматривать как скидку с цены, предоставляемую покупателю в связи с отсутствием факторов наличия стабильных покупателей, репутации качества, навыков маркетинга и сбыта, деловых связей, опыта управления, уровня квалификации персонала и т.п., и учитывать как доходы будущих периодов.

Для целей бухгалтерского учета величина приобретенной деловой репутации организации определяется расчетным путем как разница между суммой, уплачиваемой продавцу за организацию, и суммой всех активов и обязательств по бухгалтерскому балансу организации на дату ее покупки (приобретения).

При приобретении объектов приватизации на аукционе или по конкурсу деловая репутация организации определяется как разница между покупной ценой, уплачиваемой покупателем, и оценочной (начальной) стоимостью проданной организации.

Приобретенная деловая репутация организации амортизируется в течение двадцати лет (но не более срока деятельности организации). Амортизационные отчисления по положительной деловой репутации организации отражаются в бухгалтерском учете путем равномерного уменьшения ее первоначальной стоимости. Отрицательная деловая репутация организации равномерно относится на финансовые результаты организации как операционный доход.

Таким образом, при проверке стоимости деловой репутации организации и ее отражении в форме № ИНВ-1а необходимы знания соответствующих расчетов.

При инвентаризации финансовых вложений проверяются фактические затраты в ценные бумаги и уставные капиталы других организаций, а также предоставленные другим организациям займы.

При проверке фактического наличия ценных бумаг устанавливается:

- правильность оформления ценных бумаг;
- реальность стоимости учтенных на балансе ценных бумаг, сохранность ценных бумаг (путем сопоставления фактического наличия с данными бухгалтерского учета);
- своевременность и полнота отражения в бухгалтерском учете полученных доходов по ценным бумагам.

При хранении ценных бумаг в организации их инвентаризация проводится одновременно с инвентаризацией денежных средств в кассе. Инвентаризация ценных бумаг проводится по отдельным эмитентам с указанием в акте названия, серии, номера, номинальной и фактической стоимости, сроков гашения и общей суммы. Реквизиты каждой ценной бумаги сопоставляются с данными описей (реестров, книг), хранящихся в бухгалтерии организации.

Инвентаризация ценных бумаг, сданных на хранение в специальные организации (банк-депозитарий — специализированное хранилище ценных бумаг и др.), заключается в сверке остатков сумм, числящихся на соответствующих счетах бухгалтерского учета организации, с данными выписок этих специальных организаций.

Финансовые вложения в уставные капиталы других организаций, а также займы, предоставленные другим организациям, при инвентаризации должны быть подтверждены документами. При инвентаризации финансовых вложений составляется инвентаризационная опись ценных бумаг и бланков документов

строгой отчетности (форма № ИНВ-16), которая применяется для отражения результатов инвентаризации фактического наличия ценных бумаг и бланков документов строгой отчетности и выявления количественных расхождений их с учетными данными. Опись составляется в двух экземплярах, подписывается ответственными лицами инвентаризационной комиссии и материально ответственным(и) лицом(ами). Один экземпляр описи передается в бухгалтерию организации, второй — остается у материально ответственного(ых) лица (лиц), который(е) принимает(ют) ценные бумаги или бланки документов строгой отчетности на ответственное хранение. При наличии бланков документов строгой отчетности, нумеруемых одним номером, составляется комплект с указанием количества документов в нем.

До начала инвентаризации от каждого материально ответственного лица или группы лиц, отвечающих за сохранность ценных бумаг и бланков документов строгой отчетности, берется расписка. Расписка включается в заголовочную часть инвентаризационной описи.

При смене материально ответственных лиц опись составляется в трех экземплярах. Один экземпляр передается материально ответственному лицу, принявшему ценные бумаги и бланки документов строгой отчетности; второй — материально ответственному лицу, сдавшему ценные бумаги и бланки документов строгой отчетности; третий экземпляр — бухгалтерии.

На последней странице формы перед подписью председателя комиссии даны две свободные строки для записи последних номеров документов в случае движения ценных бумаг и бланков документов строгой отчетности во время инвентаризации.

При автоматизированной обработке данных по учету результатов инвентаризации форма № ИНВ-16 выдается комиссии на бумажных и машинных носителях информации с заполненными графами 1–10. В описи комиссия заполняет графы 11 и 12 о фактическом наличии ценных бумаг и бланков документов строгой отчетности.

Для объективной проверки предоставления другим организациям займов следует руководствоваться понятиями ПБУ 15/01 «Учет займов и кредитов и затрат по их обслуживанию». При этом следует иметь в виду, что ПБУ 15/01 устанавливает правила формирования в бухгалтерском учете информации о затратах, связанных с выполнением обязательств по полученным займам и

кредитам (в том числе товарному и коммерческому кредиту), включая привлечение заемных средств путем выдачи векселей, выпуска и продажи облигаций для организаций, являющихся юридическими лицами по законодательству Российской Федерации (за исключением кредитных организаций и бюджетных учреждений), и не применяется к беспроцентным договорам займа и договорам государственного займа.

Порядком учета задолженности по полученным займам, кредитам, выданным заемным обязательствам определено, что основная сумма долга (далее — задолженность) по полученному от заимодавца займу и (или) кредиту учитывается организацией-заемщиком в соответствии с условиями договора займа или кредитного договора в сумме фактически поступивших денежных средств или в стоимостной оценке других вещей, предусмотренной договором.

Организация-заемщик принимает к бухгалтерскому учету указанную в п. 3 ПБУ 15/01 задолженность в момент фактической передачи денег или других вещей и отражает ее в составе кредиторской задолженности. В случае неисполнения или неполного исполнения заимодавцем договора займа и (или) кредитного договора организация-заемщик приводит информацию о недополученных суммах в пояснительной записке к годовой бухгалтерской отчетности.

Задолженность организации-заемщика заимодавцу по полученным займам и кредитам в бухгалтерском учете подразделяется на краткосрочную и долгосрочную. Указанная краткосрочная и (или) долгосрочная задолженность может быть срочной и (или) просроченной.

Для целей ПБУ 15/01:

- краткосрочной задолженностью считается задолженность по полученным займам и кредитам, срок погашения которой, согласно условиям договора, не превышает 12 мес.;
- долгосрочной задолженностью считается задолженность по полученным займам и кредитам, срок погашения которой по условиям договора превышает 12 мес.;
- срочной задолженностью считается задолженность по полученным займам и кредитам, срок погашения которой по условиям договора не наступил или продлен (пролонгирован) в установленном порядке;

- просроченной задолженностью считается задолженность по полученным займам и кредитам с истекшим, согласно условиям договора, сроком погашения.

В соответствии с установленной в организации-заемщике учетной политикой, заемщик может осуществлять перевод долгосрочной задолженности в краткосрочную или учитывать находящиеся в его распоряжении заемные средства, срок погашения которых по договору займа или кредита превышает 12 мес., до истечения указанного срока в составе долгосрочной задолженности. При выборе первого варианта перевод долгосрочной задолженности по полученным займам и кредитам в краткосрочную организацией-заемщиком производится в момент, когда по условиям договора займа и (или) кредита до возврата основной суммы долга остается 365 дней.

Организация-заемщик по истечении срока платежа обязана обеспечить перевод срочной задолженности в просроченную. Перевод срочной краткосрочной и (или) долгосрочной задолженности по полученным займам и кредитам в просроченную производится организацией-заемщиком в день, следующий за днем, когда по условиям договора займа и (или) кредита заемщик должен был осуществить возврат основной суммы долга.

В случаях, предусмотренных законодательством, организация может осуществлять привлечение заемных средств путем выдачи векселей, выпуска и продажи облигаций (далее — выданные заемные обязательства).

Аналитический учет задолженности по полученным займам и кредитам, включая выданные заемные обязательства, ведется по видам займов и кредитов, кредитным организациям и другим заимодавцам, предоставившим их, отдельным займам и кредитам (видам заемных обязательств).

Задолженность по предоставленному заемщику займу и (или) кредиту, полученному или выраженному в иностранной валюте или условных денежных единицах, учитывается заемщиком в рублевой оценке по курсу Центрального банка Российской Федерации, действовавшему на дату фактического совершения операции (предоставления кредита, займа, включая размещение заемных обязательств), а при отсутствии курса Центрального банка Российской Федерации — по курсу, определяемому по соглашению сторон.

Возврат организацией-заемщиком полученного от заимодавца кредита, займа, включая размещенные заемные обязательства (основная сумма долга), отражается в бухгалтерском учете заемщика как уменьшение (погашение) указанной кредиторской задолженности.

Затраты, связанные с получением и использованием займов и кредитов, включают:

- проценты, причитающиеся к оплате заимодавцам и кредиторам по полученным от них займам и кредитам;
- проценты, дисконт<sup>1</sup> по причитающимся к оплате векселям и облигациям;
- дополнительные затраты, произведенные в связи с получением займов и кредитов, выпуском и размещением заемных обязательств;
- курсовые и суммовые разницы, относящиеся на причитающиеся к оплате проценты по займам и кредитам, полученным и выраженным в иностранной валюте или условных денежных единицах, образующиеся, начиная с момента начисления процентов по условиям договора до их фактического погашения (перечисления).

Затраты по полученным займам и кредитам должны признаваться расходами того периода, в котором они произведены (далее — текущие расходы), за исключением той их части, которая подлежит включению в стоимость инвестиционного актива.

Для целей ПБУ 15/01 под инвестиционным активом понимается объект имущества, подготовка которого к предполагаемому использованию требует значительного времени. К инвестиционным активам относятся объекты основных средств, имущественные комплексы и другие аналогичные активы, требующие большого времени и затрат на приобретение и (или) строительство. Указанные объекты, приобретаемые непосредственно для перепродажи, учитываются как товары и к инвестиционным активам не относятся.

Включение в текущие расходы затрат по займам и кредитам осуществляется в сумме причитающихся платежей согласно заключенным организацией договорам займа и кредитным договорам независимо от того, в какой форме и когда фактически производятся указанные платежи. Затраты по полученным

---

<sup>1</sup> Применительно к обращению векселей в настоящем Положении под дисконтом понимается разница между суммой, указанной в векселе, и суммой фактически полученных денежных средств или их эквивалентов при размещении этого векселя.



займам и кредитам, включаемые в текущие расходы организации, являются ее операционными расходами и подлежат включению в финансовый результат организации, кроме случаев, предусмотренных в п. 15 ПБУ 15/01.

В случае, если организация использует средства полученных займов и кредитов для осуществления предварительной оплаты материально-производственных запасов, других ценностей, работ, услуг или выдачи авансов и задатков в счет их оплаты, то расходы по обслуживанию указанных займов и кредитов относятся организацией-заемщиком на увеличение дебиторской задолженности, образовавшейся в связи с предварительной оплатой и (или) выдачей авансов и задатков на указанные выше цели. При поступлении в организацию-заемщик материально-производственных запасов и иных ценностей, выполнении работ и оказании услуг дальнейшее начисление процентов и осуществление других расходов, связанных с обслуживанием полученных займов и кредитов, отражаются в бухгалтерском учете в общем порядке — с отнесением указанных затрат на операционные расходы организации-заемщика.

Начисление процентов по полученным займам и кредитам организация производит в соответствии с порядком, установленным в договоре займа и (или) кредитном договоре. Задолженность по полученным займам и кредитам показывается с учетом причитающихся на конец отчетного периода к уплате процентов согласно условиям договоров.

Проценты, дисконт по причитающимся к оплате вексям, облигациям и иным выданным заемным обязательствам учитываются организацией-заемщиком в следующем порядке.

1. По выданным вексям. Векселедатель отражает сумму, указанную в векселе (в дальнейшем — вексельная сумма), как кредиторскую задолженность.

В случае начисления процентов на вексельную сумму по выданным вексям задолженность по такому векселю показывается у векселедателя с учетом причитающихся к оплате на конец отчетного периода процентов по условиям выдачи векся. При выдаче векся для получения займа денежными средствами сумма причитающихся векселедержателю к оплате процентов или дисконта включается векселедателем в состав операционных расходов.

В целях равномерного (ежемесячного) включения сумм причитающихся процентов или дисконта в качестве дохода по выданным вексям организация-

векселедатель может их предварительно учитывать как расходы будущих периодов.

2. По размещенным облигациям. Организация-эмитент отражает номинальную стоимость выпущенных и проданных облигаций как кредиторскую задолженность.

При начислении дохода по облигациям в форме процентов организация-эмитент указывает кредиторскую задолженность по проданным облигациям с учетом причитающегося к оплате на конец отчетного периода процента по ним. Начисление причитающегося дохода (процентов или дисконта) по размещенным облигациям отражается организацией-эмитентом в составе операционных расходов в тех отчетных периодах, к которым относятся данные начисления.

В целях равномерного (ежемесячного) включения сумм причитающегося к уплате заимодавцу дохода по проданным облигациям организация-эмитент может предварительно учесть указанные суммы как расходы будущих периодов.

Начисление причитающихся заимодавцу доходов по иным заемным обязательствам производится заемщиком равномерно (ежемесячно) и признается его операционными расходами в тех отчетных периодах, к которым относятся данные начисления.

Дополнительные затраты, производимые заемщиком в связи с получением займов и кредитов, выпуском и размещением заемных обязательств, могут включать расходы, связанные:

- с оказанием заемщику юридических и консультационных услуг;
- с осуществлением копировально-множительных работ;
- с оплатой налогов и сборов (в случаях, предусмотренных действующим законодательством);
- с проведением экспертиз;
- с потреблением услуг связи;
- с другими затратами, непосредственно связанными с получением займов и кредитов, размещением заемных обязательств.

Включение заемщиком дополнительных затрат, связанных с получением займов и кредитов, размещением заемных обязательств, производится в

отчетном периоде, в котором были сделаны указанные расходы. Дополнительные затраты могут предварительно учитываться как дебиторская задолженность с последующим отнесением их в состав операционных расходов в течение срока погашения указанных выше заемных обязательств.

Начисленные проценты по причитающимся к оплате займам и кредитам, перечисленным в п. 9 настоящего Положения, учитываются в рублевой оценке по курсу Центрального банка Российской Федерации, действовавшему на дату фактического начисления процентов по условиям договора, а при отсутствии официального курса — по курсу, определяемому по соглашению сторон.

Для составления бухгалтерской отчетности пересчет стоимости перечисленных в п. 21 ПБУ 15/01 обязательств в рубли производится по курсу Центрального банка Российской Федерации, действующему на отчетную дату.

Затраты по полученным займам и кредитам, непосредственно относящиеся к приобретению и (или) строительству инвестиционного актива, должны включаться в стоимость этого актива и погашаться посредством начисления амортизации, кроме случаев, когда правилами бухгалтерского учета начисление амортизации актива не предусмотрено.

Затраты по полученным займам и кредитам, связанные с формированием инвестиционного актива, по которому по правилам бухгалтерского учета амортизация не начисляется, в стоимость такого актива не включаются, а относятся на текущие расходы организации в порядке, изложенном в п. 14 ПБУ 15/01.

Начисление амортизации по объекту имущества, относящемуся к инвестиционному активу, производится организацией в соответствии с порядком, установленным в положении по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» (ПБУ 6/01), утвержденном приказом Министерства финансов Российской Федерации от 30 марта 2001 г. № 26н (зарегистрировано в Министерстве юстиции Российской Федерации 28 апреля 2001 г., рег. № 2689).

Затраты по полученным займам и кредитам, непосредственно связанные с приобретением и (или) строительством инвестиционного актива, включаются в первоначальную стоимость этого актива при условии возможного получения организацией экономических выгод в будущем или в случае, когда наличие инвестиционного актива необходимо для управленческих нужд организации.

Затраты по полученным займам и кредитам, связанные с приобретением инвестиционного актива, уменьшаются на величину дохода от временного использования заемных средств в качестве долгосрочных и краткосрочных финансовых вложений.

Указанные вложения заемных средств могут осуществляться только в случае непосредственного уменьшения затрат, связанных с финансированием инвестиционного актива, например, снижения цен на строительные материалы и оборудование, задержкой выполнения отдельных видов (этапов) работ субподрядными организациями, другими аналогичными причинами. Уменьшение затрат по займам на величину дохода должно быть подтверждено соответствующим расчетом фактического наличия указанного дохода. Организацией должно быть обеспечено подтверждение такого расчета.

Включение затрат по полученным займам и кредитам в первоначальную стоимость инвестиционного актива производится при наличии следующих условий:

- возникновения расходов по приобретению и (или) строительству инвестиционного актива;
- фактического начала работ, связанных с формированием инвестиционного актива;
- наличия фактических затрат по займам и кредитам или обязательств по их осуществлению.

При прекращении работ, связанных со строительством инвестиционного актива в течение срока, превышающего три месяца, включение затрат по полученным займам и кредитам, использованным для формирования указанного актива, приостанавливается. В этом случае затраты по займам относятся на текущие расходы организации в порядке, изложенном в п. 14 ПБУ 15/01.

Не считается прекращением работ по формированию инвестиционного актива период, в котором осуществляется дополнительное согласование возникших в процессе строительства актива технических и (или) организационных вопросов.

В случае, если для приобретения инвестиционного актива израсходованы заемные средства, полученные на цели, не связанные с его приобретением, то начисление процентов за использование указанных заемных средств

производится по средневзвешенной ставке. Величина средневзвешенной ставки определяется по сумме всех займов и кредитов, остающихся непогашенными в течение отчетного периода. При расчете средневзвешенной ставки из всей суммы непогашенных займов и кредитов исключаются суммы, полученные специально для финансирования инвестиционного актива.

Включение затрат по полученным займам и кредитам в первоначальную стоимость инвестиционного актива прекращается с первого числа месяца, следующего за месяцем принятия актива к бухгалтерскому учету в качестве объекта основных средств или имущественного комплекса (по соответствующим видам активов, формирующих имущество комплекса). Если инвестиционный актив не принят к бухгалтерскому учету в качестве объекта основных средств или имущественного комплекса (по соответствующим статьям активов), но на нем начаты фактический выпуск продукции, выполнение работ, оказание услуг, то включение затрат по предоставленным займам и кредитам в первоначальную стоимость инвестиционного актива прекращается с первого числа месяца, следующего за месяцем фактического начала эксплуатации.

При проверке данных о величине средневзвешенной ставки займов и кредитов, отражаемых в бухгалтерской отчетности, рекомендуется рассмотреть порядок расчета средневзвешенной ставки затрат по займам и кредитам и сумм, подлежащих включению в первоначальную стоимость инвестиционных активов.

№ п/п	Содержание показателя	Сумма (тыс. руб.)
1	средневзвешенная сумма займов и кредитов, не погашенных в течение отчетного периода, в т.ч. предназначенных для финансирования приобретения инвестиционных активов	80000 70000
2	остаток неиспользованных займов и кредитов на начало отчетного периода, в т.ч. предназначенных для финансирования приобретения инвестиционных активов	10000 6000
3	получено займов и кредитов в течение отчетного периода, в т.ч. предназначенных для финансирования приобретения инвестиционных активов	40000 30000
4	фактически израсходовано (направлено) в течение отчетного периода займов и кредитов на финансирование приобретения инвестиционных активов, из них за счет заемных средств, предназначенных на общие цели (44 000 – (30 000 + 6000))	44000 8000

5	общая сумма затрат, связанных с использованием займов и кредитов в отчетном периоде, в т.ч. по займам и кредитам, предназначенным для финансирования приобретения инвестиционных активов	1000 800
6	средневзвешенная ставка затрат по займам и кредитам, предназначенным на общие цели $(1000 - 800)/(80\ 000 - 70\ 000) \cdot 100\%$	2,0%
7	сумма затрат по займам и кредитам, подлежащая включению в первоначальную стоимость приобретения инвестиционных активов $(800 + (8000 \cdot 2,0)/100) = 960$	960

#### Примечания

1. Средневзвешенная сумма займов и кредитов, не погашенных в течение отчетного периода, определяется путем суммирования остатков непогашенных займов и кредитов на первое число каждого календарного месяца отчетного периода и деления полученной суммы на число календарных месяцев в отчетном периоде.

2. Общая сумма затрат по полученным займам и кредитам, включаемым в первоначальную стоимость приобретения инвестиционных активов, не должна превышать общей суммы затрат по полученным займам и кредитам в целом по организации в данном отчетном периоде.

3. Расходы, подлежащие включению в первоначальную стоимость инвестиционных активов, в части затрат, связанных с использованием займов и кредитов, предназначенных на общие цели, распределяются между объектами основных средств, имущественных комплексов и других видов инвестиционных активов пропорционально стоимости использованных на эти цели займов и кредитов общего назначения.

Для получения достоверных и объективных данных учета об активах в качестве финансовых вложений необходимо руководствоваться ПБУ 19/02 «Учет финансовых вложений». В нем при принятии к бухгалтерскому учету активов в качестве финансовых вложений необходимо одновременное выполнение следующих условий:

- наличие надлежаще оформленных документов, подтверждающих существование права у организации на финансовые вложения и на получение денежных средств или других активов, вытекающее из этого права;
- переход к организации финансовых рисков, связанных с финансовыми вложениями (риск изменения цены, риск неплатежеспособности должника, риск ликвидности и др.);
- способность приносить организации экономические выгоды (доход) в будущем в форме процентов, дивидендов либо прироста их стоимости (в

виде разницы между ценой продажи (погашения) финансового вложения и его покупной стоимостью в результате его обмена, использования при погашении обязательств организации, увеличения текущей рыночной стоимости и т.п.).

При этом должны быть соблюдены правила формирования в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности информации о финансовых вложениях организации в соответствии с ПБУ 19/02 «Учет финансовых вложений».

К финансовым вложениям организации относятся:

- государственные и муниципальные ценные бумаги, ценные бумаги других организаций, в том числе долговые ценные бумаги, в которых дата и стоимость погашения определены (облигации, векселя);
- вклады в уставные (складочные) капиталы других организаций (в том числе дочерних и зависимых хозяйственных обществ);
- предоставленные другим организациям займы, депозитные вклады в кредитных организациях, дебиторская задолженность, приобретенная на основании уступки права требования, и пр.

В составе финансовых вложений учитываются также вклады организации-товарища по договору простого товарищества. К финансовым вложениям организации не относятся:

- собственные акции, выкупленные акционерным обществом у акционеров для последующей перепродажи или аннулирования;
- векселя, выданные организацией-векселедателем организации-продавцу при расчетах за проданные товары, продукцию, выполненные работы, оказанные услуги;
- вложения организации в недвижимое и иное имущество, имеющее материально-вещественную форму, предоставляемые организацией за плату во временное пользование (временное владение и пользование) с целью получения дохода;
- драгоценные металлы, ювелирные изделия, произведения искусства и иные аналогичные ценности, приобретенные не для осуществления обычных видов деятельности.

Активы, имеющие материально-вещественную форму, такие как основные средства, материально-производственные запасы, а также нематериальные активы, не являются финансовыми вложениями.

Единица бухгалтерского учета финансовых вложений выбирается организацией самостоятельно таким образом, чтобы обеспечить формирование полной и достоверной информации об этих вложениях, а также надлежащий контроль за их наличием и движением. В зависимости от характера финансовых вложений, порядка их приобретения и использования единицей финансовых вложений может быть серия, партия и прочая однородная совокупность финансовых вложений.

Организация ведет аналитический учет финансовых вложений таким образом, чтобы обеспечить информацию по единицам бухгалтерского учета финансовых вложений и организациям, в которые осуществлены эти вложения (эмитентам ценных бумаг, другим организациям, участником которых является организация, организациям-заемщикам и т.п.).

По принятым к бухгалтерскому учету государственным ценным бумагам и ценным бумагам других организаций в аналитическом учете должна быть сформирована как минимум следующая информация: наименование эмитента и название ценной бумаги, номер, серия, номинальная цена, цена покупки, расходы, связанные с приобретением ценных бумаг, общее количество, дата покупки, дата продажи или иного выбытия, место хранения.

Организация может формировать в аналитическом учете дополнительную информацию о финансовых вложениях организации, в том числе в разрезе их групп (видов). Особенности оценки и дополнительные правила раскрытия в бухгалтерской отчетности информации о финансовых вложениях в зависимые хозяйственные общества устанавливаются отдельным нормативным актом по бухгалтерскому учету.

При оценке стоимости финансовых вложений следует знать, что они принимаются к бухгалтерскому учету по первоначальной стоимости. Первоначальной стоимостью финансовых вложений, приобретенных за плату, признается сумма фактических затрат организации на их приобретение, за исключением налога на добавленную стоимость и иных возмещаемых налогов (кроме случаев, предусмотренных законодательством Российской Федерации о налогах и сборах).



Фактическими затратами на приобретение активов в качестве финансовых вложений являются:

- суммы, уплачиваемые в соответствии с договором продавцу;
- суммы, уплачиваемые организациям и иным лицам за информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением указанных активов. В случае, если организации оказаны информационные и консультационные услуги, связанные с принятием решения о приобретении финансовых вложений, и организация не принимает решения о таком приобретении, стоимость указанных услуг относится на финансовые результаты коммерческой организации (в составе операционных расходов) или увеличение расходов некоммерческой организации того отчетного периода, когда было принято решение не приобретать финансовые вложения;
- вознаграждения, уплачиваемые посреднической организации или иному лицу, через которое приобретены активы в качестве финансовых вложений;
- иные затраты, непосредственно связанные с приобретением активов в качестве финансовых вложений.

При приобретении финансовых вложений за счет заемных средств затраты по полученным кредитам и займам учитываются в соответствии с ПБУ 10/99 «Расходы организации», утвержденным приказом Министерства финансов Российской Федерации от 6 мая 1999 г. № 33н (зарегистрирован в Министерстве юстиции Российской Федерации 31 мая 1999 г., рег. № 1790), и ПБУ 15/01 «Учет займов и кредитов и затрат по их обслуживанию», утвержденным приказом Министерства финансов Российской Федерации от 2 августа 2001 г. № 60н (согласно письму Министерства юстиции Российской Федерации от 7 сентября 2001 г. № 07/8985-ЮД, приказ не нуждается в государственной регистрации).

Не включаются в фактические затраты на приобретение финансовых вложений общехозяйственные и иные аналогичные расходы, кроме случаев, когда они непосредственно связаны с приобретением финансовых вложений.

Фактические затраты на приобретение активов в качестве финансовых вложений могут определяться (уменьшаться или увеличиваться) с учетом

суммовых разниц, возникающих в случаях, когда оплата производится в рублях в сумме, эквивалентной сумме в иностранной валюте (условных денежных единицах), до принятия активов в качестве финансовых вложений к бухгалтерскому учету.

В случае несущественности величины затрат (кроме сумм, уплачиваемых в соответствии с договором продавцу) на приобретение таких финансовых вложений, как ценные бумаги, по сравнению с суммой, уплачиваемой в соответствии с договором продавцу, такие затраты организация вправе признавать прочими операционными расходами организации в том отчетном периоде, в котором были приняты к бухгалтерскому учету указанные ценные бумаги.

Первоначальной стоимостью финансовых вложений, внесенных в счет вклада в уставный (складочный) капитал организации, признается их денежная оценка, согласованная учредителями (участниками) организации, если иное не предусмотрено законодательством Российской Федерации. Первоначальной стоимостью финансовых вложений, полученных организацией безвозмездно, таких как ценные бумаги, признается:

- их текущая рыночная стоимость на дату принятия к бухгалтерскому учету.
- В соответствии с ПБУ 19/02 под текущей рыночной стоимостью ценных бумаг понимается их рыночная цена, рассчитанная в установленном порядке организатором торговли на рынке ценных бумаг;
- сумма денежных средств, которая может быть получена в результате продажи полученных ценных бумаг на дату их принятия к бухгалтерскому учету (для ценных бумаг, по которым организатором торговли на рынке ценных бумаг не рассчитывается рыночная цена).

Первоначальной стоимостью финансовых вложений, приобретенных по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) неденежными средствами, признается стоимость активов, переданных или подлежащих передаче организацией. Стоимость активов, переданных или подлежащих передаче организацией, устанавливается исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно организация определяет стоимость аналогичных активов.

При невозможности установить стоимость активов, переданных или подлежащих передаче организацией, стоимость финансовых вложений, полученных организацией по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) неденежными средствами, определяется исходя из стоимости, по которой в сравнимых обстоятельствах приобретаются аналогичные финансовые вложения.

Первоначальной стоимостью финансовых вложений, внесенных в счет вклада организации-товарища по договору простого товарищества, признается их денежная оценка, согласованная товарищами в договоре простого товарищества. Первоначальная стоимость финансовых вложений, стоимость которых при приобретении определена в иностранной валюте, определяется в рублях путем пересчета иностранной валюты по курсу Центрального банка Российской Федерации, действующему на дату их принятия к бухгалтерскому учету.

Ценные бумаги, не принадлежащие организации на праве собственности, хозяйственного ведения или оперативного управления, но находящиеся в ее пользовании или распоряжении в соответствии с условиями договора, принимаются к бухгалтерскому учету в оценке, предусмотренной в договоре.

Первоначальная стоимость финансовых вложений, по которой они приняты к бухгалтерскому учету, может изменяться в случаях, установленных законодательством и ПБУ 19/02.

Для целей последующей оценки финансовые вложения подразделяются на две группы:

- финансовые вложения, по которым можно определить текущую рыночную стоимость в установленном в ПБУ 19/02 порядке;
- финансовые вложения, по которым их текущая рыночная стоимость не определяется.

Финансовые вложения, по которым можно определить в установленном порядке текущую рыночную стоимость, отражаются в бухгалтерской отчетности на конец отчетного года по текущей рыночной стоимости путем корректировки их оценки на предыдущую отчетную дату. Указанную корректировку организация может производить ежемесячно или ежеквартально.

Разница между оценкой финансовых вложений по текущей рыночной стоимости на отчетную дату и предыдущей оценкой финансовых вложений относится на финансовые результаты.

Финансовые вложения, по которым не определяется текущая рыночная стоимость, подлежат отражению в бухгалтерском учете и в бухгалтерской отчетности на отчетную дату по первоначальной стоимости.

По долговым ценным бумагам, по которым не определяется текущая рыночная стоимость, организации разрешается разницу между первоначальной стоимостью и номинальной стоимостью в течение срока их обращения равномерно, по мере причитающегося по ним в соответствии с условиями выпуска дохода, относить на финансовые результаты коммерческой организации.

По долговым ценным бумагам и предоставленным займам организация может составлять расчет их оценки по дисконтированной стоимости. При этом записи в бухгалтерском учете не производятся. Организация должна обеспечить подтверждение обоснованности такого расчета.

Финансовые вложения отражаются в бухгалтерском балансе на отчетную дату по стоимости, определенной исходя из требований ПБУ 19/02.

В случае, если по объекту финансовых вложений, ранее оцениваемому по текущей рыночной стоимости, на отчетную дату текущая рыночная стоимость не определяется, такой объект финансовых вложений отражается в бухгалтерской отчетности по стоимости его последней оценки.

Стоимость активов, принятых к бухгалтерскому учету в качестве финансовых вложений, изменяется также при их выбытии. Выбытие финансовых вложений имеет место в случаях погашения, продажи, безвозмездной передачи, передачи в виде вклада в уставный (складочный) капитал других организаций, передачи в счет вклада по договору простого товарищества и пр.

При выбытии актива, принятого к бухгалтерскому учету в качестве финансовых вложений, по которому не определяется текущая рыночная стоимость, его стоимость определяется исходя из оценки, определяемой одним из следующих способов:

- по первоначальной стоимости каждой единицы бухгалтерского учета финансовых вложений;
- по средней первоначальной стоимости;
- по первоначальной стоимости первых по времени приобретения финансовых вложений (способ ФИФО).

Применение одного из указанных способов по группе (виду) финансовых вложений производится исходя из допущения последовательности применения учетной политики.

Вклады в уставные (складочные) капиталы других организаций (за исключением акций акционерных обществ), предоставленные другим организациям займы, депозитные вклады в кредитных организациях, дебиторская задолженность, приобретенная на основании уступки права требования, оцениваются по первоначальной стоимости каждой выбывающей из приведенных единиц бухгалтерского учета финансовых вложений.

При их выбытии ценные бумаги могут оцениваться организацией по средней первоначальной стоимости, которая определяется по каждому виду ценных бумаг как частное от деления первоначальной стоимости вида ценных бумаг на их количество.

Оценка по первоначальной стоимости первых по времени приобретения финансовых вложений (способ ФИФО) основана на допущении, что ценные бумаги списываются в течение месяца и иного периода в последовательности их приобретения (поступления). При применении этого способа оценка ценных бумаг, находящихся в остатке на конец месяца, производится по первоначальной стоимости последних по времени приобретений, а в стоимости проданных ценных бумаг учитывается стоимость ранних по времени приобретений.

При выбытии активов, принятых к бухгалтерскому учету в качестве финансовых вложений, по которым определяется текущая рыночная стоимость, их стоимость определяется организацией исходя из последней оценки.

По каждой группе (виду) финансовых вложений в течение отчетного года применяется один способ оценки.

Оценка финансовых вложений на конец отчетного периода производится в зависимости от принятого способа оценки финансовых вложений при их

выбытии, т.е. по текущей рыночной стоимости, по первоначальной стоимости каждой единицы бухгалтерского учета финансовых вложений, по средней первоначальной стоимости, по первоначальной стоимости первых по времени приобретения финансовых вложений (способ ФИФО).

Доходы по финансовым вложениям признаются доходами от обычных видов деятельности либо прочими поступлениями в соответствии с ПБУ 9/99 «Доходы организации», утвержденным приказом Министерства финансов Российской Федерации от 6 мая 1999 г. № 32н (зарегистрирован в Министерстве юстиции Российской Федерации 31 мая 1999 г., рег. № 1791).

Расходы, связанные с предоставлением организацией другим организациям займов, признаются операционными расходами организации. Расходы, связанные с обслуживанием финансовых вложений организации, такие как оплата услуг банка и (или) депозитария за хранение финансовых вложений, предоставление выписки со счета «депо» и т.п., признаются операционными расходами организации.

Рассмотрим примеры использования способов оценки при выбытии финансовых вложений.

### 1. Способ оценки по первоначальной стоимости каждой единицы бухгалтерского учета финансовых вложений

Стоимость выбывающих финансовых вложений равна в этом случае их первоначальной стоимости.

### 2. Способ оценки по средней первоначальной стоимости

Стоимость списываемых ценных бумаг определяется путем умножения количества выбывающих ценных бумаг (например, акций ОАО «С») на среднюю первоначальную стоимость одной ценной бумаги данного вида (акции ОАО «С»). Средняя первоначальная стоимость одной ценной бумаги данного вида рассчитывается как частное от деления стоимости ценных бумаг данного вида на их количество, соответственно складывающихся из стоимости и количества по остатку на начало месяца и по поступившим ценным бумагам в этом месяце.

*Пример 1* (данные приводятся по одному виду ценных бумаг).

Дата отражения остатка	Приход			Расход			Остаток		
	кол-во	цена за ед., тыс. руб.	сумма, млн руб.	кол-во	цена за ед., тыс. руб.	сумма, млн руб.	кол-во	цена за ед., тыс. руб.	сумма, млн руб.
На 1-е число	100	100	10,0				100	100	10,0
На 10-е число	50	100	5,0	60			90		

На 15-е число	60	110	6,6	100			50		
На 20-е число	80	120	9,6	—	—	—	130		
<i>Итого</i>	290	—	31,2	160	107,6	17,2	130	107,6	14,0

1) Средняя первоначальная стоимость одной ценной бумаги:

$$(10,0 \text{ млн руб.} + 5,0 \text{ млн руб.} + 6,6 \text{ млн руб.} + 9,6 \text{ млн руб.}) : 290 = \\ = 107,6 \text{ тыс. руб.}$$

2) Стоимость остатка ценных бумаг на конец месяца:

$$130 \cdot 107,6 \text{ тыс. руб.} = 14,0 \text{ млн руб.}$$

3) Стоимость выбывающих ценных бумаг:

$$31,2 \text{ млн руб.} - 14,0 \text{ млн руб.} = 17,2 \text{ млн руб.}$$

или:

$$160 \cdot 107,6 \text{ тыс. руб.} = 17,2 \text{ млн руб.}$$

Этот способ можно также применять в течение месяца на каждую дату выбытия ценных бумаг внутри месяца, используя оценку остатка ценных бумаг, определенную по способу средней первоначальной стоимости, на дату предшествующей операции (так называемый способ скользящей средней первоначальной стоимости).

### **3. Способ оценки по первоначальной стоимости первых по времени приобретения финансовых вложений (способ ФИФО)**

Оценка ценных бумаг при способе ФИФО основана на допущении, что ценные бумаги продаются в течение месяца в последовательности их поступления (приобретения), т.е. ценные бумаги, первыми поступившие в продажу, должны быть оценены по первоначальной стоимости первых по времени приобретения с учетом стоимости ценных бумаг, числящихся на начало месяца. При применении этого способа оценка ценных бумаг, находящихся в остатке на конец месяца, производится по фактической стоимости последних по времени приобретения, а в стоимости продажи (выбытия) ценных бумаг учитывается стоимость ранних по времени приобретения.

Стоимость выбывающих ценных бумаг определяется путем вычитания из суммы стоимости остатков ценных бумаг на начало месяца и стоимости поступивших за месяц ценных бумаг стоимости остатка ценных бумаг на конец месяца.

*Пример 2.*

1) Стоимость остатка ценных бумаг на конец месяца исходя из стоимости по последним поступлениям:

$$(80 \cdot 120 \text{ тыс. руб.}) + (50 \cdot 110 \text{ тыс. руб.}) = 15,1 \text{ млн руб.}$$

2) Стоимость выбывающих ценных бумаг:

$$31,2 \text{ млн руб.} - 15,1 \text{ млн руб.} = 16,1 \text{ млн руб.}$$

3) Стоимость единицы выбывающих ценных бумаг:

$$16,1 \text{ млн руб.} : 160 = 100,6 \text{ тыс. руб.}$$

Дата отражения остатка	Приход			Расход			Остаток		
	кол-во	цена за ед., тыс. руб.	сумма, млн руб.	кол-во	цена за ед., тыс. руб.	сумма, млн руб.	кол-во	цена за ед., тыс. руб.	сумма, млн руб.
На 1-е число	100	100	10,0				100		
На 10-е число	50	100	5,0	60			90		
На 15-е число	60	110	6,6	100			50		
На 20-е число	80	120	9,6	—	—	—	130		
<i>Итого</i>	290	107,6	31,2	160	100,6	16,1	130	116,2	15,1

Этот способ можно также применять в течение месяца на каждую дату выбытия ценных бумаг внутри месяца, используя оценку остатка ценных бумаг, определенную по способу ФИФО, на дату предшествующей операции (так называемый способ скользящей ФИФО).

Стоимость финансовых вложений изменяется также при их обесценивании.

Устойчивое существенное снижение стоимости финансовых вложений, по которым не определяется их текущая рыночная стоимость, ниже величины экономических выгод, которые организация рассчитывает получить от данных финансовых вложений в обычных условиях ее деятельности, признается их обесцениванием. В этом случае на основе расчета определяется стоимость финансовых вложений, равная разнице между их стоимостью, по которой они отражены в бухгалтерском учете (учетной стоимостью), и суммой такого снижения.

Устойчивое снижение стоимости финансовых вложений характеризуется одновременным наличием следующих условий:

- на отчетную дату и на предыдущую отчетную дату учетная стоимость существенно выше их расчетной стоимости;
- в течение отчетного года расчетная стоимость финансовых вложений существенно изменялась исключительно в направлении ее уменьшения;



- на отчетную дату отсутствуют свидетельства того, что в будущем возможно существенное повышение расчетной стоимости данных финансовых вложений.

Примерами ситуаций, в которых может произойти обесценение финансовых вложений, являются:

- появление у организации-эмитента ценных бумаг, имеющих в собственности у организации, либо у ее должника по договору займа признаков банкротства, либо объявление его банкротом;
- совершение на рынке ценных бумаг значительного количества сделок с аналогичными ценными бумагами по цене, существенно ниже их учетной стоимости;
- отсутствие или существенное снижение поступлений от финансовых вложений в виде процентов или дивидендов при высокой вероятности дальнейшего уменьшения этих поступлений в будущем и т.д.

В случае возникновения ситуации, в которой может произойти обесценение финансовых вложений, организация должна осуществить проверку наличия условий устойчивого снижения стоимости финансовых вложений. Указанная проверка производится по всем финансовым вложениям организации, указанным в п. 37 ПБУ 19/02, по которым наблюдаются признаки их обесценения.

В случае, если проверка на обесценение подтверждает устойчивое существенное снижение стоимости финансовых вложений, организация образует резерв под обесценение финансовых вложений на величину разницы между учетной и расчетной стоимостью таких финансовых вложений. Коммерческая организация образует указанный резерв за счет финансовых результатов организации (в составе операционных расходов), а некоммерческая — за счет увеличения расходов. В бухгалтерской отчетности стоимость таких финансовых вложений показывается по учетной стоимости за вычетом суммы образованного резерва под их обесценение.

Проверка на обесценение финансовых вложений производится не реже одного раза в год по состоянию на 31 декабря отчетного года при наличии признаков обесценения. Организация имеет право производить указанную проверку на отчетные даты промежуточной бухгалтерской отчетности.

Организация должна обеспечить подтверждение результатов указанной проверки.

Если по результатам проверки на обесценение финансовых вложений выявляется дальнейшее снижение их расчетной стоимости, то сумма ранее созданного резерва под обесценение финансовых вложений корректируется в сторону его увеличения и уменьшения финансового результата у коммерческой организации (в составе операционных расходов) или увеличения расходов у некоммерческой организации.

Если по результатам проверки на обесценение финансовых вложений выявляется повышение их расчетной стоимости, то сумма ранее созданного резерва под обесценение финансовых вложений корректируется в сторону его уменьшения и увеличения финансового результата у коммерческой организации (в составе операционных доходов) или уменьшения расходов у некоммерческой организации.

Если на основе имеющейся информации организация делает вывод о том, что финансовое вложение более не удовлетворяет критериям устойчивого существенного снижения стоимости, а также при выбытии финансовых вложений, расчетная стоимость которых вошла в расчет резерва под обесценение финансовых вложений, сумма ранее созданного резерва под обесценение по указанным финансовым вложениям относится на финансовые результаты у коммерческой организации (в составе операционных доходов) или уменьшение расходов у некоммерческой организации в конце года или того отчетного периода, когда произошло выбытие указанных финансовых вложений.

При инвентаризации необходимо также ознакомиться с требованиями ПБУ 3/2000 «Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте» касательно финансовых вложений.

#### **2.4.2. Проверка при инвентаризации отражения нематериальных активов и финансовых вложений на счетах бухгалтерского учета**

В процедуре инвентаризации нематериальных активов и финансовых вложений важно сличить данные отражения фактического учета указанных

хозяйственных средств с рекомендуемыми в соответствии с Планом счетов и Инструкцией по его применению.

Нематериальные активы — самостоятельная часть хозяйственных средств предприятия, а именно внеоборотных активов. Для их учета в плане счетов предусмотрены счета 04 «Нематериальные активы», 05 «Амортизация нематериальных активов».

**Счет 04 «Нематериальные активы»** предназначен для обобщения информации о наличии и движении нематериальных активов организации. Нематериальные активы принимаются к бухгалтерскому учету на счете 04 «Нематериальные активы» по первоначальной стоимости.

По объектам нематериальных активов, по которым амортизация учитывается без использования счета 05 «Амортизация нематериальных активов», начисление суммы амортизационных отчислений списывается непосредственно в кредит счета 04 «Нематериальные активы». Принятие к бухгалтерскому учету нематериальных активов отражается по дебету счета 04 «Нематериальные активы» в корреспонденции со счетом 08 «Вложения во внеоборотные активы».

При выбытии объектов нематериальных активов (продажа, списание, передача безвозмездно и др.) их стоимость, учтенная на счете 04 «Нематериальные активы», уменьшается на сумму начисленной за время использования амортизации (с дебета счета 05 «Амортизация нематериальных активов»). Остаточная стоимость выбывших объектов списывается со счета 04 «Нематериальные активы» на счет 91 «Прочие доходы и расходы».

Аналитический учет по счету 04 «Нематериальные активы» ведется по отдельным объектам нематериальных активов. При этом построение аналитического учета должно обеспечить возможность получения данных о наличии и движении нематериальных активов, необходимых для составления бухгалтерской отчетности (по видам и т.д.).

Счет 04 «Нематериальные активы» корреспондирует со счетами:

**по дебету:** 08 «Вложения во внеоборотные активы», 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета», 55 «Специальные счета в банках», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», 79 «Внутрихозяйственные расчеты», 80 «Уставный капитал»;

**по кредиту:** 05 «Амортизация нематериальных активов», 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы», 29 «Обслуживающие производства и хозяйства», 44 «Расходы на продажу», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», 79 «Внутрихозяйственные расчеты», 80 «Уставный капитал», 91 «Прочие доходы и расходы», 97 «Расходы будущих периодов».

**Счет 05 «Амортизация нематериальных активов»** предназначен для обобщения информации об амортизации, накопленной за время использования объектов нематериальных активов организации (за исключением объектов, по которым амортизационные отчисления списываются непосредственно в кредит счета 04 «Нематериальные активы»). Начисленная сумма амортизации нематериальных активов отражается в бухгалтерском учете по кредиту счета 05 «Амортизация нематериальных активов» в корреспонденции со счетами учета затрат на производство (расходов на продажу).

При выбытии (продажа, списание, передача безвозмездно и др.) объектов нематериальных активов сумма начисленной по ним амортизации списывается со счета 05 «Амортизация нематериальных активов» в кредит счета 04 «Нематериальные активы».

Аналитический учет по счету 05 «Амортизация нематериальных активов» ведется по отдельным объектам нематериальных активов. При этом построение аналитического учета должно обеспечивать возможность получения данных об амортизации нематериальных активов, необходимых для управления организацией и составления бухгалтерской отчетности.

Счет 05 «Амортизация нематериальных активов» корреспондирует со счетами:

**по дебету:** 04 «Нематериальные активы», 79 «Внутрихозяйственные расчеты»;

**по кредиту:** 08 «Вложения во внеоборотные активы», 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы», 29 «Обслуживающие производства и хозяйства», 44 «Расходы на продажу», 79 «Внутрихозяйственные расчеты», 97 «Расходы будущих периодов».

**Счет 58 «Финансовые вложения»** предназначен для обобщения информации о наличии и движении инвестиций организации в государственные ценные бумаги, акции, облигации и иные ценные бумаги других организаций, уставные (складочные) капиталы других организаций, а также предоставленные другим организациям займы.

К счету 58 «Финансовые вложения» могут быть открыты субсчета:

58-1 «Паи и акции»;

58-2 «Долговые ценные бумаги»;

58-3 «Предоставленные займы»;

58-4 «Вклады по договору простого товарищества» и др.

На субсчете 58-1 «Паи и акции» учитываются наличие и движение инвестиций в акции акционерных обществ, уставные (складочные) капиталы других организаций и т.п. На субсчете 58-2 «Долговые ценные бумаги» учитываются наличие и движение инвестиций в государственные и частные долговые ценные бумаги (облигации и др.).

Финансовые вложения, осуществляемые организацией, отражаются по дебету счета 58 «Финансовые вложения» и кредиту счетов, на которых учитываются ценности, подлежащие передаче в счет этих вложений. Например, приобретение организацией ценных бумаг других организаций за плату проводится по дебету счета 58 «Финансовые вложения» и кредиту счета 51 «Расчетные счета» или 52 «Валютные счета».

При списании суммы превышения покупной стоимости приобретенных организацией облигаций и иных долговых ценных бумаг над их номинальной стоимостью делаются записи по дебету счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» (на сумму причитающегося к получению по ценным бумагам дохода) и кредиту счетов 58 «Финансовые вложения» (на часть разницы между покупной и номинальной стоимостью) и 91 «Прочие доходы и расходы» (на разницу между суммами, отнесенными на счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» и 58 «Финансовые вложения»).

При доначислении суммы превышения номинальной стоимости приобретенных организацией облигаций и иных долговых ценных бумаг над их покупной стоимостью делаются записи по дебету счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» (на сумму причитающегося к получению по

ценным бумагам дохода) и кредиту счетов 58 «Финансовые вложения» (на часть разницы между покупной и номинальной стоимостью) и 91 «Прочие доходы и расходы» (на общую сумму, отнесенную на счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» и 58 «Финансовые вложения»).

Погашение (выкуп) и продажа ценных бумаг, учитываемых на счете 58 «Финансовые вложения», отражаются по дебету счета 91 «Прочие доходы и расходы» и кредиту счета 58 «Финансовые вложения» (кроме организаций, которые отражают эти операции на счете 90 «Продажи»).

На субсчете 58-3 «Предоставленные займы» учитывается движение предоставленных организацией юридическим и физическим (кроме работников организации) лицам денежных и иных займов. Предоставленные организацией юридическим и физическим лицам (кроме работников организации) займы, обеспеченные векселями, учитываются на этом субсчете обособленно.

Предоставленные займы отражаются по дебету счета 58 «Финансовые вложения» в корреспонденции со счетом 51 «Расчетные счета» или другими соответствующими счетами. Возврат займа отражается по дебету счета 51 «Расчетные счета» или других соответствующих счетов и кредиту счета 58 «Финансовые вложения».

На субсчете 58-4 «Вклады по договору простого товарищества» организацией-товарищем учитывается наличие и движение вкладов в общее имущество по договору простого товарищества.

Предоставление вклада отражается по дебету счета 58 «Финансовые вложения» в корреспонденции со счетом 51 «Расчетные счета» и другими соответствующими счетами по учету выделенного имущества.

При прекращении договора простого товарищества возврат имущества отражается по кредиту счета 58 «Финансовые вложения» в корреспонденции со счетами учета имущества.

Аналитический учет по счету 58 «Финансовые вложения» ведется по видам финансовых вложений и объектам, в которые осуществлены эти вложения (организациям-продавцам ценных бумаг; другим организациям, участником которых является организация; организациям-заемщикам и т.п.). Построение аналитического учета должно обеспечить возможность получения данных о краткосрочных и долгосрочных активах. При этом учет финансовых вложений в рамках группы взаимосвязанных организаций, о деятельности которой

составляется сводная бухгалтерская отчетность, ведется на счете 58 «Финансовые вложения» обособленно.

Счет 58 «Финансовые вложения» корреспондирует со счетами:

**по дебету:** 50 «Касса», 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета», 75 «Расчеты с учредителями», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», 80 «Уставный капитал», 91 «Прочие доходы и расходы», 98 «Доходы будущих периодов»;

**по кредиту:** 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», 80 «Уставный капитал», 90 «Продажи», 91 «Прочие доходы и расходы», 99 «Прибыли и убытки».

Для обобщения информации о резервах под обесценение вложений организации в ценные бумаги предназначен **счет 59 «Резервы под обесценение вложений в ценные бумаги».**

На сумму создаваемых резервов делается запись по дебету счета 91 «Прочие доходы и расходы» и кредиту счета 59 «Резервы под обесценение вложений в ценные бумаги». При повышении рыночной стоимости ценных бумаг, по которым ранее были созданы соответствующие резервы, производится запись по дебету счета 59 «Резервы под обесценение вложений в ценные бумаги» в корреспонденции со счетом 91 «Прочие доходы и расходы». Аналогичная запись делается при списании с баланса ценных бумаг, по которым ранее были созданы соответствующие резервы.

Аналитический учет по счету 59 «Резервы под обесценение вложений в ценные бумаги» ведется по каждому резерву.

Счет 59 «Резервы под обесценение вложений в ценные бумаги» корреспондирует со счетами:

**по дебету:** 91 «Прочие доходы и расходы»;

**по кредиту:** 91 «Прочие доходы и расходы».

## **2.5. Инвентаризация товарно-материальных ценностей**

### **2.5.1. Общая процедура**

Товарно-материальные ценности (производственные запасы, готовая продукция, товары, прочие запасы) заносятся в описи по каждому отдельному наименованию с указанием вида, группы, количества и других необходимых данных (артикул, сорт и др.).

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

Комиссия в присутствии заведующего складом (кладовой) и других материально ответственных лиц проверяет фактическое наличие товарно-материальных ценностей путем обязательного их пересчета, перевешивания или перемеривания. Не допускается вносить в описи данные об остатках ценностей со слов материально ответственных лиц или по данным учета без проверки их фактического наличия.

Товарно-материальные ценности, поступающие во время проведения инвентаризации, принимаются материально ответственными лицами в присутствии членов инвентаризационной комиссии и приходуются по реестру или товарному отчету после инвентаризации. Эти товарно-материальные ценности заносятся в отдельную опись под наименованием «Товарно-материальные ценности, поступившие во время инвентаризации». В описи указываются: дата поступления, наименование поставщика, дата и номер приходного документа, наименование товара, количество, цена и сумма. Одновременно на приходном документе за подписью председателя инвентаризационной комиссии (или по его поручению члена комиссии) делается отметка «после инвентаризации» со ссылкой на дату описи, в которую записаны эти ценности.

При длительном проведении инвентаризации в исключительных случаях и только с письменного разрешения руководителя и главного бухгалтера организации в процессе инвентаризации товарно-материальные ценности могут отпускаться материально ответственными лицами в присутствии членов инвентаризационной комиссии. Эти ценности заносятся в отдельную опись под



наименованием «Товарно-материальные ценности, отпущенные во время инвентаризации». Оформляется опись по аналогии с документами на поступившие товарно-материальные ценности во время инвентаризации. В расходных документах делается отметка за подписью председателя инвентаризационной комиссии или по его поручению члена комиссии.

Инвентаризация товарно-материальных ценностей, отгруженных, не оплаченных в срок покупателями, находящихся на складах других организаций, заключается в проверке обоснованности числящихся сумм на соответствующих счетах бухгалтерского учета.

На счетах учета товарно-материальных ценностей, не находящихся в момент инвентаризации в подотчете материально ответственных лиц (в пути, товары отгруженные и др.), могут оставаться только суммы, подтвержденные надлежаще оформленными документами:

- по находящимся в пути — расчетными документами поставщиков или другими их заменяющими документами;
- по отгруженным — копиями предъявленных покупателям документов (платежных поручений, векселей и т.д.);
- по просроченным оплатой документам — обязательным подтверждением учреждением банка;
- по находящимся на складах сторонних организаций — сохранными расписками, переоформленными на дату, близкую к дате проведения инвентаризации.

Предварительно должна быть произведена сверка этих счетов с другими корреспондирующими счетами. Например, по счету «Товары отгруженные» следует установить, не числятся ли на этом счете суммы, оплата которых почему-либо отражена на других счетах («Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» и т.д.), или суммы за материалы и товары, фактически оплаченные, полученные, но числящиеся в пути. Описи составляются отдельно на товарно-материальные ценности, находящиеся в пути, отгруженные, не оплаченные в срок покупателями и находящиеся на складах других организаций.

В описях на товарно-материальные ценности, находящиеся в пути, по каждой отдельной отправке приводятся следующие данные: наименование, количество

и стоимость, дата отгрузки, а также перечень и номера документов, на основании которых ценности учтены на счетах бухгалтерского учета.

В описях на товарно-материальные ценности, отгруженные и не оплаченные в срок покупателями, по каждой отдельной отгрузке приводятся: наименование покупателя, наименование товарно-материальных ценностей, сумма, дата отгрузки, дата выписки и номер расчетного документа.

Товарно-материальные ценности, хранящиеся на складах других организаций, заносятся в описи на основании документов, подтверждающих сдачу этих ценностей на ответственное хранение. В описях на эти ценности указываются: наименование, количество, сорт, стоимость (по данным учета), дата принятия груза на хранение, место хранения, номера и даты документов.

В описях на товарно-материальные ценности, переданные в переработку другой организации, указываются: наименование перерабатывающей организации, наименование ценностей, количество, фактическая стоимость по данным учета, дата передачи ценностей в переработку, номера и даты документов.

Инвентарь и хозяйственные принадлежности, а также хозяйственные средства, учитываемые на счете 10 «Материалы», находящиеся в эксплуатации, инвентаризируются по местам их нахождения и материально ответственным лицам, на хранении у которых они находятся. Инвентаризация проводится путем осмотра каждого предмета. В описи предметы заносятся по наименованиям в соответствии с номенклатурой, принятой и в бухгалтерском учете.

При инвентаризации инвентаря и хозяйственных принадлежностей, выданных в индивидуальное пользование работникам, допускается составление групповых инвентаризационных описей с указанием в них ответственных за эти предметы лиц, на которых открыты личные карточки, с их подписью.

Предметы спецодежды и столового белья, отправленные в стирку и ремонт, должны записываться в инвентаризационную опись на основании ведомостей-накладных или квитанций организаций, осуществляющих эти услуги. Инвентарь и хозяйственные принадлежности, пришедшие в негодность и несписанные, в инвентаризационную опись не включаются, а составляется акт с указанием времени эксплуатации, причин негодности, возможности использования этих предметов в хозяйственных целях.

Тара заносится в описи по видам, целевому назначению и качественному состоянию (новая, бывшая в употреблении, требующая ремонта и т.д.). На тару, пришедшую в негодность, инвентаризационной комиссией составляется акт на списание с указанием причин порчи.

При проведении процедуры инвентаризации товарно-материальных ценностей членам инвентаризационной комиссии необходимо знать, что относится в бухгалтерском учете к указанным категориям ценностей, как они принимаются к учету и как оцениваются при выбытии. С этой целью необходимо обратиться к ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов».

К бухгалтерскому учету в качестве материально-производственных запасов принимаются активы:

- используемые в качестве сырья, материалов и т.п. при производстве продукции, предназначенной для продажи (выполнения работ, оказания услуг);
- предназначенные для продажи;
- используемые для управленческих нужд организации.

Готовая продукция является частью материально-производственных запасов, предназначенных для продажи (конечный результат производственного цикла, активы, законченные обработкой (комплектацией), технические и качественные характеристики которых соответствуют условиям договора или требованиям иных документов, в случаях, установленных законодательством).

Товары являются частью материально-производственных запасов, приобретенных или полученных от других юридических или физических лиц и предназначенных для продажи.

Единица бухгалтерского учета материально-производственных запасов выбирается организацией самостоятельно таким образом, чтобы обеспечить формирование полной и достоверной информации об этих запасах, а также надлежащий контроль за их наличием и движением. В зависимости от характера, порядка их приобретения и использования единицей материально-производственных запасов может быть номенклатурный номер, партия, однородная группа и т.п.

Следует отметить, что ПБУ 5/01 не применяется в отношении:

- активов, используемых при производстве продукции, выполнении работ или оказании услуг либо для управленческих нужд организации в течение периода, превышающего 12 мес., или обычный операционный цикл, если он превышает 12 мес.;
- активов, характеризующихся как незавершенное производство.

Материально-производственные запасы принимаются к бухгалтерскому учету по фактической себестоимости. Фактической себестоимостью материально-производственных запасов, приобретенных за плату, признается сумма фактических затрат организации на приобретение, за исключением налога на добавленную стоимость и иных возмещаемых налогов (кроме случаев, предусмотренных законодательством Российской Федерации).

К фактическим затратам на приобретение материально-производственных запасов относятся:

- суммы, уплачиваемые поставщику (продавцу) в соответствии с договором;
- суммы, уплачиваемые организациям за информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением материально-производственных запасов;
- таможенные пошлины;
- невозмещаемые налоги, уплачиваемые в связи с приобретением единицы материально-производственных запасов;
- вознаграждения, уплачиваемые посреднической организации, через которую приобретены материально-производственные запасы;
- затраты по заготовке и доставке материально-производственных запасов до места их использования, включая расходы по страхованию. Данные затраты включают, в частности, затраты по заготовке и доставке материально-производственных запасов; затраты по содержанию заготовительно-складского подразделения организации; затраты за услуги транспорта по доставке материально-производственных запасов до места их использования, если они не включены в цену материально-производственных запасов, установленную договором; начисленные проценты по кредитам, предоставленным поставщиками (коммерческий кредит); начисленные до принятия к бухгалтерскому учету материально-

производственных запасов проценты по заемным средствам, если они привлечены для приобретения этих запасов;

- затраты по доведению материально-производственных запасов до состояния, в котором они пригодны к использованию в запланированных целях. Это затраты организации по подработке, сортировке, фасовке и улучшению технических характеристик полученных запасов, не связанные с производством продукции, выполнением работ и оказанием услуг;
- иные затраты, непосредственно связанные с приобретением материально-производственных запасов.

Не включаются в фактические затраты на приобретение материально-производственных запасов общехозяйственные и иные аналогичные расходы, кроме случаев, когда они непосредственно связаны с приобретением материально-производственных запасов.

Фактические затраты на приобретение материально-производственных запасов определяются (уменьшаются или увеличиваются) с учетом суммовых разниц, возникающих до принятия материально-производственных запасов к бухгалтерскому учету в случаях, когда оплата производится в рублях в сумме, эквивалентной сумме в иностранной валюте (условных денежных единицах). Под суммовой разницей понимается разница между рублевой оценкой фактически произведенной оплаты, выраженной в иностранной валюте (условных денежных единицах), кредиторской задолженности по оплате запасов, исчисленной по официальному или иному согласованному курсу на дату принятия ее к бухгалтерскому учету, и рублевой оценкой этой кредиторской задолженности, исчисленной по официальному или иному согласованному курсу на дату ее погашения.

Фактическая себестоимость материально-производственных запасов при их изготовлении самой организацией определяется исходя из фактических затрат, связанных с производством данных запасов. Учет и формирование затрат на производство материально-производственных запасов осуществляется организацией в порядке, установленном для определения себестоимости соответствующих видов продукции.

Фактическая себестоимость материально-производственных запасов, внесенных в счет вклада в уставный (складочный) капитал организации,

определяется исходя из их денежной оценки, согласованной учредителями (участниками) организации, если иное не предусмотрено законодательством Российской Федерации.

Фактическая себестоимость материально-производственных запасов, полученных организацией по договору дарения или безвозмездно, а также остающихся от выбытия основных средств и другого имущества, определяется исходя из их текущей рыночной стоимости на дату принятия к бухгалтерскому учету.

В ПБУ 5/01 под текущей рыночной стоимостью понимается сумма денежных средств, которая может быть получена в результате продажи указанных активов.

Фактической себестоимостью материально-производственных запасов, полученных по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) неденежными средствами, признается стоимость активов, переданных или подлежащих передаче организацией. Стоимость активов, переданных или подлежащих передаче организацией, устанавливается исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно организация определяет стоимость аналогичных активов.

При невозможности установить стоимость активов, переданных или подлежащих передаче организацией, стоимость материально-производственных запасов, полученных организацией по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) неденежными средствами, определяется исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах приобретаются аналогичные материально-производственные запасы.

В фактическую себестоимость материально-производственных запасов, определяемую в соответствии с п. 8–10 ПБУ 5/01, включаются также фактические затраты организации на доставку материально-производственных запасов и приведение их в состояние, пригодное для использования, перечисленные в п. 6 настоящего Положения.

Фактическая себестоимость материально-производственных запасов, в которой они приняты к бухгалтерскому учету, не подлежит изменению, кроме случаев, установленных законодательством Российской Федерации.

Организация, осуществляющая торговую деятельность, затраты по заготовке и доставке товаров до центральных складов (баз), производимые до момента их

передачи в продажу, может включать в состав расходов на продажу. Товары, приобретенные организацией для продажи, оцениваются по стоимости их приобретения. Организации, осуществляющей розничную торговлю, разрешается производить оценку приобретенных товаров по продажной стоимости с отдельным учетом наценок (скидок).

Материально-производственные запасы, не принадлежащие организации, но находящиеся в ее пользовании или распоряжении в соответствии с условиями договора, принимаются к учету в оценке, предусмотренной в договоре.

Оценка материально-производственных запасов, стоимость которых при приобретении определена в иностранной валюте, производится в рублях путем пересчета суммы в иностранной валюте по курсу Центрального банка Российской Федерации, действующему на дату принятия запасов к бухгалтерскому учету.

При отпуске материально-производственных запасов (кроме товаров, учитываемых по продажной стоимости) в производство и ином выбытии их оценка производится одним из следующих способов:

- по себестоимости каждой единицы;
- по средней себестоимости;
- по себестоимости первых по времени приобретения материально-производственных запасов (способ ФИФО);
- по себестоимости последних по времени приобретения материально-производственных запасов (способ ЛИФО).

Применение одного из указанных способов по группе (виду) материально-производственных запасов производится исходя из допущения последовательности применения учетной политики.

Материально-производственные запасы, используемые организацией в особом порядке (драгоценные металлы, драгоценные камни и т.п.), или запасы, которые не могут обычным образом заменять друг друга, могут оцениваться по себестоимости каждой единицы таких запасов.

Оценка материально-производственных запасов по средней себестоимости производится по каждой группе (виду) запасов путем деления общей себестоимости группы (вида) запасов на их количество, складывающихся

соответственно из себестоимости и количества остатка на начало месяца и поступивших запасов в течение данного месяца.

Оценка по себестоимости первых по времени приобретения материально-производственных запасов (способ ФИФО) основана на допущении, что они используются в течение месяца и иного периода в последовательности их приобретения (поступления), т.е. запасы, первыми поступающие в производство (продажу), должны быть оценены по себестоимости первых по времени приобретений с учетом себестоимости запасов, числящихся на начало месяца. При применении этого способа оценка материально-производственных запасов, находящихся в запасе (на складе) на конец месяца, производится по фактической себестоимости последних по времени приобретений, а в себестоимости проданных товаров, продукции, работ, услуг учитывается себестоимость ранних по времени приобретений.

Оценка по себестоимости последних по времени приобретения материально-производственных запасов (способ ЛИФО) основана на допущении, что материально-производственные запасы, первыми поступающие в производство (продажу), должны быть оценены по себестоимости последних в последовательности приобретения. При применении этого способа оценка материально-производственных запасов, находящихся в запасе (на складе) на конец месяца, производится по фактической себестоимости ранних по времени приобретения, а в себестоимости проданных товаров, продукции, работ, услуг учитывается себестоимость поздних по времени приобретения.

По каждой группе (виду) материально-производственных запасов в течение отчетного года применяется один способ оценки.

Оценка материально-производственных запасов на конец отчетного периода (кроме товаров, учитываемых по продажной стоимости) производится в зависимости от принятого способа оценки запасов при их выбытии, т.е. по себестоимости каждой единицы запасов, средней себестоимости, себестоимости первых или последних по времени приобретений.

На конец отчетного года материально-производственные запасы отражаются в бухгалтерском балансе по стоимости, определяемой исходя из используемых способов оценки запасов.

Материально-производственные запасы, которые морально устарели, полностью или частично потеряли свое первоначальное качество, либо текущая



рыночная стоимость, стоимость продажи которых снизилась, отражаются в бухгалтерском балансе на конец отчетного года за вычетом резерва под снижение стоимости материальных ценностей. Резерв под снижение стоимости материальных ценностей образуется за счет финансовых результатов организации на величину разницы между текущей рыночной стоимостью и фактической себестоимостью материально-производственных запасов, если последняя выше текущей рыночной стоимости.

Материально-производственные запасы, принадлежащие организации, но находящиеся в пути либо переданные покупателю под залог, учитываются в бухгалтерском учете в оценке, предусмотренной в договоре, с последующим уточнением фактической себестоимости.

В процедуре инвентаризации оформляются:

- Инвентаризационный ярлык (форма № ИНВ-2);
- Инвентаризационная опись товарно-материальных ценностей (форма № ИНВ-3);
- Акт инвентаризации товарно-материальных ценностей отгруженных (форма № ИНВ-4);
- Инвентаризационная опись товарно-материальных ценностей, принятых на ответственное хранение (форма № ИНВ-5);
- Акт инвентаризации товарно-материальных ценностей, находящихся в пути (форма № ИНВ-6);
- Сличительная ведомость результатов инвентаризации товарно-материальных ценностей (форма № ИНВ-19).

Рассмотрим указанные формы.

Инвентаризационный ярлык (форма № ИНВ-2) применяется для учета фактического наличия сырья, готовой продукции, товаров и прочих материальных ценностей на складах в период проведения инвентаризации в тех случаях, когда по условиям организации деятельности (производства) инвентаризационная комиссия не имеет возможности в течение одного дня произвести подсчет материальных ценностей и записать их в инвентаризационную опись. Ярлык заполняется в одном экземпляре ответственными лицами инвентаризационной комиссии и хранится вместе с пересчитанными товарно-материальными ценностями по месту их нахождения.

Данные формы № ИНВ-2 используются для заполнения инвентаризационной описи товарно-материальных ценностей (форма № ИНВ-3). Инвентаризационная опись товарно-материальных ценностей (форма № ИНВ-3) применяется для отражения данных фактического наличия товарно-материальных ценностей (производственные запасы, готовая продукция, товары, прочие запасы и др.) в местах хранения и на всех этапах их движения в организации. Инвентаризационная опись составляется в двух экземплярах и подписывается ответственными лицами комиссии на основании пересчета, взвешивания, перемеривания товарно-материальных ценностей отдельно по каждому месту нахождения и материально ответственному лицу или группе лиц, на ответственном хранении которых находятся ценности. Один экземпляр передается в бухгалтерию для составления сличительной ведомости, второй — остается у материально ответственного(ых) лица (лиц).

До начала инвентаризации от каждого материально ответственного лица или группы лиц берется расписка, которая включена в заголовочную часть формы. На выявленные при инвентаризации негодные или испорченные материалы и готовые изделия составляются соответствующие акты.

При автоматизированной обработке данных по учету результатов инвентаризации форма № ИНВ-3 выдается комиссии на бумажных или машинных носителях информации с заполненными графами 1–9. В описи ответственные лица комиссии заполняют графу 10 о фактическом наличии товарно-материальных ценностей в количественном выражении. Графа 9 «Номер паспорта» заполняется на материальные ценности, содержащие драгоценные металлы и камни.

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

Акт инвентаризации товарно-материальных ценностей отгруженных (форма № ИНВ-4) применяется при оформлении инвентаризации стоимости отгруженных товарно-материальных ценностей.

На товарно-материальные ценности отгруженные, срок оплаты которых не наступил, и на товарно-материальные ценности отгруженные, но не оплаченные покупателями в срок, составляются отдельные акты. В графе «Примечание» на товарно-материальные ценности отгруженные, но не оплаченные в срок

покупателями, по каждой отдельной отгрузке приводится наименование покупателя.

Акт составляется в двух экземплярах ответственными лицами инвентаризационной комиссии, подписывается ими; один экземпляр передается в бухгалтерию. Второй экземпляр остается у материально ответственного(ых) лица (лиц).

В случае перехода права собственности на отгруженные товарно-материальные ценности в особом порядке (при использовании балансового счета «товары отгруженные») данные для заполнения графы 13 пересчитываются в договорные, контрактные цены.

Инвентаризационная опись товарно-материальных ценностей, принятых на ответственное хранение (форма № ИНВ-5) составляется в двух экземплярах ответственными лицами инвентаризационной комиссии на основании фактических данных, подписывается ответственными лицами комиссии и материально ответственным(ыми) лицом (лицами). Один экземпляр описи передается в бухгалтерию, второй остается у материально ответственного(ых) лица (лиц).

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

При инвентаризации товарно-материальных ценностей, принятых на ответственное хранение, записи в опись производятся ответственными лицами инвентаризационной комиссии на основании проверки и пересчета в натуре.

Акт инвентаризации товарно-материальных ценностей, находящихся в пути (форма № ИНВ-6), применяется для выявления количества и стоимости товарно-материальных ценностей, которые в момент инвентаризации находятся в пути. Акт составляется в двух экземплярах ответственными лицами инвентаризационной комиссии на основании документов, подтверждающих нахождение товарно-материальных ценностей в пути, подписывается ими; один экземпляр передается в бухгалтерию, второй остается в комиссии.

При автоматизированной обработке данных по учету результатов инвентаризации материальных ценностей отгруженных, принятых на ответственное хранение и находящихся в пути, формы № ИНВ-4, № ИНВ-5,

№ ИНВ-6 формируются средствами вычислительной техники на бумажных и машинных носителях информации.

При инвентаризации драгоценных металлов, драгоценных камней, природных алмазов и изделий из них составляются:

- Акт инвентаризации драгоценных металлов и изделий из них (форма № ИНВ-8);
- Инвентаризационная опись драгоценных металлов, содержащихся в деталях, полуфабрикатах, сборочных единицах (узлах), оборудовании, приборах и других изделиях (форма № ИНВ-8а);
- Акт инвентаризации драгоценных камней, природных алмазов и изделий из них (форма № ИНВ-9).

Рассмотрим применение этих форм.

Акты инвентаризации драгоценных металлов, драгоценных камней, природных алмазов и изделий из них (формы № ИНВ-8, № ИНВ-9) применяются при инвентаризации драгоценных металлов, драгоценных камней, природных алмазов и изделий из них во всех местах хранения и непосредственно в производстве. Акты составляются в двух экземплярах ответственными лицами инвентаризационной комиссии, подписываются ответственными лицами комиссии и материально ответственным(ыми) лицом (лицами). Один экземпляр передается в бухгалтерию для составления сличительной ведомости, а второй остается у материально ответственного(ых) лица (лиц).

До начала инвентаризации от каждого материально ответственного лица берется расписка. Расписка включена в заголовочную часть форм № ИНВ-8 и № ИНВ-9.

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

Номенклатура изделий и полуфабрикатов из драгоценных металлов, драгоценных камней и природных алмазов и последовательность расположения их в графе 2 устанавливаются в зависимости от наличия ассортимента изделий и полуфабрикатов в организациях.

При инвентаризации изделий, состоящих из драгоценных металлов и камней, данные по драгоценным металлам записываются в форму № ИНВ-8, а данные по драгоценным камням — в форму № ИНВ-9.

Инвентаризационная опись драгоценных металлов, содержащихся в деталях, полуфабрикатах, сборочных единицах (узлах), оборудовании, приборах и других изделиях (форма № ИНВ-8а), применяется при инвентаризации драгоценных металлов, содержащихся в деталях, полуфабрикатах, сборочных единицах (узлах), оборудовании, приборах и других изделиях. Данные приводятся в пересчете на чистую массу.

Опись составляется в двух экземплярах ответственными лицами инвентаризационной комиссии по каждой единице объекта в целом по организации, подписывается ответственными лицами комиссии и материально ответственным(ыми) лицом (лицами). Один экземпляр описи передается в бухгалтерию, второй остается у материально ответственного(ых) лица (лиц).

Данные описи могут применяться при составлении статистического отчета.

При автоматизированной обработке данных по учету инвентаризации формы № ИНВ-8, № ИНВ-8а, № ИНВ-9 выдаются комиссии на бумажных и магнитных носителях информации с заполненными графами:

- в форме № ИНВ-8 — графы 1–5;
- в форме № ИНВ-8а — графы 1–9;
- в форме № ИНВ-9 — графы 1–8.

Ответственные лица комиссии путем обязательного взвешивания и подсчета драгоценных металлов, камней, природных алмазов и изделий из них определяют фактическое наличие и заполняют графы 6–11 формы № ИНВ-8, графы 9–12 формы № ИНВ-9 и графы 10–17 формы № ИНВ-8а.

#### **2.5.2. Проверка отражения товарно-материальных ценностей на счетах бухгалтерского учета**

При проведении инвентаризации товарно-материальных ценностей необходима проверка счетов учета этой группы хозяйственных средств. По Плану счетов товарно-материальные ценности отражены в Разделе II «Производственные запасы» и Разделе IV «Готовая продукция и товары».

Учет производственных запасов отражается на синтетических счетах:

- 10 «Материалы»;
- 11 «Животные на выращивании и откорме»;
- 14 «Резервы под снижение стоимости материальных ценностей»;
- 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей»;
- 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей».

**Счет 10 «Материалы»** предназначен для обобщения информации о наличии и движении сырья, материалов, топлива, запасных частей, инвентаря и хозяйственных принадлежностей, тары, ценностей организации (в том числе находящихся в пути и в переработке). Материалы учитываются по фактической себестоимости их приобретения (заготовления) или учетным ценам.

Организации, занятые производством сельскохозяйственной продукции, продукцию собственного производства отчетного года, отражаемую на счете 10 «Материалы», в течение года (до составления годовой отчетной калькуляции) учитывают по плановой себестоимости. После составления годовой отчетной калькуляции плановая себестоимость материалов корректируется до фактической себестоимости.

При учете материалов по учетным ценам (плановая себестоимость приобретения (заготовления), средние покупные цены и др.) разница между стоимостью ценностей по этим ценам и фактической себестоимостью приобретения (заготовления) ценностей отражается на счете 16 «Отклонение в стоимости материалов».

К счету 10 «Материалы» могут быть открыты субсчета:

- 10-1 «Сырье и материалы»;
- 10-2 «Покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия, конструкции и детали»;
- 10-3 «Топливо»;
- 10-4 «Тара и тарные материалы»;
- 10-5 «Запасные части»;
- 10-6 «Прочие материалы»;
- 10-7 «Материалы, переданные в переработку на сторону»;
- 10-8 «Строительные материалы»;
- 10-9 «Инвентарь и хозяйственные принадлежности» и др.

На субсчете 10-1 «Сырье и материалы» учитывается наличие и движение сырья и основных материалов (в том числе строительных — у подрядных организаций), входящих в состав вырабатываемой продукции, образуя ее основу, или являющихся необходимыми компонентами при ее изготовлении; вспомогательных материалов, которые участвуют в производстве продукции или потребляются для хозяйственных нужд, технических целей, содействия производственному процессу; сельскохозяйственной продукции, заготовленной для переработки, и т.п.

На субсчете 10-2 «Покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия, конструкции и детали» учитывается наличие и движение покупных полуфабрикатов, готовых комплектующих изделий (в том числе строительных конструкций и деталей — у подрядных организаций), приобретаемых для комплектования выпускаемой продукции (строительства), которые требуют затрат по их обработке или сборке. Изделия, приобретенные для комплектации, стоимость которых не включается в себестоимость продукции, учитывается на счете 41 «Товары».

Организации, занятые выполнением научно-исследовательских, конструкторских и технологических работ, приобретающие на стороне необходимые им в качестве комплектующих изделий для проведения этих работ по определенной научно-исследовательской или конструкторской теме специальное оборудование, инструменты, приспособления и другие приборы, учитывают эти ценности на субсчете 10-2 «Покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия, конструкции и детали».

На субсчете 10-3 «Топливо» учитывается наличие и движение нефтепродуктов (нефть, дизельное топливо, керосин, бензин и др.) и смазочных материалов, предназначенных для эксплуатации транспортных средств, технологических нужд производства, выработки энергии и отопления, твердого (уголь, торф, дрова и др.) и газообразного топлива. При использовании талонов на нефтепродукты учет их ведется также на субсчете 10-3 «Топливо».

На субсчете 10-4 «Тара и тарные материалы» учитывается наличие и движение всех видов тары (кроме используемой как хозяйственный инвентарь), а также материалов и деталей, предназначенных для изготовления тары и ее ремонта (детали для сборки ящиков, бочковая клепка, железо обручное и др.). Предметы, предназначенные для дополнительного оборудования вагонов, барж,

судов и других транспортных средств в целях обеспечения сохранности отгружаемой продукции, учитываются на субсчете 10-1 «Сырье и материалы».

Организации, осуществляющие торговую деятельность, учитывают тару под товарами и тару порожнюю на счете 41 «Товары».

На субсчете 10-5 «Запасные части» учитывается наличие и движение приобретенных или заготовленных для нужд основной деятельности запасных частей, предназначенных для производства ремонта, замены изношенных частей машин, оборудования, транспортных средств и т.п., а также автомобильных шин в запасе и обороте. Здесь же учитывается движение обменного фонда (полнокомплектных машин, оборудования, двигателей, узлов, агрегатов), создаваемого в ремонтных подразделениях организаций, на технических обменных пунктах и ремонтных заводах.

Автомобильные шины (покрышка, камера и ободная лента), находящиеся на колесах и в запасе при транспортном средстве, включаемые в его первоначальную стоимость, учитываются в составе основных средств.

На субсчете 10-6 «Прочие материалы» учитывается наличие и движение отходов производства (обрубки, обрезки, стружка и т.п.; неисправимый брак); материальные ценности, полученные от выбытия основных средств, которые не могут быть использованы как материалы; топливо или запасные части в данной организации (металлолом, утильсырье); изношенные шины и утильная резина и т.п. Отходы производства и вторичные материальные ценности, используемые как твердое топливо, учитываются на субсчете 10-3 «Топливо».

На субсчете 10-7 «Материалы, переданные в переработку на сторону» учитывается движение материалов, переданных в переработку на сторону, стоимость которых в последующем включается в затраты на производство полученных из них изделий. Затраты по переработке материалов, оплаченные сторонним организациям и лицам, относятся непосредственно в дебет счетов, на которых учитываются изделия, полученные из переработки.

Субсчет 10-8 «Строительные материалы» используется организациями-застройщиками. На нем учитываются наличие и движение материалов, используемых непосредственно в процессе строительных и монтажных работ, для изготовления строительных деталей, для возведения и отделки конструкций и частей зданий и сооружений, строительные конструкции и детали, а также



другие материальные ценности, необходимые для нужд строительства (взрывчатые вещества и т.д.).

На субсчете 10-9 «Инвентарь и хозяйственные принадлежности» учитывается наличие и движение инвентаря, инструментов, хозяйственных принадлежностей и других средств труда, которые включаются в состав средств в обороте.

Организации, занятые производством сельскохозяйственной продукции, могут открывать к счету 10 «Материалы» отдельные субсчета для учета: семян, посадочного материала и кормов (покупных и собственного производства); минеральных удобрений; ядохимикатов, используемых для борьбы с вредителями и болезнями сельскохозяйственных культур; биопрепаратов, медикаментов и химикатов, используемых для борьбы с болезнями сельскохозяйственных животных; и др.

В зависимости от принятой организацией учетной политики поступление материалов может быть отражено с использованием счетов 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» и 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей» или без использования их.

В случае использования организацией счетов 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» и 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей» на основании поступивших в организацию расчетных документов поставщиков делается запись по дебету счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» и кредиту счетов 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 71 «Расчеты с подотчетными лицами», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» и т.п. в зависимости от того, откуда поступили те или иные ценности, и от характера расходов по заготовке и доставке материалов в организацию. При этом запись по дебету счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» и кредиту счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» производится независимо от того, когда материалы поступили в организацию — до или после получения расчетных документов поставщика.

Оприходование материалов, фактически поступивших в организацию, отражается записью по дебету счета 10 «Материалы» и кредиту счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей».

В случае, если организацией не используются счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» и 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей», оприходование материалов отражается записью по дебету счета 10 «Материалы» и кредиту счетов 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 71 «Расчеты с подотчетными лицами», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» и т.п. в зависимости от того, откуда поступили те или иные ценности, и от характера расходов по заготовке и доставке материалов в организацию. При этом материалы принимаются к бухгалтерскому учету независимо от того, когда они поступили — до или после получения расчетных документов поставщика.

Стоимость материалов, оставшихся на конец месяца в пути или не вывезенных со складов поставщиков, в конце месяца отражается по дебету счета 10 «Материалы» и кредиту счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» (без оприходования этих ценностей на склад).

Фактический расход материалов в производстве или для других хозяйственных целей отражается по кредиту счета 10 «Материалы» в корреспонденции со счетами учета затрат на производство (расходов на продажу) или другими соответствующими счетами.

При выбытии материалов (продаже, списании, передаче безвозмездно и др.) их стоимость списывается в дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы».

Аналитический учет по счету 10 «Материалы» ведется по местам хранения материалов и отдельным их наименованиям (видам, сортам, размерам и т.д.).

Счет 10 «Материалы» корреспондирует со счетами:

**по дебету:** 10 «Материалы», 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей», 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы», 28 «Брак в производстве», 29 «Обслуживающие производства и хозяйства», 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)», 41 «Товары», 43 «Готовая продукция», 44 «Расходы на продажу», 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам», 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам», 68 «Расчеты по налогам и сборам», 71 «Расчеты с подотчетными

лицами», 75 «Расчеты с учредителями», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», 79 «Внутрихозяйственные расчеты», 80 «Уставный капитал», 86 «Целевое финансирование», 91 «Прочие доходы и расходы», 97 «Расходы будущих периодов», 99 «Прибыли и убытки»;

**по кредиту:** 08 «Вложения во внеоборотные активы», 10 «Материалы», 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы», 28 «Брак в производстве», 29 «Обслуживающие производства и хозяйства», 44 «Расходы на продажу», 45 «Товары отгруженные», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», 79 «Внутрихозяйственные расчеты», 80 «Уставный капитал», 91 «Прочие доходы и расходы», 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей», 97 «Расходы будущих периодов», 99 «Прибыли и убытки».

**Счет 11 «Животные на выращивании и откорме»** предназначен для обобщения информации о наличии и движении молодняка животных; взрослых животных, находящихся на откорме и в нагуле; птицы; зверей; кроликов; семей пчел; взрослого скота, выбракованного из основного стада для продажи (без постановки на откорм); скота, принятого от населения для продажи. Затраты по выращиванию или откорму указанных животных учитываются на счете 20 «Основное производство» или 29 «Обслуживающие производства и хозяйства».

Приобретение животных у других организаций и лиц отражается по дебету счета 11 «Животные на выращивании и откорме» и кредиту счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» или 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» и других соответствующих счетов (на сумму расходов по доставке и других подобных расходов).

Животные, выбракованные из основного стада, принимаются на учет по счету 11 «Животные на выращивании и откорме» с кредита счета 01 «Основные средства» (продуктивный скот — по первоначальной стоимости, рабочий скот — в размере фактически полученных сумм от продажи и выбраковки).

Молодняк животных, полученный в качестве приплода, приходится по дебету счета 11 «Животные на выращивании и откорме» и кредиту счета, на котором учитываются затраты по содержанию животных, принесших приплод.

Стоимость привеса молодняка крупного рогатого скота, свиней и животных на откорме (нагуле), а также стоимость прироста молодняка животных (жеребят и др.) ежемесячно относится в дебет счета 11 «Животные на выращивании и откорме» с кредита счета, на котором учитываются затраты по выращиванию этих животных, по плановой себестоимости выращивания. В конце отчетного года по указанным счетам производится запись (сторнировочная или дополнительная), корректирующая стоимость привеса или прироста, принятую на учет в течение отчетного года по плановой себестоимости выращивания, до фактической себестоимости выращивания.

Молодняк животных, переводимый в основное стадо, списывается со счета 11 «Животные на выращивании и откорме» в дебет счета 08 «Вложения во внеоборотные активы». При переводе молодняка в основное стадо дебетуется счет 01 «Основные средства» и кредитуется счет 08 «Вложения во внеоборотные активы».

Выбытие на сторону животных, стоимость которых учитывается на счете 11 «Животные на выращивании и откорме» (в том числе сдача заготовительным организациям скота, выбракованного из основного стада), отражается по кредиту счета 11 «Животные на выращивании и откорме» и дебету счета 90 «Продажи» с одновременным отражением по кредиту счета 90 «Продажи» сумм, причитающихся организации за этих животных с покупателя в корреспонденции с дебетом счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками». При сдаче скотозаготовительным организациям животных, выбракованных из основного стада без постановки их на откорм, отражение продажи осуществляется непосредственно с кредита счета 01 «Основные средства» в дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы».

Стоимость павших и вынужденно забитых животных, кроме павших в связи с эпизоотией или стихийными бедствиями, отражается как порча ценностей по кредиту счета 11 «Животные на выращивании и откорме» и дебету счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей». Полученные от павших и вынужденно забитых животных шкуры, рога, копыта, технические жиры и т.п. оцениваются по ценам возможного использования или продажи и приходятся с кредита счета, на котором учитываются затраты по выращиванию животных, как выход побочной продукции. Стоимость животных, павших или забитых в связи с эпизоотией, стихийными бедствиями и иными чрезвычайными

событиями, списывается с кредита счета 11 «Животные на выращивании и откорме» непосредственно в дебет счета 99 «Прибыли и убытки» как чрезвычайные расходы.

Аналитический учет по счету 11 «Животные на выращивании и откорме» ведется по местам содержания животных, по видам, возрастным группам, полу и т.д., установленным для учета затрат на выращивание и откорм животных.

Счет 11 «Животные на выращивании и откорме» корреспондирует со счетами:

**по дебету:** 01 «Основные средства», 11 «Животные на выращивании и откорме», 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей», 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 29 «Обслуживающие производства и хозяйства», 44 «Расходы на продажу», 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам», 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам», 68 «Расчеты по налогам и сборам», 71 «Расчеты с подотчетными лицами», 75 «Расчеты с учредителями», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», 79 «Внутрихозяйственные расчеты», 80 «Уставный капитал», 86 «Целевое финансирование», 91 «Прочие доходы и расходы»;

**по кредиту:** 08 «Вложения во внеоборотные активы», 11 «Животные на выращивании и откорме», 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 29 «Обслуживающие производства и хозяйства», 45 «Товары отгруженные», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», 79 «Внутрихозяйственные расчеты», 80 «Уставный капитал», 90 «Продажи, финансирование», 91 «Прочие доходы и расходы», 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей», 99 «Прибыли и убытки».

**Счет 14 «Резервы под снижение стоимости материальных ценностей»** предназначен для обобщения информации о резервах под отклонения стоимости сырья, материалов, топлива и т.п. ценностей, определившейся на счетах бухгалтерского учета, от рыночной стоимости (резервы под снижение стоимости материальных ценностей). Этот счет применяется также для обобщения информации о резервах под снижение стоимости других средств в обороте: незавершенного производства, готовой продукции, товаров и т.п.

Образование резерва под снижение стоимости материальных ценностей отражается в учете по кредиту счета 14 «Резервы под снижение стоимости материальных ценностей» и дебету счета 91 «Прочие доходы и расходы». В начале периода, следующего за периодом, в котором произведена эта запись, зарезервированная сумма восстанавливается: в учете делается запись по дебету счета 14 «Резервы под снижение стоимости материальных ценностей» и кредиту счета 91 «Прочие доходы и расходы».

Аналитический учет по счету 14 «Резервы под снижение стоимости материальных ценностей» ведется по каждому резерву.

Счет 14 «Резервы под снижение стоимости материальных ценностей» корреспондирует со счетами:

**по дебету:** 91 «Прочие доходы и расходы»;

**по кредиту:** 91 «Прочие доходы и расходы».

**Счет 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей»** предназначен для обобщения информации о заготовлении и приобретении материально-производственных запасов, относящихся к средствам в обороте.

В дебет счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» относится покупная стоимость материально-производственных запасов, по которым в организацию поступили расчетные документы поставщиков. При этом записи производятся в корреспонденции со счетами 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 71 «Расчеты с подотчетными лицами», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» и от характера расходов по заготовке и доставке материально-производственных запасов в организации.

В кредит счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» в корреспонденции со счетом 10 «Материалы» относится стоимость фактически поступивших в организацию и оприходованных материально-производственных запасов.

Сумма разницы в стоимости приобретенных материально-производственных запасов, исчисленной в фактической себестоимости приобретения (заготовления), и учетных ценах списывается со счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» на счет 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей». Остаток по счету 15 «Заготовление и приобретение

материальных ценностей» на конец месяца показывает наличие материально-производственных запасов в пути.

Счет 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» корреспондирует со счетами:

**по дебету:** 16 «Отклонения в стоимости материальных ценностей», 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 44 «Расходы на продажу», 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 68 «Расчеты по налогам и сборам», 71 «Расчеты с подотчетными лицами», 75 «Расчеты с учредителями», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», 79 «Внутрихозяйственные расчеты», 80 «Уставный капитал», 86 «Целевое финансирование», 91 «Прочие доходы и расходы»;

**по кредиту:** 07 «Оборудование к установке», 10 «Материалы», 11 «Животные на выращивании и откорме», 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей», 41 «Товары», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», 79 «Внутрихозяйственные расчеты», 80 «Уставный капитал», 91 «Прочие доходы и расходы».

**Счет 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей»** предназначен для обобщения информации о разнице в стоимости приобретенных материально-производственных запасов, исчисленной в фактической себестоимости приобретения (заготовления) и учетных ценах, а также о данных, характеризующих суммовые разницы.

Сумма разницы в стоимости приобретенных материально-производственных запасов, исчисленной в фактической себестоимости приобретения (заготовления) и учетных ценах, списывается в дебет или кредит счета 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей» со счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей».

Накопленные на счете 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей» разницы в стоимости приобретенных материально-производственных запасов, исчисленной в фактической себестоимости приобретения (заготовления), и учетных ценах списываются (сторнируются при отрицательной разнице) в дебет счетов учета затрат на производство (расходов на продажу) или других соответствующих счетов.

Аналитический учет по счету 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей» ведется по группам материально-производственных запасов с приблизительно одинаковым уровнем этих отклонений.

Счет 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей» корреспондирует со счетами:

**по дебету:** 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей», 79 «Внутрихозяйственные расчеты», 80 «Уставный капитал»;

**по кредиту:** 08 «Вложения во внеоборотные активы», 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей», 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы», 29 «Обслуживающие производства и хозяйства», 44 «Расходы на продажу», 79 «Внутрихозяйственные расчеты», 80 «Уставный капитал», 91 «Прочие доходы и расходы», 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей», 97 «Расходы будущих периодов», 99 «Прибыли и убытки».

Раздел IV Плана счетов включает счета по учету готовой продукции и товаров:

- 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)»;
- 41 «Товары»;
- 42 «Торговая наценка»;
- 43 «Готовая продукция»;
- 44 «Расходы на продажу»;
- 45 «Товары отгруженные»;
- 46 «Выполненные этапы по незавершенным работам».

**Счет 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)»** предназначен для обобщения информации о выпущенной продукции, сданных заказчикам работах и оказанных услугах за отчетный период, а также выявления отклонений от фактической производственной себестоимости этой продукции, работ, услуг от нормативной (плановой) себестоимости. Этот счет используется организацией при необходимости.

По дебету счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» отражается фактическая производственная себестоимость выпущенной из производства продукции, сданных работ и оказанных услуг (в корреспонденции со счетами 20



«Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 29 «Обслуживающие производства и хозяйства»).

По кредиту счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» отражается нормативная (плановая) себестоимость произведенной продукции, сданных работ и оказанных услуг (в корреспонденции со счетами 43 «Готовая продукция», 90 «Продажи» и др.).

Сопоставлением дебетового и кредитового оборотов по счету 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» на последнее число месяца определяется отклонение фактической производственной себестоимости произведенной продукции, сданных работ и оказанных услуг от нормативной (плановой) себестоимости над фактической, сторнируется по кредиту счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» и дебету счета 90 «Продажи». Перерасход, т.е. превышение фактической себестоимости над нормативной (плановой), списывается со счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» в дебет счета 90 «Продажи» дополнительной записью.

Счет 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» закрывается ежемесячно и сальдо на отчетную дату не имеет.

Счет 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» корреспондируется со счетами:

**по дебету:** 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 29 «Обслуживающие производства и хозяйства», 79 «Внутрихозяйственные расчеты»;

**по кредиту:** 19 «Материалы», 20 «Основное производство», 21 «Полуфабрикаты собственного производства», 23 «Вспомогательные производства», 28 «Брак в производстве», 43 «Готовая продукция», 79 «Внутрихозяйственные расчеты», 90 «Продажи».

**Счет 41 «Товары»** предназначен для обобщения информации о наличии и движении товарно-материальных ценностей, приобретенных в качестве товаров для продажи. Этот счет используется в основном организациями, осуществляющими торговую деятельность, а также организациями, оказывающими услуги общественного питания.

В организациях, осуществляющих промышленную и иную производственную деятельность, счет 41 «Товары» применяется в случаях, когда какие-либо изделия, материалы, продукты приобретаются специально для

продажи или когда стоимость готовых изделий, приобретаемых для комплектации, не включается в себестоимость проданной продукции, а подлежит возмещению покупателями отдельно.

Организации, осуществляющие торговую деятельность, на счете 41 «Товары» учитывают также покупную тару и тару собственного производства (кроме инвентарной, служащей для производственных или хозяйственных нужд и учитываемой на счете 01 «Основные средства» или 10 «Материалы»).

Товары, принятые на ответственное хранение, учитываются на забалансовом счете 002 «Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение». Товары, принятые на комиссию, учитываются на забалансовом счете 004 «Товары, принятые на комиссию».

К счету 41 «Товары» могут быть открыты субсчета:

- 41-1 «Товары на складах»;
- 41-2 «Товары в розничной торговле»;
- 41-3 «Тара под товаром и порожня»;
- 41-4 «Покупные изделия» и др.

На субсчете 41-1 «Товары на складах» учитывается наличие и движение товарных запасов, находящихся на оптовых и распределительных базах, складах, в кладовых организаций, оказывающих услуги общественного питания, овощехранилищах, холодильниках и т.п.

На субсчете 41-2 «Товары в розничной торговле» учитывается наличие и движение товаров, находящихся в организациях, занятых розничной торговлей (в магазинах, палатках, ларьках, киосках и т.п.) и в буфетах организаций, занятых общественным питанием. На этом же субсчете учитывается наличие и движение стеклянной посуды (бутылок, банок и др.) в организациях, оказывающих услуги общественного питания.

На субсчете 41-3 «Тара под товаром и порожня» учитываются наличие и движение тары под товарами и тары порожней (кроме стеклянной посуды в организациях, занятых розничной торговлей, и в буфетах организаций, оказывающих услуги общественного питания).

На субсчете 41-4 «Покупные изделия» организации, осуществляющие промышленную и иную производственную деятельность, пользующиеся

счетом 41 «Товары», учитывают наличие и движение товаров (применительно к порядку, предусмотренному для учета производственных запасов).

Оприходование прибывших на склад товаров и тары отражается по дебету счета 41 «Товары» в корреспонденции со счетом 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» по стоимости их приобретения. При учете организацией, занятой розничной торговлей, товаров по продажным ценам одновременно с этой записью делается запись по дебету счета 41 «Товары» и кредиту счета 42 «Торговая наценка» на разницу между стоимостью приобретения и стоимостью по продажным ценам (скидки, накладки). Транспортные (по завозу) и другие расходы по заготовке и доставке товаров относятся с кредита счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» в дебет счета 44 «Расходы на продажу».

Поступление товаров и тары может быть отражено с использованием счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» или без использования его в порядке, аналогичном порядку учета соответствующих операций с материалами.

При признании в бухгалтерском учете выручки от продажи товаров их стоимость списывается со счета 41 «Товары» в дебет счета 90 «Продажи».

Если выручка от продажи отпущенных (отгруженных) товаров определенное время не может быть признана в бухгалтерском учете, то до момента признания выручки эти товары учитываются на счете 45 «Товары отгруженные». При фактическом их отпуске (отгрузке) производится запись по кредиту счета 41 «Товары» в корреспонденции со счетом 45 «Товары отгруженные».

Товары, переданные для переработки другим организациям, не списываются со счета 41 «Товары», а учитываются обособленно.

Аналитический учет по счету 41 «Товары» ведется по ответственным лицам, наименованиям (сортам, партиям, кипам), а в необходимых случаях и по местам хранения товаров.

Счет 41 «Товары» корреспондирует со счетами:

**по дебету:** 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей», 41 «Товары», 42 «Торговая наценка», 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам», 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам», 68 «Расчеты по налогам и сборам», 71 «Расчеты с подотчетными лицами», 73 «Расчеты с персоналом по

прочим операциям», 75 «Расчеты с учредителями», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», 79 «Внутрихозяйственные расчеты», 80 «Уставный капитал», 86 «Целевое финансирование», 91 «Прочие доходы и расходы»;

**по кредиту:** 10 «Материалы», 20 «Основное производство», 41 «Товары», 44 «Расходы на продажу», 45 «Товары отгруженные», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», 79 «Внутрихозяйственные расчеты», 80 «Уставный капитал», 90 «Продажи», 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей», 97 «Расходы будущих периодов», 99 «Прибыли и убытки».

**Счет 42 «Торговая наценка»** предназначен для обобщения информации о торговых наценках (скидках, накидках) на товары в организациях, осуществляющих розничную торговлю, если их учет ведется по продажным ценам.

На счете 42 «Торговая наценка» учитываются также скидки, предоставляемые поставщиками организациям, осуществляющим розничную торговлю, на возможные потери товаров, а также на возмещение дополнительных транспортных расходов. Кредитуется счет 42 «Торговая наценка» при принятии к бухгалтерскому учету товаров на суммы торговой наценки (скидок, накидок).

Суммы торговой наценки (скидки, накидки) по товарам проданным, отпущенным или списанным вследствие естественной убыли, брака, порчи, недостачи и т.п., сторнируются по кредиту счета 42 «Торговая наценка» в корреспонденции с дебетом счета 90 «Продажи» и иных соответствующих счетов. Относящиеся к непроданным товарам суммы скидок (накидок) уточняются на основании инвентаризационных описей путем определения полагающейся скидки (накидки) на товары в соответствии с установленными размерами.

Сумма скидки (накидки) на остаток непроданных товаров в организациях, осуществляющих розничную торговлю, может быть определена по проценту, исчисленному исходя из отношения суммы скидок (накидок) на остаток товаров на начало месяца и оборота по кредиту счета 42 «Торговая наценка» (без учета сторнированных сумм) к сумме проданных за месяц товаров (по продажным ценам) и остатка товаров на конец месяца (по продажным ценам).

Аналитический учет по счету 42 «Торговая наценка» должен обеспечивать раздельное отражение сумм скидок (накидок) и разниц в ценах, относящихся к товарам в организациях, осуществляющих розничную торговлю, и к товарам отгруженным.

Счет 42 «Торговая наценка» корреспондирует со счетами:

**по кредиту:** 41 «Товары», 44 «Расходы на продажу», 90 «Продажи», 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей».

**Счет 43 «Готовая продукция»** предназначен для обобщения информации о наличии и движении готовой продукции. Этот счет используется организациями, осуществляющими промышленную, сельскохозяйственную и иную производственную деятельность.

Готовые изделия, приобретенные для комплектации (стоимость которых не включается в себестоимость выпускаемой продукции организации) или в качестве товаров для продажи, учитываются на счете 41 «Товары». Стоимость выполненных работ и оказанных услуг на счете 43 «Готовая продукция» не отражается, а фактические затраты по ним по мере продажи списываются со счетов учета затрат на производство на счет 90 «Продажи».

Принятие к бухгалтерскому учету готовой продукции, изготовленной для продажи, в том числе и продукции, частично предназначенной для собственных нужд организации, отражается по дебету счета 43 «Готовая продукция» в корреспонденции со счетами учета затрат на производство или счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)». Если готовая продукция полностью направляется для использования в самой организации, то она на счет 43 «Готовая продукция» может не приходиться, а учитывается на счете 10 «Материалы» и других аналогичных счетах в зависимости от назначения этой продукции.

При признании в бухгалтерском учете выручки от продажи готовой продукции ее стоимость списывается со счета 43 «Готовая продукция» в дебет счета 90 «Продажи».

Если выручка от продажи отгруженной продукции определенное время не может быть признана в бухгалтерском учете (например, экспорте продукции), то до момента признания выручки эта продукция учитывается на счете 45 «Товары отгруженные». При фактической отгрузке ее производится запись по

кредиту счета 43 «Готовая продукция» в корреспонденции со счетом 45 «Товары отгруженные».

При учете готовой продукции на синтетическом счете 43 «Готовая продукция» по фактической производственной себестоимости в аналитическом учете движение ее отдельных наименований возможно отражать по учетным ценам (плановой себестоимости, отпускным ценам и т.п.) с выделением отклонений фактической производственной себестоимости изделий от их стоимости по учетным ценам. Такие отклонения учитываются по однородным группам готовой продукции, которые формируются организацией исходя из уровня отклонений фактической производственной себестоимости от стоимости по учетным ценам отдельных изделий.

При списании готовой продукции со счета 43 «Готовая продукция» относящаяся к этой продукции сумма отклонений фактической производственной себестоимости от стоимости по ценам, принятым в аналитическом учете, определяется по проценту, исчисленному исходя из отношения отклонений на остаток готовой продукции на начало отчетного периода и отклонений по продукции, поступившей на склад в течение отчетного месяца, к стоимости этой продукции по учетным ценам.

Сумма отклонений фактической производственной себестоимости готовой продукции от ее стоимости по учетным ценам, относящиеся к отгруженной и проданной продукции, отражаются по кредиту счета 43 «Готовая продукция» и дебету соответствующих счетов дополнительной или сторнированной записью, в зависимости от того, представляют ли они перерасход или экономию.

Аналитический учет по счету 43 «Готовая продукция» ведется по местам хранения и отдельным видам готовой продукции.

Счет 43 «Готовая продукция» корреспондирует со счетами:

**по дебету:** 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 29 «Обслуживающие производства и хозяйства», 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)», 79 «Внутрихозяйственные расчеты», 80 «Уставный капитал», 91 «Прочие доходы и расходы»;

**по кредиту:** 10 «Материалы», 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы», 28 «Брак в производстве», 44 «Расходы

на продажу», 45 «Товары отгруженные», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», 79 «Внутрихозяйственные расчеты», 80 «Уставный капитал», 90 «Продажи», 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей», 97 «Расходы будущих периодов», 99 «Прибыли и убытки».

**Счет 44 «Расходы на продажу»** предназначен для обобщения информации о расходах, связанных с продажей продукции, товаров, работ и услуг.

В организациях, осуществляющих промышленную и иную производственную деятельность, на счете 44 «Расходы на продажу» могут быть отражены, в частности, следующие расходы: на затаривание и упаковку изделий на складах готовой продукции; по доставке продукции на станцию (пристань) отправления, погрузке в вагоны, суда, автомобили и другие транспортные средства; комиссионные сборы (отчисления), уплачиваемые сбытовым и другим посредническим организациям; по содержанию помещений для хранения продукции в местах ее продажи и оплате труда продавцов в организациях, занятых сельскохозяйственным производством; на рекламу; на представительские расходы; другие аналогичные по назначению расходы.

В организациях, осуществляющих торговую деятельность, на счете 44 «Расходы на продажу» могут быть отражены, в частности, следующие расходы (издержки обращения): на перевозку товаров; на оплату труда; на аренду; на содержание зданий, сооружений, помещений и инвентаря; по хранению и подработке товаров; на рекламу; на представительские расходы; другие аналогичные по назначению расходы.

В организациях, заготавливающих и перерабатывающих сельскохозяйственную продукцию (свеклу, молоко, шерсть, хлопок, кожевенное сырье, лен, скот, птицу и др.), на счете 44 «Расходы на продажу» могут быть отражены, в частности, следующие расходы: операционные расходы; общезаготовительные расходы; на содержание заготовительных и приемных пунктов; на содержание скота и птицы на базах и в приемных пунктах.

По дебету счета 44 «Расходы на продажу» накапливаются суммы произведенных организацией расходов, связанных с продажей продукции, товаров, работ и услуг. Эти суммы списываются полностью или частично в дебет счета 90 «Продажи». При частичном списании подлежат распределению:

- в организациях, осуществляющих промышленную и иную производственную деятельность, — расходы на упаковку и транспортировку (между отдельными видами отгруженной продукции ежемесячно исходя из их веса, объема, производственной себестоимости или другим соответствующим показателям);
- в организациях, осуществляющих торговую и иную посредническую деятельность,— расходы на транспортировку (между проданным товаром и остатком товара на конец каждого месяца);
- в организациях, заготавливающих и перерабатывающих сельскохозяйственную продукцию;
- в дебет счетов 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» (расходы по заготовке сельскохозяйственного сырья) и (или) 11 «Животные на выращивании и откорме» (расходы по заготовке скота и птицы).

Все остальные расходы, связанные с продажей продукции, товаров, работ, услуг, ежемесячно относятся на себестоимость проданной продукции (товаров, работ, услуг).

Аналитический учет по счету 44 «Расходы на продажу» ведется по видам и статьям расходов.

Счет 44 «Расходы на продажу» корреспондирует со счетами:

**по дебету:** 02 «Амортизация основных фондов», 04 «Нематериальные активы», 05 «Амортизация нематериальных активов», 10 «Материалы», 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей», 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям», 23 «Вспомогательные производства», 29 «Обслуживающие производства и хозяйства», 41 «Товары», 42 «Торговая наценка», 43 «Готовая продукция», 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 68 «Расчеты по налогам и сборам», 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», 71 «Расчеты с подотчетными лицами», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», 79 «Внутрихозяйственные расчеты», 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей», 96 «Резервы предстоящих расходов», 97 «Расходы будущих периодов»;



**по кредиту:** 10 «Материалы», 11 «Животные на выращивании и откорме», 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей», 45 «Товары отгруженные», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», 79 «Внутрихозяйственные расчеты», 90 «Продажи», 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей», 99 «Прибыли и убытки».

**Счет 45 «Товары отгруженные»** предназначен для обобщения информации о наличии и движении отгруженной продукции (товаров), выручка от продажи которой определенное время не может быть признана в бухгалтерском учете (например, при экспорте продукции). На этом счете учитываются также готовые изделия, переданные другим организациям для продажи на комиссионных началах.

Товары отгруженные учитываются на счете 45 «Товары отгруженные» по стоимости, складывающейся из фактической производственной себестоимости и расходов по отгрузке продукции (товаров) (при их частичном списании).

Дебетуется счет 45 «Товары отгруженные» в корреспонденции со счетами 43 «Готовая продукция», 41 «Товары» в соответствии с оформленными документами (накладными, приемо-сдаточными актами и др.) по отгрузке готовых изделий (товаров) или передаче их для продажи на комиссионных началах.

Принятые на учет по счету 45 «Товары отгруженные» суммы списываются в дебет счета 90 «Продажи» одновременно с признанием выручки от продажи продукции (товаров) либо при поступлении извещения комиссионера о продаже переданных ему изделий.

Аналитический учет по счету 45 «Товары отгруженные» ведется по местам нахождения и отдельным видам отгруженной продукции (товаров).

Счет 45 «Товары отгруженные» корреспондирует со счетами:

**по дебету:** 10 «Материалы», 11 «Животные на выращивании и откорме», 20 «Основное производство», 21 «Полуфабрикаты собственного производства», 23 «Вспомогательные производства», 29 «Обслуживающие производства и хозяйства», 41 «Товары», 43 «Готовая продукция», 44 «Расходы на продажу», 71 «Расчеты с подотчетными лицами», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», 79 «Внутрихозяйственные расчеты», 91 «Прочие доходы и расходы»;

**по кредиту:** 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», 79 «Внутрихозяйственные расчеты», 90 «Продажи», 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей», 99 «Прибыли и убытки».

Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение, учитываются на забалансовом счете 002.

**Счет 002 «Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение»** предназначен для обобщения информации о наличии и движении товарно-материальных ценностей, принятых на ответственное хранение.

Организации-покупатели учитывают на счете 002 «Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение» ценности, принятые на хранение, в случаях: получения от поставщиков товарно-материальных ценностей, по которым организация на законных основаниях отказалась от акцепта счетов платежных требований и их оплаты; получения от поставщиков неоплаченных товарно-материальных ценностей, запрещенных к расходованию по условиям договора до их оплаты; принятия товарно-материальных ценностей на ответственное хранение по прочим причинам. Организации-поставщики учитывают на счете 002 «Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение» оплаченные покупателями товарно-материальные ценности, которые оставлены на ответственном хранении, оформленные сохранными расписками, но не вывезенные по причинам, не зависящим от организаций. Товарно-материальные ценности учитываются на счете 002 «Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение» в ценах, предусмотренных в приемо-сдаточных актах или в счетах платежных требований.

Аналитический учет по счету 002 «Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение» ведется по организациям-владельцам, по видам, сортам и местам хранения.

**Счет 003 «Материалы, принятые в переработку»** предназначен для обобщения информации о наличии и движении сырья и материалов заказчика, принятых в переработку (давальческое сырье), не оплачиваемых организацией-изготовителем. Учет затрат по переработке или доработке сырья и материалов ведется на счетах учета затрат на производство, отражающих связанные с этим затраты (за исключением стоимости сырья и материалов заказчика). Сырье и

материалы заказчика, принятые в переработку, учитываются на счете 003 «Материалы, принятые в переработку» по ценам, предусмотренным в договорах.

Аналитический учет по счету 003 «Материалы, принятые в переработку» ведется по заказчикам, видам, сортам сырья и материалов и местам их нахождения.

Товары, принятые на комиссию, учитываются на забалансовом счете 004.

**Счет 004 «Товары, принятые на комиссию»** предназначен для обобщения информации о наличии и движении товаров, принятых на комиссию в соответствии с договором. Этот счет используется организациями-комиссионерами.

Аналитический учет по счету 004 «Товары, принятые на комиссию» ведется по видам товаров и организациям (лицам) — комитентам.

## **2.6. Особенности проведения инвентаризации в организациях торговли и общественного питания**

### **2.6.1. Организация инвентаризации товаров и тары**

В организациях торговли товары и тара являются самыми специфическими товарно-материальными ценностями, учет которых сложен. Это связано:

- со спецификой оформления приема товаров и тары;
- с их хранением, отпуском;
- с оформлением потерь и уценки;
- с учетом тары в зависимости от завеса;
- с расчетами при хранении товаров;
- с учетом при различных перевозках;
- с учетом потерь при подготовке товаров к продаже;
- с начислением резерва;
- с оформлением переоценок;
- со сложностью документального оформления и учета недоброкачественных товаров, возвращенных покупателями и отправленных на репассировку;
- с многообразием (а потому и сложностью) организации аналитического учета товаров;

- с многовариантностью расчетов и учета валового дохода от реализации товаров;
- с другими факторами.

Порядок учета и оформления товаров (в т.ч. и тары) определен «Методическими рекомендациями по учету и оформлению операций приема, хранения и отпуска товаров в организациях торговли» (утв. письмом Комитета РФ по торговле от 10.07.96 № 1-794/32-5). Оформление потерь и уценки и их связи с инвентаризацией в соответствии с названными рекомендациями, например, нормы естественной убыли и боя в организациях розничной торговли при хранении и реализации применяются к товарам, реализованным за межинвентаризационный период. Они являются предельными и применяются только в тех случаях, когда при инвентаризации товаров установлена недостача. Списание недостачи за счет естественной убыли и боя товаров производится после инвентаризации на основе соответствующего расчета, составленного и утвержденного в установленном порядке. Недостача товаров сверх установленных норм убыли и потери от порчи при наличии акта о бое могут быть списаны за счет дохода, если конкретные виновники недостачи и порчи не установлены.

К товарным потерям относятся данные по завесу тары, если есть разница между фактической массой тары из-под товара и ее массой по трафарету. Все товары, по которым может быть завес тары, регистрируются в «Книге регистрации товаров, материалов, требующих завеса тары». Записи в книгу производятся на основании приемных товарных документов. Завес тары регистрируется в этой книге на основании «Акта о завесе тары» (код по ОКУД 0903005). Акт на завес тары составляется в двух экземплярах и передается с товарным отчетом в бухгалтерию. Первый прилагается к товарному отчету, второй вместе с рекламацией направляется поставщику для возмещения потерь товаров. Акт на завес тары составляется в срок, предусмотренный договором с поставщиком, но не позднее 10 дней после ее освобождения, а по таре из-под влажных товаров — немедленно после ее освобождения. На таре делается отметка несмываемой краской об активировании завеса с указанием даты и номера акта.

Выявленная при инвентаризации недостача товаров вследствие завеса тары списывается с материально ответственных лиц при условии, что недостающая сумма превышает нормы естественной убыли.

Акты на завес рыбы и рыбопродуктов (кроме икры) не составляются. Данные по завесу тары по этим товарам списываются за счет дополнительной скидки, предоставленной поставщиком.

Данные завеса тары списывают в зависимости от условий договора с поставщиком. При списывании за счет поставщика ему направляют претензионное письмо вместе с экземпляром акта о завесе тары. Если предъявить претензию поставщику невозможно, потери товаров от завеса тары относят на виновных лиц. Лишь в исключительных случаях (если выявить виновных невозможно) потери от завеса тары могут быть списаны за счет торговой организации.

По некоторым товарам на данные завеса тары поставщики могут предоставлять магазинам специальную скидку. При поступлении товаров эту скидку записывают на кредит счета 42 «Торговая наценка» (на аналитический счет «Скидка на завес тары»). Акты на завес тары не составляют и претензии поставщикам не предъявляют. Фактические данные завеса тары списывают за счет предоставленной скидки.

Данные завеса тары за счет скидки списывают только в том случае, если при инвентаризации выявляется недостача товаров сверх норм естественной убыли. Первоначально списывают сумму полученной скидки на завес тары (за вычетом скидки, относящейся к остатку затаренных товаров), а затем в соответствующей сумме естественную убыль.

После решения руководителя организации о порядке списания данных завеса тары на стоимость товаров по покупным ценам кредитуется счет 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» и дебетуются счета: 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» — при списании за счет поставщика; 42 «Торговая наценка» (аналитический счет «Скидка на завес тары») — при списании за счет специальной скидки; 99 «Прибыли и убытки» при списании за счет торговой организации (отнесение потерь от завеса тары на издержки обращения действующими нормативными документами не предусмотрено).

Если товары учитывают по продажным ценам, то одновременно на сумму торговой надбавки, относящейся к завесу тары, делается запись:

Д. сч. 98-5 «Разница между покупной и оценочной стоимостью»;

К. сч. 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей».

При списании потерь от завеса тары за счет виновного лица на стоимость товаров по учетным ценам делается запись:

Д. сч. 73-3 «Расчеты по возмещению материального ущерба»;

К. сч. 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей».

Порчу, бой и лом товаров оформляют актом, в котором указывают наименование, артикул, сорт, цену, количество и стоимость товаров, причину и виновников потерь, возможности дальнейшего использования товаров (продажа по сниженным ценам, сдача в утиль или переработку, откормочным организациям) или уничтожение. Сдачу товаров в утиль, переработку или откормочным организациям оформляют товарно-транспортной накладной. Уничтожают испорченные товары в присутствии комиссии, составившей акт, во избежание повторного представления товаров для активирования и списания.

Акт о порче, бое, ломе товаров передают в бухгалтерию, где проверяют правильность его составления, после чего передают на утверждение руководителю организации, который решает, за чей счет списать потери товаров. Поскольку порча, бой, лом товаров являются следствием бесхозяйственности, потери следует взыскать с виновных лиц. Лишь в исключительных случаях (когда конкретных виновников установить невозможно) потери списываются за счет организации. Потери от порчи, боя, лома товаров отражают в учете в общеустановленном порядке.

Потери товаров при хранении и реализации вследствие естественной убыли списывают в том месяце, в котором проводилась инвентаризация. Потери товаров вследствие естественной убыли образуются за весь период между инвентаризациями (за несколько месяцев) и должны быть распределены между всеми месяцами данного периода. Для более равномерного распределения потерь от естественной убыли между всеми месяцами межинвентаризационного периода ежемесячно на издержки обращения списывают плановую сумму этих потерь, т.е. начисляют резерв на естественную убыль.

На корректировку резерва составляют запись по его начислению (на разность между суммой недостачи товаров вследствие естественной убыли и начисленным резервом): обычными числами, если сумма резерва меньше

суммы недостачи товаров; отрицательными числами, если сумма резерва больше суммы недостачи.

Как видно, процедура инвентаризации тесно связана с организацией бухгалтерского учета и главным образом с правильным и тщательным оформлением первичных учетных документов. В торговых предприятиях роль учета и документального оформления операций особенно значима. Это связано прежде всего с обеспечением сохранности товарно-материальных ценностей. Таким образом, большое значение имеет правильно организованный учет в местах хранения, т.е. складской учет.

С точки зрения обеспечения простоты инвентаризации в предприятиях оптовой торговли специалисты считают более рациональным оперативно-бухгалтерский метод учета. Отличительной особенностью этого метода является то, что бухгалтерией не ведется громоздкий и трудоемкий учет товаров по наименованиям, сортам, количеству и ценам, в записях бухгалтерского учета не дублируется складской учет. Бухгалтер периодически проверяет правильность записей в складском учете, выведенных количественных остатков и подтверждает это своей подписью. Регистры складского учета (товарные книги, карточки) одновременно являются и регистрами бухгалтерского учета. Они выдаются материально ответственными лицам в пронумерованном виде под расписку. Использованные товарные книги и карточки хранятся в бухгалтерии, как и бухгалтерские документы.

По окончании месяца или на дату инвентаризации остатки товаров в натуральном выражении из товарных книг и карточек заносятся материально ответственными лицами в специальные сальдовые книги (ведомости) по наименованиям, артикулам, сортам, количеству и цене. Сальдовые ведомости заводят на год по каждому материально ответственному лицу. Путем таксировки и подсчетов исчисляется общая стоимость товаров по сальдовой ведомости, которая сверяется с данными синтетического учета по субсчету 41-1 «Товары на складах». Ведомость подписывает работник бухгалтерии и материально ответственное лицо. Так как возможны ошибки при заполнении сальдовой ведомости (неверно указан остаток или цена, ошибка в таксировке или подсчете), особенно при ведении учета вручную, то для облегчения проверки данных складского и бухгалтерского учета сальдовые ведомости можно составлять чаще. Ускоряет и облегчает выверку в случае расхождения

остатков по сальдовой ведомости и счету составление сальдовых ведомостей по укрупненным товарным группам. В этом случае по тем же группам товаров составляется оборотная ведомость, где отражаются приход, расход и остатки товаров на начало и конец периода. Проверяется соответствие остатков по сальдовой и оборотной ведомостям в целом и по группам товаров. При расхождении данных сужается объем поиска ошибки.

Групповой учет товаров в бухгалтерии можно вести не только по сумме, но и по количеству. Количественный показатель подсчитывается обезличенно по разным наименованиям товаров. Такой метод усиливает контроль и облегчает нахождение ошибок при сверке.

Следует отметить, что на складах, базах, в кладовых, в организациях, занимающихся оптовой торговлей, учет материальных ценностей по номенклатуре должен вестись и материально ответственными лицами, и бухгалтерией. В настоящее время распространен автоматизированный учет на компьютере, и поэтому во многих организациях аналитический учет товаров ведется только в бухгалтерии. Учету товаров материально ответственными лицами, сверке с ними остатков товаров не уделяется должного внимания, что связано со значительным сокращением счетных работников в организациях. Все это приводит к бесконтрольности и возможности серьезных потерь материальных ценностей.

Руководители предприятий и главные бухгалтеры могут выбрать тот способ отчетности материально ответственных лиц, который более необходим данной организации и отразить его в учетной политике.

#### **2.6.2. Особенности инвентаризации в условиях материальной ответственности за товарно-материальные ценности**

В процессе проведения инвентаризации необходимо, как уже указывалось, внимательно изучить данные внутренних документов организации. Как правило, документы по приему и передаче товарно-материальных ценностей составляют (и за ними они закрепляются) материально ответственные лица.

Предприятия торговли и общественного питания связаны необходимостью закрепления товаров и прочих материальных ценностей на этапах их движения (хранение на складах и в кладовых; передача для продажи в торговые залы; для



использования в буфеты и на кухни) за материально ответственными лицами, на которых действующим законодательством возлагается полная материальная ответственность за сохранность товарно-материальных ценностей. Категории и перечень материально ответственных лиц разрабатываются организацией самостоятельно.

К материально ответственным лицам предприятий торговли и общественного питания можно, например, отнести товароведов, непосредственно обслуживающих материальные ценности; заведующих предприятий общественного питания и их заместителей; заведующих производством, начальников цехов (участков) и их заместителей; старших администраторов и администраторов залов (метрдотелей) предприятий общественного питания, заведующих хозяйством; агентов по снабжению; заведующих и начальников складов, продавцов и т.п.

С материально ответственными лицами в обязательном порядке заключаются договоры о полной (коллективной) материальной ответственности. В противном случае полная материальная ответственность за необеспечение сохранности на работников возложена быть не может. Не допускается заключение договора о полной материальной ответственности с работниками, не достигшими 18-летнего возраста.

Отдельные виды работ на предприятиях торговли организуются на условиях сменности, когда одних материально ответственных лиц (товароведов, продавцов и т.п.) сменяют другие по прошествии определенного календарного времени выполнения работ. В таких случаях прием-передача товаров от одной группы (бригады) к другой (от одного материально ответственного лица к другому) производится на основании двусторонних актов приемки-передачи, форма которых самостоятельно разрабатывается каждой организацией. Форма акта прилагается в составе других форм первичных учетных документов, применяемых для оформления хозяйственных операций, по которым не предусмотрены типовые формы первичных учетных документов в качестве отдельного приложения к учетной политике организации.

Акт предусматривает номенклатуру передаваемых товарно-материальных ценностей, их количество (массу), продажную или иную учетную цену за единицу, сумму по каждой из позиции, итоговую сумму, а также подписи передающей и принимающей стороны. Форма акта может содержать подпись

уполномоченного работника администрации организации на смену материально ответственных лиц по результатам проведенной приемки-передачи. Если при оформлении приема-передачи будут выявлены факты хищения или порчи товарно-материальных ценностей, руководитель организации обязан назначить проведение инвентаризации.

При использовании коллективной (бригадной) материальной ответственности двусторонний акт приема передачи подписывается бригадирами и уполномоченными членами передающей и принимающей бригад.

В ряде случаев номенклатура принимаемых товарно-материальных ценностей обширна. Поэтому рекомендуется при разработке и использовании двусторонних актов предусматривать примерную номенклатуру товаров, оформляя бланки типографским или иным множительным способом. Двусторонние акты составляются, как правило, в трех экземплярах — по одному принимающей, передающей стороне и бухгалтерии организации.

При передаче товаров и тары при смене материально ответственных лиц в столовой, буфете, баре или ином предприятии торговли и общественного питания оформляется «Акт о передаче товаров и тары при смене материально ответственного лица» (форма № ОП-18), который составляется в трех экземплярах. Один экземпляр акта остается у материально ответственного лица, сдающего товар и тару; второй — у лица, принимающего товар (тару); третий передается в бухгалтерию. Форма акта утверждена Постановлением Госкомстата России от 25 декабря 1998 г. № 132 «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету торговых операций».

Кроме того, при передаче товаров от одной смены работников другой организации могут также проводить инвентаризации, что является правом любого руководителя организации. Порядок проведения таких инвентаризаций должен быть разработан и утвержден руководителем организации. Данным документом, в частности, предусматривается количество (периодичность) проводимых инвентаризаций (за исключением случаев, когда проведение инвентаризации в соответствии с действующим законодательством обязательно), даты их проведения, перечень проверяемого имущества и т.п.

Разработанный организацией порядок проведения инвентаризаций при смене материально ответственных лиц прилагается в качестве отдельного приложения к учетной политике организации.

Результаты периодически проводимых инвентаризаций оформляются первичными учетными документами, типовые формы которых утверждены Постановлением Госкомстата РФ от 18 августа 1998 г. № 88 «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету кассовых операций, по учету результатов инвентаризаций» (в редакции изменений и дополнений).

В частности, для проведения инвентаризации оформляется «Приказ (постановление, распоряжение) о проведении инвентаризации» (форма № ИНВ-22), а результаты инвентаризации товарно-материальных ценностей оформляются «Инвентаризационной описью товарно-материальных ценностей» (форма № ИНВ-3). Если при проведении инвентаризации выявлены факты недостач и излишков, составляется «Сличительная ведомость результатов инвентаризации товарно-материальных ценностей» (форма № ИНВ-19). Каждый из изданных приказов о проведении инвентаризации регистрируется в «Журнале учета контроля за выполнением приказов (постановлений, распоряжений) о проведении инвентаризации» (форма № ИНВ-23).

При проведении проверки фактического наличия и соответствия остатков материальных ценностей данным материального учета передающая и принимающая стороны руководствуются «Методическими указаниями по инвентаризации имущества и финансовых обязательств», утвержденными приказом Минфина РФ от 13 июня 1995 г. № 49.

Прием-передача материальных ценностей при увольнении материально ответственного лица или назначении его на другую должность осуществляется в порядке обязательной инвентаризации вверенных ему для хранения и сохранности ценностей и проводится на основании приказа руководителя организации. В нем указываются:

- основание для проведения инвентаризации, обязательной для проведения при смене материально ответственных лиц;
- состав инвентаризационной комиссии;

- сроки начала и окончания инвентаризации, представления результатов инвентаризации на утверждение руководителю организации;
- Ф. И. О. лица, которому предстоит принять ценности на ответственное хранение.

В состав инвентаризационной комиссии включаются представители администрации организации, работники бухгалтерских служб, другие специалисты (товароведы, техники и т.п.). В своей деятельности инвентаризационная комиссия руководствуется «Методическими указаниями по инвентаризации...», а также порядком проведения обязательной инвентаризации, утвержденным руководителем организации.

Результаты инвентаризации оформляются первичными учетными документами, формы которых утверждены Постановлением Госкомстата РФ от 18 августа 1998 г. № 88.

Так, сведения об остатках товаров и продуктов оформляются «Инвентаризационной описью товарно-материальных ценностей» (форма № ИНВ-3), которую рекомендуется составлять в трех экземплярах — по одному увольняемому работнику, новому материально ответственному лицу и бухгалтерии организации.

При убытии материально ответственных лиц в отпуск выполнение их должностных обязанностей временно может поручаться другим сотрудникам организации, в том числе на условиях совмещения должностей. Приемка-передача товарно-материальных ценностей в этом случае оформляется двухсторонним приемосдаточным актом или инвентаризационной описью.

В случае, если при приеме-передаче ценностей будут выявлены факты недостачи или порчи ценностей, то руководитель организации обязан, в соответствии с требованиями «Закона о бухгалтерском учете» и «Положения по ведению бухгалтерского учета», назначить обязательную инвентаризацию в полном объеме по имуществу, находящемуся в подотчете у сотрудника.

Если материально ответственные лица в отдельных случаях не могут выполнять свои должностные обязанности и присутствовать при временной передаче материальных ценностей другим лицам (болезнь и т.п.), их непосредственные начальники в пределах своих должностных полномочий или руководитель организации вправе назначить в установленном в организации

порядке проверки фактического наличия материальных ценностей, вверенных для сохранности материально ответственному лицу. В такой проверке участие принимает не только сотрудник, которому поручается временно принять на ответственное хранение ценности, но и другие работники организации, в том числе сотрудники бухгалтерии.

Результаты проверки оформляются актом приемки товарно-материальных ценностей, составляемым в двух экземплярах — по одному принимающей стороне и бухгалтерии организации.

В случае смерти работника, а также при выявлении фактов недостач руководитель организации обязан назначить инвентаризацию по всему имуществу, находившемуся на ответственном хранении у материально ответственного лица. В данном случае результаты инвентаризации оформляются инвентаризационными описями и сличительными ведомостями результатов инвентаризации.

Каждый факт передачи товарно-материальных ценностей от одного материально ответственного лица другому в аналитическом учете должен сопровождаться внутренними записями по местам хранения и материально ответственным лицам на основании актов приемки-передачи или инвентаризационных описей (сличительных ведомостей).

Выявленные при приемке-передаче ценностей расхождения между фактическим их наличием и данными бухгалтерского учета отражаются в бухгалтерском учете следующими записями:

- дебет счета 41 «Товары» — кредит счета 91 «Прочие доходы и расходы», субсчет «Прочие доходы» — выявлены и оприходованы излишки товаров, продуктов, тары, посуды и т.п.;
- дебет счета 41 «Товары» — кредит счета 42 «Торговая наценка» — начислена торговая наценка по оприходованному лишнему имуществу (при учете товаров по продажным ценам);
- дебет счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» — кредит счета 41 «Товары» — выявлены и отражены недостачи товаров, продуктов, тары, посуды и т.п. (по продажным ценам);
- дебет счета 42 «Торговая наценка» — кредит счета 98 «Доходы будущих периодов», субсчет «Разница между суммой, подлежащей взысканию с

- виновных лиц, и балансовой стоимостью по недостачам ценностей») — торговая наценка по недостающим товарам, продуктам и т.п.;
- дебет счета 44 «Расходы на продажу» — кредит счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» — списание недостачи товаров и продуктов в пределах норм естественной убыли (требуется разъяснения Минфина РФ);
  - дебет счета 96 «Резервы предстоящих расходов» — кредит счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» — списание недостачи товаров и продуктов в пределах норм естественной убыли за счет созданного в организации на эти цели резерва предстоящих расходов;
  - дебет счета 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям», субсчет «Расчеты по возмещению материального ущерба» — кредит счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» — списание недостачи товаров и продуктов сверх норм естественной убыли на виновных лиц (по продажным ценам);
  - дебет счета 44 «Расходы на продажу» — кредит счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» — списание недостачи товаров сверх норм естественной убыли в случае, если во взыскании отказано судом;
  - дебет счета 98 «Доходы будущих периодов» — кредит счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» — торговая наценка по недостающим товарам и продуктам питания, списанным за счет средств организации;
  - дебет счетов 50 «Касса», 51 «Расчетный счет» — кредит счета 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям» — возмещение стоимости недостающих ценностей виновным лицом;
  - дебет счета 98 «Доходы будущих периодов» — кредит счета 91 «Прочие доходы и расходы», субсчет «Прочие доходы» — зачисление в состав доходов суммы, полученной от виновного лица торговой наценки по недостающим ценностям.

**Акт приемки-передачи товаров  
при смене материально ответственного лица**

№ \_\_\_\_ от «\_\_» \_\_\_\_\_ 2004 г.

При приемке-передаче товарно-материальных ценностей, проведенной в соответствии с приказом (распоряжением) администрации организации от 13 августа 2004 года в связи с убытием заведующего складом № 5 Воробьева Т.П. в очередной ежегодный отпуск установлено:

№ п/п	Наименование	Единица измерения	Масса	Количество	Цена, руб.-коп.	Сумма, руб.-коп.
1	Товары: Мука пшеничная, в/с	кг	–	120	10–00	1200–00
2	Мука пшеничная, 1 сорт	кг	–	80	7–80	624–00
3	Сахар-рафинад	пачка	1 кг	34	22–00	748–00
4	Сахар-песок	мешок	25 кг	10	355–00	3550–00
	...					
	<i>Итого:</i>					
	Тара:					
	...					
	<i>Итого:</i>					
	<i>Всего по акту:</i>					

Сдал: заведующий складом № 5 Воробьев Т.П. \_\_\_\_\_

(подпись)

Принял: заведующий складом № 7 Терентьев П.С. \_\_\_\_\_

(подпись)

Представитель администрации:

заведующий хозяйством Павлов В.К. \_\_\_\_\_

(подпись)

### 2.6.3. Организация инвентаризации алкогольной продукции

В связи с тем, что оптовая и розничная торговля алкогольной продукцией составляет существенную долю в общем объеме товарооборота торговых организаций, инвентаризацию этого товара мы выделили в отдельный раздел.

Постановлением Правительства РФ от 31 октября 1996 г. № 1304 утвержден «Порядок проведения инвентаризации алкогольной продукции, произведенной на территории Российской Федерации». В соответствии с ним инвентаризации подлежит вся алкогольная продукция, произведенная на территории Российской Федерации:

- находящаяся в организациях (у индивидуальных предпринимателей), осуществляющих реализацию этой продукции, независимо от их местонахождения;
- не принадлежащая организациям (индивидуальным предпринимателям), но числящаяся на бухгалтерском учете (продукция, переданная на реализацию с оплатой после продажи, находящаяся на ответственном хранении), а также не учтенная по каким-либо причинам.

Инвентаризация осуществляется в месте нахождения алкогольной продукции и по материально ответственному лицу. Основными целями инвентаризации являются выявление фактического наличия алкогольной продукции, произведенной на территории Российской Федерации, сопоставление фактического наличия с данными бухгалтерского учета, проверка полноты отражения в документах бухгалтерского учета.

Инвентаризация проводится инвентаризационной комиссией. Персональный состав инвентаризационной комиссии утверждает руководитель организации (индивидуальный предприниматель), осуществляющей реализацию алкогольной продукции. Документ о составе комиссии (приказ, постановление, распоряжение) регистрируется в книге контроля за выполнением приказов о проведении инвентаризации.

В состав инвентаризационной комиссии включаются представители администрации организации, работники бухгалтерии, другие специалисты (инженеры, экономисты, техники), а также представители службы внутреннего аудита организации, независимых аудиторских организаций. Отсутствие хотя бы одного члена инвентаризационной комиссии при проведении инвентаризации служит основанием для признания результатов инвентаризации недействительными.

До начала проверки фактического наличия алкогольной продукции инвентаризационной комиссии надлежит получить последние на момент инвентаризации приходные и расходные документы или отчеты о ее движении. Председатель инвентаризационной комиссии визирует все приходные и расходные документы, приложенные к реестрам (отчетам), с указанием «до инвентаризации на (дата)», что должно служить основанием для определения



бухгалтерией по учетным данным остатков алкогольной продукции к началу инвентаризации.

Материально ответственные лица дают расписки о том, что к началу инвентаризации все расходные и приходные документы на алкогольную продукцию сданы в бухгалтерию или переданы инвентаризационной комиссии. Аналогичные расписки дают и лица, имеющие подотчетные суммы на приобретение алкогольной продукции или доверенности на ее получение.

Сведения о фактическом наличии алкогольной продукции записываются в инвентаризационные описи или акты инвентаризации (далее — описи), составленные не менее чем в двух экземплярах. Инвентаризационная комиссия обеспечивает полноту и точность вносимых в описи данных о фактических остатках алкогольной продукции, правильность и своевременность оформления материалов инвентаризации. Фактическое наличие алкогольной продукции при инвентаризации определяют путем обязательного подсчета.

Руководитель организации (индивидуальный предприниматель) должен создать условия, обеспечивающие точность проверки фактического наличия алкогольной продукции в установленные сроки (в т.ч. предоставить рабочих для перемещения ящиков и коробов). Проверка фактического наличия алкогольной продукции производится при обязательном участии материально ответственных лиц.

Описи могут быть заполнены как с использованием средств вычислительной и другой оргтехники, так и вручную. Описи заполняются чернилами или шариковой ручкой четко, ясно, без помарок.

В описях алкогольную продукцию и ее количество указывают по номенклатуре и в единицах измерения, применяемых в учетных документах. На каждой странице описи указывают прописью число порядковых номеров видов алкогольной продукции и ее общее количество в натуральных показателях.

Исправление ошибок производится во всех экземплярах описей путем зачеркивания неправильных записей и проставления над зачеркнутыми записями правильных записей. Исправления должны быть оговорены и подписаны всеми членами инвентаризационной комиссии и материально ответственными лицами.

В описях не допускается оставлять незаполненные строки, на последних страницах в незаполненных строках ставятся прочерки. На последней странице

описи должна быть сделана отметка о проверке цен, таксировки и подсчета итогов с подписями лиц, производивших эту проверку. Описи подписывают все члены инвентаризационной комиссии и материально ответственные лица. В конце описи материально ответственные лица дают расписку, подтверждающую проверку комиссией алкогольной продукции в их присутствии, с записью об отсутствии каких-либо претензий к членам комиссии и о принятии перечисленной в описи алкогольной продукции на ответственное хранение.

Если инвентаризация проводится в течение нескольких дней, то помещения, где хранится алкогольная продукция, при уходе инвентаризационной комиссии должны быть опечатаны. Во время перерывов в работе инвентаризационной комиссии (обеденный перерыв, ночное время, другие причины) описи должны храниться в ящике, шкафу или сейфе в закрытом помещении, где проводится инвентаризация.

В тех случаях, когда материально ответственные лица после инвентаризации обнаруживают ошибки в описях, они должны до открытия помещений, где хранится алкогольная продукция (склад, кладовая, секция, павильон, палатка, киоск), заявить об этом председателю инвентаризационной комиссии. Инвентаризационная комиссия осуществляет проверку указанных фактов и в случае их подтверждения производит исправление выявленных ошибок в установленном порядке.

Для оформления инвентаризации необходимо применять формы первичной учетной документации по инвентаризации, утвержденные Министерством финансов Российской Федерации.

По окончании инвентаризации могут проводиться контрольные проверки правильности проведения инвентаризации. Их следует проводить с участием членов инвентаризационной комиссии и материально ответственных лиц обязательно до открытия помещения, где проводилась инвентаризация. Результаты контрольных проверок правильности проведения инвентаризации оформляются актом и регистрируются в книге учета контрольных проверок правильности проведения инвентаризаций.

Алкогольная продукция заносится в описи по каждому отдельному наименованию с указанием ее вида, количества, стоимости и других необходимых данных.

Инвентаризация должна, как правило, проводиться в порядке расположения алкогольной продукции в данном помещении. При хранении алкогольной продукции в нескольких изолированных помещениях у одного материально ответственного лица инвентаризация проводится последовательно в местах хранения этой продукции. После проверки алкогольной продукции помещение закрывается (опломбировывается), и инвентаризационная комиссия переходит для работы в следующее помещение.

Инвентаризационная комиссия в присутствии заведующего складом (кладовой) и других материально ответственных лиц проверяет фактическое наличие алкогольной продукции путем ее обязательного пересчета. Не допускается вносить в описи данные об остатках алкогольной продукции со слов материально ответственных лиц или по данным учета без проверки ее фактического наличия.

Алкогольная продукция, поступающая во время проведения инвентаризации, принимается материально ответственными лицами в присутствии членов инвентаризационной комиссии и приходится по реестру или товарному отчету после инвентаризации. Эта алкогольная продукция включается в отдельную опись под наименованием «Алкогольная продукция, поступившая во время инвентаризации». В описи указываются дата поступления, наименование поставщика, дата и номер приходного документа, наименование алкогольной продукции, количество, цена и сумма. Одновременно на приходном документе за подписью председателя инвентаризационной комиссии или по его поручению за подписью члена инвентаризационной комиссии делается отметка «после инвентаризации» со ссылкой на дату описи, в которую записана эта продукция.

При длительном проведении инвентаризации, в исключительных случаях и только с письменного разрешения руководителя и главного бухгалтера организации, алкогольная продукция в процессе инвентаризации может отпускаться материально ответственными лицами в присутствии членов инвентаризационной комиссии. Эта алкогольная продукция включается в отдельную опись под наименованием «Алкогольная продукция, отпущенная во время инвентаризации». Опись оформляется по аналогии с описью на алкогольную продукцию, поступившую во время инвентаризации. В расходных документах делается отметка за подписью председателя инвентаризационной

комиссии или по его поручению за подписью члена инвентаризационной комиссии.

Инвентаризация алкогольной продукции, находящейся в пути, отгруженной, не оплаченной в срок покупателями, находящейся на складах других организаций, заключается в проверке обоснованности сумм, числящихся на соответствующих счетах учета. На счетах учета алкогольной продукции, не находящейся в момент инвентаризации в подотчете материально ответственных лиц, могут оставаться только суммы, подтвержденные следующими надлежаще оформленными документами:

- по продукции, находящейся в пути, — расчетными документами поставщиков или другими их заменяющими документами;
- по отгруженной продукции — копиями предъявленных покупателями документов (платежных поручений, векселей);
- по продукции, не оплаченной в срок, — обязательным подтверждением учреждением банка просроченных оплатой документов;
- по продукции, находящейся на складах сторонних организаций, — сохранными расписками, переоформленными на дату, близкую к дате проведения инвентаризации.

Предварительно должна быть произведена сверка этих счетов с другими корреспондирующими счетами. Например, по счету 45 «Товары отгруженные» следует установить, не числятся ли на этом счете суммы, уплата которых почему-либо отражена на других счетах, или суммы за алкогольную продукцию, фактически оплаченную и полученную, но числящуюся в пути.

Описи составляются отдельно на алкогольную продукцию, находящуюся в пути, отгруженную, не оплаченную в срок покупателями и находящуюся на складах других организаций.

В описях на алкогольную продукцию, находящуюся в пути, указываются наименование, количество, стоимость, дата отгрузки, а также перечень и номера документов, на основании которых продукция учтена на счетах бухгалтерского учета. В описях на алкогольную продукцию, отгруженную и не оплаченную в срок покупателями, указываются наименование покупателя, наименование продукции, сумма, дата отгрузки, дата выписки и номер расчетного документа. Алкогольная продукция, хранящаяся на складах других организаций, заносится

в описи на основании документов, подтверждающих сдачу ее на ответственное хранение. В описях на эту продукцию указываются ее наименование, количество, стоимость (по данным учета), дата принятия на хранение, место хранения, номера и даты документов.

Сличительные ведомости составляются по алкогольной продукции, при инвентаризации которой выявлены отклонения от учетных данных. В сличительных ведомостях отражаются результаты инвентаризации, т.е. расхождения между данными бухгалтерского учета и данными описей. Суммы излишков и недостач алкогольной продукции в сличительных ведомостях указываются в соответствии с их оценкой в документах бухгалтерского учета.

Для оформления результатов инвентаризации могут применяться единые регистры, в которых объединены показатели описей и сличительных ведомостей. На алкогольную продукцию, не принадлежащую организации (индивидуальному предпринимателю), но числящуюся в документах бухгалтерского учета (находящуюся на ответственном хранении), составляются отдельные сличительные ведомости.

Сличительные ведомости могут быть составлены как с использованием средств вычислительной и другой оргтехники, так и вручную.

Выявленные при инвентаризации расхождения между фактическим наличием алкогольной продукции и данными бухгалтерского учета регулируются в следующем порядке:

- излишек алкогольной продукции подлежит оприходованию и зачислению на финансовые результаты организации (индивидуального предпринимателя) с последующим установлением причин его возникновения и виновных лиц;
- недостача алкогольной продукции относится на виновных лиц. В тех случаях, когда виновники не установлены или во взыскании с виновных лиц отказано судом, убытки от недостачи списываются на издержки обращения организации (индивидуального предпринимателя).

В документах, представляемых для оформления списания недостач алкогольной продукции, должны быть решения следственных или судебных органов, подтверждающие отсутствие виновных лиц либо отказ во взыскании ущерба с виновных лиц.

Предложения о регулировании выявленных при инвентаризации расхождений между фактическим наличием алкогольной продукции и данными бухгалтерского учета представляются на рассмотрение руководителя организации. Окончательное решение о зачете принимает руководитель организации.

Результаты инвентаризации должны быть отражены в документах бухгалтерского учета и отчетности за тот месяц, в котором закончена инвентаризация.

При проведении инвентаризации в организациях торговли следует обратить внимание на соответствие фактически оформленной первичной учетной документации унифицированным формам. Такие формы утверждены Постановлением Госкомстата РФ от 25 декабря 1998 г. № 132 «Унифицированные формы первичной учетной документации по учету денежных расчетов с населением при осуществлении торговых операций с применением контрольно-кассовых машин». В указанном документе проведены «Альбом унифицированных форм первичной учетной документации по учету денежных расчетов с населением при осуществлении торговых операций с применением контрольно-кассовых машин» и «Альбом унифицированных форм первичной учетной документации по учету торговых операций (общие)».

В перечень форм первичной учетной документации по учету денежных расчетов с населением при осуществлении торговых операций с применением ККМ отнесены:

Номер формы	Наименование формы	Формат
КМ-1	Акт о переводе показаний суммирующих денежных счетчиков на нули и регистрации контрольных счетчиков контрольно-кассовой машины	A4
КМ-2	Акт о снятии показаний контрольных и суммирующих денежных счетчиков при сдаче (отправке) контрольно-кассовой машины в ремонт и при возвращении ее в организацию	A4
КМ-3	Акт о возврате денежных сумм покупателям (клиентам) по неиспользованным кассовым чекам	A4
КМ-4	Журнал кассира-операциониста	2A4L
КМ-5	Журнал регистрации показаний суммирующих денежных и контрольных счетчиков контрольно-кассовых машин, работающих без кассира-операциониста	2A4L
КМ-6	Справка-отчет кассира-операциониста	A4
КМ-7	Сведения о показаниях счетчиков контрольно-кассовых машин и выручке организации	A4L

КМ-8	Журнал учета вызовов технических специалистов и регистрации выполненных работ	2А4L
КМ-9	Акт о проверке наличных денежных средств кассы	А4

Формы этой документации и указания по применению и заполнению приведены в Приложении.

В «Альбоме унифицированных форм первичной учетной документации по учету торговых операций (общие)» включен перечень этих форм, к которым отнесены:

Номер формы	Наименование формы	Формат
1	2	3
ТОРГ-1	Акт о приемке товаров	2А4
ТОРГ-2	Акт об установленном расхождении по количеству и качеству при приемке товарно-материальных ценностей	2А4
ТОРГ-3	Акт об установленном расхождении по количеству и качеству при приемке импортных товаров	2А4
ТОРГ-4	Акт о приемке товара, поступившего без счета поставщика	А4L
ТОРГ-5	Акт об оприходовании тары, не указанной в счете поставщика	А4
ТОРГ-6	Акт о завесе тары	А4L
ТОРГ-7	Журнал регистрации товарно-материальных ценностей, требующих завеса тары	2А4L
ТОРГ-8	Заказ-отборочный лист	А4L
ТОРГ-9	Упаковочный ярлык	А5L
ТОРГ-10	Спецификация	А4
ТОРГ-11	Товарный ярлык	А5L
ТОРГ-12	Товарная накладная	А4L
ТОРГ-13	Накладная на внутреннее перемещение, передачу товаров, тары	А4L
ТОРГ-14	Расходно-приходная накладная (для мелкорозничной торговли)	А4L
ТОРГ-15	Акт о порче, бое, ломе товарно-материальных ценностей	А4L
ТОРГ-16	Акт о списании товаров	А4L
ТОРГ-17	Приходный групповой отвес	А4L
ТОРГ-18	Журнал учета движения товаров на складе	2А4
ТОРГ-19	Расходный отвес (спецификация)	А4
ТОРГ-20	Акт о подработке, подсортировке, перетаривании товаров	2А4L
ТОРГ-21	Акт о переборке (сортировке) плодоовощной продукции	2А4L

ТОРГ-22	Акт о контрольной (выборочной) проверке яиц	A4L
ТОРГ-23	Товарный журнал работника мелкорозничной торговли	2A4
ТОРГ-24	Акт о перемеривании тканей	A4L
ТОРГ-25	Акт об уценке лоскута	A4L
ТОРГ-26	Заказ	A4
ТОРГ-27	Журнал учета выполнения заказов покупателей	2A4
ТОРГ-28	Карточка количественно-стоимостного учета	A4L
ТОРГ-29	Товарный отчет	A4
ТОРГ-30	Отчет по таре	A4L
ТОРГ-31	Сопроводительный реестр сдачи документов	A4L

Формы этой документации и указания по применению и заполнению приведены в Приложении.

## **2.7. Инвентаризация денежных средств, денежных документов, бланков документов строгой отчетности, расчетов**

### **2.7.1. Общие вопросы**

В процедуре инвентаризации денежных средств, денежных документов, бланков строгой отчетности необходимо прежде всего проверить операции по кассе. Проверку ведения кассовых операций необходимо организовать на основе изучений:

- данных первичной учетной документации
- «Порядка ведения кассовых операций в Российской Федерации» (документ Центробанка России).

При этом прежде всего следует сличить фактически оформленные документы по кассе организации с обязательными унифицированными формами первичной учетной документации, утвержденными Постановлением Госкомстата Российской Федерации от 18 августа 1998 г. № 88 «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету результатов инвентаризации». Указанный документ согласован с Минфином России и Минэкономки России и введен в действие с 1 января 1999 г.

При сличении фактически оформленных кассовых документов с обязательными должны быть определены расхождения, на которые указывается



в письменном виде. Все документы по учету кассовых операций должны соответствовать приведенным в указанном Постановлении «Перечне форм первичной учетной документации» (см. раздел 1 данного перечня). В разделе 2 данного перечня приведены формы по учету результатов инвентаризации денежных средств, ценных бумаг и бланков документов строгой отчетности.

Номер формы	Наименование формы	Формат
<i>1. По учету кассовых операций:</i>		
КО-1	Приходный кассовый ордер	A5
КО-2	Расходный кассовый ордер	A5
КО-3	Журнал регистрации приходных и расходных кассовых документов	A4
КО-4	Кассовая книга	A4
КО-5	Книга учета принятых и выданных кассиром денежных средств	A4
<i>2. По учету результатов инвентаризации денежных средств, ценных бумаг и бланков документов строгой отчетности:</i>		
ИНВ-15	Акт инвентаризации наличных денежных средств	A4
ИНВ-16	Инвентаризационная опись ценных бумаг и бланков документов строгой отчетности	2A4

Приходный кассовый ордер (форма № КО-1) применяется для оформления поступления наличных денег в кассу организации как в условиях ручной обработки данных, так и при автоматизированной обработке информации с применением средств вычислительной техники. Приходный кассовый ордер выписывается в одном экземпляре работником бухгалтерии, подписывается главным бухгалтером или лицом, на это уполномоченным.

Квитанция к приходному кассовому ордеру подписывается главным бухгалтером или лицом, на это уполномоченным, и кассиром, заверяется печатью (штампом) кассира, регистрируется в журнале регистрации приходных и расходных кассовых документов (форма № КО-3) и выдается на руки сдавшему деньги, а приходный кассовый ордер остается в кассе.

В приходном кассовом ордере и квитанции к нему указывается:

- по строке «Основание» — содержание хозяйственной операции;
- по строке «В том числе» — сумма НДС, которая записывается цифрами, а в случае, если продукция, работы, услуги не облагаются налогом, делается запись «без налога (НДС)».

В приходном кассовом ордере по строке «Приложение» перечисляются прилагаемые первичные и другие документы с указанием их номеров и дат составления. В графе «Кредит, код структурного подразделения» указывается код структурного подразделения, на которое приходятся денежные средства.

Расходный кассовый ордер (форма № КО-2) применяется для оформления выдачи наличных денег из кассы организации, как в условиях традиционных методов обработки данных, так и при обработке информации с применением средств вычислительной техники. Выписывается в одном экземпляре работником бухгалтерии, подписывается руководителем организации и главным бухгалтером или лицом, на это уполномоченным, регистрируется в журнале регистрации приходных и расходных кассовых документов (форма № КО-3).

В тех случаях, когда на прилагаемых к расходным кассовым ордерам документах (заявлениях, счетах и др.) имеется разрешительная надпись руководителя организации, подпись его на расходных кассовых ордерах необязательна.

В расходном кассовом ордере по строке «Основание» указывается содержание хозяйственной операции, а по строке «Приложение» перечисляются прилагаемые первичные и другие документы с указанием их номеров и дат составления.

Журнал регистрации приходных и расходных кассовых документов (форма № КО-3) применяется бухгалтерией для регистрации приходных и расходных кассовых ордеров или заменяющих их документов платежных (расчетно-платежных) ведомостей, заявлений на выдачу денег, счетов и др. до передачи в кассу организации. Расходные кассовые ордера, оформленные на платежных (расчетно-платежных) ведомостях на оплату труда и других, приравненных к ней платежей, регистрируются после их выдачи.

Кассовая книга (форма № КО-4) применяется для учета поступлений и выдач наличных денег организации в кассе. Кассовая книга должна быть пронумерована, прошнурована и опечатана печатью на последней странице, где делается запись «В этой книге пронумеровано и прошнуровано \_\_\_\_\_ листов». Общее количество прошнурованных листов в кассовой книге заверяется подписями руководителя и главного бухгалтера организации.

Каждый лист кассовой книги состоит из двух равных частей: одна из них (с горизонтальной линовкой) заполняется кассиром как первый экземпляр, вторая

(без горизонтальных линеек) заполняется кассиром как второй экземпляр с лицевой и оборотной стороны через копировальную бумагу чернилами или шариковой ручкой. Первые и вторые экземпляры листов нумеруются одинаковыми номерами. Первые экземпляры листов остаются в кассовой книге; вторые — должны быть отрывными, они служат отчетом кассира и до конца операций за день не отрываются.

Записи кассовых операций начинаются на лицевой стороне неотрывной части листа после строки «Остаток на начало дня». Предварительно лист сгибают по линии отреза, подкладывая отрывную его часть под часть листа, которая остается в книге. Для ведения записей после «Переноса» отрывную часть листа накладывают на лицевую сторону неотрывной части листа и продолжают записи по горизонтальным линейкам оборотной стороны неотрывной части листа.

Книга учета принятых и выданных кассиром денежных средств (форма № КО-5) применяется для учета денег, выданных кассиром из кассы организации другим кассирам или доверенному лицу (раздатчику), а также для учета возврата наличных денег и кассовых документов по произведенным операциям.

Приведены образцы заполнения форм № КО-1, КО-2, КО-3, КО-4, КО-5.

**Унифицированная форма № КО-1**

Утверждена Постановлением Госкомстата России  
от 18.08.98 № 88

Форма по ОКУД по ОКПО	Код
	0310001
	59086155

**ЗАО «Факел»**

*(организация)*

*(структурное подразделение)*

**ПРИХОДНЫЙ КАССОВЫЙ ОРДЕР**

Номер документа	Дата составления
20	05.08.2004

Дебет	Кредит			Сумма, руб. коп.	Код целевого назначения
	код структурного подразделения	корреспондирующий счет, субсчет	код аналитического учета		
50.1		51		150000	

Принято от **КБ «Альта-Банк»**

Основание: **получено по чеку АТ 257763 з/плата за июль 2004 г.**

Сумма **Сто пятьдесят тысяч руб. 00 коп.**

*(прописью)*

\_\_\_\_\_ руб. \_\_\_\_\_ коп.

В том числе \_\_\_\_\_

Приложение \_\_\_\_\_

Главный бухгалтер

Петрова Т.В.

*(подпись)*

*(расшифровка подписи)*

Получил кассир

Петрова Т.В.

*(подпись)*

*(расшифровка подписи)*

ЗАО «Факел»

организация

**КВИТАНЦИЯ**  
**к приходному кассовому ордеру № 20**

от «05» августа 2004 г.

Принято от **КБ «Альта-Банк»**

Основание: **Получено по чеку АТ 257763**

**заработная плата за июль 2004 г.**

Сумма **150 000** руб. **00** коп.

(цифрами)

**Сто пятьдесят тысяч руб. 00 коп.**

(прописью)

\_\_\_\_\_ руб. \_\_\_\_\_ коп.

В том числе **без налога (НДС)**

«05» августа 2004 г.

М. П. (штампа)

Главный бухгалтер

Петрова Т.В.

(подпись)

(расшифровка подписи)

Кассир

Петрова Т.В.

(подпись)

(расшифровка подписи)

Унифицированная форма № КО-2

Утверждена Постановлением Госкомстата России  
от 18.08.98 № 88

Форма по ОКУД  
по ОКПО

Код
0310001

**ЗАО «Факел»**  
(организация)

(структурное подразделение)  
**РАСХОДНЫЙ КАССОВЫЙ ОРДЕР**

Номер документа	Дата составления
21	05.08.2004

Дебет			Кредит	Сумма, руб. коп.	Код целевого назначения
код структурного подразделения	корреспондирующий счет, субсчет	код аналитического учета			
—	71	1	50-1	1200	12

Выдать **Деревянкиной Галине Анатольевне**

(фамилия, имя, отчество)

Основание: **Покупка канцелярских принадлежностей**

Сумма **Одна тысяча двести рублей 00 коп.**

(прописью)

\_\_\_\_\_ руб. \_\_\_\_\_ коп.

Приложение **Приказ директора № 16 от 05.08.2004**

Руководитель организации **директор Добрыкин Ю.И.**

(должность) (подпись) (расшифровка подписи)

Главный бухгалтер

**Петрова Т.В.**

(подпись) (расшифровка подписи)

Получил **Одну тысячу двести рублей 00 коп.**

(сумма прописью)

\_\_\_\_\_ руб. \_\_\_\_\_ коп.

« **05** » августа **2004** г. Подпись

По паспорту: **серия XXVII № 557741, выдан ОВД**

(наименование, номер, дата и место выдачи)

**Партизанского горисполкома г. Москвы**

документа, удостоверяющего личность получателя)

Выдал кассир

**Петрова Т.В.**

(подпись)

(расшифровка подписи)

**Унифицированная форма № КО-3**

*Утверждена Постановлением Госкомстата России  
от 18.08.98 № 88*

Форма по ОКУД  
по ОКПО

Код
0310003

**ЗАО «Факел»**

*(организация)*

*(структурное подразделение)*

**ЖУРНАЛ РЕГИСТРАЦИИ  
ПРИХОДНЫХ И РАСХОДНЫХ  
КАССОВЫХ ДОКУМЕНТОВ**

\_\_\_\_\_ з.

**кассир**

**Петрова Т.В.**

*(должность)*

*(фамилия, имя, отчество)*

По данному образцу печатать все страницы журнала по форме № КО-3.

Приходный документ		Сумма, руб. коп.	Примечание	Расходный документ		Сумма, руб. коп.	Примечание	
дата	номер			дата	номер			
1	2	3	4	5	6	7	8	
05.08.04	20	150 000	Получено из банка на зарплату и т.д.	05.08.04	21	1200	Канц. расходы	

Образец титула. Стр. 2 — чистая

**Унифицированная форма № КО-4**  
*Утверждена Постановлением Госкомстата России  
от 18.08.98 № 88*

Форма по ОКУД по ОКПО	Код
	0310004

**ЗАО «Факел»**  
*(организация)*

*(структурное подразделение)*

**КАССОВАЯ КНИГА**

на \_\_\_\_\_ г.

Образец титула. Стр. 2 — чистая

**Унифицированная форма № КО-4**  
*Утверждена Постановлением Госкомстата России  
от 18.08.98 № 88*

Форма по ОКУД по ОКПО	Код
	0310004

**ЗАО «Факел»**  
*(организация)*

*(структурное подразделение)*

**КАССОВАЯ КНИГА**

на \_\_\_\_\_ г.

Печатать на последней странице:

В этой книге пронумеровано  
и прошнуровано 80 листов.

Руководитель организации **директор Добрыкин Ю.И.**  
*(должность) (подпись) (расшифровка подписи)*

Главный бухгалтер **Петрова Т.В.**  
*(подпись) (расшифровка подписи)*

**« 31 » августа 2004 г.**



**Унифицированная форма № КО-5**  
 Утверждена Постановлением Госкомстата России  
 от 18.08.98 № 88

Форма по ОКУД по ОКПО	Код
	0310005

**ЗАО «Факел»**

*(организация)*

*(структурное подразделение)*

**КНИГА УЧЕТА  
 ПРИНЯТЫХ И ВЫДАННЫХ КАССИРОМ  
 ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ**

на \_\_\_\_\_ г.

**Петрова Т.В.**

*(фамилия, имя, отчество кассира)*

По данному образцу печатать все четные страницы книги по форме № КО-5

Дата	Остаток наличных денег у кассира на начало дня, руб. коп.	Выдано кассиру (сумма цифрами и прописью), руб. коп.	Деньги получены. Подпись кассира	Получено за день по приходным операциям, руб. коп.
1	2	3	4	5
05.08.04	5000–00	600–00		500–00
		Шестьсот руб. 00 коп.		
		и т.д.		

По данному образцу печатать все нечетные страницы книги по форме № КО-5

Сдано кассиром старшему кассиру, руб. коп.			Деньги и оплаченные документы получены. Подпись старшего кассира	Остаток наличных денег на конец дня, руб. коп.
наличными деньгами	оплаченными документами	всего (сумма цифрами и прописью)		
6	7	8	9	10
				4900–00
		и т.д.		

Практика проверки расчетов наличными денежными средствами показывает множество нарушений в этой серьезной области и, в частности, в оформлении кассовых документов. Типичные ошибки при заполнении кассовых документов:

- небрежное заполнение строк форм;
- не всегда проставляются номера приходных и расходных ордеров, авансовых отчетов;
- не всегда проставляются в приходных и расходных кассовых ордерах корреспондирующие счета и субсчета;
- в строке «Приложение» к ПКО и РКО не проставляются все реквизиты соответствующих прилагаемых документов (накладных, счетов-фактур, доверенностей и т.д.);
- не всегда совпадают даты квитанций к ПКО;
- неверно выделяются суммы НДС;
- неразборчиво заполняются фамилии, имена и отчества лиц, подписывающих кассовые документы, а в некоторых случаях те или иные подписи просто отсутствуют;
- много случаев подчисток, помарок, исправлений;
- бухгалтеры и кассиры делают исправления не по установленным правилам.

Анализ нарушений записей в кассовых документах показал, что большое число ошибок возникает при оформлении авансовых отчетов и кассовых книг. Например, при проверке авансовых отчетов обнаруживается, что ссылки на даты прилагаемых документов не совпадают с фактическими датами. При большом количестве прилагаемых документов имеются ошибки в подсчете сумм.

Нарушения и злоупотребления возникают при отражении в авансовых отчетах остатков или перерасхода предыдущего аванса. Бухгалтеру-новичку необходимо знать, что все авансовые отчеты следует регистрировать в отдельном журнале. Это позволяет не нарушать последовательность в их оформлении, и при проверках все необходимые данные авансовых отчетов будут ясными и понятными.

Некоторые бухгалтеры и кассиры не придают значения подписям в авансовых отчетах. Подписей много и все они должны иметь место,

подтверждая соответствующие бухгалтерские записи и управленческие решения.

Иногда после составления и утверждения авансового отчета в тексте оборотной стороны возникают приписки. Это недопустимо даже с оговорками. Необходимо приложить другой авансовый отчет, сделав пометку «приложение» или «дополнение» с другой датой, текстом и подписями. При этом делаются записи с дополнительными бухгалтерскими проводками по дополнительным суммам. Важно, чтобы оба документа были понятны и не возникало разночтений.

Дело в том, что бывают случаи утери некоторых первичных оправдательных документов, а по истечении некоторого времени они находятся и бухгалтеры (кассиры) делают существенные (порой плохо понятные) исправления в авансовых отчетах и в других кассовых документах. Здесь уместно отметить, что в конце перечня оправдательных документов необходимо поставить знак «Z», что исключает приписки.

Особо следует остановиться на ошибках, допускаемых при заполнении кассовых книг. «Порядком ведения кассовых операций в Российской Федерации» установлено, что «подчистки и неоговоренные исправления в кассовой книге не допускаются». Однако нарушения с неоговоренными исправлениями имеются.

Некоторые бухгалтеры-кассиры отражают операции с денежной наличностью в кассовой книге не каждый день, а один раз в 5, 7, 10 дней и указывают, например, на листе «Касса за 8–15 февраля 2003 г.». Такое отражение кассовых операций недопустимо, так как создает ситуацию недоверия к бухгалтеру этого предприятия по поводу соответствия остатков установленному банком лимита. Существуют общеустановленные правила: ежедневно в конце рабочего дня кассир подсчитывает итоги операций за день, выводит остаток денег в кассе на следующее число и передает в бухгалтерию в качестве отчета второй отрывной лист (копию записей в кассовой книге за день) с приходными и расходными кассовыми документами под расписку в кассовой книге.

Возникают случаи, когда в кассовых книгах исправляются остатки на конец рабочего дня, количество ПКО и РКО. Это возникает в тех случаях, когда не ведется учет ПКО и РКО, т.е. отсутствует «Журнал приходных и расходных

кассовых документов». Практика аудита показала, что названный журнал отсутствует на тех предприятиях, где небольшое количество кассовых операций, и бухгалтеры-кассиры не регистрируют ПКО и РКО, делая затем ошибки и исправления в кассовой книге. И наоборот, в некоторых торговых предприятиях, где большое количество кассовых операций, имеют место нарушения, связанные с искусственной путаницей в номерах РКО и ПКО и их несоответствием с кассовой книгой.

Бухгалтерам и кассирам, осуществляющим кассовые операции, необходимо напомнить, что в соответствии с Федеральным законом от 21.11.96 № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете» и «Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации» (утверждено приказом Минфина РФ от 28 июля 1998 г. № 34н и введено с 1 января 1999 г.), «Внесение исправлений в кассовые и банковские документы не допускается. В остальные первичные учетные документы исправления могут вноситься лишь по согласованию с лицами, составившими или подписавшими эти документы, что должно быть подтверждено подписями тех же лиц с указанием даты внесения исправлений».

При несоблюдении условий работы с денежной наличностью, а также порядка ведения кассовых операций к предприятиям Российской Федерации могут быть применены меры финансовой ответственности.

При подсчете фактического наличия денежных знаков и других ценностей в кассе принимаются к учету наличные деньги, ценные бумаги и денежные документы (почтовые марки, марки государственной пошлины, вексельные марки, путевки в дома отдыха и санатории, авиабилеты и др.).

Проверка фактического наличия бланков ценных бумаг и других бланков документов строгой отчетности производится по видам бланков (например, по акциям: именные и на предъявителя, привилегированные и обыкновенные) с учетом начальных и конечных номеров тех или иных бланков, а также по каждому месту хранения и материально ответственным лицам.

Членами комиссии составляется «Акт инвентаризации наличных денежных средств» (форма № ИНВ-15), который применяется для отражения результатов инвентаризации фактического наличия денежных средств, разных ценностей и документов (наличных денег, марок, чеков (чековых книжек) и др.), находящихся в кассе организации.

Инвентаризация наличных денежных средств, разных ценностей и документов проводится комиссией, назначаемой приказом (решением, постановлением, распоряжением) руководителя организации. Комиссия проверяет достоверность данных бухгалтерского учета и фактического наличия денежных средств, разных ценностей и документов, находящихся в кассе, путем полного пересчета. Результаты инвентаризации оформляются актом в двух экземплярах, подписываются всеми членами комиссии и лицами, ответственными за сохранность ценностей, и доводятся до сведения руководителя организации. Один экземпляр акта передается в бухгалтерию организации, второй — остается у материально ответственного лица.

При смене материально ответственных лиц акт составляется в трех экземплярах. Один экземпляр передается материально ответственному лицу, сдавшему ценности, второй — материально ответственному лицу, принявшему ценности, третий — в бухгалтерию.

Во время инвентаризации операции по приему и выдаче денежных средств, разных ценностей и документов не производятся.

Не допускается проведение инвентаризации при неполном составе инвентаризационной комиссии. Никаких подчисток и помарок в описях не допускается. Исправления оговариваются и подписываются членами комиссии и материально ответственным лицом.

Образец заполнения акта приведен в тексте на с. 130–131.

**Унифицированная форма № ИНВ-15**

*Утверждена Постановлением Госкомстата России  
от 18.08.98 № 88*

	Код
Форма по ОКУД	0317013
по ОКПО	
Вид деятельности	
номер	15
дата	25.12.03
Вид операции	

**ЗАО «Факел»**

*(организация)*

*(структурное подразделение)*

Номер документа	Дата составления	
10	26.12.03	

Основание для проведения приказа, постановление,  
инвентаризации распоряжение  
*(ненужное зачеркнуть)*

**АКТ  
ИНВЕНТАРИЗАЦИИ НАЛИЧНЫХ ДЕНЕЖНЫХ  
СРЕДСТВ, НАХОДЯЩИХСЯ ПО СОСТОЯНИЮ**

*на "26" декабря 2003 г.*

**РАСПИСКА**

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

Материально ответственное лицо

кассир

*(должность)*

Петрова Т.В.

*(подпись)*

*(расшифровка подписи)*

Акт составлен комиссией, которая установила следующее:

- 1) наличных денег      **5000** руб. **00** коп.
- 2) марок                    \_\_\_\_\_ руб. \_\_\_ коп.
- 3) ценных бумаг        \_\_\_\_\_ руб. \_\_\_ коп.
- 4)                                \_\_\_\_\_ руб. \_\_\_ коп.
- 5)                                \_\_\_\_\_ руб. \_\_\_ коп.

Итого фактическое наличие на сумму **5000** руб. **00** коп.

(цифрами)

Пять тысяч

(прописью)

\_\_\_\_\_ руб. \_\_ 00 коп.

По учетным данным на сумму 5000 руб. 00 коп.

(цифрами)

Пять тысяч

(прописью)

\_\_\_\_\_ руб. \_\_ 00 коп.

Результаты инвентаризации: излишек \_\_\_\_\_ руб. \_ 00 коп.

недостача \_\_\_\_\_ руб. \_ 00 коп.

Последние номера кассовых ордеров: приходного № 31

расходного № 21

Председатель комиссии директор Добрыкин Ю.И.

(должность) (подпись) (расшифровка подписи)

Члены комиссии: гл. бух. Петрова Т.В.

(должность) (подпись) (расшифровка подписи)

оператор Охотин Ю.Д.

(должность) (подпись) (расшифровка подписи)

(должность) (подпись) (расшифровка подписи)

Подтверждаю, что денежные средства, перечисленные в акте, находятся на моем ответственном хранении.

Материально ответственное лицо

кассир

Петрова Т.В.

(должность) (подпись) (расшифровка подписи)

“26” декабря 2003 г.

Оборотная сторона формы № ИНВ-15

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

заполняется, если обнаружены

излишки или недостачи

Материально ответственное лицо Кассир Петрова Т.В.

(должность) (подпись) (расшифровка подписи)

Решение руководителя организации \_\_\_\_\_

Директор

(должность)

Добрыкин Ю.И.

(подпись)

(расшифровка подписи)

“26” декабря 2003 г.

В указанном акте устанавливаются наличие наличных денег, марок, ценных бумаг и их фактическая сумма. При этом выявляются излишки и недостача в соответствующих суммах. Кроме того, указываются последние номера приходных и расходных кассовых ордеров.

Материально ответственное лицо подтверждает, что денежные средства, перечисленные в акте, находятся на его ответственном хранении. В этом же акте материально ответственное лицо в письменном виде дает объяснение причин излишков или недостач денежных средств.

При инвентаризации ценных бумаг и бланков документов строгой отчетности составляется «Инвентаризационная опись ценных бумаг и бланков документов строгой отчетности» по форме № ИНВ-16. Краткое содержание этой формы приведено ранее в тексте книги.

Образец оформления договора о полной индивидуальной материальной ответственности приведен в тексте.

#### Пример договора о полной материальной ответственности кассира

*Приложение № 2*

к Постановлению Министерства труда и социального развития  
Российской Федерации  
от 31.12.2002 № 85

### ТИПОВАЯ ФОРМА ДОГОВОРА О ПОЛНОЙ ИНДИВИДУАЛЬНОЙ МАТЕРИАЛЬНОЙ ОТВЕТСТВЕННОСТИ

\_\_\_\_\_  
ЗАО «ФАКЕЛ»

*(наименование организации)*

далее именуемый «Работодатель», в лице руководителя

\_\_\_\_\_  
Добрыкина Юрия Иосифовича

*(фамилия, имя, отчество)*

или его заместителя

\_\_\_\_\_  
*(фамилия, имя, отчество)*

действующего на основании \_\_\_\_\_ устава

*(устава, положения, доверенности)*

с одной стороны, и

\_\_\_\_\_  
кассир

*(наименование должности)*

\_\_\_\_\_  
**Петрова Татьяна Васильевна**

*(фамилия, имя, отчество)*

именуемый(ая) в дальнейшем «Работник», с другой стороны, заключили настоящий Договор о нижеследующем.

1. Работник принимает на себя полную материальную ответственность за недостачу вверенного ему Работодателем имущества, а также за ущерб, возникший у Работодателя в результате возмещения им ущерба иным лицам, и в связи с изложенным обязуется:

- а) бережно относиться к переданному ему для осуществления возложенных на него функций (обязанностей) имуществу Работодателя и принимать меры к предотвращению ущерба;



- б) своевременно сообщать Работодателю либо непосредственному руководителю о всех обстоятельствах, угрожающих обеспечению сохранности вверенного ему имущества;
- в) вести учет, составлять и представлять в установленном порядке товарно-денежные и другие отчеты о движении и остатках вверенного ему имущества;
- г) участвовать в проведении инвентаризации, ревизии, иной проверке сохранности и состояния вверенного ему имущества.

2. Работодатель обязуется:

- а) создавать Работнику условия, необходимые для нормальной работы и обеспечения полной сохранности вверенного ему имущества;
- б) знакомить Работника с действующим законодательством о материальной ответственности работников за ущерб, причиненный Работодателю, а также иными нормативными правовыми актами (в т. ч. локальными) о порядке хранения, приема, обработки, продажи (отпуска), перевозки, применения в процессе производства и осуществления других операций с переданным ему имуществом;
- в) проводить в установленном порядке инвентаризацию, ревизии и другие проверки сохранности и состояния имущества.

3. Определение размера ущерба, причиненного Работником Работодателю, а также ущерба, возникшего у Работодателя в результате возмещения им ущерба иным лицам, и порядок их возмещения производятся в соответствии с действующим законодательством.

4. Работник не несет материальной ответственности, если ущерб причинен не по его вине.

5. Настоящий договор вступает в силу с момента его подписания. Действие настоящего договора распространяется на все время работы с вверенным Работнику имуществом Работодателя.

6. Настоящий договор составлен в двух имеющих одинаковую юридическую силу экземплярах, из которых один находится у Работодателя, а второй — у Работника.

7. Изменение условий настоящего договора, дополнение, расторжение или прекращение его действия осуществляются по письменному соглашению сторон, являющемуся неотъемлемой частью настоящего договора.

**Адреса сторон Договора:**

а) Работодателя: Москва, ул. Тверская, 5

б) Работника: Москва, Н. Арбат, 20

**Подписи сторон Договора**

Работодатель: \_\_\_\_\_ Добрыкин Ю.И.

Работник: \_\_\_\_\_ Петрова Т.В.

Дата заключения договора:

*3 января 2004 г.*

Инвентаризация денежных средств в пути производится с помощью сверки числящихся сумм на счетах бухгалтерского учета с данными квитанций учреждения банка, почтового отделения, копий сопроводительных ведомостей на сдачу выручки инкассаторам банка и т.п.

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

Инвентаризация расчетов с банками и другими кредитными учреждениями по ссудам, с бюджетом, покупателями, поставщиками, подотчетными лицами,

работниками, депонентами, другими дебиторами и кредиторами заключается в проверке обоснованности сумм, числящихся на счетах бухгалтерского учета.

Проверке должен быть подвергнут счет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» по товарам, оплаченным, но находящимся в пути, и расчетам с поставщиками по неотфактурованным поставкам. Он проверяется по документам в согласовании с корреспондирующими счетами.

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

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

Инвентаризационная комиссия с помощью проверки документов должна также установить:

- а) правильность расчетов с банками, финансовыми, налоговыми органами, внебюджетными фондами, другими организациями, а также со структурными подразделениями организации, выделенными на отдельные балансы;
- б) правильность и обоснованность числящейся в бухгалтерском учете суммы задолженности по недостачам и хищениям;
- в) правильность и обоснованность сумм дебиторской, кредиторской и депонентской задолженности, включая суммы дебиторской и кредиторской задолженности, по которым истекли сроки исковой давности.

В результате проверки расчетов с покупателями, поставщиками и прочими дебиторами и кредиторами составляется акт инвентаризации (форма № ИНВ-17). Он применяется для оформления результатов инвентаризации расчетов с покупателями, поставщиками и прочими дебиторами и кредиторами. Акт составляется в двух экземплярах и подписывается ответственными лицами инвентаризационной комиссии на основании выявления по документам остатков сумм, числящихся на соответствующих счетах. Один экземпляр акта передается в бухгалтерию, второй — остается в комиссии.

По указанным видам задолженности к акту инвентаризации расчетов должна быть приложена справка (приложение к форме № ИНВ-17), которая является основанием для составления акта по форме № ИНВ-17. Справка составляется в разрезе синтетических счетов бухгалтерского учета.

Сличительная ведомость результатов инвентаризации основных средств (форма № ИНВ-18) применяется для отражения результатов инвентаризации основных средств, нематериальных активов, товарно-материальных ценностей, готовой продукции и прочих материальных ценностей, по которым выявлены отклонения от данных учета. В сличительных ведомостях отражаются результаты инвентаризации, т.е. расхождения между показателями по данным бухгалтерского учета и данными инвентаризационных описей.

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

Сличительная ведомость составляется бухгалтером в двух экземплярах, один из которых хранится в бухгалтерии, второй — передается материально ответственному(ым) лицу (лицам).

При заполнении сличительной ведомости для отражения результатов инвентаризации нематериальных активов (форма № ИНВ-18) графы 3, 8, 10 не заполняются.

В процессе инвентаризации денежных средств, денежных документов и расчетов особенно внимательно следует проверить активы и обязательства, стоимость которых выражена в иностранной валюте, а также их пересчет в валюту Российской Федерации — рубли.

С целью правильности отражения результатов инвентаризации денежных средств, денежных документов и расчетов, выраженных в иностранной валюте, необходимо установить соответствие их отражения в бухгалтерском учете с ПБУ 3/2000 «Учет активов и обязательств, стоимость которых выражены в иностранной валюте». При этом необходимо знать, что:

- деятельность за пределами Российской Федерации — деятельность, осуществляемая организацией, являющейся юридическим лицом по

законодательству Российской Федерации, за пределами Российской Федерации через представительство, филиал;

- дата совершения операции в иностранной валюте — день возникновения у организации права в соответствии с законодательством Российской Федерации или договором принять к бухгалтерскому учету активы и обязательства, которые являются результатом этой операции;
- курсовая разница — разница между рублевой оценкой соответствующего актива или обязательства, стоимость которых выражена в иностранной валюте, исчисленной по курсу Центрального банка Российской Федерации, на дату исполнения обязательств по оплате или отчетную дату составления бухгалтерской отчетности за отчетный период, и рублевой оценкой этих актива и обязательства, исчисленной по курсу Центрального банка Российской Федерации на дату принятия их к бухгалтерскому учету в отчетном периоде или отчетную дату составления бухгалтерской отчетности за предыдущий отчетный период.

Пересчет стоимости активов и обязательств, выраженной в иностранной валюте, в рубли производится по курсу Центрального банка Российской Федерации для этой иностранной валюты по отношению к рублю.

Для целей бухгалтерского учета указанный пересчет в рубли производится по курсу Центрального банка Российской Федерации, действующему на дату совершения операции в иностранной валюте. Даты совершения отдельных операций в иностранной валюте для целей бухгалтерского учета приведены в приложении к настоящему Положению.

Пересчет стоимости денежных знаков в кассе организации, средств на счетах в кредитных организациях, денежных и платежных документов, краткосрочных ценных бумаг, средств в расчетах (включая по заемным обязательствам) с юридическими и физическими лицами, остатков средств целевого финансирования, полученных из бюджета или иностранных источников в рамках технической или иной помощи Российской Федерации в соответствии с заключенными соглашениями (договорами), выраженной в иностранной валюте, в рубли должен производиться на дату совершения операции в иностранной валюте, а также на отчетную дату составления бухгалтерской отчетности.

Пересчет стоимости денежных знаков в кассе организации и средств на счетах в кредитных организациях, выраженной в иностранной валюте, может производиться, кроме того, по мере изменения курсов иностранных валют, котируемых Центральным банком Российской Федерации.

Для составления бухгалтерской отчетности пересчет стоимости перечисленных в п. 7 настоящего Положения активов и обязательств в рубли производится по курсу Центрального банка Российской Федерации, действующему на отчетную дату.

Для составления бухгалтерской отчетности стоимость основных средств, нематериальных активов, материально-производственных запасов и других активов, не перечисленных в п. 7 настоящего Положения, а также величина уставного (складочного) капитала принимается в оценке в рублях по курсу Центрального банка Российской Федерации, действовавшему на дату совершения операции в иностранной валюте, в результате которой активы и обязательства принимаются к бухгалтерскому учету.

Пересчет стоимости активов, перечисленных в п. 9 ПБУ 3/2000, и уставного (складочного) капитала после принятия их к бухгалтерскому учету в связи с изменением курса иностранных валют по отношению к рублю не производится.

В бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности отражается курсовая разница, возникающая:

- по операциям по полному или частичному погашению дебиторской или кредиторской задолженности, выраженной в иностранной валюте, если курс Центрального банка Российской Федерации на дату исполнения обязательств по оплате отличался от его курса на дату принятия этой дебиторской или кредиторской задолженности к бухгалтерскому учету в отчетном периоде либо от курса на отчетную дату составления бухгалтерской отчетности за отчетный период, в котором эта дебиторская или кредиторская задолженность была пересчитана в последний раз;
- по операциям по пересчету стоимости активов и обязательств, перечисленных в п. 7 ПБУ 3/2000.

Курсовая разница отражается в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности в том отчетном периоде, к которому относится дата исполнения обязательств по оплате или за который составлена бухгалтерская отчетность.

Курсовая разница подлежит зачислению на финансовые результаты организации как внереализационные доходы или внереализационные расходы (кроме случаев, предусмотренных п. 14 ПБУ 3/2000). Курсовая разница зачисляется на финансовые результаты организации по мере ее принятия к бухгалтерскому учету. Курсовая разница, связанная с формированием уставного (складочного) капитала организации, подлежит отнесению на ее добавочный капитал.

Под курсовой разницей, связанной с формированием уставного (складочного) капитала организации, признается разность между рублевой оценкой задолженности учредителя (участника) по вкладу в уставный (складочный) капитал организации, оцененному в учредительных документах в иностранной валюте, исчисленной по курсу Центрального банка Российской Федерации на дату поступления суммы вкладов, и рублевой оценкой этого вклада в учредительных документах.

Пересчет выраженной в иностранной валюте стоимости активов и обязательств, перечисленных в п. 7 ПБУ 3/2000 используемых организацией для ведения деятельности за пределами Российской Федерации, в рубли производится по курсу Центрального банка Российской Федерации, последнему по времени котировки в отчетном периоде.

Пересчет выраженной в иностранной валюте стоимости активов и обязательств, перечисленных в п. 9 ПБУ 3/2000 и используемых организацией для ведения деятельности за пределами Российской Федерации, в рубли производится по курсу Центрального банка Российской Федерации на дату совершения операции в иностранной валюте, в результате которой эти активы и обязательства были приняты к бухгалтерскому учету.

Пересчет стоимости активов и обязательств, перечисленных в п. 9 ПБУ 3/2000, произведенный в соответствии с законодательством или правилами иностранного государства — месте ведения организацией деятельности за пределами Российской Федерации, производится по курсу Центрального банка Российской Федерации, действовавшему на дату указанного пересчета.

Пересчет выраженных в иностранной валюте доходов и расходов, формирующих финансовые результаты от ведения организацией деятельности за пределами Российской Федерации, в рубли производится с использованием курса Центрального банка Российской Федерации, действовавшего на

соответствующую дату совершения операций в иностранной валюте, либо с использованием средней величины курсов, исчисленной как результат от деления суммы произведений величин курсов Центрального банка Российской Федерации и дней их действия в отчетном периоде на количество дней в отчетном периоде.

Разница, возникающая в результате пересчета выраженной в иностранной валюте стоимости активов и обязательств организации, используемых для ведения деятельности за пределами Российской Федерации, в рубли, отражается в бухгалтерском учете отчетного периода, за который составляется бухгалтерская отчетность организации. Указанная разница подлежит зачислению на отчетную дату составления бухгалтерской отчетности на финансовые результаты организации как внереализационные доходы или внереализационные расходы.

Записи в регистрах бухгалтерского учета по счетам учета активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте, производятся организацией, осуществляющей деятельность на территории Российской Федерации, в соответствии с п. 7 ПБУ 3/2000.

Составление бухгалтерской отчетности производится в рублях.

В случаях, когда законодательство или правила страны (места ведения организацией деятельности за пределами Российской Федерации) требуют составления бухгалтерской отчетности в иной валюте, то она составляется также в этой иностранной валюте. Курсовые разницы отражаются в бухгалтерском учете отдельно от других видов доходов и расходов организации, в том числе финансовых результатов от операций с иностранной валютой.

Приводим перечень дат совершения отдельных операций в иностранной валюте.

Операция в иностранной валюте	Датой совершения операции в иностранной валюте считается
Банковские операции по валютным счетам	Дата зачисления денежных средств на валютный счет или их списания с валютного счета организации в кредитной организации
Кассовые операции с иностранной валютой	Дата оприходования денежных знаков в кассу организации или выдачи денежных знаков из кассы организации

Доходы организации в иностранной валюте	Дата признания доходов организации в иностранной валюте
Расходы организации в иностранной валюте	Дата признания расходов организации в иностранной валюте
Импорт материально-производственных запасов, иного имущества	Дата перехода права собственности к импортеру на импортированные товары, иное имущество
Импорт услуги	Дата фактического потребления услуги
Погашение задолженности в иностранной валюте по суммам, выданным работникам организации под отчет на осуществление определенных расходов	Дата утверждения авансового отчета
Формирование уставного (складочного) капитала организации и образование задолженности его собственникам по вкладам в него	Дата приобретения статуса юридического лица

### 2.7.2. Отражение в бухгалтерском учете денежных средств

При проведении инвентаризации денежных средств, денежных документов, бланков строгой отчетности, расчетов необходимо ознакомиться с Планом счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкцией по его применению, утверждаемыми соответствующими приказами Российской Федерации.

В соответствии с Планом счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации и Инструкцией по его применению, утвержденной Минфином РФ от 31.10.2000 № 94н (с изм. и доп.), объекты хозяйственных средств выделены в Разделе V «Денежные средства», а «Расчеты» — в Разделе VI Плана счетов.

Синтетические счета используемые для учета денежных средств предприятия:

- 50 «Касса»;
- 51 «Расчетные счета»;
- 52 «Валютные счета»;
- 55 «Специальные счета в банках»;
- 57 «Переводы в пути»;



58 «Финансовые вложения»;

59 «Резервы под обесценение вложений в ценные бумаги».

Перечисленные счета образуют Раздел V «Денежные средства» нового Плана счетов. Они предназначены для обобщения информации о наличии и движении денежных средств в российской и иностранных валютах, находящихся в кассе, на расчетных, валютных и других счетах, открытых в кредитных организациях на территории страны и за ее пределами, а также ценных бумаг, платежных и денежных документов.

Денежные средства в иностранных валютах и операции с ними учитываются на счетах этого раздела в рублях в суммах, определяемых путем пересчета иностранной валюты в установленном порядке. Одновременно эти средства и операции отражаются в валюте расчетов и платежей.

Для обобщения информации о наличии и движении денежных средств в кассах организации предназначен **счет 50 «Касса»**. К счету 50 «Касса» могут быть открыты субсчета:

50-1 «Касса организации»;

50-2 «Операционная касса»;

50-3 «Денежные документы» и др.

На субсчете 50-1 «Касса организации» учитываются денежные средства в кассе организации. Когда организация производит кассовые операции с иностранной валютой, то к счету 50 «Касса» должны быть открыты соответствующие субсчета для обособленного учета движения каждой наличной иностранной валюты.

На субсчете 50-2 «Операционная касса» учитывается наличие и движение денежных средств в кассах товарных контор (пристаней) и эксплуатационных участков, остановочных пунктов, речных переправ, судов, билетных и багажных кассах портов (пристаней), вокзалов, кассах хранения билетов, кассах отделений связи и т.п. Он открывается организациями (в частности, организациями транспорта и связи) при необходимости.

На субсчете 50-3 «Денежные документы» учитываются находящиеся в кассе организации почтовые марки, марки государственной пошлины, вексельные марки, оплаченные авиабилеты и другие денежные документы. Денежные

документы учитываются на счете 50 «Касса» в сумме фактических затрат на приобретение. Аналитический учет денежных документов ведется по их видам.

По дебету счета 50 «Касса» отражается поступление денежных средств и денежных документов в кассу организации. По кредиту счета 50 «Касса» отражается выплата денежных средств и выдача денежных документов из кассы организации.

Счет 50 «Касса» корреспондирует со счетами:

**по дебету:** 50 «Касса», 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета», 55 «Специальные счета в банках», 57 «Переводы в пути», 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам», 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам», 71 «Расчеты с подотчетными лицами», 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям», 75 «Расчеты с учредителями», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», 79 «Внутрихозяйственные расчеты», 80 «Уставный капитал», 86 «Целевое финансирование», 90 «Продажи», 91 «Прочие доходы и расходы», 98 «Доходы будущих периодов», 99 «Прибыли и убытки»;

**по кредиту:** 50 «Касса», 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета», 55 «Специальные счета в банках», 57 «Переводы в пути», 58 «Финансовые вложения», 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам», 68 «Расчеты по налогам и сборам», 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», 71 «Расчеты с подотчетными лицами», 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям», 75 «Расчеты с учредителями», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», 79 «Внутрихозяйственные расчеты», 80 «Уставный капитал», 81 «Собственные акции (доли)», 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей», 99 «Прибыли и убытки».

**Счет 51 «Расчетные счета»** предназначен для обобщения информации о наличии и движении денежных средств в валюте Российской Федерации на расчетных счетах организации, открытых в кредитных организациях.

По дебету счета 51 «Расчетные счета» отражается поступление денежных средств на расчетные счета организации. По кредиту счета 51 «Расчетные

счета» отражается списание денежных средств с расчетных счетов организации. Суммы, ошибочно отнесенные в кредит или дебет расчетного счета организации и обнаруженные при проверке выписок кредитной организации, отражаются на счете 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» (субсчет «Расчеты по претензиям»).

Операции по расчетному счету отражаются в бухгалтерском учете на основании выписок кредитной организации по расчетному счету и приложенных к ним денежно-расчетных документов. Аналитический учет по счету 51 «Расчетные счета» ведется по каждому расчетному счету.

Счет 51 «Расчетные счета» корреспондирует со счетами:

**по дебету:** 50 «Касса», 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета», 55 «Специальные счета в банках», 57 «Переводы в пути», 58 «Финансовые вложения», 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам», 68 «Расчеты по налогам и сборам», 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению», 71 «Расчеты с подотчетными лицами», 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям», 75 «Расчеты с учредителями», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», 79 «Внутрихозяйственные расчеты», 80 «Уставный капитал», 86 «Целевое финансирование», 90 «Продажи», 91 «Прочие доходы и расходы», 98 «Доходы будущих периодов», 99 «Прибыли и убытки»;

**по кредиту:** 04 «Нематериальные активы», 50 «Касса», 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета», 55 «Специальные счета в банках», 57 «Переводы в пути», 58 «Финансовые вложения», 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам», 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам», 68 «Расчеты по налогам и сборам», 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», 71 «Расчеты с подотчетными лицами», 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям», 75 «Расчеты с учредителями», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», 79 «Внутрихозяйственные расчеты», 80 «Уставный капитал», 81 «Собственные акции (доли)»,

84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)», 96 «Резервы предстоящих расходов», 99 «Прибыли и убытки».

**Счет 52 «Валютные счета»** предназначен для обобщения информации о наличии и движении денежных средств в иностранных валютах на валютных счетах организации, открытых в кредитных организациях на территории Российской Федерации и за ее пределами. По дебету счета 52 «Валютные счета» отражается поступление денежных средств на валютные счета организации. По кредиту счета 52 «Валютные счета» отражается списание денежных средств с валютных счетов организации. Суммы, ошибочно отнесенные в кредит или дебет валютных счетов организации и обнаруженные при проверке выписок кредитной организации, отражаются на счете 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» (субсчет «Расчеты по претензиям»).

Операции по валютным счетам отражаются в бухгалтерском учете на основании выписок кредитной организации и приложенных к ним денежно-расчетных документов.

К счету 52 «Валютные счета» могут быть открыты субсчета:

52-1 «Валютные счета внутри страны»;

52-2 «Валютные счета за рубежом».

Аналитический учет по счету 52 «Валютные счета» ведется по каждому счету, открытому для хранения денежных средств в иностранной валюте.

Счет 52 «Валютные счета» корреспондирует со счетами:

**по дебету:** 50 «Касса», 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета», 55 «Специальные счета в банках», 57 «Переводы в пути», 58 «Финансовые вложения», 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам», 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам», 68 «Расчеты по налогам и сборам», 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению», 71 «Расчеты с подотчетными лицами», 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям», 75 «Расчеты с учредителями», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», 79 «Внутрихозяйственные расчеты», 80 «Уставный капитал», 86 «Целевое финансирование», 90 «Продажи», 91 «Прочие доходы и расходы», 98 «Доходы будущих периодов», 99 «Прибыли и убытки»;

**по кредиту:** 04 «Нематериальные активы», 50 «Касса», 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета», 55 «Специальные счета в банках», 57 «Переводы в пути», 58 «Финансовые вложения», 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам», 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам», 68 «Расчеты по налогам и сборам», 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», 71 «Расчеты с подотчетными лицами», 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям», 75 «Расчеты с учредителями», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», 79 «Внутрихозяйственные расчеты», 80 «Уставный капитал», 81 «Собственные акции (доли)», 84 «Нераспределенная прибыль», 96 «Резервы предстоящих расходов», 99 «Прибыли и убытки».

**Счет 55 «Специальные счета в банках»** предназначен для обобщения информации о наличии и движении денежных средств в валюте Российской Федерации и иностранных валютах, находящихся на территории Российской Федерации и за ее пределами в аккредитивах, чековых книжках, иных платежных документах (кроме векселей), на текущих, особых и иных специальных счетах, а также о движении средств целевого финансирования в той их части, которая подлежит обособленному хранению.

К счету 55 «Специальные счета в банках» могут быть открыты субсчета:

55-1 «Аккредитивы»;

55-2 «Чековые книжки»;

55-3 «Депозитные счета» и др.

На субсчете 55-1 «Аккредитивы» учитывается движение средств, находящихся в аккредитивах. Зачисление денежных средств в аккредитивы отражается по дебету счета 55 «Специальные счета в банках» и кредиту счетов 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета», 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам» и других аналогичных счетов.

Принятые на учет по счету 55 «Специальные счета в банках» средства в аккредитивах списываются по мере их использования (согласно выпискам кредитной организации), как правило, в дебет счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками». Неиспользованные средства в аккредитивах

после восстановления кредитной организацией на тот счет, с которого они были перечислены, отражаются по кредиту счета 55 «Специальные счета в банках» в корреспонденции со счетом 51 «Расчетные счета» или 52 «Валютные счета». Аналитический учет по субсчету 55-1 «Аккредитивы» ведется по каждому выставленному организацией аккредитиву.

На субсчете 55-2 «Чековые книжки» учитывается движение средств, находящихся в чековых книжках. Депонирование средств при выдаче чековых книжек отражается по дебету счета 55 «Специальные счета в банках» и кредиту счетов 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета», 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам» и других аналогичных счетов. Суммы по полученным в кредитной организации чековым книжкам списываются по мере оплаты выданных организацией чеков, т.е. в суммах погашения кредитной организацией предъявленных ей чеков (согласно выпискам кредитной организации), с кредита счета 55 «Специальные счета в банках» в дебет счетов учета расчетов (76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» и др.). Суммы по чекам, выданным, но не оплаченным кредитной организацией (не предъявленным к оплате), остаются на счете 55 «Специальные счета в банках»; сальдо по субсчету 55-2 «Чековые книжки» должно соответствовать сальдо по выписке кредитной организации. Суммы по возвращенным в кредитную организацию чекам (оставшимся неиспользованными) отражаются по кредиту счета 55 «Специальные счета в банках» в корреспонденции со счетом 51 «Расчетные счета» или 52 «Валютные счета». Аналитический учет по субсчету 55-2 «Чековые книжки» ведется по каждой полученной чековой книжке.

На субсчете 55-3 «Депозитные счета» учитывается движение средств, вложенных организацией в банковские и другие вклады.

Перечисление денежных средств во вклады отражается организацией по дебету счета 55 «Специальные счета в банках» в корреспонденции со счетом 51 «Расчетные счета» или 52 «Валютные счета». При возврате кредитной организацией сумм вкладов в учете организации производятся обратные записи. Аналитический учет по субсчету 55-3 «Депозитные счета» ведется по каждому вкладу.

На отдельных субсчетах, открываемых к счету 55 «Специальные счета в банках», учитывается движение обособленно хранящихся в кредитной

организации средств целевого финансирования. В частности, поступивших бюджетных средств на финансирование капитальных вложений, аккумулируемых и расходуемых организацией с отдельного счета, и т.д.

Филиалы, представительства и иные структурные подразделения организации, выделенные на отдельный баланс, которым открыты текущие счета в кредитных организациях для осуществления текущих расходов (оплата труда, отдельные хозяйственные расходы, командировочные суммы и т.п.), отражают на отдельном субсчете к счету 55 «Специальные счета в банках» движение указанных средств.

Наличие и движение денежных средств в иностранных валютах учитываются на счете 55 «Специальные счета в банках» обособленно. Построение аналитического учета по этому счету должно обеспечить возможность получения данных о наличии и движении денежных средств в аккредитивах, чековых книжках, депозитах и т.п. на территории Российской Федерации и за ее пределами.

Счет 55 «Специальные счета в банках» корреспондирует со счетами:

**по дебету:** 50 «Касса», 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета», 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам», 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам», 68 «Расчеты по налогам и сборам», 71 «Расчеты с подотчетными лицами», 75 «Расчеты с учредителями», 79 «Внутрихозяйственные расчеты», 80 «Уставный капитал», 86 «Целевое финансирование», 91 «Прочие доходы и расходы», 98 «Доходы будущих периодов», 99 «Прибыли и убытки»;

**по кредиту:** 04 «Нематериальные активы», 50 «Касса», 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета», 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам», 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам», 68 «Расчеты по налогам и сборам», 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», 71 «Расчеты с подотчетными лицами», 75 «Расчеты с учредителями», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», 79 «Внутрихозяйственные расчеты», 80 «Уставный капитал»,

81 «Собственные акции (доли)», 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

**Счет 57 «Переводы в пути»** предназначен для обобщения информации о движении денежных средств (переводов) в валюте Российской Федерации и иностранных валютах в пути, т.е. денежных сумм (преимущественно выручка от продажи товаров организаций, осуществляющих торговую деятельность), внесенных в кассы кредитных организаций, сберегательные кассы или кассы почтовых отделений для зачисления на расчетный или иной счет организации, но еще не зачисленные по назначению.

Основанием для принятия на учет по счету 57 «Переводы в пути» сумм (например, при сдаче выручки от продажи) являются квитанции кредитной организации, сберегательной кассы, почтового отделения, копии сопроводительных ведомостей на сдачу выручки инкассаторам и т.п.

Движение денежных средств (переводов) в иностранных валютах учитывается на счете 57 «Переводы в пути» обособленно.

Счет 57 «Переводы в пути» корреспондирует со счетами:

**по дебету:** 50 «Касса», 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета», 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», 79 «Внутрихозяйственные расчеты», 90 «Продажи», 91 «Прочие доходы и расходы»;

**по кредиту:** 50 «Касса», 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета», 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям».

**Счет 58 «Финансовые вложения»** предназначен для обобщения информации о наличии и движении инвестиций организации в государственные ценные бумаги, акции, облигации и иные ценные бумаги других организаций, уставные (складочные) капиталы других организаций, а также предоставленные другим организациям займы.

К счету 58 «Финансовые вложения» могут быть открыты субсчета:

58-1 «Паи и акции»;

58-2 «Долговые ценные бумаги»;

58-3 «Предоставленные займы»;

58-4 «Вклады по договору простого товарищества» и др.



На субсчете 58-1 «Паи и акции» учитываются наличие и движение инвестиций в акции акционерных обществ, уставные (складочные) капиталы других организаций и т.п.

На субсчете 58-2 «Долговые ценные бумаги» учитываются наличие и движение инвестиций в государственные и частные долговые ценные бумаги (облигации и др.).

Финансовые вложения, осуществляемые организацией, отражаются по дебету счета 58 «Финансовые вложения» и кредиту счетов, на которых учитываются ценности, подлежащие передаче в счет этих вложений. Например, приобретение организацией ценных бумаг других организаций за плату проводится по дебету счета 58 «Финансовые вложения» и кредиту счета 51 «Расчетные счета» или 52 «Валютные счета».

При списании суммы превышения покупной стоимости приобретенных организацией облигаций и иных долговых ценных бумаг над их номинальной стоимостью делаются записи по дебету счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» (на сумму причитающегося к получению по ценным бумагам дохода) и кредиту счетов 58 «Финансовые вложения» (на часть разницы между покупной и номинальной стоимостью) и 91 «Прочие доходы и расходы» (на разницу между суммами, отнесенными на счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» и 58 «Финансовые вложения»).

При доначислении суммы превышения номинальной стоимости приобретенных организацией облигаций и иных долговых ценных бумаг над их покупной стоимостью делаются записи по дебету счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» (на сумму причитающегося к получению по ценным бумагам дохода) и кредиту счетов 58 «Финансовые вложения» (на часть разницы между покупной и номинальной стоимостью) и 91 «Прочие доходы и расходы» (на общую сумму, отнесенную на счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» и 58 «Финансовые вложения»).

Погашение (выкуп) и продажа ценных бумаг, учитываемых на счете 58 «Финансовые вложения», отражаются по дебету счета 91 «Прочие доходы и расходы» и кредиту счета 58 «Финансовые вложения» (кроме организаций, которые отражают эти операции на счете 90 «Продажи»).

На субсчете 58-3 «Предоставленные займы» учитывается движение предоставленных организацией юридическим и физическим (кроме работников

организации) лицам денежных и иных займов. Предоставленные организацией юридическим и физическим лицам (кроме работников организации) займы, обеспеченные векселями, учитываются на этом субсчете обособленно.

Предоставленные займы отражаются по дебету счета 58 «Финансовые вложения» в корреспонденции со счетом 51 «Расчетные счета» или другими соответствующими счетами. Возврат займа отражается по дебету счета 51 «Расчетные счета» или других соответствующих счетов и кредиту счета 58 «Финансовые вложения».

На субсчете 58-4 «Вклады по договору простого товарищества» организацией-товарищем учитывается наличие и движение вкладов в общее имущество по договору простого товарищества. Предоставление вклада отражается по дебету счета 58 «Финансовые вложения» в корреспонденции со счетом 51 «Расчетные счета» и другими соответствующими счетами по учету выделенного имущества. При прекращении договора простого товарищества возврат имущества отражается по кредиту счета 58 «Финансовые вложения» в корреспонденции со счетами учета имущества.

Аналитический учет по счету 58 «Финансовые вложения» ведется по видам финансовых вложений и объектам, в которые осуществлены эти вложения (организациям-продавцам ценных бумаг; другим организациям, участником которых является организация; организациям-заемщикам и т.п.). Построение аналитического учета должно обеспечить возможность получения данных о краткосрочных и долгосрочных активах. При этом учет финансовых вложений в рамках группы взаимосвязанных организаций, о деятельности которой составляется сводная бухгалтерская отчетность, ведется на счете 58 «Финансовые вложения» обособленно.

Счет 58 «Финансовые вложения» корреспондирует со счетами:

**по дебету:** 50 «Касса», 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета», 75 «Расчеты с учредителями», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», 80 «Уставный капитал», 91 «Прочие доходы и расходы», 98 «Доходы будущих периодов»;

**по кредиту:** 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», 80 «Уставный капитал», 90 «Продажи», 91 «Прочие доходы и расходы», 99 «Прибыли и убытки».

**Счет 59 «Резервы под обесценение вложений в ценные бумаги»** предназначен для обобщения информации о резервах под обесценение вложений организации в ценные бумаги.

На сумму создаваемых резервов делается запись по дебету счета 91 «Прочие доходы и расходы» и кредиту счета 59 «Резервы под обесценение вложений в ценные бумаги». При повышении рыночной стоимости ценных бумаг, по которым ранее были созданы соответствующие резервы, производится запись по дебету счета 59 «Резервы под обесценение вложений в ценные бумаги» в корреспонденции со счетом 91 «Прочие доходы и расходы». Аналогичная запись делается при списании с баланса ценных бумаг, по которым ранее были созданы соответствующие резервы.

Аналитический учет по счету 59 «Резервы под обесценение вложений в ценные бумаги» ведется по каждому резерву.

Счет 59 «Резервы под обесценение вложений в ценные бумаги» корреспондирует со счетами:

**по дебету:** 91 «Прочие доходы и расходы»;

**по кредиту:** 91 «Прочие доходы и расходы».

### **2.7.3. Отражения в бухгалтерском учете расчетов организации**

Счета по расчетам обобщают информацию о всех видах расчетов организации (предприятия, фирмы) с различными юридическими и физическими лицами, а также внутривозвратных расчетов.

Расчеты иностранными валютами учитываются на счетах раздела «Расчеты» в рублях в суммах, определяемых путем пересчета иностранной валюты в установленном порядке. Одновременно эти расчеты отражаются в валюте расчетов и платежей.

Расчеты иностранными валютами учитываются на счетах этого раздела обособленно, т.е. на отдельных субсчетах.

К счетам раздела «Расчеты» Плана счетов отнесены:

- счет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»;
- счет 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»;
- счет 63 «Резервы по сомнительным долгам»;
- счет 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам»;

- счет 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам»;
- счет 68 «Расчеты по налогам и сборам»;
- счет 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению»;
- счет 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»;
- счет 71 «Расчеты с подотчетными лицами»;
- счет 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям»;
- счет 75 «Расчеты с учредителями»;
- счет 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»;
- счет 79 «Внутрихозяйственные расчеты».

**Счет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»** предназначен для обобщения информации по расчетам организации, предприятия, фирмы с различными поставщиками товарно-материальных и прочих ценностей, услуг, работ и т.д., а также с различными подрядчиками по выполнению тех или иных работ.

Расчеты могут осуществляться:

- за полученные товарно-материальные ценности, принятые выполненные работы и потребленные услуги, включая предоставление электроэнергии, газа, пара, воды и т.п., а также по доставке или переработке материальных ценностей, расчетные документы на которые акцептованы и подлежат оплате через банк;
- за товарно-материальные ценности, работы и услуги, на которые расчетные документы от поставщиков или подрядчиков не поступили (так называемые неотфактурованные поставки);
- за излишки товарно-материальных ценностей, выявленные при их приемке;
- за полученные услуги по перевозкам, в том числе расчеты по недоборам и переборам тарифа (фрахта), а также за все виды услуг связи и др.

Организации, осуществляющие при выполнении договора строительного подряда, договора на выполнение научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ и иного договора функции генерального подрядчика, расчеты со своими субподрядчиками также отражают на счете 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками».

Все операции, связанные с расчетами за приобретенные материальные ценности, принятые работы или потребленные услуги, отражаются на счете 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» независимо от времени оплаты.

Счет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» кредитуется на стоимость принимаемых к бухгалтерскому учету товарно-материальных ценностей, работ, услуг в корреспонденции со счетами учета этих ценностей (либо счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей») или счетов учета соответствующих затрат. За услуги по доставке материальных ценностей (товаров), а также по переработке материалов на стороне записи по кредиту счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» производятся в корреспонденции со счетами учета производственных запасов, товаров, затрат на производство и т.п.

Независимо от оценки товарно-материальных ценностей в аналитическом учете счет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» в синтетическом учете кредитуется согласно расчетным документам поставщика. Если счет поставщика был акцептован и оплачен до поступления груза, а при приемке на склад поступивших товарно-материальных ценностей обнаружилась их недостача сверх предусмотренных в договоре величин против отфактурованного количества, а также если при проверке счета поставщика или подрядчика (после того, как счет был акцептован) были обнаружены несоответствия цен, обусловленных договором, а также арифметические ошибки, счет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» кредитуется на соответствующую сумму в корреспонденции со счетом 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» (субсчет «Расчеты по претензиям»).

За неотфактурованные поставки счет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» кредитуется на стоимость поступивших ценностей, определяемую, исходя из цены и условий, предусмотренных в договорах.

Счет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» дебетуется на суммы исполнения обязательств (оплату счетов), включая авансы и предварительную оплату, в корреспонденции со счетами учета денежных средств и др. При этом суммы выданных авансов и предварительной оплаты учитываются обособленно. Суммы задолженности поставщикам и подрядчикам, обеспеченные выданными организацией векселями, не списываются со счета 60

«Расчеты с поставщиками и подрядчиками», а учитываются обособленно в аналитическом учете.

Аналитический учет по счету 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» ведется по каждому предъявленному счету, а расчетов в порядке плановых платежей — по каждому поставщику и подрядчику. При этом построение аналитического учета должно обеспечить возможность получения необходимых данных по поставщикам по акцептованным и другим расчетным документам, срок оплаты которых не наступил; по поставщикам по неоплаченным в срок расчетным документам; по поставщикам по неотфактурованным поставкам; по авансам выданным; по поставщикам по выданным векселям, срок оплаты которых не наступил; по поставщикам по просроченным оплатой векселям; по поставщикам по полученному коммерческому кредиту и др.

Учет расчетов с поставщиками и подрядчиками в рамках группы взаимосвязанных организаций, о деятельности которой составляется сводная бухгалтерская отчетность, ведется на счете 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» обособленно.

Счет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» корреспондирует со счетами:

**по дебету:** 50 «Касса», 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета», 55 «Специальные счета в банках», 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам», 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», 79 «Внутрихозяйственные расчеты», 91 «Прочие доходы и расходы», 99 «Прибыли и убытки»;

**по кредиту:** 07 «Оборудование к установке», 08 «Вложения во внеоборотные активы», 10 «Материалы», 11 «Животные на выращивании и откорме», 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей», 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям», 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы», 28 «Брак в производстве», 29 «Обслуживающие производства и хозяйства», 41 «Товары», 44 «Расходы на продажу», 50 «Касса», 51 «Расчетные счета»,

52 «Валютные счета», 55 «Специальные счета в банках», 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», 79 «Внутрихозяйственные расчеты», 91 «Прочие доходы и расходы», 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей», 97 «Расходы будущих периодов».

**Счет 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»** предназначен для обобщения информации о расчетах с покупателями и заказчиками. Он дебетуется в корреспонденции со счетами 90 «Продажи», 91 «Прочие доходы и расходы» на суммы, на которые предъявлены расчетные документы.

Счет 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» кредитруется в корреспонденции со счетами учета денежных средств, расчетов на суммы поступивших платежей (включая суммы полученных авансов) и т.п. При этом суммы полученных авансов и предварительной оплаты учитываются обособленно.

Если по полученному векселю, обеспечивающему задолженность покупателя (заказчика), предусмотрен процент, то по мере погашения этой задолженности делается запись по дебету счета 51 «Расчетные счета» или 52 «Валютные счета» и кредиту счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» (на сумму погашения задолженности) и 91 «Прочие доходы и расходы» (на величину процента).

Аналитический учет по счету 61 «Расчеты с покупателями и заказчиками» ведется по каждому предъявленному покупателям (заказчикам) счету, а при расчетах плановыми платежами — по каждому покупателю и заказчику. При этом построение аналитического учета должно обеспечивать возможность получения необходимых данных по покупателям и заказчикам по расчетным документам, срок оплаты которых не наступил; по покупателям и заказчикам по не оплаченным в срок расчетным документам; по авансам полученным; по векселям, срок поступления денежных средств по которым не наступил; по векселям, дисконтированным (учтенным) в банках; по векселям, по которым денежные средства не поступили в срок.

Учет расчетов с покупателями и заказчиками в рамках группы взаимосвязанных организаций, о деятельности которой составляется сводная

бухгалтерская отчетность, ведется на счете 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» обособленно.

Счет 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» корреспондирует со счетами:

**по дебету:** 46 «Выполненные этапы по незавершенным работам», 50 «Касса», 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета», 55 «Специальные счета в банках», 57 «Переводы в пути», 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», 79 «Внутрихозяйственные расчеты», 90 «Продажи», 91 «Прочие доходы и расходы»;

**по кредиту:** 50 «Касса», 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета», 55 «Специальные счета в банках», 57 «Переводы в пути», 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», 63 «Резервы по сомнительным долгам», 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам», 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам», 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям», 75 «Расчеты с учредителями», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», 79 «Внутрихозяйственные расчеты».

**Счет 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».** Расчеты с разными дебиторами и кредиторами возникают по различным причинам. Предприятие обязуется быть посредником между рабочими и служащими и третьими лицами, организациями, учреждениями (по исполнительным листам, по ссудам молодым семьям, на строительство садовых домиков), оно хранит своевременно неполученную рабочими и служащими заработную плату, ведет расчеты по претензиям, по возмещению материального ущерба и т.п.

Счет 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» используется в следующих случаях:

- для обобщения информации о расчетах по операциям с дебиторами и кредиторами, не упомянутыми (не отраженными) на счетах 60–75;
- по имущественному и личному страхованию;
- по претензиям;



- по суммам, удержанным из оплаты труда работников организации в пользу других организаций и отдельных лиц на основании исполнительных документов или постановлений судов, и др.

К счету 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» могут открываться следующие субсчета:

76-1 «Расчеты по имущественному и личному страхованию»;

76-2 «Расчеты по претензиям»;

76-3 «Расчеты по причитающимся дивидендам и другим доходам»;

76-4 «Расчеты по депонированным суммам» и др.

На субсчете 76-1 «Расчеты по имущественному и личному страхованию» отражаются расчеты по страхованию имущества и персонала (кроме расчетов по социальному страхованию и обязательному медицинскому страхованию) организации, в котором она выступает страхователем.

Исчисленные суммы страховых платежей отражаются по кредиту счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» в корреспонденции со счетами учета затрат на производство (расходов на продажу) или других источников страховых платежей.

Перечисление сумм страховых платежей страховым организациям отражается по дебету счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» в корреспонденции со счетами учета денежных средств.

В дебет счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» списываются потери по страховым случаям (уничтожение и порча производственных запасов, готовых изделий и других материальных ценностей и т.п.) с кредита счетов учета производственных запасов, основных средств и др. По дебету счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» также отражается сумма страхового возмещения, причитающаяся по договору страхования работника организации, в корреспонденции со счетом 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям». Суммы страховых возмещений, полученных организацией от страховых организаций в соответствии с договорами страхования, отражаются по дебету счета 51 «Расчетные счета» или 52 «Валютные счета» и кредиту счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами». Не компенсируемые страховыми возмещениями потери от страховых случаев списываются с кредита счета 76 «Расчеты с разными

дебиторами и кредиторами» на счет 99 «Прибыли и убытки». Аналитический учет по субсчету 76-1 «Расчеты по имущественному и личному страхованию» ведется по страховщикам и отдельным договорам страхования.

На субсчете 76-2 «Расчеты по претензиям» отражаются расчеты по претензиям, предъявленным поставщикам, подрядчикам, транспортным и другим организациям, а также по предъявленным и признанным (или присужденным) штрафам, пеням и неустойкам.

По дебету счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» отражаются, в частности, расчеты по претензиям:

- к поставщикам, подрядчикам и транспортным организациям по выявленным при проверке их счетов (после акцепта последних) несоответствия цен и тарифов, обусловленных договорами, а также при выявлении арифметических ошибок — в корреспонденции со счетом 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» или со счетами учета производственных запасов, товаров и соответствующих затрат, когда завышение цен либо арифметические ошибки в предъявленных поставщиками и подрядчиками счетах обнаружались после того, как записи по счетам учета товарно-материальных ценностей или затрат были совершены (исходя из цен и подсчетов, отфактурованных поставщиками и подрядчиками);
- к поставщикам материалов, товаров, как и к организациям, перерабатывающим материалы организации, за обнаруженные несоответствия качества стандартам, техническим условиям, заказу — в корреспонденции со счетом 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»;
- к поставщикам, транспортным и другим организациям за недочеты груза в пути сверх предусмотренных в договоре величин — в корреспонденции со счетом 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»;
- за брак и простои, возникшие по вине поставщиков или подрядчиков, в суммах, признанных плательщиками или присужденных судом, — в корреспонденции со счетами учета затрат на производство;

- к кредитным организациям по суммам, ошибочно списанным (перечисленным) по счетам организации,— в корреспонденции со счетами учета денежных средств, кредитов;
- по штрафам, пеням, неустойкам, взыскиваемым с поставщиков, подрядчиков, покупателей, заказчиков, потребителей транспортных и других услуг за несоблюдение договорных обязательств в размерах, признанных плательщиками или присужденных судом (суммы предъявленных претензий, не признанных плательщиками, на учет не принимаются), — в корреспонденции со счетом 91 «Прочие доходы и расходы».

Счет 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» кредитуется на суммы поступивших платежей в корреспонденции со счетами учета денежных средств. Суммы, которые, как выясняется впоследствии, взысканию не подлежат, относятся, как правило, на те счета, с которых были приняты на учет по дебету счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».

Аналитический учет по субсчету 76-2 «Расчеты по претензиям» ведется по каждому дебитору и отдельным претензиям.

На субсчете 76-3 «Расчеты по причитающимся дивидендам и другим доходам» учитываются расчеты по причитающимся организации дивидендам и другим доходам, в том числе по прибыли, убыткам и другим результатам по договору простого товарищества.

Подлежащие получению (распределению) доходы отражаются по дебету счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» и кредиту счета 91 «Прочие доходы и расходы». Активы, полученные организацией в счет доходов, приходуются по дебету счетов учета активов (51 «Расчетные счета» и др.) и кредиту счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».

На субсчете 76-4 «Расчеты по депонированным суммам» учитываются расчеты с работниками организации по суммам, начисленным, но не выплаченным в установленный срок (из-за неявки получателей). Депонированные суммы отражаются по кредиту счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» и дебету счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда». При выплате этих сумм получателю делается запись по дебету счета 76

«Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» и кредиту счетов учета денежных средств.

Учет расчетов с разными дебиторами и кредиторами в рамках группы взаимосвязанных организаций, о деятельности которой составляется сводная бухгалтерская отчетность, ведется на счете 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» обособленно.

Счет 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» корреспондирует со счетами:

**по дебету:** 01 «Основные средства», 03 «Доходные вложения в материальные ценности», 04 «Нематериальные активы», 07 «Оборудование к установке», 08 «Вложения во внеоборотные активы», 10 «Материалы», 11 «Животные на выращивании и откорме», 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей», 20 «Основное производство», 21 «Полуфабрикаты собственного производства», 23 «Вспомогательные производства», 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы», 28 «Брак в производстве», 29 «Обслуживающие производства и хозяйства», 41 «Товары», 43 «Готовая продукция», 44 «Расходы на продажу», 45 «Товары отгруженные», 50 «Касса», 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета», 55 «Специальные счета в банках», 58 «Финансовые вложения», 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам», 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», 71 «Расчеты с подотчетными лицами», 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», 79 «Внутрихозяйственные расчеты», 86 «Целевое финансирование», 90 «Продажи», 91 «Прочие доходы и расходы», 97 «Расходы будущих периодов», 98 «Доходы будущих периодов», 99 «Прибыли и убытки»;

**по кредиту:** 01 «Основные средства», 03 «Доходные вложения в материальные ценности», 04 «Нематериальные активы», 07 «Оборудование к установке», 08 «Вложения во внеоборотные активы», 10 «Материалы», 11 «Животные на выращивании и откорме», 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей», 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным

ценностям», 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы», 28 «Брак в производстве», 29 «Обслуживающие производства и хозяйства», 41 «Товары», 44 «Расходы на продажу», 45 «Товары отгруженные», 50 «Касса», 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета», 55 «Специальные счета в банках», 57 «Переводы в пути», 58 «Финансовые вложения», 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», 63 «Резервы по сомнительным долгам», 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам», 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», 71 «Расчеты с подотчетными лицами», 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», 79 «Внутрихозяйственные расчеты», 91 «Прочие доходы и расходы», 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей», 96 «Резервы предстоящих расходов», 97 «Расходы будущих периодов», 99 «Прибыли и убытки».

Учет расчетов с подотчетными лицами ведется на активно-пассивном **счете 71 «Расчеты с подотчетными лицами»**. Он предназначен для обобщения информации о расчетах с работниками по суммам, выданным им под отчет на административно-хозяйственные и операционные расходы.

На выданные под отчет суммы счет 71 «Расчеты с подотчетными лицами» дебетуется в корреспонденции со счетами учета денежных средств. На израсходованные подотчетными лицами суммы счет 71 «Расчеты с подотчетными лицами» кредитуется в корреспонденции со счетами, на которых учитываются затраты и приобретенные ценности, или другими счетами в зависимости от характера произведенных расходов.

Подотчетные суммы, не возвращенные работниками в установленные сроки, отражаются по кредиту счета 71 «Расчеты с подотчетными лицами» и дебету счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей». В дальнейшей эти суммы списываются со счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» в дебет счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» (если они могут быть удержаны из оплаты труда работника) или 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям» (когда они не могут быть удержаны из оплаты труда работника).

Аналитический учет по счету 71 «Расчеты с подотчетными лицами» ведется по каждой сумме, выданной под отчет.

Счет 71 «Расчеты с подотчетными лицами» корреспондирует со счетами:

**по дебету:** 50 «Касса», 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета», 55 «Специальные счета в банках», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», 79 «Внутрихозяйственные расчеты», 91 «Прочие доходы и расходы»;

**по кредиту:** 07 «Оборудование к установке», 08 «Вложения во внеоборотные активы», 10 «Материалы», 11 «Животные на выращивании и откорме», 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей», 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы», 28 «Брак в производстве», 29 «Обслуживающие производства и хозяйства», 41 «Товары», 44 «Расходы на продажу», 45 «Товары отгруженные», 50 «Касса», 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета», 55 «Специальные счета в банках», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», 79 «Внутрихозяйственные расчеты», 91 «Прочие доходы и расходы», 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей», 97 «Расходы будущих периодов», 99 «Прибыли и убытки».

Для учета всех видов счетов с работниками организации, кроме расчетов по оплате труда и расчетов с подотчетными лицами, предназначен **счет 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям»**. К нему могут быть открыты субсчета:

73-1 «Расчеты по предоставленным займам»;

73-2 «Расчеты по возмещению материального ущерба» и др.

На субсчете 73-1 «Расчеты по предоставленным займам» отражаются расчеты с работниками организации по предоставленным им займам (например, на индивидуальное и кооперативное жилищное строительство, приобретение или строительство садовых домиков и благоустройство садовых участков, обзаведение домашним хозяйством и др.).

По дебету счета 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям» отражается сумма предоставленного работнику организации займа в корреспонденции со счетом 50 «Касса» или 51 «Расчетные счета».

На сумму платежей, поступивших от работника-заемщика, счет 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям» кредитуется в корреспонденции со счетами 50 «Касса», 51 «Расчетные счета», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» (в зависимости от принятого порядка платежа).

На субсчете 73-2 «Расчеты по возмещению материального ущерба» учитываются расходы по возмещению материального ущерба, причиненного работником организации в результате недостач и хищений денежных и товарно-материальных ценностей, брака, а также по возмещению других видов ущерба.

В дебет счета 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям» суммы, подлежащие взысканию с виновных лиц, относятся с кредита счетов 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» и 98 «Доходы будущих периодов» (за недостающие товарно-материальные ценности), 28 «Брак в производстве» (за потери от брака продукции) и др.

По кредиту счета 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям» записи производятся в корреспонденции со счетами: учета денежных средств — на суммы внесенных платежей; 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» — на суммы удержаний из сумм по оплате труда; 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» — на суммы списанных недостач при отказе во взыскании ввиду необоснованности иска. Аналитический учет по счету 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям» ведется по каждому работнику организации.

Счет 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям» корреспондирует со счетами:

**по дебету:** 23 «Вспомогательные производства», 28 «Брак в производстве», 29 «Обслуживающие производства и хозяйства», 50 «Касса», 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета», 57 «Переводы в пути», 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению», 71 «Расчеты с подотчетными лицами», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», 79 «Внутрихозяйственные расчеты», 81 «Собственные акции (доли)», 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)», 91 «Прочие доходы и расходы», 94 «Недостачи и

потери от порчи ценностей», 98 «Доходы будущих периодов», 99 «Прибыли и убытки»;

**по кредиту:** 41 «Товары», 50 «Касса», 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», 91 «Прочие доходы и расходы», 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей», 99 «Прибыли и убытки».

Для расчетов по сомнительным долгам предназначен **счет 63**, который именуется **«Резервы по сомнительным долгам»**, так как по кредиту этого счета отражается сумма создаваемых резервов.

При списании не востребовавшихся долгов, ранее признанных организацией сомнительными, записи производятся по дебету счета 63 «Резервы по сомнительным долгам» в корреспонденции с соответствующими счетами учета расчетов с дебиторами. Присоединение неиспользованных сумм резервов по сомнительным долгам к прибыли отчетного периода, следующего за периодом их создания, отражается по дебету счета 63 «Резервы по сомнительным долгам» и кредиту счета 91 «Прочие доходы и расходы». Аналитический учет по счету 63 «Резервы по сомнительным долгам» ведется по каждому созданному резерву.

Счет 63 «Резервы по сомнительным долгам» корреспондирует со счетами:

**по дебету:** 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», 91 «Прочие доходы и расходы»;

**по кредиту:** 91 «Прочие доходы и расходы».

Для учета краткосрочных кредитов и займов предназначен **счет 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам»**. Суммы полученных организацией краткосрочных кредитов и займов отражаются по кредиту счета 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам» и дебету счетов 50 «Касса», 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета», 55 «Специальные счета в банках», 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» и т.д.

Краткосрочные займы, привлеченные путем выпуска и размещения облигаций, учитываются на счете 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам» обособленно. Если облигации размещаются по цене, превышающей их номинальную стоимость, то делаются записи по дебету счета 51 «Расчетные счета» и др. в корреспонденции со счетами 66 «Расчеты по краткосрочным



кредитам и займам» (по номинальной стоимости облигаций) и 98 «Доходы будущих периодов» (на сумму превышения цены размещения облигаций над их номинальной стоимостью). Сумма, отнесенная на счет 98 «Доходы будущих периодов», списывается равномерно в течение срока обращения облигаций на счет 91 «Прочие доходы и расходы». Если облигации размещаются по цене ниже их номинальной стоимости, то разница между ценой размещения и номинальной стоимостью облигаций доначисляется равномерно в течение срока обращения облигаций с кредита счета 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам» в дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы». Причитающиеся по полученным кредитам и займам проценты к уплате отражаются по кредиту счета 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам» в корреспонденции с дебетом счета 91 «Прочие доходы и расходы». Начисленные суммы процентов учитываются обособленно.

На суммы погашенных кредитов и займов дебетуется счет 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам» в корреспонденции со счетами учета денежных средств. Кредиты и займы, не оплаченные в срок, учитываются обособленно.

Аналитический учет краткосрочных кредитов и займов ведется по видам кредитов и займов, кредитным организациям и другим заимодавцам, предоставившим их.

На отдельном субсчете к счету 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам» учитываются расчеты с кредитными организациями по операции учета (дисконта) векселей и иных долговых обязательств со сроком погашения не более 12 мес. Операция учета (дисконта) векселей и иных долговых обязательств отражается организацией-векселедержателем по кредиту счета 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам» (номинальная стоимость векселя) и дебету счетов 51 «Расчетные счета» или 52 «Валютные счета» (фактически полученная сумма денежных средств) и 91 «Прочие доходы и расходы» (учетный процент, уплаченный кредитной организации).

Операция учета (дисконта) векселей и иных долговых обязательств закрывается на основании извещения кредитной организации об оплате путем отражения суммы векселя по дебету счета 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам» и кредиту соответствующих счетов учета дебиторской задолженности.

При возврате организацией-векселедержателем денежных средств, полученных от кредитной организации в результате учета (дисконта) векселей и иных долговых обязательств из-за невыполнения в установленный срок векселедателем или другим плательщиком по векселю своих обязательств по платежу, производится запись по дебету счета 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам» в корреспонденции со счетами учета денежных средств. При этом задолженность по расчетам с покупателями, заказчиками и другими дебиторами, обеспеченная просроченными векселями, продолжает учитываться на счетах учета дебиторской задолженности.

Аналитический учет дисконтированных векселей ведется по кредитным организациям, осуществляющим учет (дисконт) векселей или иных долговых обязательств, векселедателям и отдельным векселям.

Учет расчетов с кредитными организациями, заимодавцами и векселедателями в рамках группы взаимосвязанных организаций, о деятельности которой составляется сводная бухгалтерская отчетность, ведется на счете 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам» обособленно.

Счет 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам» корреспондирует со счетами:

**по дебету:** 50 «Касса», 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета», 55 «Специальные счета в банках», 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», 91 «Прочие доходы и расходы»;

**по кредиту:** 07 «Оборудование к установке», 08 «Вложения во внеоборотные активы», 10 «Материалы», 11 «Животные на выращивании и откорме», 41 «Товары», 50 «Касса», 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета», 55 «Специальные счета в банках», 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам», 68 «Расчеты по налогам и сборам», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», 82 «Резервный капитал», 91 «Прочие доходы и расходы».

**Счет 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам»** предназначен для обобщения информации о состоянии долгосрочных (на срок более 12 мес.) кредитов и займов, полученных организацией. Суммы полученных

организацией долгосрочных кредитов и займов отражаются по кредиту счета 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам» и дебету счетов 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета», 55 «Специальные счета в банках», 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» и т.д.

Долгосрочные займы, привлеченные путем выпуска и размещения облигаций, учитываются на счете 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам» обособленно. При этом, если облигации размещаются по цене, превышающей их номинальную стоимость, то делаются записи по дебету счета 51 «Расчетные счета» и др. в корреспонденции со счетами 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам» (по номинальной стоимости облигаций) и 98 «Доходы будущих периодов» (на сумму превышения цены размещения облигаций над их номинальной стоимостью). Сумма, отнесенная на счет 98 «Доходы будущих периодов», списывается равномерно в течение срока обращения облигаций на счет 91 «Прочие доходы и расходы». Если облигации размещаются по цене, ниже их номинальной стоимости, то разница между ценой размещения и номинальной стоимостью облигаций доначисляется равномерно в течение срока обращения облигаций с кредита счета 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам» в дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы».

Причитающиеся по полученным кредитам и займам проценты к уплате отражаются по кредиту счета 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам» в корреспонденции с дебетом счета 91 «Прочие доходы и расходы». Начисленные суммы процентов учитываются обособленно.

На суммы погашенных кредитов и займов дебетуется счет 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам» в корреспонденции со счетами учета денежных средств. Кредиты и займы, не оплаченные в срок, учитываются обособленно.

Аналитический учет долгосрочных кредитов и займов ведется по видам кредитов и займов, кредитным организациям и другим заимодавцам, предоставившим их, и отдельным кредитам и займам.

На отдельном субсчете к счету 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам» учитываются расчеты с банками по операции учета (дисконта) векселей и иных долговых обязательств со сроком погашения более 12 мес.

Операция учета (дисконта) векселей и иных долговых обязательств отражается организацией-векселедержателем по кредиту счета 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам» (номинальная стоимость векселя) и дебету счетов 51 «Расчетные счета» или 52 «Валютные счета» (фактически полученная сумма денежных средств) и 91 «Прочие доходы и расходы» (учетный процент, уплаченный кредитной организации).

Операция учета (дисконта) векселей и иных долговых обязательств закрывается на основании извещения кредитной организации об оплате путем отражения суммы векселя по дебету счета 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам» и кредиту соответствующих счетов учета дебиторской задолженности.

При возврате организацией-векселедержателем денежных средств, полученных от кредитной организации в результате учета (дисконта) векселей и иных долговых обязательств из-за невыполнения в установленный срок векселедателем или другим плательщиком по векселю своих обязательств по платежу, производится запись по дебету счета 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам» в корреспонденции со счетами учета денежных средств. При этом задолженность по расчетам с покупателями, заказчиками и другими дебиторами, обеспеченная просроченным векселем, продолжает учитываться на соответствующих счетах учета дебиторской задолженности.

Аналитический учет дисконтированных векселей ведется по кредитным организациям, осуществляющим учет (дисконт) векселей или иных долговых обязательств, векселедателям и отдельным векселям.

Учет расчетов с кредитными организациями, заимодавцами и векселедателями в рамках группы взаимосвязанных организаций, о деятельности которой составляется сводная бухгалтерская отчетность, ведется на счете 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам» обособленно.

Счет 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам» корреспондирует со счетами:

**по дебету:** 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета», 55 «Специальные счета в банках», 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», 91 «Прочие доходы и расходы»;

**по кредиту:** 07 «Оборудование к установке», 08 «Вложения во внеоборотные активы», 10 «Материалы», 11 «Животные на выращивании и откорме», 41 «Товары», 50 «Касса», 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета», 55 «Специальные счета в банках», 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам», 68 «Расчеты по налогам и сборам», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», 82 «Резервный капитал», 91 «Прочие доходы и расходы».

Для отражения расчетов с бюджетом организации предназначен **счет 68 «Расчеты по налогам и сборам»**. Он кредитуется на суммы, причитающиеся по налоговым декларациям (расчетам) ко взносу в бюджеты (в корреспонденции со счетом 99 «Прибыли и убытки» — на сумму налога на прибыль, со счетом 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» — на сумму подоходного налога и т.д.).

По дебету счета 68 «Расчеты по налогам и сборам» отражаются суммы, фактически перечисленные в бюджет, а также суммы налога на добавленную стоимость, списанные со счета 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям».

Аналитический учет по счету 68 «Расчеты по налогам и сборам» ведется по видам налогов.

Счет 68 «Расчеты по налогам и сборам» корреспондирует со счетами:

**по дебету:** 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям», 50 «Касса», 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета», 55 «Специальные счета в банках», 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам», 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам»;

**по кредиту:** 08 «Вложения во внеоборотные активы», 10 «Материалы», 11 «Животные на выращивании и откорме», 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей», 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 26 «Общехозяйственные расходы», 29 «Обслуживающие производства и хозяйства», 41 «Товары», 44 «Расходы на продажу», 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета», 55 «Специальные счета в банках», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», 75 «Расчеты с учредителями», 90 «Продажи», 91 «Прочие доходы и расходы», 98 «Доходы будущих периодов», 99 «Прибыли и убытки».

К внебюджетным фондам относятся:

- Фонд социального страхования;
- Пенсионный фонд;
- Фонд обязательного медицинского страхования.

Расчеты организации с этими фондами отражаются **на счете 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению»**.

К счету 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению» могут быть открыты субсчета:

- 69-1 «Расчеты по социальному страхованию»;
- 69-2 «Расчеты по пенсионному обеспечению»;
- 69-3 «Расчеты по обязательному медицинскому страхованию».

На субсчете 69-1 «Расчеты по социальному страхованию» учитываются расчеты по социальному страхованию работников организации. На субсчете 69-2 «Расчеты по пенсионному обеспечению» учитываются расчеты по пенсионному обеспечению работников организации. На субсчете 69-3 «Расчеты по обязательному медицинскому страхованию» учитываются расчеты по обязательному медицинскому страхованию работников организации.

При наличии у организации расчетов по другим видам социального страхования и обеспечения к счету 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению» могут открываться дополнительные субсчета.

Счет 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению» кредитуется на суммы платежей на социальное страхование и обеспечение работников, а также обязательное медицинское страхование их, подлежащие перечислению в соответствующие фонды. При этом записи производятся в корреспонденции:

- со счетами, на которых отражено начисление оплаты труда, — в части отчислений, производимых за счет организации;
- со счетом 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» — в части отчислений, производимых за счет работников организации.

Кроме того, по кредиту счета 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению» в корреспонденции со счетом прибылей и убытков или расчетов с работниками по прочим операциям (в части расчетов с виновными лицами) отражается начисленная сумма пеней за несвоевременный взнос платежей, а в

корреспонденции со счетом 51 «Расчетные счета» — суммы, полученные в случаях превышения соответствующих расходов над платежами.

По дебету счета 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению» отражаются перечисленные суммы платежей, а также суммы, выплачиваемые за счет платежей на социальное страхование, пенсионное обеспечение, обязательное медицинское страхование.

Счет 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению» корреспондирует со счетами:

**по дебету:** 50 «Касса», 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета», 55 «Специальные счета в банках», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»;

**по кредиту:** 08 «Вложения во внеоборотные активы», 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 26 «Общехозяйственные расходы», 28 «Брак в производстве», 29 «Обслуживающие производства и хозяйства», 44 «Расходы на продажу», 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям», 91 «Прочие доходы и расходы», 96 «Резервы предстоящих расходов», 97 «Расходы будущих периодов», 99 «Прибыли и убытки».

Для отражения информации о всех видах расчетов с филиалами, представительствами, отделениями и другими обособленными подразделениями организации, выделенными на отдельные балансы (внутрибалансовые расчеты), в частности, расчетов по выделенному имуществу, по взаимному отпуску материальных ценностей, по продаже продукции, работ, услуг, по передаче расходов по общеуправленческой деятельности, по оплате труда работникам подразделения и т.п. предназначен **счет 79 «Внутрихозяйственные расчеты»**.

К счету 79 «Внутрихозяйственные расчеты» могут быть открыты субсчета:

79-1 «Расчеты по выделенному имуществу»;

79-2 «Расчеты по текущим операциям»;

79-3 «Расчеты по договору доверительного управления имуществом» и др.

На субсчете 79-1 «Расчеты по выделенному имуществу» учитывается состояние расчетов с филиалами, представительствами, отделениями и другими

обособленными подразделениями организации, выделенными на отдельные балансы, по переданным им внеоборотным и оборотным активам.

Имущество, выделенное указанным подразделениям, списывается со счета 01 «Основные средства» и др. в дебет счета 79 «Внутрихозяйственные расчеты».

Имущество, выделенное организацией указанным подразделениям, принимается на учет этими подразделениями с кредита счета 79 «Внутрихозяйственные расчеты» в дебет счета 01 «Основные средства» и др.

На субсчете 79-2 «Расчеты по текущим операциям» учитывается состояние всех прочих расчетов организации с филиалами, представительствами, отделениями и другими обособленными подразделениями, выделенными на отдельные балансы.

На субсчете 79-3 «Расчеты по договору доверительного управления имуществом» учитывается состояние расчетов, связанных с исполнением договоров доверительного управления имуществом. Этот субсчет используется для учета расчетов у учредителя управления, доверительного управляющего, а также расчетов по имуществу, переданному в доверительное управление, учитываемому на отдельном балансе.

Имущество, переданное в доверительное управление, списывается учредителем управления со счетов 01 «Основные средства», 04 «Нематериальные активы», 58 «Финансовые вложения» и др. в дебет счета 79 «Внутрихозяйственные расчеты» (одновременно на суммы начисленной амортизации производится запись по дебету счетов 02 «Амортизация основных средств», 05 «Амортизация нематериальных активов» и кредиту счета 79 «Внутрихозяйственные расчеты»). Принятое доверительным управляющим на отдельный баланс имущество отражается по дебету счетов 01 «Основные средства», 04 «Нематериальные активы», 58 «Финансовые вложения» и др. и кредиту счета 79 «Внутрихозяйственные расчеты» (одновременно на суммы начисленной амортизации производится запись по кредиту счетов 02 «Амортизация основных средств», 05 «Амортизация нематериальных активов» и кредиту счета 79 «Внутрихозяйственные расчеты»).

При прекращении договора доверительного управления имуществом и возврате имущества учредителю управления делаются обратные записи. Если договором доверительного управления имуществом предусмотрены иные



операции с имуществом, переданным в доверительное управление, то учет этих операций ведется в общем порядке.

Перечисление денежных средств в счет причитающейся учредителю управления прибыли (дохода) в отдельном балансе отражается по кредиту счетов учета денежных средств и дебету счета 79 «Внутрихозяйственные расчеты». Денежные средства, полученные учредителем управления в счет этой прибыли (дохода), приходуются по дебету счетов учета денежных средств в корреспонденции со счетом 79 «Внутрихозяйственные расчеты».

Учредителем управления причитающиеся от доверительного управляющего суммы возмещения убытков, причиненных утратой или повреждением имущества, переданного в доверительное управление, а также упущенной выгоды отражаются по дебету счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» в корреспонденции с кредитом счета 91 «Прочие доходы и расходы». При получении учредителем управления этих средств дебетуются счета учета денежных средств и кредитуются счет 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».

Аналитический учет по счету 79 «Внутрихозяйственные расчеты» ведется по каждому филиалу, представительству, отделению или другому обособленному подразделению организации, выделенному на отдельный баланс, а расчетов по договорам доверительного управления имуществом — по каждому договору.

Счет 79 «Внутрихозяйственные расчеты» корреспондирует со счетами:

**по дебету:** 01 «Основные средства», 02 «Амортизация основных средств», 04 «Нематериальные активы», 05 «Амортизация нематериальных активов», 07 «Оборудование к установке», 08 «Вложения во внеоборотные активы», 10 «Материалы», 11 «Животные на выращивании и откорме», 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей», 16 «Отклонения в стоимости материальных ценностей», 20 «Основное производство», 21 «Полуфабрикаты собственного производства», 23 «Вспомогательные производства», 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы», 29 «Обслуживающие производства и хозяйства», 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)», 41 «Товары», 43 «Готовая продукция», 44 «Расходы на продажу», 45 «Товары отгруженные», 50 «Касса», 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета», 55 «Специальные

счета в банках», 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)», 90 «Продажи», 91 «Прочие доходы и расходы», 97 «Расходы будущих периодов», 99 «Прибыли и убытки»;

**по кредиту:** 01 «Основные средства», 02 «Амортизация основных средств», 04 «Нематериальные активы», 05 «Амортизация нематериальных активов», 07 «Оборудование к установке», 08 «Вложения во внеоборотные активы», 10 «Материалы», 11 «Животные на выращивании и откорме», 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей», 16 «Отклонения в стоимости материальных ценностей», 20 «Основное производство», 21 «Полуфабрикаты собственного производства», 23 «Вспомогательные производства», 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы», 29 «Обслуживающие производства и хозяйства», 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)», 41 «Товары», 43 «Готовая продукция», 44 «Расходы на продажу», 45 «Товары отгруженные», 50 «Касса», 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета», 55 «Специальные счета в банках», 57 «Переводы в пути», 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», 71 «Расчеты с подотчетными лицами», 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)», 90 «Продажи», 91 «Прочие доходы и расходы», 97 «Расходы будущих периодов», 99 «Прибыли и убытки».

**Счет 75 «Расчеты с учредителями»** предназначен для обобщения информации о всех видах расчетов с учредителями (участниками) организации (акционерами акционерного общества, участниками полного товарищества, членами кооператива и т.п.): по вкладам в уставный (складочный) капитал организации, по выплате доходов (дивидендов) и др. Государственные и муниципальные унитарные предприятия применяют этот счет для учета всех видов расчетов с уполномоченными на их создание государственными органами и органами местного самоуправления.

К счету 75 «Расчеты с учредителями» могут быть открыты субсчета:

75-1 «Расчеты по вкладам в уставный (складочный) капитал»;

75-2 «Расчеты по выплате доходов» и др.

На субсчете 75-1 «Расчеты по вкладам в уставный (складочный) капитал» учитываются расчеты с учредителями (участниками) организации по вкладам в его уставный (складочный) капитал.

При создании акционерного общества по дебету счета 75 «Расчеты с учредителями» в корреспонденции со счетом 80 «Уставный капитал» принимается на учет сумма задолженности по оплате акций.

При фактическом поступлении сумм вкладов учредителей в виде денежных средств производятся записи по кредиту счета 75 «Расчеты с учредителями» в корреспонденции со счетами по учету денежных средств. Взнос вкладов в виде материальных и иных ценностей (кроме денежных средств) оформляется записями по кредиту счета 75 «Расчеты с учредителями» в корреспонденции со счетами 08 «Вложения во внеоборотные активы», 10 «Материалы», 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» и др.

В аналогичном порядке отражаются в бухгалтерском учете расчеты по вкладам в уставный (складочный) капитал с учредителями (участниками) организаций других организационно-правовых форм. При этом запись по дебету счета 75 «Расчеты с учредителями» и кредиту счета 80 «Уставный капитал» производится на всю величину уставного (складочного) капитала, объявленную в учредительных документах.

В том случае, когда акции организации, созданной в форме акционерного общества, реализуются по цене, превышающей их номинальную стоимость, вырученная сумма разницы между продажной и номинальной стоимостью относится в кредит счета 83 «Добавочный капитал».

Унитарные предприятия применяют субсчет 75-1 «Расчеты по вкладам в уставный (складочный) капитал» для учета расчетов с государственным органом или органом местного самоуправления по имуществу, передаваемому на баланс на праве хозяйственного ведения или оперативного управления (при создании предприятия, пополнении его оборотных средств, изъятии имущества). Эти предприятия именуют данный субсчет «Расчеты по выделенному имуществу». Учетные записи по нему производятся в порядке,

аналогичном порядке учета расчетов по вкладам в уставный (складочный) капитал.

На субсчете 75-2 «Расчеты по выплате доходов» учитываются расчеты с учредителями (участниками) организации по выплате им доходов. Начисление доходов от участия в организации отражается записью по дебету счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» и кредиту счета 75 «Расчеты с учредителями». При этом начисление и выплата доходов работникам организации, входящим в число его учредителей (участников), учитывается на счете 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда».

Выплата начисленных сумм доходов отражается по дебету счета 75 «Расчеты с учредителями» в корреспонденции со счетами учета денежных средств. При выплате доходов от участия в организации продукцией (работами, услугами) этой организации, ценными бумагами и т.п. в бухгалтерском учете производятся записи по дебету счета 75 «Расчеты с учредителями» в корреспонденции со счетами учета продажи соответствующих ценностей.

Суммы налога на доходы от участия в организации, подлежащие удержанию у источника выплаты, учитываются по дебету счета 75 «Расчеты с учредителями» и кредиту счета 68 «Расчеты по налогам и сборам».

Субсчет 75-2 «Расчеты по выплате доходов» применяется также для отражения расчетов по распределению прибыли, убытка и других результатов по договору простого товарищества. Учетные записи по этим операциям производятся в аналогичном порядке.

Аналитический учет по счету 75 «Расчеты с учредителями» ведется по каждому учредителю (участнику), кроме учета расчетов с акционерами-собственниками акций на предъявителя в акционерных обществах.

Учет расчетов с учредителями (участниками) в рамках группы взаимосвязанных организаций, о деятельности которой составляется сводная бухгалтерская отчетность, ведется на счете 75 «Расчеты с учредителями» обособленно.

Счет 75 «Расчеты с учредителями» корреспондирует со счетами:

**по дебету:** 50 «Касса», 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета», 55 «Специальные счета в банках», 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», 68 «Расчеты по налогам и сборам», 80 «Уставный капитал»,

83 «Добавочный капитал», 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)», 91 «Прочие доходы и расходы»;

**по кредиту:** 07 «Оборудование к установке», 08 «Вложения во внеоборотные активы», 10 «Материалы», 11 «Животные на выращивании и откорме», 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей», 20 «Основное производство», 41 «Товары», 50 «Касса», 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета», 55 «Специальные счета в банках», 58 «Финансовые вложения», 80 «Уставный капитал», 83 «Добавочный капитал», 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

Бухгалтерия предприятия не только производит начисления заработной платы, но и удержания и вычеты из нее.

В соответствии с законодательством из заработной платы рабочих и служащих производятся следующие удержания и вычеты:

- государственные налоги, когда объектом обложения служит заработная плата;
- погашение задолженности по ранее выданным авансам, а также, возврат сумм, излишне выплаченных в результате неверно произведенных расчетов;
- возмещение материального ущерба, причиненного работником предприятию;
- суммы, выплаченные за неотработанные дни использованного отпуска (при увольнении);
- взыскание некоторых видов штрафов;
- по исполнительным документам;
- за товары, проданные в кредит;
- за брак продукции и т.д.

Применяется несколько вариантов оформления расчетов предприятий с рабочими и служащими:

- путем составления расчетно-платежных ведомостей, в которых совмещаются два регистра: расчетная и платежная ведомости, т.е. одновременно рассчитывается сумма к оплате и производится ее выдача (выплата);

- путем составления расчетных ведомостей, а выплата производится отдельно по платежным ведомостям;
- путем составления автоматизированным способом на ПЭВМ листов «Расчет заработной платы» для каждого рабочего за месяц (начислено, удержано, к выдаче), на основании которых заполняется платежная ведомость для выдачи заработной платы.

Основанием для составления расчетных ведомостей и листов расчета зарплаты являются первичные документы:

- табель учета использования рабочего времени — для расчета повременной заработной платы и всех прочих оплат, в основу которых положено время (простой, доплаты за ночное и сверхурочное время, временная нетрудоспособность и т.п.);
- накопительные карточки заработной платы — для рабочих-сдельщиков;
- пособий по временной нетрудоспособности;
- расчетные ведомости за прошлый месяц — для расчета сумм удержаний налогов;
- решения судебных органов за удержания по исполнительным листам;
- платежные ведомости на ранее выданный аванс за первую половину месяца;
- расходные кассовые ордера на выдачу внеплановых авансов и т.д.

Выдача заработной платы производится по платежным ведомостям в установленные на предприятии дни месяца.

Бухгалтерия предприятия осуществляет не только расчет сумм причитающейся работникам заработной платы, премии, пособий, но и организует учет этих сумм на счетах бухгалтерского учета в соответствующих регистрах. Суммы начисленной заработной платы и премий относятся на производственные счета и включаются в себестоимость продукции. Так, основная заработная плата, начисленная по сдельным расценкам, повременно, по тарифным ставкам и окладам, премии за производственные показатели относятся в дебет счетов: 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы», 28 «Брак в производстве», 29 «Обслуживающие производства и хозяйства» и в кредит счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда».

Одновременно их суммы записываются в ведомости учета производственных затрат по заказам, статьям, цехам, а на их основе — в журналы-ордера № 10 и № 10/1.

**Счет 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»** предназначен для обобщения информации о расчетах с работниками организации по оплате труда (по всем видам оплаты труда, премиям, пособиям, пенсиям работающим пенсионерам и другим выплатам), а также по выплате доходов по акциям и другим ценным бумагам данной организации.

По кредиту счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» отражаются суммы:

- оплаты труда, причитающиеся работникам, — в корреспонденции со счетами учета затрат на производство (расходов на продажу) и других источников;
- оплаты труда, начисленные за счет образованного в установленном порядке резерва на оплату отпусков работникам и резерва вознаграждений за выслугу лет, выплачиваемого раз в год, — в корреспонденции со счетом 96 «Резервы предстоящих расходов»;
- начисления пособий по социальному страхованию пенсий и других аналогичных сумм — в корреспонденции со счетом 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению»;
- начисление доходов от участия в капитале организации и т.п. — в корреспонденции со счетом 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

По дебету счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» отражаются выплаченные суммы оплаты труда, премий, пенсий и т.п., доходов от участия в капитале организации, а также суммы начисленных налогов, платежей по исполнительным документам и других удержаний.

Начисленные, но не выплаченные в установленный срок (из-за неявки получателей) суммы, отражаются по дебету счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» и кредиту счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» (субсчет «Расчеты по депонированным суммам»).

Аналитический учет по счету 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» ведется по каждому работнику организации.

Счет 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» корреспондирует со счетами:

**по дебету:** 50 «Касса», 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета», 55 «Специальные счета в банках», 68 «Расчеты по налогам и сборам», 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению», 71 «Расчеты с подотчетными лицами», 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», 79 «Внутрихозяйственные расчеты», 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей»;

**по кредиту:** 08 «Вложения во внеоборотные активы», 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы», 28 «Брак в производстве», 29 «Обслуживающие производства и хозяйства», 44 «Расходы на продажу», 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», 79 «Внутрихозяйственные расчеты», 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)», 91 «Прочие доходы и расходы», 96 «Резервы предстоящих расходов», 97 «Расходы будущих периодов», 99 «Прибыли и убытки».

При проверке необходимо помнить, что документы строгой отчетности учитываются на забалансовом счете 006 «Бланки строгой отчетности».

**Счет 006 «Бланки строгой отчетности»** предназначен для обобщения информации о наличии и движении находящихся на хранении и выдаваемых под отчет бланков строгой отчетности — квитанционные книжки, бланки удостоверений, дипломов, различные абонементы, талоны, билеты, бланки товарно-сопроводительных документов и т.п.

Бланки строгой отчетности учитываются на счете 006 «Бланки строгой отчетности» в условной оценке. Аналитический учет по счету 006 «Бланки строгой отчетности» ведется по каждому виду бланков строгой отчетности и местам их хранения.

Списанная в убыток задолженность неплатежеспособных дебиторов отражается на соответствующем счете 007.



**Счет 007 «Списанная в убыток задолженность неплатежеспособных дебиторов»** предназначен для обобщения информации о состоянии дебиторской задолженности, списанной в убыток вследствие неплатежеспособности должников. Эта задолженность должна учитываться за балансом в течение пяти лет с момента списания для наблюдения за возможностью ее взыскания в случае изменения имущественного положения должников.

На суммы, поступившие в порядке взыскания ранее списанной в убыток задолженности, дебетуется счет 50 «Касса», 51 «Расчетные счета» или 52 «Валютные счета» в корреспонденции со счетом 91 «Прочие доходы и расходы». Одновременно на указанные суммы кредитуется забалансовый счет 007 «Списанная в убыток задолженность неплатежеспособных дебиторов».

Аналитический учет по счету 007 «Списанная в убыток задолженность неплатежеспособных дебиторов» ведется по каждому должнику, чья задолженность списана в убыток, и каждому списанному в убыток долгу.

Информация о наличии и движении полученных гарантий и обеспечение выполнения обязательств и платежей, полученных под товары, переданные другими организациями (лицами) отражается на забалансовом счете 008.

**Счет 008 «Обеспечения обязательств и платежей полученные»** предназначен для обобщения информации о наличии и движении полученных гарантий в обеспечение выполнения обязательств и платежей, а также обеспечений, полученных под товары, переданные другим организациям (лицам). В случае, если в гарантии не указана сумма, то для бухгалтерского учета она определяется исходя из условий договора.

Суммы обеспечения, учтенные на счете 008 «Обеспечения обязательств и платежей полученные», списываются по мере погашения задолженности.

Аналитический учет по счету 008 «Обеспечения обязательств и платежей полученные» ведется по каждому полученному обеспечению.

**Счет 009 «Обеспечения обязательств и платежей выданные»** предназначен для обобщения информации о наличии и движении выданных гарантий в обеспечение выполнения обязательств и платежей. В случае, если в гарантии не указана сумма, то для бухгалтерского учета она определяется исходя из условий договора.

Суммы обеспечения, учтенные на счете 009 «Обеспечения обязательств и платежей выданные», списываются по мере погашения задолженности.

Аналитический учет по счету 009 «Обеспечения обязательств и платежей выданные» ведется по каждому выданному обеспечению.

## **2.8. Инвентаризация резервов**

При инвентаризации резервов предстоящих расходов и платежей проверяется правильность и обоснованность созданных в организации резервов на предстоящую оплату отпусков работникам, на выплату ежегодного вознаграждения за выслугу лет, на выплату вознаграждений по итогам работы организации за год; расходов на ремонт основных средств; производственных затрат по подготовительным работам в связи с сезонным характером производства; предстоящих затрат по ремонту предметов проката и другие цели, предусмотренные законодательством Российской Федерации, нормативными актами Министерства финансов Российской Федерации и отраслевыми особенностями состава затрат, включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг), утвержденными в установленном порядке.

Резерв на предстоящую оплату предусмотренных законодательством очередных (ежегодных) и дополнительных отпусков работникам, отражаемый в годовом балансе, должен быть уточнен исходя из количества дней неиспользованного отпуска, среднедневной суммы расходов на оплату труда работников (с учетом установленной методики расчета среднего заработка) и обязательных отчислений в фонд социального страхования Российской Федерации, Пенсионный фонд Российской Федерации, на медицинское страхование в виде Единого социального налога.

Резервы, созданные на выплату ежегодных вознаграждений за выслугу лет и по итогам работы за год, уточняются в порядке, аналогичном для резерва на предстоящую оплату отпусков работникам. В балансе по состоянию на 1 января следующего за отчетным года данных о резерве на выплату ежегодных вознаграждений за выслугу лет может не быть, если эта выплата производится до истечения отчетного года.

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

случае недоначисления делается дополнительная запись по включению дополнительных отчислений в издержки производства и обращения.

При инвентаризации резерва расходов на ремонт основных средств (включая арендованные объекты) следует иметь в виду, что излишне зарезервированные суммы в конце года сторнируются.

В случаях, предусмотренных отраслевыми особенностями состава затрат, включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг), когда окончание ремонтных работ по объектам с длительным сроком их производства происходит в следующем за отчетным году, остаток резерва на ремонт основных средств не сторнируется. По окончании ремонта излишне начисленная сумма резерва относится на финансовые результаты отчетного периода.

В тех случаях, когда в организации с сезонным характером производства сумма расходов на обслуживание производства и управление им, включенная в фактическую себестоимость выпущенной продукции по установленным в организации нормам, превышает фактические затраты, образовавшаяся разница резервируется как предстоящие расходы. Инвентаризационная комиссия проверяет обоснованность расчета и при необходимости может предложить скорректировать нормы затрат. Остатка на конец года по этому резерву быть не должно.

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

При образовании других разрешенных в установленном порядке резервов на покрытие каких-либо других предполагаемых расходов и убытков инвентаризационная комиссия проверяет правильность их расчета и обоснованность на конец отчетного года.

Инвентаризация резервов требует проверки в бухгалтерском учете их видов и отражения в учете.

Резервы отражены в учете на синтетических счетах:

- счет 14 «Резервы под снижение стоимости материальных ценностей»;
- счет 59 «Резервы под обесценение вложений в ценные бумаги»;
- счет 63 «Резервы по сомнительным долгам»;
- счет 82 «Резервный капитал»;
- счет 96 «Резервы предстоящих расходов».

**Счет 14 «Резервы под снижение стоимости материальных ценностей»** предназначен для обобщения информации о резервах под отклонения стоимости сырья, материалов, топлива и т.п. ценностей, определившейся на счетах бухгалтерского учета, от рыночной стоимости (резервы под снижение стоимости материальных ценностей). Этот счет применяется также для обобщения информации о резервах под снижение стоимости других средств в обороте: незавершенного производства, готовой продукции, товаров и т.п.

Образование резерва под снижение стоимости материальных ценностей отражается в учете по кредиту счета 14 «Резервы под снижение стоимости материальных ценностей» и дебету счета 91 «Прочие доходы и расходы». В начале периода, следующего за периодом, в котором произведена эта запись, зарезервированная сумма восстанавливается: в учете делается запись по дебету счета 14 «Резервы под снижение стоимости материальных ценностей» и кредиту счета 91 «Прочие доходы и расходы».

Аналитический учет по счету 14 «Резервы под снижение стоимости материальных ценностей» ведется по каждому резерву.

Счет 14 «Резервы под снижение стоимости материальных ценностей» корреспондирует со счетами:

**по дебету:** 91 «Прочие доходы и расходы»;

**по кредиту:** 91 «Прочие доходы и расходы».

Для обобщения информации о резервах под обесценение вложений организации в ценные бумаги предназначен **счет 59 «Резервы под обесценение вложений в ценные бумаги»**.

На сумму создаваемых резервов делается запись по дебету счета 91 «Прочие доходы и расходы» и кредиту счета 59 «Резервы под обесценение вложений в ценные бумаги». При повышении рыночной стоимости ценных бумаг, по которым ранее были созданы соответствующие резервы, производится запись по дебету счета 59 «Резервы под обесценение вложений в ценные бумаги» в

корреспонденции со счетом 91 «Прочие доходы и расходы». Аналогичная запись делается при списании с баланса ценных бумаг, по которым ранее были созданы соответствующие резервы.

Аналитический учет по счету 59 «Резервы под обесценение вложений в ценные бумаги» ведется по каждому резерву.

Счет 59 «Резервы под обесценение вложений в ценные бумаги» корреспондирует со счетами:

**по дебету:** 91 «Прочие доходы и расходы»;

**по кредиту:** 91 «Прочие доходы и расходы».

Для расчетов по сомнительным долгам, предназначен **счет 63**, который именуется «**Резервы по сомнительным долгам**», так как по кредиту этого счета отражается сумма создаваемых резервов.

При списании не востребовавшихся долгов, ранее признанных организацией сомнительными, записи производятся по дебету счета 63 «Резервы по сомнительным долгам» в корреспонденции с соответствующими счетами учета расчетов с дебиторами. Присоединение неиспользованных сумм резервов по сомнительным долгам к прибыли отчетного периода, следующего за периодом их создания, отражается по дебету счета 63 «Резервы по сомнительным долгам» и кредиту счета 91 «Прочие доходы и расходы».

Аналитический учет по счету 63 «Резервы по сомнительным долгам» ведется по каждому созданному резерву.

Счет 63 «Резервы по сомнительным долгам» корреспондирует со счетами:

**по дебету:** 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», 91 «Прочие доходы и расходы»;

**по кредиту:** 91 «Прочие доходы и расходы».

Резервный капитал создается в соответствии с учредительными документами организации и предназначен для покрытия убытков и потерь, а также для погашения облигаций организации.

Учет наличия и движения средств резервного капитала ведется на **счете 82 «Резервный капитал»**. Отчисления в резервный капитал из прибыли отражаются по кредиту счета 82 «Резервный капитал» в корреспонденции со счетом 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

Использование средств резервного капитала учитывается по дебету счета 82 «Резервный капитал» в корреспонденции со счетами: 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» — в части сумм резервного фонда, направляемых на покрытие убытка организации за отчетный год; 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам» или 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам» — в части сумм, направляемых на погашение облигаций акционерного общества.

Счет 82 «Резервный капитал» корреспондирует со счетами:

**по дебету:** 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам», 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам», 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)»;

**по кредиту:** 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

К резервам предстоящих расходов относятся суммы:

- предстоящей оплаты отпусков (включая платежи на социальное страхование и обеспечение) работникам организации;
- на выплату ежегодного вознаграждения за выслугу лет;
- производственных затрат по подготовительным работам в связи с сезонным характером производства;
- на ремонт основных средств;
- предстоящих затрат на рекультивацию земель и осуществление иных природоохранных мероприятий;
- на гарантийный ремонт и гарантийное обслуживание.

Резервирование тех или иных сумм отражается по кредиту **счета 96 «Резервы предстоящих расходов»** в корреспонденции со счетами учета затрат на производство и расходов на продажу.

Фактические расходы, на которые был ранее образован резерв, относятся в дебет счета 96 «Резервы предстоящих расходов» в корреспонденции со счетами: 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» — на суммы оплаты труда работникам за время отпуска и ежегодного вознаграждения за выслугу лет; 23 «Вспомогательные производства» — на стоимость ремонта основных средств, произведенного подразделением организации и др.

Правильность образования и использования сумм по тому или иному резерву периодически (а на конец года обязательно) проверяется по данным смет, расчетов и т.п. и при необходимости корректируется.

Аналитический учет по счету 96 «Резервы предстоящих расходов» ведется по отдельным резервам.

Счет 96 «Резервы предстоящих расходов» корреспондирует со счетами:

**по дебету:** 23 «Вспомогательные производства», 28 «Брак в производстве», 29 «Обслуживающие производства и хозяйства», 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета», 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», 91 «Прочие доходы и расходы», 97 «Расходы будущих периодов», 99 «Прибыли и убытки»;

**по кредиту:** 08 «Вложения во внеоборотные активы», 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы», 29 «Обслуживающие производства и хозяйства», 44 «Расходы на продажу», 97 «Расходы будущих периодов».

## **2.9. Документирование и бухгалтерский учет результатов инвентаризации**

Выявленные при инвентаризации расхождения фактического наличия имущества с данными бухгалтерского учета регулируются в соответствии с Положением о бухгалтерском учете и отчетности в Российской Федерации в следующем порядке.

1. Основные средства, материальные ценности, денежные средства и другое имущество, оказавшиеся в излишке, подлежат оприходованию и зачислению соответственно на финансовые результаты у организации или увеличение финансирования (фондов) у бюджетной организации с последующим установлением причин возникновения излишка и виновных лиц.

2. Убыль ценностей в пределах норм, утвержденных в установленном законодательством порядке, списывается по распоряжению руководителя организации соответственно на издержки производства и обращения у организации или на уменьшение финансирования (фондов) у бюджетной

организации. Нормы убыли могут применяться лишь в случаях выявления фактических недостач.

Убыль ценностей в пределах установленных норм определяется после зачета недостач ценностей излишками по пересортице. В том случае, если после зачета по пересортице, проведенного в установленном порядке, все же оказалась недостача ценностей, то нормы естественной убыли должны применяться только по тому наименованию ценностей, по которому установлена недостача. При отсутствии норм убыль рассматривается как недостача сверх норм.

3. Недостачи материальных ценностей, денежных средств и другого имущества, а также порча сверх норм естественной убыли относятся на виновных лиц. В тех случаях, когда виновные не установлены или во взыскании с виновных лиц отказано судом, убытки от недостач и порчи списываются на издержки производства и обращения у организации или уменьшение финансирования (фондов) у бюджетной организации.

В документах, представляемых для оформления списаний недостач ценностей и порчи сверх норм естественной убыли, должны быть решения следственных или судебных органов, подтверждающие отсутствие виновных лиц, либо отказ на взыскание ущерба с виновных лиц, либо заключение о факте порчи ценностей, полученное от отдела технического контроля или соответствующих специализированных организаций (инспекций по качеству и др.).

Взаимный зачет излишков и недостач в результате пересортицы может быть допущен только в виде исключения за один и тот же проверяемый период у одного и того же проверяемого лица в отношении товарно-материальных ценностей одного и того же наименования и в тождественных количествах. О допущенной пересортице материально ответственные лица представляют подробные объяснения инвентаризационной комиссии.

В том случае, когда при зачете недостач излишками по пересортице стоимость недостающих ценностей выше стоимости ценностей, оказавшихся в излишке, эта разница в стоимости относится на виновных лиц. Если конкретные виновники пересортицы не установлены, то суммовые разницы рассматриваются как недостачи сверх норм убыли и списываются в организациях на издержки обращения и производства, а в бюджетных организациях — на уменьшение финансирования (фондов).



На разницу в стоимости от пересортицы в сторону недостачи, образовавшейся не по вине материально ответственных лиц, в протоколах инвентаризационной комиссии должны быть даны исчерпывающие объяснения о причинах, по которым такая разница не отнесена на виновных лиц.

Сличительные ведомости составляются по имуществу, при инвентаризации которого выявлены отклонения от учетных данных. В сличительных ведомостях отражаются результаты инвентаризации, т.е. расхождения между показателями по данным бухгалтерского учета и данными инвентаризационных описей. Суммы излишков и недостач товарно-материальных ценностей в сличительных ведомостях указываются в соответствии с их оценкой в бухгалтерском учете.

Для оформления результатов инвентаризации могут применяться единые регистры, в которых объединены показатели инвентаризационных описей и сличительных ведомостей. На ценности, не принадлежащие организации, но числящиеся в бухгалтерском учете (находящиеся на ответственном хранении, арендованные, полученные для переработки) составляются отдельные сличительные ведомости. Они могут быть составлены как с использованием средств вычислительной и другой оргтехники, так и вручную.

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

Результаты инвентаризации должны быть отражены в учете и отчетности того месяца, в котором была закончена инвентаризация, а по годовой инвентаризации — в годовом бухгалтерском отчете. Данные результатов проведенных в отчетном году инвентаризаций обобщаются в ведомости учета результатов, выявленных инвентаризацией (форма № ИНВ-26) в соответствии с Постановлением Госкомстата РФ № 88.

Для учета и контроля выполнения приказов по инвентаризации заполняется «Журнал учета контроля за выполнением приказов (постановлений, распоряжений) о проведении инвентаризации» (форма № ИНВ-23).

Результаты проведенных в отчетном году контрольных проверок инвентаризации регистрируются в «Журнале учета контрольных проверок правильности проведения инвентаризации» (форма № ИНВ-25) и оформляются

«Актом о контрольной проверке правильности проведения инвентаризации ценностей» (форма № ИНВ-24).

Бухгалтерский учет результатов инвентаризации осуществляется в соответствии с Планом счетов.

**Дебет счета 41 (10, 12 и др.) Кредит счета 91** — отражение стоимости выявленного при инвентаризации неучтенного имущества или финансовых обязательств.

При выявлении недостачи:

**Дебет счета 44 Кредит счета 41** — списание недостачи, выявленной в пределах норм естественной убыли;

**Дебет счета 94 Кредит счета 41 (20 и др.)** — списание недостачи, выявленной сверх норм естественной убыли (при отсутствии норм таким образом списывается вся сумма недостачи, выявленная по результатам инвентаризации);

**Дебет счета 73 Кредит счета 94** — списание выявленной недостачи на виновных лиц;

**Дебет счета 50 Кредит счета 73** — отражение суммы недостачи, внесенной виновным лицом в кассу организации;

**Дебет счета 70 Кредит счета 73** — отражение суммы недостачи, удержанной из заработной платы виновного работника;

**Дебет счета 91 Кредит счета 73** — списание на финансовые результаты выявленной при проведении инвентаризации недостачи, во взыскании которой с виновных лиц отказано судом;

**Дебет счета 91 Кредит счета 94** — списание на финансовые результаты выявленной при проведении инвентаризации недостачи в случае отсутствия виновных лиц (что должно быть подтверждено соответствующими документами).

## РАЗДЕЛ 3

# ИНВЕНТАРИЗАЦИЯ ИМУЩЕСТВА ЮРИДИЧЕСКИХ ЛИЦ, ПРОВОДИМАЯ НАЛОГОВЫМИ ОРГАНАМИ

### 3.1. Общие вопросы и правила

В соответствии с п. 6 ст. 31 Налогового кодекса Российской Федерации налоговые органы вправе «...проводить инвентаризацию принадлежащего налогоплательщику имущества. Порядок проведения инвентаризации имущества налогоплательщиков при налоговой проверке утверждается Министерством финансов Российской Федерации и Министерством Российской Федерации по налогам и сборам».

Вопросы проведения инвентаризации имущества юридических лиц налоговыми органами регулируются «Положением о порядке проведения инвентаризации имущества налогоплательщиков при налоговой проверке», утвержденным приказом Минфина РФ и Министерства РФ по налогам и сборам от 10 марта 1999 г. № 20н/ГБ-3-04/39.

В соответствии с указанным Положением под налогоплательщиками в дальнейшем понимаются организации и индивидуальные предприниматели, на которых в соответствии с Налоговым кодексом Российской Федерации возложена обязанность уплачивать налоги и (или) сборы.

Распоряжение о проведении инвентаризации имущества налогоплательщика при выездной налоговой проверке, порядке и сроках ее проведения, составе инвентаризационной комиссии принимает руководитель государственной налоговой инспекции (его заместитель) по месту нахождения налогоплательщика, а также по месту нахождения принадлежащего ему недвижимого имущества и транспортных средств (Приложение № 1 к указанному Положению).

Распоряжение регистрируется в журнале регистрации распоряжений о проведении инвентаризации (Приложение № 2 к указанному Положению).

Под имуществом в соответствии со ст. 38 Налогового кодекса Российской Федерации понимаются виды объектов гражданских прав, относящихся к имуществу в соответствии с Гражданским кодексом Российской Федерации. К имуществу налогоплательщика относятся основные средства, нематериальные активы, финансовые вложения, производственные запасы, готовая продукция, товары, прочие запасы, денежные средства, кредиторская задолженность и иные финансовые активы.

В перечень имущества, подлежащего инвентаризации, может быть включено любое имущество налогоплательщика независимо от его местонахождения. Инвентаризация имущества организации производится по его местонахождению и каждому материально ответственному лицу.

Основными целями инвентаризации являются: выявление фактического наличия имущества и неучтенных объектов, подлежащих налогообложению; сопоставление фактического наличия имущества с данными бухгалтерского учета; проверка полноты отражения в учете обязательств.

Налоговые органы для проведения инвентаризации имущества налогоплательщика вправе привлекать экспертов, переводчиков и других специалистов. В соответствии со ст. 131 Налогового кодекса Российской Федерации порядок выплаты и размеры сумм, подлежащих выплате, устанавливаются Правительством Российской Федерации и финансируются из федерального бюджета.

Перечень имущества, проверяемого при налоговой проверке, устанавливается руководителем государственной налоговой инспекции (его заместителем). Проверка фактического наличия имущества производится при участии должностных лиц, материально ответственных лиц, работников бухгалтерской службы налогоплательщика.

При проведении инвентаризации имущества налогоплательщика при выездной налоговой проверке инвентаризационной комиссией заполняются формы, приведенные в Приложениях № 4–13 к указанному Положению.

До начала проверки фактического наличия имущества инвентаризационная комиссия должна получить последние на момент инвентаризации приходные и расходные документы или отчеты о движении материальных ценностей и денежных средств. Председатель инвентаризационной комиссии визирует все приходные и расходные документы, приложенные к реестрам (отчетам), с

указанием «до инвентаризации на “...”» (дата), что должно служить основанием для определения остатков имущества к началу инвентаризации по учетным данным.

Материально ответственные лица дают расписки о том, что к началу инвентаризации все расходные и приходные документы на имущество сданы в бухгалтерию, отражены в бухгалтерских регистрах или переданы комиссии, все ценности, поступившие на их ответственность, оприходованы, а выбывшие — списаны в расход. Аналогичные расписки дают и лица, имеющие подотчетные суммы на приобретение или доверенности на получение имущества. Сведения о фактическом наличии имущества записываются в инвентаризационные описи или акты инвентаризации не менее чем в двух экземплярах.

Инвентаризационная комиссия обеспечивает полноту и точность внесения в описи данных о фактических остатках основных средств, запасов, товаров, денежных средств и другого имущества, правильность и своевременность оформления материалов инвентаризации. Фактическое наличие имущества при инвентаризации определяют путем обязательного подсчета, взвешивания, обмера.

Налогоплательщик должен создать условия, обеспечивающие полную и точную проверку фактического наличия имущества в установленные сроки (обеспечить рабочей силой для перевешивания и перемещения грузов, технически исправным весовым хозяйством, измерительными и контрольными приборами, мерной тарой).

По материалам и товарам, хранящимся в неповрежденной упаковке поставщика, количество этих ценностей может определяться на основании документов при обязательной проверке в натуре (на выборку) части этих ценностей. Определение веса (или объема) навалочных материалов допускается производить на основании обмеров и технических расчетов.

Инвентаризационные описи могут быть заполнены как с использованием средств вычислительной и другой оргтехники, так и ручным способом. Описи заполняются чернилами или шариковой ручкой четко и ясно, без помарок и подчисток. Наименования инвентаризируемых ценностей и объектов, их количество указывают в описях по номенклатуре и в единицах измерения, принятых в учете. На каждой странице описи указывают прописью число порядковых номеров материальных ценностей и общий итог количества в

натуральных показателей, записанных на данной странице, вне зависимости от того, в каких единицах измерения (штуках, килограммах, метрах и т.д.) эти ценности показаны.

Исправление ошибок производится во всех экземплярах описей путем зачеркивания неправильных записей и проставления над зачеркнутыми правильных записей. Исправления должны быть оговорены и подписаны всеми членами инвентаризационной комиссии и материально ответственными лицами.

В описях не допускается оставлять незаполненные строки, на последних страницах незаполненные строки прочеркиваются. На последней странице описи должна быть сделана отметка о проверке цен, таксировки и подсчета итогов за подписями членов инвентаризационной комиссии. Описи подписывают все члены инвентаризационной комиссии, материально ответственные лица. В конце описи материально ответственные лица дают расписку, подтверждающую проверку комиссией имущества в их присутствии и об отсутствии к членам комиссии каких-либо претензий.

Если инвентаризация имущества проводится в течение нескольких дней, то помещения, где хранятся материальные ценности, при уходе инвентаризационной комиссии должны быть опечатаны.

Для оформления инвентаризации необходимо применять формы первичной учетной документации по инвентаризации имущества согласно приложениям № 4–13 к указанному Положению либо формы, разработанные министерствами, ведомствами. В частности, при инвентаризации рабочего скота и продуктивных животных, птицы и пчелосемей, многолетних насаждений, питомников применяются формы, утвержденные Министерством сельского хозяйства и продовольствия Российской Федерации для сельскохозяйственных организаций.

### **3.2. Инвентаризация отдельных видов имущества юридических лиц**

В соответствии с «Положением о порядке проведения инвентаризации имущества налогоплательщиков при налоговой проверке», указанным выше, инвентаризации подлежат все хозяйственные средства юридического лица. Рассмотрим процедуру инвентаризации отдельных объектов хозяйственных средств, проводимой налоговыми органами.

**Инвентаризация основных средств.** До начала инвентаризации рекомендуется проверить:

- а) наличие и состояние инвентарных карточек, инвентарных книг, описей и других регистров аналитического учета;
- б) наличие и состояние технических паспортов или другой технической документации;
- в) наличие документов на основные средства, сданные или принятые налогоплательщиком в аренду и на хранение; при отсутствии документов необходимо обеспечить их получение или оформление.

При обнаружении расхождений и неточностей в регистрах бухгалтерского учета или технической документации должны быть внесены соответствующие исправления и уточнения.

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

При инвентаризации зданий, сооружений и другой недвижимости комиссия проверяет наличие документов, подтверждающих нахождение указанных объектов в собственности организации. Проверяется также наличие документов на земельные участки, водоемы и другие объекты природных ресурсов, находящиеся в собственности налогоплательщика.

При выявлении объектов, не принятых на учет, а также объектов, по которым в регистрах бухгалтерского учета отсутствуют или указаны неправильные данные, характеризующие их, комиссия должна включить в опись правильные сведения и технические показатели по этим объектам. Например, по зданиям — указать их назначение, основные материалы, из которых они построены, объем (по наружному или внутреннему обмеру), площадь (общая полезная площадь), число этажей (без подвалов, полуподвалов и т.д.), год постройки и др.; по каналам — протяженность, глубину и ширину (по дну и поверхности), искусственные сооружения, материалы крепления дна и откосов; по мостам — местонахождение, род материалов и основные размеры; по дорогам — тип дороги (шоссе, профилированная), протяженность, материалы покрытия, ширину полотна и т.п.

Оценка выявленных инвентаризацией неучтенных объектов производится экспертами.

Основные средства вносятся в описи по наименованиям в соответствии с основным назначением объекта. Если объект подвергся восстановлению, реконструкции, расширению или переоборудованию и вследствие этого изменилось основное его назначение, то он вносится в опись под наименованием, соответствующим новому назначению.

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

Машины, оборудование и транспортные средства заносятся в описи индивидуально с указанием заводского инвентарного номера по техническому паспорту организации-изготовителя, года выпуска, назначения, мощности и т.д.

Однотипные предметы хозяйственного инвентаря, инструменты, станки и т.д. одинаковой стоимости, поступившие одновременно в одно из структурных подразделений организации и учитываемые на типовой инвентарной карточке группового учета, в описях приводятся по наименованиям с указанием количества этих предметов.

**Инвентаризация нематериальных активов.** При инвентаризации нематериальных активов необходимо проверить:

- наличие документов, подтверждающих права налогоплательщика на их использование;
- правильность и своевременность отражения нематериальных активов в балансе.

**Инвентаризация финансовых вложений.** При инвентаризации финансовых вложений проверяются фактические затраты в ценные бумаги и уставные капиталы других организаций, а также предоставленные другим организациям займы.

При проверке фактического наличия ценных бумаг устанавливается:



- правильность оформления ценных бумаг;
- реальность стоимости учтенных на балансе ценных бумаг;
- сохранность ценных бумаг (путем сопоставления фактического наличия с данными бухгалтерского учета);
- своевременность и полнота отражения в бухгалтерском учете полученных доходов по ценным бумагам.

При хранении ценных бумаг в организации их инвентаризация проводится одновременно с инвентаризацией денежных средств в кассе. Инвентаризация ценных бумаг проводится по отдельным эмитентам с указанием в акте названия, серии, номера, номинальной и фактической стоимости, сроков гашения и общей суммы. Реквизиты каждой ценной бумаги сопоставляются с данными описей (реестров, книг), хранящихся в бухгалтерии налогоплательщика.

Инвентаризация ценных бумаг, сданных на хранение в специальные организации (банк-депозитарий — специализированное хранилище ценных бумаг и др.), заключается в сверке остатков сумм, числящихся на соответствующих счетах бухгалтерского учета организации, с данными выписок этих специальных организаций.

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

**Инвентаризация товарно-материальных ценностей.** Товарно-материальные ценности (производственные запасы, готовая продукция, товары, прочие запасы) заносятся в описи по каждому отдельному наименованию с указанием вида, группы, количества и других необходимых данных (артикула, сорта и др.).

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

Комиссия в присутствии заведующего складом (кладовой) и других материально ответственных лиц проверяет фактическое наличие товарно-материальных ценностей путем обязательного их пересчета, перевешивания или перемеривания. Не допускается вносить в описи данные об остатках ценностей со слов материально ответственных лиц или по данным учета без проверки их фактического наличия.

Товарно-материальные ценности, поступающие во время проведения инвентаризации, принимаются материально ответственными лицами в присутствии членов инвентаризационной комиссии и приходуются по реестру или товарному отчету после инвентаризации. Эти товарно-материальные ценности заносятся в отдельную опись под наименованием «Товарно-материальные ценности, поступившие во время инвентаризации». В описи указываются дата поступления, наименование поставщика, дата и номер приходного документа, наименование товара, количество, цена и сумма. Одновременно на приходном документе за подписью председателя инвентаризационной комиссии (или по его поручению члена комиссии) делается отметка «после инвентаризации» со ссылкой на дату описи, в которую записаны эти ценности.

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

Инвентаризация товарно-материальных ценностей, находящихся в пути, отгруженных, не оплаченных в срок покупателями, находящихся на складах других организаций, заключается в проверке обоснованности числящихся сумм на соответствующих счетах бухгалтерского учета. На счетах учета товарно-материальных ценностей, не находящихся в момент инвентаризации в подотчете материально ответственных лиц (в пути, товары отгруженные и др.),

могут оставаться только суммы, подтвержденные надлежаще оформленными документами: по находящимся в пути — расчетными документами поставщиков или другими их заменяющими документами, по отгруженным — копиями предъявленных покупателям документов (платежных поручений, векселей и т.д.), по просроченным оплатой документам — с обязательным подтверждением учреждением банка; по находящимся на складах сторонних организаций — сохранными расписками.

Предварительно должна быть произведена сверка этих счетов с другими корреспондирующими счетами. Например, по счету «Товары отгруженные» следует установить, не числятся ли на этом счете суммы, оплата которых почему-либо отражена на других счетах («Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» и т.д.), или суммы за материалы и товары, фактически оплаченные и полученные, но числящиеся в пути.

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

В описях на товарно-материальные ценности, находящиеся в пути, по каждой отдельной отправке приводятся следующие данные: наименование, количество и стоимость, дата отгрузки, а также перечень и номера документов, на основании которых эти ценности учтены на счетах бухгалтерского учета.

В описях на товарно-материальные ценности, отгруженные и не оплаченные в срок покупателями, по каждой отдельной отгрузке приводятся наименование покупателя, наименование товарно-материальных ценностей, сумма, дата отгрузки, дата выписки и номер расчетного документа.

Товарно-материальные ценности, хранящиеся на складах других организаций, заносятся в описи на основании документов, подтверждающих сдачу этих ценностей. В описях на эти ценности указываются их наименование, количество, сорт, стоимость (по данным учета), дата принятия груза на хранение, место хранения, номера и даты документов.

В описях на товарно-материальные ценности, переданные в переработку другой организации, указываются наименование перерабатывающей организации, наименование ценностей, количество, фактическая стоимость по данным учета, дата передачи ценностей в переработку, номера и даты документов.

Малоценные и быстроизнашивающиеся предметы, находящиеся в эксплуатации, инвентаризуются по местам их нахождения и материально ответственным лицам, на хранении у которых они находятся. Инвентаризация проводится путем осмотра каждого предмета. В описи малоценные и быстроизнашивающиеся предметы заносятся по наименованиям в соответствии с номенклатурой, принятой в бухгалтерском учете. При инвентаризации малоценных и быстроизнашивающихся предметов, выданных в индивидуальное пользование работникам, допускается составление групповых инвентаризационных описей с указанием в них ответственных за эти предметы лиц, на которых открыты личные карточки.

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

Тара заносится в описи по видам и целевому назначению.

**Инвентаризация незавершенного производства и расходов будущих периодов.** При инвентаризации незавершенного производства налогоплательщиков, занятых промышленным производством, необходимо:

- определить фактическое наличие заделов (деталей, узлов, агрегатов) и не законченных изготовлением и сборкой изделий, находящихся в производстве;
- определить фактическую комплектность незавершенного производства (заделов);
- выявить остаток незавершенного производства по аннулированным заказам, а также по заказам, выполнение которых приостановлено.

В зависимости от специфики и особенностей производства перед началом инвентаризации материально ответственным лицам необходимо сдать на склады все не нужные цехам материалы, покупные детали и полуфабрикаты, а также все детали, узлы и агрегаты, обработка которых на данном этапе закончена.

Проверка заделов незавершенного производства (деталей, узлов, агрегатов) производится путем фактического подсчета, взвешивания, перемеривания. Описи составляются отдельно по каждому обособленному структурному подразделению (цех, участок, отделение) с указанием наименования заделов,

стадии или степени их готовности, количества или объема, а по строительно-монтажным работам — с указанием объема работ: по незаконченным объектам, их очередям, пусковым комплексам, конструктивным элементам и видам работ, расчеты по которым осуществляются после полного их окончания.

Сырье, материалы и покупные полуфабрикаты, находящиеся у рабочих мест, не подвергавшиеся обработке, в опись незавершенного производства не включаются, а инвентаризуются и фиксируются в отдельных описях. Забракованные детали в описи незавершенного производства не включаются, а по ним составляются отдельные описи.

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

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

- а) не числится ли в составе незавершенного капитального строительства оборудование, переданное в монтаж, но фактически не начатое монтажом;
- б) состояние законсервированных и временно прекращенных строительством объектов.

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

На законченные строительством объекты, фактически введенные в эксплуатацию полностью или частично, приемка и ввод в действие которых не оформлены надлежащими документами, составляются особые описи. Отдельные описи составляются также на законченные, но почему-либо не введенные в эксплуатацию объекты.

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

Инвентаризационная комиссия по документам устанавливает сумму, подлежащую отражению на счете расходов будущих периодов и отнесению на издержки производства и обращения (либо на соответствующие источники средств организации) в течение документально обоснованного срока в соответствии с разработанными в организации расчетами и учетной политикой.

**Инвентаризация животных и молодняка животных.** Взрослый продуктивный и рабочий скот заносится в описи, в которых указываются: номер животного (бирка, тавро), кличка, год рождения, порода, упитанность, живая масса (вес) животного (кроме лошадей, верблюдов, мулов, оленей, по которым масса (вес) не указывается) и первоначальная стоимость. Порода указывается на основании данных бонитировки скота.

Крупный рогатый скот, рабочий скот, свиньи (матки и хряки) и особо ценные экземпляры овец и других животных (племенное ядро) включаются в описи индивидуально. Прочие животные основного стада, учитываемые групповым порядком, включаются в описи по возрастным и половым группам с указанием количества голов и живой массы (веса) по каждой группе. Молодняк крупного рогатого скота, племенных лошадей и рабочего скота включается в описи индивидуально с указанием инвентарных номеров, кличек, пола, масти, породы и т.д.

Животные на откорме, молодняк свиней, овец и коз, птица и другие виды животных, учитываемые в групповом порядке, включаются в описи согласно номенклатуре, принятой в учетных регистрах, с указанием количества голов и живой массы (веса) по каждой группе.

Описи составляются по видам животных отдельно по фермам, цехам, отделениям, бригадам в разрезе учетных групп и материально ответственных лиц.

В целях ускорения проведения инвентаризации по указанным объектам отдельные колонки описей могут не заполняться. Такое решение может приниматься председателем инвентаризационной комиссии.

**Инвентаризация денежных средств, денежных документов и бланков документов строгой отчетности.** При подсчете фактического наличия денежных знаков и других ценностей в кассе принимаются к учету наличные деньги, ценные бумаги и денежные документы (почтовые марки, марки государственной пошлины, вексельные марки, путевки в дома отдыха и санатории, авиабилеты и др.).

Проверка фактического наличия бланков ценных бумаг и других бланков документов строгой отчетности производится по их видам (например, по акциям: именные и на предъявителя, привилегированные и обыкновенные) с учетом начальных и конечных номеров тех или иных бланков, а также по каждому месту хранения и материально ответственным лицам.

Инвентаризация денежных средств в пути производится путем сверки числящихся сумм на счетах бухгалтерского учета с данными квитанций учреждения банка, почтового отделения, копий сопроводительных ведомостей на сдачу выручки инкассаторам банка и т.п.

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

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

Проверке должен быть подвергнут счет «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» по товарам, оплаченным, но находящимся в пути, и расчетам с поставщиками по неотфактурованным поставкам. Он проверяется по документам в согласовании с корреспондирующими счетами.

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

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

Инвентаризационная комиссия должна также установить:

- а) правильность расчетов с банками, финансовыми, налоговыми органами, внебюджетными фондами, другими организациями, а также со структурными подразделениями организации, выделенными на отдельные балансы;
- б) правильность и обоснованность числящейся в бухгалтерском учете суммы задолженности по недостачам и хищениям;
- в) правильность и обоснованность сумм дебиторской, кредиторской и депонентской задолженности, включая суммы дебиторской и кредиторской задолженности, по которым истекли сроки исковой давности.

Приводим в табличной форме основные виды нарушений, допускаемых при ведении кассовых операций и методы получения доказательств (см. главу 14 ст. 82 Налогового кодекса РФ).

#### Инвентаризация денежных средств

№ п/п	Основные виды нарушений, допускаемые при ведении кассовых операций	Методы получения доказательств
1	2	3
1	хищение денежных средств из кассы	инвентаризация, наблюдение за выполнением хозяйственных или бухгалтерских операций
2	хищение денежных средств, замаскированное неоформленными документами и расписками	опрос, проверка документов, подготовленных в организации, документов, полученных от третьих лиц (наличие на приходных и расходных кассовых ордерах подписи главного бухгалтера или уполномоченного лица; наличие на расходных кассовых документах подписей руководителя предприятия или уполномоченного лица, расписок получателей денег)
3	неоприходование и присвоение денежных сумм, поступивших из банка	получение письменных подтверждений, проверка документов, подготовленных в организации



4	неоприходование и присвоение поступивших от различных физических и юридических лиц по приходным ордерам денежных средств	опрос, получение письменных подтверждений, проверка документов, подготовленных в организации, документов, полученных от третьих лиц (проверка чековой книжки организации на полноту оприходования денежных средств в кассу организации, полученных из банка по чеку)
5	неоприходование и присвоение поступивших от различных физических и юридических лиц по доверенностям денежных средств	получение письменных подтверждений, проверка документов, подготовленных в организации (своевременность расчетов сотрудников организации по командировочным расходам; средствам, выданным на хозяйственные нужды; соответствие приходных кассовых ордеров записям в журнале регистрации приходных кассовых ордеров; одновременность оформления кассовых ордеров и движения денег по ним)
6	повторное использование одних и тех же документов для списания денег по кассе	наблюдение за выполнением хозяйственных или бухгалтерских операций, проверка документов, подготовленных в организации (правильность первичных приходных, расходных кассовых документов, приложенных к отчету кассира)
7	неправильный подсчет итогов в кассовых документах и кассовых отчетах	проверка документов, подготовленных в организации, арифметических расчетов (совпадение входящего остатка по кассе на каждый день с конечным остатком по кассе за предыдущий день; итоги кассовых отчетов)
8	списание денежных средств, сумм без оснований или по подложным документам	проверка документов, подготовленных в организации, документов, полученных от третьих лиц (совпадение расходных кассовых ордеров и информации о них, содержащейся в журнале регистрации расходных кассовых ордеров; достоверность первичных документов; обоснованность включения лиц в расчетно-платежные ведомости)
9	подлог в законно оформленных документах с увеличением суммы списания	проверка документов, подготовленных в организации, арифметических расчетов (полнота регистрации платежных (расчетно-платежных) ведомостей в журнале регистрации платежных (расчетно-платежных) ведомостей, проверка соответствия данных аналитического и синтетического учета по расчетам с персоналом)

10	присвоение (отсутствие) денежных средств, начисленных разным лицам и организациям	проверка документов, подготовленных в организации (проверка соответствия платежных (расчетно-платежных) документов реестрам депонированных сумм; своевременности сдачи в банк депонированных сумм и их оприходования на расчетный счет; соответствия данных синтетического и аналитического учета денежных средств; соответствия выписанных расходных кассовых ордеров журналу регистрации депонентов). Получение письменных подтверждений (проверка достоверности доверенностей от других предприятий)
11	расчеты наличными деньгами, превышающими предельный размер, с другими юридическими лицами	проверка документов, подготовленных в организации (соблюдение установленного банком лимита остатка в кассе; соблюдение организацией предельных сумм расчетов между юридическими лицами наличными денежными средствами, поступающими в кассу; своевременность постановки на учет в налоговом органе контрольно-кассовых машин)
12	некорректное отражение кассовых операций в регистрах синтетического учета	проверка документов, подготовленных в организации (соответствие котировки, проставленной на первичных кассовых документах, записям в журнале-ордере № 1 «Касса»)

### **3.3. Инвентаризация имущества индивидуальных предпринимателей**

При инвентаризации налоговыми органами имущества индивидуальных предпринимателей применяется тот же порядок, что и для юридических лиц. Инвентаризация имущества, используемого индивидуальным предпринимателем в целях осуществления предпринимательской деятельности, производится по месту осуществления им предпринимательской деятельности, а также местонахождению указанного имущества.

Доступ должностных лиц налоговых органов, проводящих налоговую проверку, в жилые помещения, помимо или против воли проживающих в них индивидуальных предпринимателей, не допускается. Инвентаризацию имущества индивидуального предпринимателя, используемого для осуществления предпринимательской деятельности, следует проводить в его присутствии. Индивидуальный предприниматель должен создать условия,

обеспечивающие полную и точную проверку фактического наличия имущества в установленные сроки.

При проведении инвентаризации имущества индивидуального предпринимателя при выездной налоговой проверке применяются формы, приведенные в Приложениях № 4–13 к Положению № 20н/ГБ–3–04/39. До начала проверки фактического наличия имущества проверяющим надлежит получить последние (на день проверки) приходные и расходные документы о движении имущества, которые должны быть завизированы председателем инвентаризационной комиссии в порядке, установленном п. 2.4 указанного Положения.

Имущество индивидуального предпринимателя (за исключением движения имущества в день проведения инвентаризации) должно быть отражено в Книге учета доходов и расходов для индивидуальных предпринимателей без образования юридического лица и регистрах учета (ведомостях учета), ведущихся в соответствии с установленным порядком учета доходов и расходов и хозяйственных операций индивидуальными предпринимателями, осуществляющими деятельность без образования юридического лица, и подтверждаться первичными документами. Описи подписывают все члены инвентаризационной комиссии и индивидуальный предприниматель. В конце описи индивидуальные предприниматели дают расписку, подтверждающую проверку комиссией имущества в их присутствии и об отсутствии к членам комиссии каких-либо претензий.

### **3.4. Оформление результатов инвентаризации имущества налогоплательщиков**

Результаты инвентаризации имущества юридических лиц и индивидуальных предпринимателей оформляются ведомостью результатов, выявленных инвентаризацией (Приложение № 3 к Положению № 20н/ГБ–3–04/39), которая подписывается председателем комиссии. Результаты инвентаризации имущества налогоплательщика отражаются в акте документальной проверки и учитываются при рассмотрении материалов налоговой проверки.

Формы по отражению процедуры инвентаризации и ее результатов приведены в Приложении.

Приводим направления проверки расчетов с поставщиками и подрядчиками (см. главу 14 ст. 62 Налогового кодекса РФ).

#### Инвентаризация расчетов

№ п/п	Содержание операции	Источник информации
1	наличие подтверждающих документов на приобретение товарно-материальных ценностей	договоры, письма
2	своевременность предъявляемых претензий по качеству и количеству товаров	письма
3	правильность изъятия поставщиками НДС	счета-фактуры
4	соответствие занесения данных счетов поставщиков в учетные регистры	счета-фактуры, регистры бух-учета
5	реальность кредиторской и дебиторской задолженности	регистры бухгалтерского учета, проведение встречных проверок
6	правильность оприходования материальных ценностей материально ответственными лицами	счета, приходные акты, накладные, данные складского учета
7	проверка правильности составленных корреспонденций счетов	регистры бухгалтерского учета, счета, платежные поручения

## ЛИТЕРАТУРА

1. Альбом унифицированных форм первичной учетной документации по учету торговых операций при продаже товаров в кредит и по учету торговых операций в комиссионной торговле, утв. Постановлением Госкомстата РФ от 25.12.1998 № 132.
2. Альбом унифицированных форм первичной учетной документации по учету документов в общественном питании, утв. Постановлением Госкомстата РФ от 25.12.1998 № 132.
3. *Бородина В.В.* Бухгалтерский учет в общественном питании. М., 2002.
4. *Бородина В.В.* Бухгалтерский учет в оптовой и розничной торговле: Учебное и практическое пособие. М., 2003.
5. *Бородина В.В.* Бухгалтерский учет для руководителя: Практическое пособие. М., 2002.
6. *Бородина В.В.* Бухгалтерский учет: Учебное пособие. М., 2002.
7. *Бородина В.В.* Все о кассовых операциях. Изд. 2-е, переработ. и дополн. М., 2004.
8. *Бородина В.В.* Документирование и документооборот в бухгалтерском учете: Практическое пособие. М., 2002.
9. *Бородина В.В.* Как правильно исправлять ошибочные записи в бухгалтерском учете // Финансовая газета. 2000. № 1.
10. *Бородина В.В.* Методические рекомендации по изучению курса «Теория бухгалтерского учета». М., 2001.
11. *Бородина В.В.* Оформление кассовых операций // Финансовая газета. 2000. № 2.
12. *Бородина В.В.* Совершенствование форм бухгалтерского учета // Бухгалтерский бюллетень. 1999. № 2.
13. *Бородина В.В.* Совершенствование форм бухгалтерского учета // Консультант. 1999. № 7.
14. *Бородина В.В., Свиридова Е.А.* Новые требования по оформлению кассовых операций // Консультант. 1999. № 22.
15. Гражданский кодекс Российской Федерации.
16. *Кирьянова З.В.* Теория бухгалтерского учета: Учебник. Изд. 2-е, переработ. и дополн. М., 1998.
17. Методические рекомендации по учету и оформлению операций приема, хранения и отпуска товаров в организациях торговли, утв. письмом Комитета РФ по торговле от 10.07.96 № 1-794/32-5.
18. Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, утв. приказом МФРФ от 13 июня 1995 г. № 49.
19. *Михайлов А.В.* Бухгалтерский учет многопрофильных предприятий: Практическое пособие. М., 2000.
20. Налоговый кодекс Российской Федерации. Ч. 1 и 2.
21. ПБУ 1/98 «Учетная политика организации».
22. Письмо МНС РФ от 27 августа 1999 г. № ВГ-6-16/685 «Об унифицированных формах первичной учетной документации».
23. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкция по его применению, утв. приказом Минфина РФ от 31 октября 2000 г. № 94н.
24. Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99), утв. приказом Минфина РФ от 6 июля 1999 г. № 43н (настоящий приказ вводится в действие начиная с бухгалтерской отчетности 2000 г.).
25. Положение по бухгалтерскому учету «Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте» (ПБУ 3/2000).
26. Положение по бухгалтерскому учету «Учет займов и кредитов и затрат по их обслуживанию» (ПБУ 15/01).
27. Положение по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» (ПБУ 5/01).
28. Положение по бухгалтерскому учету «Учет нематериальных активов» (ПБУ 14/2000).
29. Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» (ПБУ 6/01).
30. Положение по бухгалтерскому учету «Учет финансовых вложений» (ПБУ 19/02).
31. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации / Приказ МФРФ от 29 июля 1998 г. № 34н (в ред. изм. и доп.).
32. *Пошерстник Е.Б., Мейксин М.С.* Бухгалтерский учет современной производственной компании. М.; СПб., 1998.
33. Реформирование бухгалтерского учета РФ в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности: Практич. пособие. 1999.

34. Унифицированные формы первичной учетной документации по учету денежных расчетов с населением при осуществлении торговых операций с применением контрольно-кассовых машин, утв. Постановлением Госкомстата РФ от 25 декабря 1998 г. № 132 (в ред. Постановлений Госкомстата РФ от 27.03.2000 № 26, от 03.05.2000 № 36).
35. Федеральный закон от 21.11.96 № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете».

## Приложения

- Письмо МНС РФ от 27 августа 1999 г. № ВГ-6-16/685 «Об унифицированных формах первичной учетной документации» 209
- Унифицированные формы первичной учетной документации по учету денежных расчетов с населением при осуществлении торговых операций с применением контрольно-кассовых машин 210
- Унифицированные формы первичной учетной документации по учету операций в общественном питании 231
- Приказ МНС и Минфина от 10 марта 1999 г. «Об утверждении положения о порядке проведения инвентаризации имущества налогоплательщиков при налоговой проверке» 278
- Положение о порядке проведения инвентаризации имущества налогоплательщиков при налоговой проверке 279
- Приложение № 1 к Положению о порядке проведения инвентаризации имущества налогоплательщиков при налоговой проверке 291
- Приложение № 2 к Положению о порядке проведения инвентаризации имущества налогоплательщиков при налоговой проверке 292
- Приложение № 3–13 к Положению о порядке проведения инвентаризации имущества налогоплательщиков при налоговой проверке 293

---

### МИНИСТЕРСТВО РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ ПО НАЛОГАМ И СБОРАМ

#### ПИСЬМО

*от 27 августа 1999 г. № ВГ-6-16/685*

#### **ОБ УНИФИЦИРОВАННЫХ ФОРМАХ ПЕРВИЧНОЙ УЧЕТНОЙ ДОКУМЕНТАЦИИ**

Во исполнение Федерального закона от 21.11.96 № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете» и Постановления Правительства Российской Федерации от 08.07.97 № 835 «О первичных учетных документах» Государственным комитетом Российской Федерации по статистике и Министерством финансов Российской Федерации по согласованию с Министерством Российской Федерации по налогам и сборам разработаны унифицированные формы первичной учетной документации по учету денежных расчетов с населением при осуществлении торговых операций с применением контрольно-кассовых машин (ф. №№ КМ1–КМ9), утвержденные Постановлением Госкомстата России от 25.12.98 № 132.

Упомянутые унифицированные формы с 01.01.99 вводятся в действие взамен существующих форм (приложения № 1–7 к Типовым правилам эксплуатации контрольно-кассовых машин при осуществлении денежных расчетов с населением, утвержденных Минфином России 30.08.93 № 104). Формы отражают необходимую учетную информацию в соответствии с требованиями Налогового кодекса Российской Федерации и Закона Российской Федерации от 18.06.93 № 5215-1 «О применении контрольно-кассовых машин при осуществлении денежных расчетов с населением», предусматривают идентификационный номер налогоплательщика, соответствуют современным требованиям учета операций с применением контрольно-кассовых машин в торговле и сфере услуг и рекомендуются для практического применения.

Предоставление пользователям альбомов унифицированных версий первичной учетной документации и их электронных версий осуществляется территориальными органами государственной статистики на договорной основе. Организации и предприятия могут

приобретать альбомы унифицированных форм первичной учетной документации как в целом, так и по отдельным разделам учета.

Доведите настоящую информацию до подведомственных налоговых органов.

Главный государственный советник налоговой службы  
В.В. ГУСЕВ

*Утверждены Постановлением Госкомстата России  
от 25.12.98 № 132*

**УНИФИЦИРОВАННЫЕ ФОРМЫ  
ПЕРВИЧНОЙ УЧЕТНОЙ ДОКУМЕНТАЦИИ  
ПО УЧЕТУ ДЕНЕЖНЫХ РАСЧЕТОВ С НАСЕЛЕНИЕМ  
ПРИ ОСУЩЕСТВЛЕНИИ ТОРГОВЫХ ОПЕРАЦИЙ  
С ПРИМЕНЕНИЕМ КОНТРОЛЬНО-КАССОВЫХ МАШИН**

**АЛЬБОМ УНИФИЦИРОВАННЫХ ФОРМ  
ПЕРВИЧНОЙ УЧЕТНОЙ ДОКУМЕНТАЦИИ  
ПО УЧЕТУ ДЕНЕЖНЫХ РАСЧЕТОВ С НАСЕЛЕНИЕМ  
ПРИ ОСУЩЕСТВЛЕНИИ ТОРГОВЫХ ОПЕРАЦИЙ  
С ПРИМЕНЕНИЕМ КОНТРОЛЬНО-КАССОВЫХ МАШИН**

Альбом унифицированных форм первичной учетной документации разработан НИПИСтатинформ Госкомстата России на основании Постановления Правительства Российской Федерации от 8 июля 1997 года № 835. Формы первичной учетной документации данного альбома утверждены Постановлением Госкомстата России от 25 декабря 1998 года № 132.

Применение унифицированных форм первичной учетной документации регламентируется «Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации», утвержденным Министерством финансов Российской Федерации от 29 июля 1998 года № 34н.

*Общие положения*

В настоящий альбом включены унифицированные формы первичной учетной документации по учету денежных расчетов с населением при осуществлении торговых операций с применением контрольно-кассовых машин. К формам даны краткие указания по их применению и заполнению.

Рекомендуемый формат форм указан в перечне форм первичной учетной документации.

В формах предусмотрены зоны кодирования информации. Коды, по которым нет ссылок на общероссийские классификаторы, предназначены для обобщения и систематизации информации при обработке данных средствами вычислительной техники и проставляются по системе кодирования, принятой в организации.

**ПЕРЕЧЕНЬ  
ФОРМ ПЕРВИЧНОЙ УЧЕТНОЙ ДОКУМЕНТАЦИИ  
ПО УЧЕТУ ДЕНЕЖНЫХ РАСЧЕТОВ С НАСЕЛЕНИЕМ  
ПРИ ОСУЩЕСТВЛЕНИИ ТОРГОВЫХ ОПЕРАЦИЙ  
С ПРИМЕНЕНИЕМ КОНТРОЛЬНО-КАССОВЫХ МАШИН**

Номер формы	Наименование формы	Фор мат
----------------	--------------------	------------



КМ-1	Акт о переводе показаний суммирующих денежных счетчиков на нули и регистрации контрольных счетчиков контрольно-кассовой машины	А4
КМ-2	Акт о снятии показаний контрольных и суммирующих денежных счетчиков при сдаче (отправке) контрольно-кассовой машины в ремонт и при возвращении ее в организацию	А4
КМ-3	Акт о возврате денежных сумм покупателям (клиентам) по неиспользованным кассовым чекам	А4
КМ-4	Журнал кассира-операциониста	2А4 L
КМ-5	Журнал регистрации показаний суммирующих денежных и контрольных счетчиков контрольно-кассовых машин, работающих без кассира-операциониста	2А4 L
КМ-6	Справка-отчет кассира-операциониста	А4
КМ-7	Сведения о показаниях счетчиков контрольно-кассовых машин и выручке организации	А4 L
КМ-8	Журнал учета вызовов технических специалистов и регистрации выполненных работ	2А4 L
КМ-9	Акт о проверке наличных денежных средств кассы	А4

**УКАЗАНИЯ ПО ПРИМЕНЕНИЮ И ЗАПОЛНЕНИЮ  
ФОРМ ПЕРВИЧНОЙ УЧЕТНОЙ ДОКУМЕНТАЦИИ  
ПО УЧЕТУ ДЕНЕЖНЫХ РАСЧЕТОВ С НАСЕЛЕНИЕМ  
ПРИ ОСУЩЕСТВЛЕНИИ ТОРГОВЫХ ОПЕРАЦИЙ  
С ПРИМЕНЕНИЕМ КОНТРОЛЬНО-КАССОВЫХ МАШИН**

При осуществлении торговых операций с применением контрольно-кассовых машин (далее ККМ) следует руководствоваться следующими документами:

- Законом Российской Федерации от 18 июня 1993 года № 5215-1 «О применении контрольно-кассовых машин при осуществлении денежных расчетов с населением»;
- «Положением по применению контрольно-кассовых машин при осуществлении денежных расчетов с населением», утвержденным Постановлением Правительства Российской Федерации от 30 июля 1993 года № 745 в редакции последующих изменений и дополнений, утвержденных Постановлением Правительства Российской Федерации от 7 августа 1998 года № 904;
- «Типовыми правилами эксплуатации контрольно-кассовых машин при осуществлении денежных расчетов с населением», утвержденными письмом Министерства финансов Российской Федерации от 30 августа 1993 года № 104.

При учете денежных расчетов с населением при осуществлении торговых операций с применением контрольно-кассовых машин применяются формы первичной учетной документации №№ КМ-1, КМ-2, КМ-3, КМ-4, КМ-5, КМ-6, КМ-7, КМ-8, КМ-9, утвержденные Постановлением Госкомстата России от 25 декабря 1998 года № 132. Перечисленные формы введены взамен представленных форм в «Типовых правилах эксплуатации контрольно-кассовых машин при осуществлении денежных расчетов с населением», утвержденных письмом Министерства финансов РФ от 30 августа 1993 года № 104 (соответственно №№ 26, 27, 54, 24, 24а, 25, 30).

При заполнении данных по контрольно-кассовым машинам в графе «номер регистрационный» проставляется номер, под которым ККМ зарегистрирована в Государственной налоговой инспекции.

АКТ

О ПЕРЕВОДЕ ПОКАЗАНИЙ  
СУММИРУЮЩИХ ДЕНЕЖНЫХ СЧЕТЧИКОВ НА НУЛИ  
И РЕГИСТРАЦИИ КОНТРОЛЬНЫХ СЧЕТЧИКОВ  
КОНТРОЛЬНО-КАССОВОЙ МАШИНЫ

(форма № КМ-1)

Применяется при вводе в эксплуатацию новой контрольно-кассовой машины и при инвентаризации в организациях для оформления перевода показаний суммирующих денежных счетчиков и регистрации контрольных счетчиков (отчета фискальной памяти) до и после их перевода на нули. Акт оформляется в двух экземплярах членами комиссии с обязательным участием представителя контролирующей организации (налогового инспектора). Один экземпляр акта как контрольный передается в организацию, обслуживающую и контролирующую контрольно-кассовые машины, второй — остается в данной организации.

Акт фиксирует показания следующих счетчиков: контрольных счетчиков (отчета фискальной памяти), регистрирующих количество переводов показаний суммирующих счетчиков на нули, главного суммирующего счетчика, секционных суммирующих денежных счетчиков.

Акт подписывается ответственными лицами комиссии в составе представителя контролирующей организации, руководителя, главного бухгалтера, старшего кассира и кассира организации.

АКТ  
О СНЯТИИ ПОКАЗАНИЙ  
КОНТРОЛЬНЫХ И СУММИРУЮЩИХ ДЕНЕЖНЫХ СЧЕТЧИКОВ  
ПРИ СДАЧЕ (ОТПРАВКЕ)  
КОНТРОЛЬНО-КАССОВОЙ МАШИНЫ В РЕМОНТ  
И ПРИ ВОЗВРАЩЕНИИ ЕЕ В ОРГАНИЗАЦИЮ

(форма № КМ-2)

Применяется для оформления снятия показаний счетчиков при ремонте контрольно-кассовой машины специалистом центра технического обслуживания контрольно-кассовых машин или при передаче для работы в другую организацию.

Акт составляется и подписывается членами комиссии с обязательным участием представителя контролирующей организации (налогового инспектора), руководителя, старшего кассира, кассира организации и специалиста центра технического обслуживания ККМ.

Акт с накладной, оформленной на передачу ККМ в другую организацию или в центр технического обслуживания ККМ для ремонта, сдаются в бухгалтерию организации не позднее следующего дня. Соответствующие отметки об этом делаются в Журнале кассира-операциониста (форма № КМ-4) в конце записей за рабочий день.

Ремонт контрольно-кассовых машин производится с разрешения администрации организации только после снятия показаний суммирующих денежных и контрольных счетчиков (отчета фискальной памяти). После ремонта показания суммирующих денежных и контрольных счетчиков (отчета фискальной памяти) проверяются и фиксируются в акте, а кожух контрольно-кассовой машины пломбируется.

**АКТ О ВОЗВРАТЕ ДЕНЕЖНЫХ СУММ ПОКУПАТЕЛЯМ (КЛИЕНТАМ)  
ПО НЕИСПОЛЬЗОВАННЫМ КАССОВЫМ ЧЕКАМ  
(в том числе по ошибочно пробитым кассовым чекам)  
(форма № КМ-3)**

Применяется в организациях для оформления возврата денежных сумм покупателям (клиентам) по неиспользованным кассовым чекам, в том числе по ошибочно пробитым кассовым чекам. В акте должны быть перечислены номер и сумма каждого чека.

Акт составляется в одном экземпляре членами комиссии и вместе с погашенными чеками, наклеенными на лист бумаги, сдаются в бухгалтерию организации и хранятся в документах за данное число. На сумму денег по возвращенным покупателями (клиентами) чекам уменьшается выручка кассы и заносится в Журнал кассира-операциониста (форма № КМ-4). Акт подписывается ответственными лицами комиссии в составе руководителя, заведующего отделом (секцией), старшего кассира и кассира-операциониста организации.

**ЖУРНАЛ  
КАССИРА-ОПЕРАЦИОНИСТА  
(форма № КМ-4)**

Применяется для учета операций по приходу и расходу наличных денег (выручки) по каждой контрольно-кассовой машине организации, а также является контрольно-регистрационным документом показаний счетчиков.

Журнал должен быть прошнурован, пронумерован и скреплен подписями налогового инспектора, руководителя и главного (старшего) бухгалтера организации и печатью.

Все записи в журнале ведутся кассиром-операционистом ежедневно в хронологическом порядке чернилами или шариковой ручкой без помарок. Если в журнал вносятся исправления, то они должны оговариваться и заверяться подписями кассира-операциониста, руководителя и главного (старшего) бухгалтера организации.

При совпадении показаний заносят их в журнал за текущий день (смену) на начало работы, и эти данные заверяются подписями кассира и дежурного администратора (графы 7, 8).

КонсультантПлюс: примечание.

В официальном тексте документа, видимо, допущена опечатка: вероятно, имеется в виду графа 15 (форма № КМ-3), а не графа 4.

В графу 4 журнала записываются суммы, выписанные по возвращенным покупателями (клиентами) чекам, на основании данных «Акта о возврате денежных сумм покупателям (клиентам) по неиспользованным кассовым чекам» (форма № КМ-3), а также количество напечатанных за рабочий день (смену) нулевых чеков. В конце рабочего дня (смены) кассир составляет кассовый отчет и вместе с ним сдает выручку по приходному кассовому ордеру старшему кассиру.

После снятия показаний счетчиков, проверки фактической суммы выручки делается запись в Журнале кассира-операциониста и подтверждается подписями кассира, старшего кассира и администратора организации.

При расхождении результатов сумм на контрольной ленте с выручкой выясняется причина расхождения, а выявленные недостатки или излишки заносятся в соответствующие графы Журнала кассира-операциониста.

**ЖУРНАЛ РЕГИСТРАЦИИ ПОКАЗАНИЙ  
СУММИРУЮЩИХ ДЕНЕЖНЫХ И КОНТРОЛЬНЫХ СЧЕТЧИКОВ  
КОНТРОЛЬНО-КАССОВЫХ МАШИН,  
РАБОТАЮЩИХ БЕЗ КАССИРА-ОПЕРАЦИОНИСТА  
(форма № КМ-5)**

Применяется в организациях, работающих без кассира-операциониста (в случае установки ККМ на прилавках магазинов или для работы официанта), для учета операций по приходу наличных денег (выручки) по каждой контрольно-кассовой машине, а также является контрольно-регистрационным документом показаний счетчиков. Журнал должен быть прошнурован, пронумерован и скреплен подписями налогового инспектора, руководителя и главного (старшего) бухгалтера организации и печатью. Все записи в журнале ведутся специалистом, работающим на ККМ, ежедневно в хронологическом порядке чернилами или шариковой ручкой без помарок. Если в журнал вносятся исправления, то они должны оговариваться и заверяться подписями кассира, контролера — кассира, продавца или официанта, руководителя и главного бухгалтера организации. Записи в журнале ведутся после окончания рабочего дня (смены) с указанием показаний контрольных и суммирующих денежных счетчиков и выручки. Прием—сдача денег оформляется в журнале совместными подписями представителя администрации организации и контролера—кассира, продавца, официанта и др. При расхождении результатов сумм на контрольной ленте и фактической выручкой выясняются причины расхождения, а выявленные недостатки или излишки заносятся в соответствующие графы журнала.

**СПРАВКА-ОТЧЕТ  
КАССИРА-ОПЕРАЦИОНИСТА  
(форма № КМ-6)**

Применяется для составления отчета кассира-операциониста о показаниях счетчиков контрольно-кассовой машины и выручке за рабочий день (смену). Отчет составляет в одном экземпляре ежедневно кассир-операционист, подписывает его и вместе с выручкой сдает его по

приходному ордеру старшему (главному) кассиру или руководителю организации. В небольших организациях с одной — двумя кассами кассир-операционист сдает деньги непосредственно инкассатору банка. Сдача денег в банк отражается в отчете. Выручка за рабочий день (смену) определяется по показаниям суммирующих денежных счетчиков на начало и конец рабочего дня (смены) за вычетом суммы денег, возвращенных покупателям (клиентам) по неиспользованным кассовым чекам, и подтверждается соответствующими подписями заведующих отделами. В приеме и оприходовании денег по кассе в отчете подписываются старший кассир и руководитель организации. Отчет служит основанием для составления сводного отчета «Сведения о показаниях счетчиков контрольно-кассовых машин и выручке организации» (форма № КМ-7).

**СВЕДЕНИЯ О ПОКАЗАНИЯХ СЧЕТЧИКОВ  
КОНТРОЛЬНО-КАССОВЫХ МАШИН И ВЫРУЧКЕ ОРГАНИЗАЦИИ  
(форма № КМ-7)**

Применяется для составления сводного отчета о показаниях счетчиков контрольно-кассовых машин и выручке организации за текущий рабочий день и является приложением к Справке — отчету кассира-операциониста за текущую дату.

Составляется в одном экземпляре старшим кассиром ежедневно и вместе с актами, справками — отчетами кассиров-операционистов, приходными и расходными ордерами передается в бухгалтерию организации до начала работы следующей смены. В форме согласно показаниям счетчиков на начало и на конец работы по каждой контрольно-кассовой машине рассчитывается выручка, в том числе с распределением ее по отделам, что подтверждается подписями соответствующих заведующих отделами (секциями). В конце таблицы подводятся итоги показаний счетчиков всех контрольно-кассовых машин и итоговая выручка организации с распределением ее по отделам (секциям). Согласно актам указывается итоговая сумма денег, выданных покупателям (клиентам) по возвращенным ими кассовым чекам, на которую уменьшается общая выручка организации. Сведения подписываются руководителем и старшим кассиром организации.

**ЖУРНАЛ УЧЕТА ВЫЗОВОВ ТЕХНИЧЕСКИХ СПЕЦИАЛИСТОВ  
И РЕГИСТРАЦИИ ВЫПОЛНЕННЫХ РАБОТ  
(форма № КМ-8)**

Применяется в организациях в следующих случаях:

- при невозможности устранения неисправностей силами кассира администрация вызывает специалиста центра технического обслуживания контрольно-кассовых машин (механика, программиста, специалиста по электронике, системам управления);
- проведения специалистом центра технического обслуживания плановых технических осмотров, включающих проверку состояния механизмов электронных и программных частей контрольно-кассовой машины, устранения мелких неисправностей.

Журнал ведется специалистом технического центра, который делает записи о проведенных работах, и находится у руководителя организации или его заместителя. В журнале делается

запись об опломбировании и содержании оттиска клейма. В случае необходимости ремонта денежных контрольных счетчиков или электронной части контрольно-кассовой машины делается соответствующая запись и указывается руководству организации о необходимости направления контрольно-кассовой машины в ремонт в центр технического обслуживания. Соответствующая запись подтверждается подписями специалиста центра технического обслуживания и ответственного лица организации о приемке работ по ремонту ККМ.

**АКТ О ПРОВЕРКЕ НАЛИЧНЫХ ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ КАССЫ**  
(форма № КМ-9)

Применяется для отражения результатов внезапной проверки фактического наличия денежных средств, находящихся в кассе торговой организации (предпринимателя — физического лица, осуществляющего предпринимательскую деятельность без образования юридического лица).

Проверка наличных денежных средств проводится в соответствии с установленным порядком. Результаты проверки оформляются представителями контролирующей организации и лицом, ответственным за сохранность денежных средств, и доводятся до сведения руководителя проверяемой организации.

Акт составляется в трех экземплярах при проверке наличных денежных средств с участием представителя контролирующей организации (налогового инспектора), а в случае проверки наличных денежных средств со стороны администрации организации, где работает кассир-операционист (продавец, официант, приемщик заказов), — в двух экземплярах.

Один экземпляр акта передается в контролируемую организацию, второй — в бухгалтерию проверяемой организации, третий — остается у материально ответственного лица, принявшего денежные средства на ответственное хранение.

**Унифицированная форма № КМ-1**  
 Утверждена Постановлением Госкомстата России  
 от 25.12.98 № 132

	Код
Форма по ОКУД	0330101
по ОКПО	
ИНН	
Вид деятельности по ОКДП	
номер	производителя
	регистрационный
Вид операции	

\_\_\_\_\_ (организация, адрес, номер телефона)

\_\_\_\_\_ структурное подразделение

Контрольно-кассовая  
 машина \_\_\_\_\_  
 модель (класс, тип, марка)

Прикладная программа \_\_\_\_\_  
 наименование

Номер документа	Дата составления

**АКТ  
 О ПЕРЕВОДЕ ПОКАЗАНИЙ  
 СУММИРУЮЩИХ ДЕНЕЖНЫХ СЧЕТЧИКОВ НА НУЛИ  
 И РЕГИСТРАЦИИ КОНТРОЛЬНЫХ СЧЕТЧИКОВ  
 КОНТРОЛЬНО-КАССОВОЙ МАШИНЫ**

Настоящий акт составлен комиссией с участием представителей контролирующей организации (удостоверение №\_\_ от «\_\_» г.), которая произвела перевод счетчиков контрольно-кассовой машины на нули при показаниях:

Номер по порядку	Показания контрольных счетчиков (отчета фискальной памяти), регистрирующих количество переводов показаний суммирующих денежных счетчиков на нули			
	до перевода на нули		после перевода на нули	
	цифрами	прописью	цифрами	прописью
1	2	3	4	5

		и т.д. по количеству счетчиков		
--	--	--------------------------------	--	--

Показания главного суммирующего денежного счетчика

\_\_\_\_\_ руб. коп. (  
*цифрами      прописью*  
 \_\_\_\_\_ руб. коп.)

Оборотная сторона формы № КМ-1

Номер по порядку	Показания секционных суммирующих денежных счетчиков	
	цифрами	прописью
1	2	3
		и т.д. по количеству счетчиков

Основание \_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

Члены комиссии:

Представитель  
 контролирующей организации  
 (налоговый инспектор)

\_\_\_\_\_ *место работы, подпись      расшифровка подписи*  
 \_\_\_\_\_ *должность*

Руководитель

\_\_\_\_\_ *должность      подпись      расшифровка подписи*

Главный (старший) бухгалтер

\_\_\_\_\_ *подпись      расшифровка подписи*

Старший кассир

\_\_\_\_\_ *подпись      расшифровка подписи*

Кассир

\_\_\_\_\_ *подпись      расшифровка подписи*



**Унифицированная форма № КМ-2**

Утверждена Постановлением Госкомстата России от 25.12.98  
№ 132

	Код
Форма по ОКУД	0330102
по ОКПО	
ИНН	
Вид деятельности по ОКДП	
номер	производителя
	регистрационный
Вид операции	

\_\_\_\_\_ (организация, адрес, номер телефона)

\_\_\_\_\_ структурное подразделение

Контрольно-кассовая  
машина \_\_\_\_\_  
модель (класс, тип, марка)

Прикладная программа \_\_\_\_\_  
наименование

Номер документа	Дата составления

**АКТ  
О СНЯТИИ ПОКАЗАНИЙ КОНТРОЛЬНЫХ И СУММИРУЮЩИХ  
ДЕНЕЖНЫХ СЧЕТЧИКОВ ПРИ СДАЧЕ (ОТПРАВКЕ)  
КОНТРОЛЬНО-КАССОВОЙ МАШИНЫ В РЕМОНТ  
И ПРИ ВОЗВРАЩЕНИИ ЕЕ В ОРГАНИЗАЦИЮ**

Настоящий акт составлен комиссией, которая установила:

Характер неисправности при отправке в ремонт и заключение специалиста центра технического обслуживания о состоянии блока фискальной памяти.

Показания	Перед отправкой машины в ремонт	При возврате машины после ремонта в организацию
а) контрольных счетчиков (отчета фискальной памяти), регистрирующих количество переводов показаний		

суммирующих денежных счетчиков на нули:		
1.		
2.		
3.		
	и т.д. по количеству счетчиков	
б) главного суммирующего денежного счетчика (сумма выручки по отчету за предыдущий день и контрольной ленты в конце рабочего дня)	цифрами	_____ руб. _____ коп. _____ руб. _____ коп.
	прописью	_____ руб. _____ коп. _____ руб. _____ коп.
в) секционных суммирующих денежных счетчиков:		
1.	_____ руб. _____ коп.	_____ руб. _____ коп.
2.	_____ руб. _____ коп.	_____ руб. _____ коп.
3.	_____ руб. _____ коп.	_____ руб. _____ коп.
	и т.д. по количеству счетчиков	

Оборотная сторона формы № КМ-2

При сдаче в ремонт:

Члены комиссии:

Руководитель

(должность)

(подпись)

(расшифровка подписи)

Старший кассир

(подпись)

(расшифровка подписи)

Кассир

(подпись)

(расшифровка подписи)

Специалист центра технического обслуживания ККМ

(подпись)

(расшифровка подписи)

Представитель контролирующей организации (налоговый инспектор)

(место работы, должность)

(подпись)

(расшифровка подписи)

При возвращении (приеме) из ремонта:

Члены комиссии:

Руководитель

(должность)

(подпись)

(расшифровка подписи)

Старший кассир

(подпись)

(расшифровка подписи)

Кассир

(подпись)

(расшифровка подписи)

Специалист центра технического обслуживания ККМ

(подпись)

(расшифровка подписи)

Представитель контролирующей организации (налоговый инспектор)

(место работы, должность)

(подпись)

(расшифровка подписи)

	Форма по ОКУД	Код
(организация, номер телефона)	по ОКПО	0330103
(структурное подразделение)	ИНН	
Контрольно-кассовая машина	Вид деятельности по ОКДП	
(модель (класс, тип, марка))	номер	производителя
Прикладная программа	регистрационный	
(наименование)	Кассир	
	Вид операции	

Номер документа	Дата составления

**АКТ**

**О ВОЗВРАТЕ ДЕНЕЖНЫХ СУММ ПОКУПАТЕЛЯМ (КЛИЕНТАМ)  
 ПО НЕИСПОЛЬЗОВАННЫМ КАССОВЫМ ЧЕКАМ  
 (в том числе по ошибочно пробитым кассовым чекам)**

УТВЕРЖДАЮ  
 Руководитель  
 \_\_\_\_\_  
 (должность)  
 \_\_\_\_\_  
 (подпись)                      \_\_\_\_\_  
 (расшифровка подписи)  
 « \_\_\_\_ » \_\_\_\_\_ Г.

Настоящий акт составлен комиссией, которая установила:

Номер по порядку	Наименование отдела, секции	Код бригады	Номер чека	Сумма чека, руб. коп.	Должность, фамилия, и., о. лица, разрешившего возврат денег по чеку
1	2	3	4	5	6
Итого					

Выдано покупателям (клиентам) по возвращенным ими кассовым чекам (по ошибочно пробитым чекам) согласно акту на сумму \_\_\_\_\_ (прописью) \_\_\_\_\_ руб. \_\_\_\_\_ коп.

На указанную сумму следует уменьшить выручку кассы.

Перечисленные возвращенные покупателями (клиентами) чеки (ошибочно пробитые чеки) погашены и прилагаются к акту. Приложение \_\_\_\_\_ .

Члены комиссии:

Заведующий отделом (секцией)	(подпись)	(расшифровка подписи)
Старший кассир	(подпись)	(расшифровка подписи)
Кассир-операционист	(подпись)	(расшифровка подписи)
_____	(подпись)	(расшифровка подписи)
_____	(подпись)	(расшифровка подписи)

Образец обложки

Унифицированная форма № КМ-4  
Утверждена постановлением Госкомстата  
России от 25.12.98 № 132

_____ (организация, адрес, номер телефона)	Форма по ОКУД по ОКПО ИНН	Код 0330104
_____ (структурное подразделение)	Вид деятельности по ОКДП	_____
_____ (модель (класс, тип, марка))	номер производителя	_____
_____ (наименование)	регистрационный	_____
Контрольно-кассовая машина	Вид операции	_____
Прикладная программа		_____

# Ж У Р Н А Л

## КАССИРА - ОПЕРАЦИОНИСТА

за период с \_\_\_\_\_ по \_\_\_\_\_ года

Лицо, ответственное за ведение журнала \_\_\_\_\_ (должность) \_\_\_\_\_ (фамилия, имя, отчество)

Дата (смена)	Номер отдела (секции)	Фамилия, имя, отчество кассира	Порядковый номер контрольного счет- чика (отчета фис- кальной памяти) на конец рабочего дня (смены)	контрольного счет- чика (отчета фис- кальной памяти), региструющего количество перево- дов показаний сум- мирующего денежно- го счетчика	Показания суммирующих денежных счетчиков				Сумма выручки за рабочий день (смену), руб. коп.
					на начало рабочего дня (смены)		на конец рабочего дня (смены)		
					сумма, руб. коп.	подпись кассира	администра- тора	сумма, руб. коп.	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
				Итого за день (смену)		X	X		

По данному образцу печатать четные страницы журнала по форме № КМ-4

Сдано					Подпись на конец рабочего дня (смены)		
наличными, руб. коп.	оплачено по документам		всего, руб. коп.	Сумма денег, возвращенная покупателям (клиентам) по неиспользованным кассовым чекам, руб. коп.	кассира	администратора (старшего кассира)	руководителя (старшего кассира)
	количество	сумма, руб. коп.					
11	12	13	14	15	16	17	18

По данному образцу печатать нечетные страницы журнала по форме № КМ-4

		Код
Форма по ОКУД		0330105
по ОКПО		
ИНН		
_____		
(организация, адрес, номер телефона)		
_____		
(структурное подразделение)		
Контрольно-кассовая машина	Вид деятельности по ОКДП	
	номер	
	производителя регистрационный	
_____		
		Вид операции

(модель (класс, тип, марка))

# Ж У Р Н А Л

## РЕГИСТРАЦИИ ПОКАЗАНИЙ СУММИРУЮЩИХ ДЕНЕЖНЫХ И КОНТРОЛЬНЫХ СЧЕТЧИКОВ КОНТРОЛЬНО-КАССОВЫХ МАШИН, РАБОТАЮЩИХ БЕЗ КАССИРА - ОПЕРАЦИОНИСТА

за период с \_\_\_\_\_ по \_\_\_\_\_ года

Лицо, ответственное за ведение журнала \_\_\_\_\_  
 \_\_\_\_\_  
 (должность) (фамилия, имя, отчество)





Форма по ОКУД		Код	
по ОКПО		0330106	
_____ (организация, адрес, номер телефона)		ИНН _____	
_____ (структурное подразделение)		Вид деятельности по ОКДП _____	
Контрольно-кассовая машина _____ (модель (класс, тип, марка))		номер производителя _____	
Прикладная программа _____ (наименование)		регистрационный _____	
		Кассир _____	
		Смена _____	
		Вид операции _____	

Номер документа	Дата составления	Время работы, ч. мин	
		с	по

**СПРАВКА-ОТЧЕТ  
КАССИРА-ОПЕРАЦИОНИСТА**

Порядковый номер контрольного счетчика (отчета фискальной памяти) на конец рабочего дня (смены)	Номер		Показания			Сумма, руб. коп.		Заведующий отделом (секцией)	
	отдела	секции	контрольного счетчика (отчета фискальной памяти), регистрирующего количество переводов суммирующих счетчиков на нули	суммирующего денежного счетчика		выручки за рабочий день (смену) по счетчику	денег, возвращенная покупателям (клиентам) по неиспользованным кассовым чекам	фамилия, и., о.	подпись
				на начало рабочего дня (смены)	на конец рабочего дня (смены)				
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Итого									

Итого выручка в сумме \_\_\_\_\_ (прописью) \_\_\_\_\_ руб. \_\_\_\_\_ коп.

Принята и оприходована по кассе,  
 по приходному кассовому ордеру № \_\_\_\_\_ от « \_\_\_\_ » \_\_\_\_\_ г.  
 Сдана в банк \_\_\_\_\_ (банковские реквизиты) \_\_\_\_\_ « \_\_\_\_ » \_\_\_\_\_ г.

Квитанция № \_\_\_\_\_ от « \_\_\_\_ » \_\_\_\_\_ г.  
 Старший кассир \_\_\_\_\_ (подпись) \_\_\_\_\_ (расшифровка подписи)  
 Кассир-операционист \_\_\_\_\_ (подпись) \_\_\_\_\_ (расшифровка подписи)  
 Руководитель \_\_\_\_\_ (должность) \_\_\_\_\_ (подпись) \_\_\_\_\_ (расшифровка подписи)

Печатать с оборотом. Подписи печатать на обороте



	Код
Форма по ОКУД	0330108
по ОКПО	
ИНН	

\_\_\_\_\_ (организация, адрес, номер телефона)

\_\_\_\_\_ (структурное подразделение)

Вид деятельности по ОКДП \_\_\_\_\_

# Ж У Р Н А Л

## УЧЕТА ВЫЗОВОВ ТЕХНИЧЕСКИХ СПЕЦИАЛИСТОВ И РЕГИСТРАЦИИ ВЫПОЛНЕННЫХ РАБОТ

за период с \_\_\_\_\_ по \_\_\_\_\_ года

Лицо, ответственное за ведение журнала \_\_\_\_\_  
(должность) (фамилия, имя, отчество)





		Код	
Форма по ОКУД		0330109	
по ОКПО			
ИНН			
(организация, адрес, номер телефона)			
(структурное подразделение)		Вид деятельности по ОКДП	
Контрольно-кассовая машина	(модель (класс, тип, марка))	номер	
		производителя	
Прикладная программа	(наименование)	регистрационный	
		Вид операции	
Номер документа		Дата составления	Время проверки, ч. мин.
АКТ			

**О ПРОВЕРКЕ НАЛИЧНЫХ ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ КАССЫ**

**РАСПИСКА**

На время проверки наличных денежных средств личных денег в кассе не имеется.

\_\_\_\_\_  
 (должность) (фамилия, имя, отчество) (подпись)

В результате проверки установлено:

Сумма, руб. коп.	Порядковый номер контрольного счетчика (отчета фискальной памяти) на конец рабочего дня (смены)	Номер отдела (секции)	Показания счетчика		Выручка согласно показанию счетчика, руб. коп.
			на начало рабочего дня (смены)	на время проверки	
Фактическое наличие денег					
в том числе по расчетным чекам, чековым книжкам, кредитным картам					
По учетным данным					
Недостача					
Излишки					

Замечания \_\_\_\_\_

Представитель контролирующей организации

\_\_\_\_\_  
 (место работы, должность) (подпись) (расшифровка подписи)

Представитель проверяемой организации (индивидуальный предприниматель)

\_\_\_\_\_  
 (место работы, должность) (подпись) (расшифровка подписи)

Кассир-операционист (продавец, официант, приемщик заказов)

\_\_\_\_\_  
 (подпись) (расшифровка подписи)

Заведующий отделом (секцией)

\_\_\_\_\_  
 (подпись) (расшифровка подписи)

\_\_\_\_\_  
 (должность) (подпись) (расшифровка подписи)

\_\_\_\_\_  
 (должность) (подпись) (расшифровка подписи)

Деньги в сумме \_\_\_\_\_ руб. \_\_\_\_\_ коп. \_\_\_\_\_  
 (цифрами) (прописью)

\_\_\_\_\_ руб. \_\_\_\_\_ коп.

принял на ответственное хранение \_\_\_\_\_  
 (должность) (подпись) (расшифровка подписи)

Утверждены

Постановлением Госкомстата России от 25.12.98 № 132

**УНИФИЦИРОВАННЫЕ ФОРМЫ  
ПЕРВИЧНОЙ УЧЕТНОЙ ДОКУМЕНТАЦИИ  
ПО УЧЕТУ ОПЕРАЦИЙ В ОБЩЕСТВЕННОМ ПИТАНИИ**

**АЛЬБОМ УНИФИЦИРОВАННЫХ ФОРМ  
ПЕРВИЧНОЙ УЧЕТНОЙ ДОКУМЕНТАЦИИ  
ПО УЧЕТУ ОПЕРАЦИЙ В ОБЩЕСТВЕННОМ ПИТАНИИ**

Альбом унифицированных форм первичной учетной документации разработан НИПИСтатинформ Госкомстата России на основании Постановления Правительства Российской Федерации от 8 июля 1997 г. № 835. Формы первичной учетной документации данного альбома утверждены Постановлением Госкомстата России от 25 декабря 1998 г. № 132.

Применение унифицированных форм первичной учетной документации регламентируется «Положением по ведению бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации», утвержденным Минфином Российской Федерации от 29 июля 1998 г. № 34-н.

*Общие положения*

В настоящий альбом включены унифицированные формы первичной учетной документации по учету операций в общественном питании. К формам даны краткие указания по их применению и заполнению.

Рекомендуемый формат форм указан в перечне форм первичной учетной документации.

В формах предусмотрены зоны кодирования информации. Коды, по которым нет ссылок на общероссийские классификаторы, предназначены для обобщения и систематизации информации при обработке данных средствами вычислительной техники и проставляются по системе кодирования, принятой в организации.

Ведение первичного учета по унифицированным формам первичной учетной документации, включенным в настоящий альбом, распространяется на юридические лица всех организационно — правовых форм и форм собственности, осуществляющие деятельность в отраслях экономики.

**ПЕРЕЧЕНЬ ФОРМ ПЕРВИЧНОЙ УЧЕТНОЙ ДОКУМЕНТАЦИИ  
ПО УЧЕТУ ОПЕРАЦИЙ В ОБЩЕСТВЕННОМ ПИТАНИИ**

Номер формы	Наименование формы	Формат
ОП-1	Калькуляционная карточка	A4L
ОП-2	План-меню	A4
ОП-3	Требование в кладовую	A4
ОП-4	Накладная на отпуск товара	A4L
ОП-5	Закупочный акт	A4
ОП-6	Дневной заборный лист	A4L
ОП-7	Опись дневных заборных листов (накладных)	A4
ОП-8	Акт о бое, ломе и утрате посуды и приборов	A4L
ОП-9	Ведомость учета движения посуды и приборов	A4L
ОП-10	Акт о реализации и отпуске изделий кухни	A4L
ОП-11	Акт о продаже и отпуске изделий кухни	A4
ОП-12	Акт о реализации готовых изделий кухни за наличный расчет	A4
ОП-13	Контрольный расчет расхода специй и соли	A4
ОП-14	Ведомость учета движения продуктов и тары на кухне	A4
ОП-15	Акт о снятии остатков продуктов, полуфабрикатов и готовых изделий кухни	A3L
ОП-16	Ведомость учета остатков продуктов и товаров на складе (в кладовой)	A4L
ОП-17	Контрольный расчет расхода продуктов по нормам рецептур на выпущенные изделия	A4L
ОП-18	Акт о передаче товаров и тары при смене материально ответственного лица	A4
ОП-19	Журнал учета столовой посуды и приборов, выдаваемых под отчет работникам организации	2A4L

ОП-20	Заказ-счет	A4
ОП-21	Акт на отпуск питания сотрудникам организации	A4
ОП-22	Акт на отпуск питания по безналичному расчету	A4
ОП-23	Акт о разделке мяса-сырья на полуфабрикаты	A3L
ОП-24	Ведомость учета движения готовых изделий в кондитерском и других цехах	A4L
ОП-25	Наряд-заказ на изготовление кондитерских и других изделий	A3L

*УКАЗАНИЯ  
ПО ПРИМЕНЕНИЮ И ЗАПОЛНЕНИЮ ФОРМ  
ПЕРВИЧНОЙ УЧЕТНОЙ ДОКУМЕНТАЦИИ  
ПО УЧЕТУ ОПЕРАЦИЙ В ОБЩЕСТВЕННОМ ПИТАНИИ*

При осуществлении операций в общественном питании следует руководствоваться «Правилами оказания услуг общественного питания», утвержденными Постановлением Правительства Российской Федерации от 15.08.97 № 1036.

**КАЛЬКУЛЯЦИОННАЯ КАРТОЧКА  
(форма № ОП-1)**

Применяется для определения цены продажи отдельно на каждое блюдо (изделие) с помощью калькуляции. Калькуляционная карточка может составляться из расчета стоимости сырья на сто блюд для наиболее точного определения цены одного блюда (изделия).

При изменении компонентов в сырьевом наборе блюда и цены на сырье и продукты новая цена блюда определяется в последующих свободных графах калькуляционной карточки с указанием в заголовке даты произведенных изменений. В графе «Дата составления» указывается дата последней записи в карточке.

Правильность каждого расчета цены блюда (изделия) подтверждается подписями заведующего производством и лица, составляющего калькуляцию, и утверждается руководителем организации. Расшифровка подписей указывается в первой графе по соответствующим строкам.

**ПЛАН–МЕНЮ  
(форма № ОП-2)**

Применяется для определения меню на каждый день.

Составляется ежедневно в одном экземпляре заведующим производством накануне дня приготовления пищи, утверждается руководителем организации.

В плане — меню указываются наименования (графа 2) и номера блюд (графа 4) по Сборнику рецептур или по ТТК, СТП, техническим условиям. Блюда в плане — меню записываются в следующей последовательности: закуски, первые блюда, вторые блюда, напитки, комплексные обеды и т.д.

**ТРЕБОВАНИЕ В КЛАДОВУЮ  
(форма № ОП-3)**

Применяется для определения отпуска необходимого количества продуктов из кладовой.

Составляется в одном экземпляре с учетом потребности в сырье (продуктах) на предстоящий день и остатка сырья на производстве (кухне) на начало дня.

На основании требования выписывается накладная на отпуск товара.



#### НАКЛАДНАЯ НА ОТПУСК ТОВАРА (форма № ОП-4)

Применяется для оформления отпуска продуктов (товаров) и тары из кладовой организации в производство (кухню), буфеты, мелкорозничную сеть, а также при одноразовом отпуске готовых изделий с кухни в филиалы, буфеты, мелкорозничную сеть, раздаточную, если она отделена от основного производства.

Накладные выписываются на основании требований в кладовую.

Накладная составляется в двух экземплярах. Один экземпляр остается у материально ответственного лица, получающего товар, второй — вместе с товарным отчетом сдается в бухгалтерию.

Подписывается заведующим производством и утверждается руководителем организации.

#### ЗАКУПОЧНЫЙ АКТ (форма № ОП-5)

Применяется для закупки продуктов у населения.

Составляется в двух экземплярах в момент совершения закупки сельхозпродуктов у населения (продавца) представителем организации.

Подписывается лицом, закупившим продукты, и продавцом. Утверждается руководителем организации.

Один экземпляр закупочного акта передается продавцу, второй — остается у покупателя.

#### ДНЕВНОЙ ЗАБОРНЫЙ ЛИСТ (форма № ОП-6)

Применяется для оформления отпуска продукции (изделий) из производства (кухни) в филиалы, буфеты и мелкорозничную сеть, подчиненные данной организации (столовой, ресторану), а также в раздаточную в тех случаях, когда она отделена от основного производства. Бланки дневных заборных листов нумеруются в бухгалтерии организации и выдаются каждому материально ответственному лицу под расписку в специальном журнале.

Выписываются заборные листы в двух экземплярах бухгалтером. Заведующий производством или лицо, на это уполномоченное, при отпуске продукции (изделий) из кухни заполняет соответствующие графы первого экземпляра заборного листа под копирку, указывая время отпуска каждой партии изделий. Оба экземпляра подписываются заведующим производством и лицом, получившим готовые изделия, в графах за каждый час отпуска. Возврат нереализованной продукции (изделий) из буфетов, мелкорозничной сети на производство (кухню) отражается в отдельной графе заборного листа «Возвращено». Первый экземпляр вручается лицу, получившему продукцию (изделия) из кухни, второй — остается у заведующего производством.

По окончании рабочего дня (смены) определяются итоги натуральных показателей и стоимость отпущенной продукции по заборному листу, которые взаимно сверяются.

Заборные листы сдаются в бухгалтерию вместе с ведомостями учета движения продуктов и тары на кухне материально ответственными лицами. Работники мелкорозничной сети сдают заборные листы в бухгалтерию с приложенной квитанцией о сдаче выручки.

#### ОПИСЬ ДНЕВНЫХ ЗАБОРНЫХ ЛИСТОВ (НАКЛАДНЫХ) (форма № ОП-7)

Применяется для стоимостного учета отпуска готовых изделий из производства (кухни) по заборным листам (накладным).

Составляется в двух экземплярах и подписывается заведующим производством. Один экземпляр сдается в бухгалтерию организации, второй — остается у заведующего производством.

**АКТ О БОЕ, ЛОМЕ И УТРАТЕ ПОСУДЫ И ПРИБОРОВ**  
(форма № ОП-8)

Применяется для оформления возникшего по тем или иным причинам боя, лома и утраты столовой посуды и приборов.

Акт составляется за отчетный период или на конкретную дату (в этом случае в графе «Отчетный период с \_\_\_\_\_ по \_\_\_\_\_» ставят прочерки).

Акт составляется в двух экземплярах комиссией. Один экземпляр передается в бухгалтерию, другой — остается у материально ответственного лица. В акте перечисляются отдельно предметы столовой посуды и приборы, пришедшие в негодность в процессе пользования ими (бой, лом и т.п.) и отдельно утраченные (недостающие) предметы.

**ВЕДОМОСТЬ**  
**УЧЕТА ДВИЖЕНИЯ ПОСУДЫ И ПРИБОРОВ**  
(форма № ОП-9)

Применяется для учета движения посуды и приборов.

Составляется в двух экземплярах, один экземпляр ведомости сдается в бухгалтерию, второй — остается у материально ответственного лица.

**АКТ О РЕАЛИЗАЦИИ И ОТПУСКЕ ИЗДЕЛИЙ КУХНИ**  
(форма № ОП-10)

Применяется в ресторанах, кафе и в других организациях общественного питания, где используется форма расчетов с потребителями, позволяющая получить данные о реализации изделий кухни по наименованиям, количеству и их стоимости.

Акт о реализации и отпуске изделий кухни составляется ежедневно на основании кассовых чеков, абонементов, талонов, накладных и других документов.

В соответствующих графах акта показывается количество и стоимость блюд по каждому виду реализации. Итоговая сумма реализованных блюд по ценам фактической реализации указывается в графе 14. В графе 16 определяется стоимость израсходованного сырья по учетным ценам производства, которая списывается с материально ответственных лиц. Эта стоимость определяется путем умножения учетной цены на количество реализованных блюд.

Реализованные и отпущенные изделия группируются в акте по видам готовой продукции. Порционные блюда, имеющие повышенную наценку, выделяются в отдельную группу. Акт является приложением к ведомости учета движения продуктов и тары на кухне (форма № ОП-14).

Акт подписывается членами комиссии, в том числе заведующим производством, кассиром, марочницей и проверяется бухгалтером.

**АКТ О ПРОДАЖЕ И ОТПУСКЕ ИЗДЕЛИЙ КУХНИ**  
(форма № ОП-11)

Применяется в организациях общественного питания, где форма расчетов с потребителями не позволяет получить данные о реализации изделий кухни по наименованиям и количеству.

Составляется ежедневно только в стоимостном выражении на основании кассовых чеков, накладных, дневных заборных листов и других документов на продажу и отпуск изделий кухни и прилагается к Ведомости учета движения продуктов и тары на кухне (форма № ОП-14).

Акт подписывается членами комиссии, кассиром и проверяется бухгалтером, утверждается руководителем организации.

#### АКТ О РЕАЛИЗАЦИИ ГОТОВЫХ ИЗДЕЛИЙ КУХНИ ЗА НАЛИЧНЫЙ РАСЧЕТ (форма № ОП-12)

Применяется в организациях для количественно — стоимостного учета реализации готовых изделий кухни по каждому наименованию.

Составляется ежедневно комиссией на основании подсчета кассовых чеков и прилагается к Ведомости учета движения продуктов и тары на кухне (форма № ОП-14). Реализованная продукция в акте показывается по видам: общие блюда, заказные блюда, обеды на дом, с указанием итоговой суммы по ним.

В графе 9 указывается стоимость готовой продукции по учетным ценам производства, которая списывается с материально ответственных лиц. Эта стоимость определяется путем умножения учетной цены (графа 8) на количество реализованных блюд (графа 6).

В акте кассир указывает сумму выручки. Акт подписывается членами комиссии, кассиром, бухгалтером и утверждается руководителем организации.

#### КОНТРОЛЬНЫЙ РАСЧЕТ РАСХОДА СПЕЦИЙ И СОЛИ (форма № ОП-13)

Применяется для определения стоимости недорасхода специй и соли в организациях общественного питания по решению руководителя организации.

Остаток специй и соли на начало отчетного периода и поступление за этот период определяются на основании данных ведомости учета движения продуктов на производстве или накладных.

Фактически остаток на конец отчетного периода показывается на основании акта инвентаризации.

Количество полуфабрикатов, готовых изделий и стоимость специй и соли, включенных в калькуляцию проданных и отпущенных готовых изделий и полуфабрикатов, записывается на основании акта о реализации и отпуске изделий производства.

Сравнением данных о фактическом расходе специй и соли (графа 7 расчета) и стоимости включенных в калькуляцию специй и соли (строка «Итого» справки) определяется сумма их недорасхода.

Расчет утверждается руководителем организации.

#### ВЕДОМОСТЬ УЧЕТА ДВИЖЕНИЯ ПРОДУКТОВ И ТАРЫ НА КУХНЕ (ТОВАРНЫЙ ОТЧЕТ) (форма № ОП-14)

Применяется для контроля за движением и сохранностью сырья и готовых изделий на кухне, в баре, буфете и др.

Составляется в двух экземплярах ежедневно в стоимостном выражении заведующим производством. Первый экземпляр со всеми приложенными документами сдается в бухгалтерию под расписку на втором экземпляре, остающемся у заведующего производством.

Движение продуктов в ведомости отражается по учетным ценам кухни. В отдельные графы записывают движение специй, соли и тары.

Остаток на начало дня переносится из предыдущей ведомости или из инвентаризационной описи, если ведомость составляется после проведения инвентаризации.

Приходная часть Ведомости заполняется по данным приходных документов с указанием их номеров.

В расходную часть Ведомости записываются итоговые данные актов реализации (продажи) готовых изделий за наличный расчет, а также данные отпуска по безналичному расчету (в буфеты, филиалы и др.), накладных на возврат продуктов и тары в кладовую.

Остаток по учетным данным на конец дня определяют путем вычитания из прихода с остатком суммы «Итого в расходе».

В бухгалтерии Ведомость и приложенные документы тщательно проверяют. Проверенная Ведомость служит источником информации для ведения синтетического учета в бухгалтерии.

Ведомость подписывается бухгалтером и материально ответственным лицом.

В случае выявления расхождений с данными бухгалтерского учета, а также недостачи продуктов и тары в ведомости записывается решение руководителя и проставляется его подпись.

#### АКТ

#### О СНЯТИИ ОСТАТКОВ ПРОДУКТОВ, ПОЛУФАБРИКАТОВ И ГОТОВЫХ ИЗДЕЛИЙ КУХНИ

(форма № ОП-15)

Применяется для учета на кухне остатков продуктов, полуфабрикатов и нерезализованных готовых изделий. Количество необработанного сырья записывается в графе 11. Остатки полуфабрикатов и готовых изделий пересчитываются в сырье по нормам рецептур, которые были предусмотрены при составлении калькуляций на полуфабрикаты или готовые изделия.

Составляется и подписывается комиссией при инвентаризации, при смене бригады, если работа кухни производится в две или более смены.

#### ВЕДОМОСТЬ

#### УЧЕТА ОСТАТКОВ ПРОДУКТОВ И ТОВАРОВ НА СКЛАДЕ (В КЛАДОВОЙ)

(форма № ОП-16)

Применяется для учета продуктов и товаров на складе (в кладовой) за период времени.

Ведомость заполняется по окончании каждого месяца и на дату инвентаризации по данным товарной книги кладовщика (карточек количественно — стоимостного учета) и подписывается материально ответственным лицом.

Ведомость проверяется бухгалтером, а правильность выведения остатков подтверждается его подписью.

#### КОНТРОЛЬНЫЙ РАСЧЕТ РАСХОДА ПРОДУКТОВ ПО НОРМАМ РЕЦЕПТУР НА ВЫПУЩЕННЫЕ ИЗДЕЛИЯ

(форма № ОП-17)

Применяется в организациях общественного питания для определения расхода продуктов по нормам рецептур на выпущенные изделия за отчетный период времени на основе Актов реализации и отпуске изделий кухни и норм расхода продуктов по сборнику рецептур.

Составляется в одном экземпляре, подписывается руководителем организации, заведующим производством и работником, производившим расчет (калькулятором, бухгалтером и т.д.).

**АКТ О ПЕРЕДАЧЕ ТОВАРОВ И ТАРЫ  
ПРИ СМЕНЕ МАТЕРИАЛЬНО ОТВЕТСТВЕННОГО ЛИЦА  
(форма № ОП-18)**

Применяется для оформления передачи товаров и тары при смене материально ответственных лиц в столовой, буфете, баре и др.

Составляется в трех экземплярах. Один экземпляр остается у материально ответственного лица, сдающего товар и тару, второй — у лица, принимающего товар, тару, а третий — передается в бухгалтерию.

**ЖУРНАЛ УЧЕТА СТОЛОВОЙ ПОСУДЫ И ПРИБОРОВ,  
ВЫДАВАЕМЫХ ПОД ОТЧЕТ РАБОТНИКАМ ОРГАНИЗАЦИИ  
(форма № ОП-19)**

Применяется для учета столовой посуды и приборов. Журнал ведется лицом, ответственным за сохранность столовой посуды и приборов (заместителем директора, распорядителем зала, бригадиром официантов) и т.д.

При автоматизированной обработке данных документов средствами вычислительной техники возможен вариант применения предложенной формы в виде отдельной ведомости на бумажных и машинных носителях информации.

Подписывается материально ответственным лицом и работниками, которым выдается под отчет столовая посуда и приборы.

**ЗАКАЗ–СЧЕТ  
(форма № ОП-20)**

Применяется в организациях общественного питания для оформления заказа на обслуживание торжеств, банкетов и т.д.

Заказ составляется в двух экземплярах, подписывается метрдотелем и заказчиком. Один экземпляр остается в организации, второй — у заказчика.

В заказе указываются название зала, дата и часы обслуживания.

В соответствии с Рекомендациями о порядке приема и выполнения заказов на обслуживание торжеств возможно внесение изменений в заказе (см. оборотную сторону формы).

Заказ — счет служит расчетным документом, в котором фиксируется поступление аванса и окончательный расчет. В получении денег подписывается кассир.

**АКТ НА ОТПУСК ПИТАНИЯ СОТРУДНИКАМ ОРГАНИЗАЦИИ  
(форма № ОП-21)**

**АКТ НА ОТПУСК ПИТАНИЯ ПО БЕЗНАЛИЧНОМУ РАСЧЕТУ  
(форма № ОП-22)**

Применяются для отпуска питания по безналичному расчету:

форма № ОП-21 — сотрудникам организации,

форма № ОП-22 — сотрудникам организации и по абонеентам.

Составляются и подписываются ежедневно в одном экземпляре заведующим производством (шеф — поваром, бригадиром) и утверждаются руководителем организации.

## АКТ О РАЗДЕЛКЕ МЯСА-СЫРЬЯ НА ПОЛУФАБРИКАТЫ

(форма № ОП-23)

Применяется для учета производства мясных полуфабрикатов, для контроля за выходом полуфабрикатов.

Составляется акт в соответствии с документами на поступление мяса-сырья в цех производства. Поэтому задание на разделку мяса-сырья следует давать с таким расчетом, чтобы цех ежедневно мог закончить производственный процесс и сдать продукцию в экспедицию (кладовую). В тех случаях, когда по условиям технологии обработки сырья производственный процесс разделки не может быть закончен в течение рабочего дня, акт составляется на более длительный период (два—три дня).

К акту прилагаются документы на передачу произведенных полуфабрикатов в кладовую (экспедицию).

В организации, где выработка мелкокусковых полуфабрикатов производится основным цехом мясных полуфабрикатов, в акте о разделке мяса-сырья до подписи материально ответственных лиц делают следующую запись: «Указанное в акте количество крупнокусковых полуфабрикатов по видам кулинарной разделки приняли для выработки мелкокусковых (весовых) и штучных полуфабрикатов».

Акт проверяет бухгалтерия и утверждает руководитель организации. При этом должны быть тщательно рассмотрены все отклонения от установленных норм выхода полуфабрикатов и обоснования этих отклонений.

## ВЕДОМОСТЬ

УЧЕТА ДВИЖЕНИЯ ГОТОВЫХ ИЗДЕЛИЙ В КОНДИТЕРСКОМ И ДРУГИХ ЦЕХАХ

(форма № ОП-24)

Применяется для оформления передачи готовых изделий из кондитерского и других цехов в кладовую (экспедицию) общественного питания. В Ведомости должны быть указаны полные и точные наименования изделий. Графа 6 «Масса штучного изделия» заполняется только по штучным изделиям.

Ведомость составляется в двух экземплярах заведующим цехом. Один экземпляр с приложенными документами сдается в бухгалтерию, второй — остается у материально ответственного лица.

## НАРЯД-ЗАКАЗ

НА ИЗГОТОВЛЕНИЕ КОНДИТЕРСКИХ И ДРУГИХ ИЗДЕЛИЙ

(форма № ОП-25)

Применяется в ресторанах, столовых и т.п., имеющих обособленные кондитерские и другие цеха или имеющих отдельных материально ответственных лиц, не входящих в состав бригады кухни (кондитеров, мастеров), отвечающих за производство и выпуск изделий.

Наряд-заказ составляется для установления задания на производство кондитерских изделий и расчета сырья, необходимого для выпуска кондитерских изделий.

В заказе указывается наименование изделий в ассортименте и намеченное количество выпуска каждого вида изделия.

На основании заказа бухгалтерия рассчитывает потребность в сырье и определяет количество сырья, подлежащего отпуску из кладовой в цех.

Наряд-заказ подписывается заведующим производством, бухгалтером, главным (старшим) бухгалтером и утверждается руководителем организации.

Унифицированная форма № ОП-1  
 Утверждена постановлением Госкомстата  
 России от 25.12.98 № 132

Код
0330501

Форма по ОКУД  
 по ОКПО

Вид деятельности по ОКДП

Номер блюда по сборнику рецептов, ГТК, СТП  
 Вид операции

Номер документа      Дата составления

### КАЛЬКУЛЯЦИОННАЯ КАРТОЧКА

Порядковый номер калькуляции, дата утверждения	№ 1		№ 2		№ 3		№ 4		№ 5		№ 6										
	от «	» Г.	от «	» Г.	от «	» Г.	от «	» Г.	от «	» Г.	от «	» Г.									
Но- мер по по- рядку	Продукты наименование код	нор- ма, кг	цена, руб. коп.	сумма, руб. коп.	нор- ма, кг	цена, руб. коп.	сумма, руб. коп.	нор- ма, кг	цена, руб. коп.	сумма, руб. коп.	нор- ма, кг	цена, руб. коп.	сумма, руб. коп.								
		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20
Общая стоимость сырьевого набора на 100 блюд		X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	
Наценка _____ % руб. коп.																					
Цена продажи блюда, руб. коп.																					
Выход одного блюда в готовом виде, грамм																					
Заведующий производством																					
Калькуляцию составил																					
УТВЕРЖДАЮ																					
Руководитель организации																					

Унифицированная форма № ОП-2  
 Утверждена постановлением Госкомстата  
 России от 25.12.98 № 132

_____ (организация)		Форма по ОКУД _____ по ОКПО _____
_____ (структурное подразделение)	Вид деятельности по ОКДП _____	Код _____
	Вид операции _____	0330502

УТВЕРЖДАЮ  
 Руководитель \_\_\_\_\_

Номер документа _____	Дата составления _____
-----------------------	------------------------

**ПЛАН - МЕНЮ**

на «\_\_» \_\_\_\_\_ Г. \_\_\_\_\_ (подпись) \_\_\_\_\_ (расшифровка подписи) \_\_\_\_\_ Г.

Но- мер по по- ряд- ку	Блюдо и гарнир		Цена продажи, руб. коп.	Сумма, руб. коп.			
	наименование и краткая характеристика код	номер блюда по сборнику рецеп- тур, по ТТК, СТП блюда, г					
1	2	3	4	5	6	7	8
						Итого	

Заведующий производством \_\_\_\_\_ (подпись) \_\_\_\_\_ (расшифровка подписи)



Унифицированная форма № ОП-3  
Утверждена постановлением Госкомстата  
России от 25.12.98 № 132

_____ (организация)	Форма по ОКУД	Код
_____ (структурное подразделение)	_____ по ОКПО	0330503
_____ (структурное подразделение «получатель»)	Вид деятельности по ОКДП	
	Вид операции	

Номер документа	Дата составления

### ТРЕБОВАНИЕ В КЛАДОВУЮ

Через кого \_\_\_\_\_ (фамилия, имя, отчество)

Но-мер по порядку	Продукты и товары		Единица измерения		Количество	Примечание
	наименование	код	наименование	код по ОКЕИ		
1	2	3	4	5	6	7

Загребовал заведующий производством \_\_\_\_\_ (подпись) \_\_\_\_\_ (расшифровка подписи)  
**Отпуск разрешил:**  
Руководитель организации \_\_\_\_\_ (должность) \_\_\_\_\_ (подпись) \_\_\_\_\_ (расшифровка подписи)



Но- мер по по- рядку	Продукты и товары наименование, сорт		Единица измерения наиме- нова- ние		Количество (масса)				По учетным ценам, руб. коп.		По ценам продажи, руб. коп.		Примечание				
									код	затребо- вано	отпущено			цена	сумма	цена	сумма
											код по ОКЕИ	мест, штук					
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14				
<b>Итого</b>							X	X	X	X	X	X					
<b>Всего по накладной</b>							X	X	X	X	X	X					

Всего на сумму \_\_\_\_\_ (прописью) \_\_\_\_\_ (подпись) \_\_\_\_\_ (должность) \_\_\_\_\_ (расшифровка подписи)

Отпустил \_\_\_\_\_ (подпись) \_\_\_\_\_ (должность)

Отпуск разрешил: \_\_\_\_\_ руб. \_\_\_\_\_ коп. \_\_\_\_\_ (подпись) \_\_\_\_\_ (должность) \_\_\_\_\_ (расшифровка подписи)

Руководитель \_\_\_\_\_ (подпись) \_\_\_\_\_ (должность) \_\_\_\_\_ (расшифровка подписи) \_\_\_\_\_ (подпись) \_\_\_\_\_ (должность) \_\_\_\_\_ (расшифровка подписи)

**Заведующий производством**

Форма по ОКУД		Код
по ОКПО		0330505
ИНН		
Вид деятельности по ОКДП		
Вид операции		

(организация, адрес) \_\_\_\_\_

(структурное подразделение) \_\_\_\_\_

УТВЕРЖДАЮ  
 Руководитель \_\_\_\_\_  
 (должность)

Номер документа	Дата составления

(подпись) \_\_\_\_\_ (расшифровка подписи) \_\_\_\_\_

« \_\_\_\_ » \_\_\_\_\_ г.

**ЗАКУПОЧНЫЙ АКТ**

\_\_\_\_\_ (место закупки)

Мною, \_\_\_\_\_ (должность) \_\_\_\_\_ (фамилия, имя, отчество)

куплено у \_\_\_\_\_ (фамилия, имя, отчество)

Сельскохозяйственные продукты		Единица измерения		Количество	Цена, руб. коп.	Сумма, руб. коп.
наименование, характеристика	код	наименование	код по ОКЕИ			
1	2	3	4	5	6	7
Итого						

Оборотная сторона формы № ОП-5

Итого на сумму \_\_\_\_\_  
(прописью)

\_\_\_\_\_ руб. \_\_\_\_\_ коп.

Паспорт: серия \_\_\_\_\_ № \_\_\_\_\_ выдан \_\_\_\_\_  
(наименование органа, выдавшего паспорт)

\_\_\_\_\_ « \_\_\_\_ » \_\_\_\_\_ Г.

Домашний адрес по паспорту: \_\_\_\_\_  
(место жительства)

Свидетельство государственной регистрации предпринимателя, осуществляющего свою  
деятельность без образования юридического лица № \_\_\_\_\_ выдано \_\_\_\_\_  
(наименование органа,

\_\_\_\_\_ « \_\_\_\_ » \_\_\_\_\_ Г.  
выдавшего свидетельство)

на имя \_\_\_\_\_ ИНН   
(фамилия, имя, отчество)

Код налоговой инспекции, присвоившей ИНН

Справка о наличии личного подсобного хозяйства (для жителей РФ) выдана \_\_\_\_\_  
(наименование органа,

\_\_\_\_\_ « \_\_\_\_ » \_\_\_\_\_ Г.  
выдавшего свидетельство)

на имя \_\_\_\_\_  
(фамилия, имя, отчество)

Удержан подоходный налог в сумме \_\_\_\_\_  
(прописью)

\_\_\_\_\_ руб.

Деньги в сумме \_\_\_\_\_  
(прописью)

\_\_\_\_\_ руб. \_\_\_\_\_ коп.

получил продавец \_\_\_\_\_  
(подпись) \_\_\_\_\_ (расшифровка подписи)

Продукты получил \_\_\_\_\_  
(подпись лица, закупившего продукты и сырье)





Унифицированная форма № ОП-7  
 Утверждена постановлением Госкомстата  
 России от 25.12.98 № 132

Код
0330507

Форма по ОКУД  
 по ОКПО

\_\_\_\_\_ (организация)

\_\_\_\_\_ (структурное подразделение)

Вид деятельности по ОКДП  
 Вид операции

Номер документа	Дата составления

**ОПИСЬ ДНЕВНЫХ ЗАБОРНЫХ ЛИСТОВ  
 (НАКЛАДНЫХ)**

за " \_\_\_\_ " \_\_\_\_\_ Г.

Номер по порядку	Заборный лист (накладная)		Сумма, руб. коп.		Примечание
	номер	дата	по учетным ценам кухни	по ценам продажи	
1	2	3	4	5	6
Итого					

Заведующий производством \_\_\_\_\_ (подпись)  
 \_\_\_\_\_ (расшифровка подписи)















		Код
Форма по ОКУД		0330511
по ОКПО		
(организация)		
(структурное подразделение)		
Вид деятельности по ОКДП		
Вид операции		

Номер документа	Дата составления

УТВЕРЖДАЮ  
 Руководитель

(должность)

**АКТ  
 О ПРОДАЖЕ И ОТПУСКЕ ИЗДЕЛИЙ КУХНИ**

(подпись) (расшифровка подписи)  
 «\_\_» \_\_\_\_\_ г.

Комиссия установила:

Но- мер по по- рядку		Сумма, руб. коп.		Примечание
		по ценам продажи	по учетным ценам производства	
1	2	3	4	5
	I. Продано за наличный расчет:			
	общие блюда			
	порционные блюда			
	обеда на дом			
	Итого продано			
	II. Отпущено			
	- сотрудникам организации по акту № _____ от «__» _____ г.			
	- в филиалы и буфеты, мелкорозничную сеть			
	Всего			

СПРАВКА: Израсходовано на приготовление блюд

специй \_\_\_\_\_ % к обороту на сумму \_\_\_\_\_ руб. \_\_\_\_\_ коп.

(цифрами)

соли \_\_\_\_\_ % к обороту на сумму \_\_\_\_\_ руб. \_\_\_\_\_ коп.

(цифрами)

Итого \_\_\_\_\_ руб. \_\_\_\_\_ коп.

(цифрами)

Члены комиссии:

Заведующий производством (бригадир)

(подпись)

(расшифровка подписи)

(должность)

(подпись)

(расшифровка подписи)

(должность)

(подпись)

(расшифровка подписи)

Выручка кассы

(прописью)

руб. \_\_\_\_\_ коп.

Стоимость реализованных изделий, указанная в настоящем акте, соответствует кассовым чекам.

Кассир

(подпись)

(расшифровка подписи)

ПРИЛОЖЕНИЕ:

Накладные №№ \_\_\_\_\_

Заборные листы №№ \_\_\_\_\_

Акт проверил бухгалтер

(подпись)

(расшифровка подписи)







		Код
Форма по ОКУД		0330513
_____ по ОКПО		
(организация)		
(структурное подразделение)	Вид деятельности по ОКДП	
	Вид операции	

УТВЕРЖДАЮ  
 Руководитель

\_\_\_\_\_

(должность)

\_\_\_\_\_ (подпись) \_\_\_\_\_ (расшифровка подписи)

« \_\_\_\_ » \_\_\_\_\_ г.

**КОНТРОЛЬНЫЙ РАСЧЕТ  
 РАСХОДА СПЕЦИЙ И СОЛИ**

Номер документа	Дата составления	Отчетный период	
		с	по

Номер по порядку	Наименование	код	Остаток на начало отчетного периода (сумма), руб. коп.	Поступило за отчетный период (сумма), руб. коп.	Остаток на конец отчетного периода (сумма), руб. коп.	Израсходовано за отчетный период (сумма), руб. коп.
1	2	3	4	5	6	7
1	Соль					
2	Перец					
3	Горчица					
	Итого					

**Справка о стоимости специй и соли, включенной в калькуляцию блюд:**

	Количество блюд	Сумма, руб. коп.
8	9	10
Продано блюд, в которые включена стоимость специй, по _____ руб. _____ коп. на блюдо		
Продано блюд, в которые включена стоимость соли, по _____ руб. _____ коп. на блюдо		
Итого		
Израсходовано согласно контрольного расчета		
<b>Сумма недорасхода</b>		

Расчет и справку составил \_\_\_\_\_ (должность) \_\_\_\_\_ (подпись) \_\_\_\_\_ (расшифровка подписи)

Бухгалтер \_\_\_\_\_ (подпись) \_\_\_\_\_ (расшифровка подписи)

		Код
Форма по ОКУД	по ОКПО	0330514
(организация)		
(структурное подразделение)	Вид деятельности по ОКДП	
	Вид операции	

Номер документа	Дата составления

**ВЕДОМОСТЬ УЧЕТА  
 ДВИЖЕНИЯ ПРОДУКТОВ И ТАРЫ НА КУХНЕ  
 (ТОВАРНЫЙ ОТЧЕТ)**

Материально ответственное лицо \_\_\_\_\_ (должность) \_\_\_\_\_ (фамилия, и., о.) Табельный номер \_\_\_\_\_

1	Сумма фактической реализации, руб. коп.	Документ		Стоимость по учетным ценам, руб. коп.	В том числе стоимость, руб. коп.				Отметки бухгалтерии
		дата	номер		продукты	специи и соль	тара	стеклотара	
2	3	4	5	6	7	8	9	10	
<b>I. Остаток на начало дня</b>	X								
<b>II. Приход</b>	X								
	X								
	X								
	X								
	X								
	X								
	X								
	X								
	X								
	X								
	X								
	X								
	X								
	X								
	X								
	X								
	X								
	X								
	X								
	X								
	X								
	X								
	X								
	X								
	X								
Итого по приходу	X		X						
Итого с остатком	X	X	X						

Оборотная сторона формы № ОП-14

1	Сумма фактической реализации, руб. коп.	Документ		Стоимость по учетным ценам, руб. коп.	В том числе стоимость, руб. коп.				Отметки бухгалтерии
		дата	номер		продукты	специи и соль	тара	стеклотара	
2	3	4	5	6	7	8	9	10	
Итого с остатком	X	X	X						
<b>III. Расход</b>									
Итого по расходу									
<b>IV. Остаток на конец дня</b>	X		X						
Фактический остаток	X	X	X						
Излишки	X	X	X						
Недостача	X	X	X						

Приложение \_\_\_\_\_ документов  
(количество прописью)

Материально ответственное лицо \_\_\_\_\_  
(подпись)

Работники \_\_\_\_\_  
(фамилия, и., о.) \_\_\_\_\_  
(фамилия, и., о.) \_\_\_\_\_  
(фамилия, и., о.) \_\_\_\_\_

Ведомость с документами принял и проверил \_\_\_\_\_  
(должность) \_\_\_\_\_ (подпись) \_\_\_\_\_ (расшифровка подписи)

Решение руководителя \_\_\_\_\_

Руководитель \_\_\_\_\_  
(должность) \_\_\_\_\_ (подпись) \_\_\_\_\_ (расшифровка подписи)













Код
0330519

Форма по ОКУД  
по ОКПО

\_\_\_\_\_ (организация)

\_\_\_\_\_ (структурное подразделение)

Вид деятельности по ОКДП

**ЖУРНАЛ**  
**УЧЕТА СТОЛОВОЙ ПОСУДЫ И ПРИБОРОВ,**  
**ВЫДАВАЕМЫХ ПОД ОТЧЕТ РАБОТНИКАМ ОРГАНИЗАЦИИ**

за период с \_\_\_\_\_ по \_\_\_\_\_ года

Лицо, ответственное за ведение журнала \_\_\_\_\_ (должность)  
\_\_\_\_\_ (фамилия, имя, отчество)



















МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

---

№ 20н

МИНИСТЕРСТВО РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ ПО НАЛОГАМ И СБОРАМ

---

№ ГБ-3-04/39

**ПРИКАЗ**

*от 10 марта 1999 года*

**ОБ УТВЕРЖДЕНИИ ПОЛОЖЕНИЯ  
О ПОРЯДКЕ ПРОВЕДЕНИЯ ИНВЕНТАРИЗАЦИИ ИМУЩЕСТВА  
НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКОВ ПРИ НАЛОГОВОЙ ПРОВЕРКЕ**

Во исполнение пункта 1 статьи 31 части первой Налогового кодекса Российской Федерации приказываем:

Утвердить прилагаемое Положение о порядке проведения инвентаризации имущества налогоплательщиков при налоговой проверке.

Министр финансов  
Российской Федерации  
М.М. ЗАДОРНОВ

Министр  
Российской Федерации  
по налогам и сборам  
Г.В. БООС

**Утверждено**

*Приказом Министерства финансов Российской Федерации  
и Министерства Российской Федерации по налогам и сборам  
от 10 марта 1999 г. № 20н/ГБ-3-04/39*

**ПОЛОЖЕНИЕ  
О ПОРЯДКЕ ПРОВЕДЕНИЯ ИНВЕНТАРИЗАЦИИ  
ИМУЩЕСТВА НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКОВ  
ПРИ НАЛОГОВОЙ ПРОВЕРКЕ**

**1. Общие положения**

1.1. Настоящее Положение устанавливает порядок проведения инвентаризации имущества налогоплательщиков при выездной налоговой проверке.

Под налогоплательщиками в дальнейшем понимаются организации и индивидуальные предприниматели, на которых в соответствии с Налоговым кодексом Российской Федерации возложена обязанность уплачивать налоги и (или) сборы.

1.2. Распоряжение о проведении инвентаризации имущества налогоплательщика при выездной налоговой проверке, порядке и сроках ее проведения, составе инвентаризационной комиссии принимает руководитель государственной налоговой инспекции (его заместитель) по месту нахождения налогоплательщика, а также по месту нахождения принадлежащего ему недвижимого имущества и транспортных средств (приложение № 1 к настоящему Положению).

Распоряжение регистрируется в журнале регистрации распоряжений о проведении инвентаризации (приложение № 2 к настоящему Положению).

1.3. Под имуществом в соответствии со статьей 38 Налогового кодекса Российской Федерации понимаются виды объектов гражданских прав, относящихся к имуществу в соответствии с Гражданским кодексом Российской Федерации.

Для целей настоящего Положения к имуществу налогоплательщика относятся основные средства, нематериальные активы, финансовые вложения, производственные запасы, готовая продукция, товары, прочие запасы, денежные средства, кредиторская задолженность и иные финансовые активы.

1.4. В перечень имущества, подлежащего инвентаризации, может быть включено любое имущество налогоплательщика независимо от его местонахождения.

Инвентаризация имущества организации производится по его местонахождению и каждому материально ответственному лицу.

1.5. Основными целями инвентаризации являются: выявление фактического наличия имущества и неучтенных объектов, подлежащих налогообложению; сопоставление фактического наличия имущества с данными бухгалтерского учета; проверка полноты отражения в учете обязательств.

Налоговые органы вправе привлекать для проведения инвентаризации имущества налогоплательщика экспертов, переводчиков и других специалистов. В соответствии со статьей 131 Налогового кодекса Российской Федерации порядок выплаты и размеры сумм, подлежащих выплате, устанавливаются Правительством Российской Федерации и финансируются из федерального бюджета.

## **2. Общие правила проведения инвентаризации**

2.1. Перечень имущества, проверяемого при налоговой проверке, устанавливается руководителем государственной налоговой инспекции (его заместителем).

2.2. Проверка фактического наличия имущества производится при участии должностных лиц, материально ответственных лиц, работников бухгалтерской службы налогоплательщика.

2.3. При проведении инвентаризации имущества налогоплательщика при выездной налоговой проверке инвентаризационной комиссией заполняются формы, приведенные в приложениях № 4–13 к настоящему Положению.

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

Председатель инвентаризационной комиссии визирует все приходные и расходные документы, приложенные к реестрам (отчетам), с указанием «до инвентаризации на «...» (дата)», что должно служить основанием для определения остатков имущества к началу инвентаризации по учетным данным.

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

2.5. Сведения о фактическом наличии имущества записываются в инвентаризационные описи или акты инвентаризации не менее чем в двух экземплярах.

2.6. Инвентаризационная комиссия обеспечивает полноту и точность внесения в описи данных о фактических остатках основных средств, запасов, товаров, денежных средств и другого имущества, правильность и своевременность оформления материалов инвентаризации.

2.7. Фактическое наличие имущества при инвентаризации определяют путем обязательного подсчета, взвешивания, обмера.

Налогоплательщик должен создать условия, обеспечивающие полную и точную проверку фактического наличия имущества в установленные сроки (обеспечить рабочей силой для перевешивания и перемещения грузов, технически исправным весовым хозяйством, измерительными и контрольными приборами, мерной тарой).

По материалам и товарам, хранящимся в неповрежденной упаковке поставщика, количество этих ценностей может определяться на основании документов при обязательной проверке в натуре (на выборку) части этих ценностей. Определение веса (или объема) навалочных материалов допускается производить на основании обмеров и технических расчетов.

2.8. Инвентаризационные описи могут быть заполнены как с использованием средств вычислительной и другой организационной техники, так и ручным способом.

Описи заполняются чернилами или шариковой ручкой четко и ясно, без помарок и подчисток.

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

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

Исправление ошибок производится во всех экземплярах описей путем зачеркивания неправильных записей и проставления над зачеркнутыми правильных записей. Исправления должны быть оговорены и подписаны всеми членами инвентаризационной комиссии и материально ответственными лицами.

2.9. В описях не допускается оставлять незаполненные строки, на последних страницах незаполненные строки прочеркиваются.

На последней странице описи должна быть сделана отметка о проверке цен, таксировки и подсчета итогов за подписями членов инвентаризационной комиссии.

2.10. Описи подписывают все члены инвентаризационной комиссии, материально ответственные лица. В описи конце материально ответственные лица дают расписку, подтверждающую проверку комиссией имущества в их присутствии и об отсутствии к членам комиссии каких-либо претензий.

2.11. Если инвентаризация имущества проводится в течение нескольких дней, то помещения, где хранятся материальные ценности, при уходе инвентаризационной комиссии должны быть опечатаны.

2.12. Для оформления инвентаризации необходимо применять формы первичной учетной документации по инвентаризации имущества согласно приложениям № 4–13 к настоящему Положению либо формы, разработанные министерствами, ведомствами. В частности, при инвентаризации рабочего скота и продуктивных животных, птицы и пчелосемей, многолетних насаждений, питомников применяются формы, утвержденные Министерством сельского хозяйства и продовольствия Российской Федерации для сельскохозяйственных организаций.

### **3. Правила проведения инвентаризации отдельных видов имущества**

#### **Инвентаризация основных средств**

3.1. До начала инвентаризации рекомендуется проверить:

а) наличие и состояние инвентарных карточек, инвентарных книг, описей и других регистров аналитического учета;

б) наличие и состояние технических паспортов или другой технической документации;

в) наличие документов на основные средства, сданные или принятые налогоплательщиком в аренду и на хранение. При отсутствии документов необходимо обеспечить их получение или оформление.

При обнаружении расхождений и неточностей в регистрах бухгалтерского учета или технической документации должны быть внесены соответствующие исправления и уточнения.

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

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

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

3.3. При выявлении объектов, не принятых на учет, а также объектов, по которым в регистрах бухгалтерского учета отсутствуют или указаны неправильные данные, характеризующие их, комиссия должна включить в опись правильные сведения и технические показатели по этим объектам. Например, по зданиям — указать их назначение, основные материалы, из которых они построены, объем (по наружному или внутреннему обмеру), площадь (общая полезная площадь), число этажей (без подвалов, полуподвалов и т.д.), год постройки и др.; по каналам — протяженность, глубину и ширину (по дну и поверхности), искусственные сооружения, материалы крепления дна и откосов; по мостам — местонахождение, род материалов и основные размеры; по дорогам — тип дороги (шоссе, профилированная), протяженность, материалы покрытия, ширину полотна и т.п.

Оценка выявленных инвентаризацией неучтенных объектов производится экспертами.

Основные средства вносятся в описи по наименованиям в соответствии с основным назначением объекта. Если объект подвергся восстановлению, реконструкции, расширению или переоборудованию и вследствие этого изменилось основное его назначение, то он вносится в опись под наименованием, соответствующим новому назначению.

Если комиссией установлено, что работы капитального характера (надстройка этажей, пристройка новых помещений и др.) или частичная ликвидация строений и сооружений (слом отдельных конструктивных элементов) не отражены в бухгалтерском учете, необходимо по соответствующим документам определить

сумму увеличения или снижения балансовой стоимости объекта и привести в описи данные о произведенных изменениях. Для этих целей привлекаются эксперты.

3.4. Машины, оборудование и транспортные средства заносятся в описи индивидуально с указанием заводского инвентарного номера по техническому паспорту организации — изготовителя, года выпуска, назначения, мощности и т.д.

Однотипные предметы хозяйственного инвентаря, инструменты, станки и т.д. одинаковой стоимости, поступившие одновременно в одно из структурных подразделений организации и учитываемые на типовой инвентарной карточке группового учета, в описях приводятся по наименованиям с указанием количества этих предметов.

### **Инвентаризация нематериальных активов**

3.5. При инвентаризации нематериальных активов необходимо проверить: наличие документов, подтверждающих права налогоплательщика на их использование; правильность и своевременность отражения нематериальных активов в балансе.

### **Инвентаризация финансовых вложений**

3.6. При инвентаризации финансовых вложений проверяются фактические затраты в ценные бумаги и уставные капиталы других организаций, а также предоставленные другим организациям займы.

3.7. При проверке фактического наличия ценных бумаг устанавливается:

правильность оформления ценных бумаг;

реальность стоимости учтенных на балансе ценных бумаг;

сохранность ценных бумаг (путем сопоставления фактического наличия с данными бухгалтерского учета);

своевременность и полнота отражения в бухгалтерском учете полученных доходов по ценным бумагам.

3.8. При хранении ценных бумаг в организации их инвентаризация проводится одновременно с инвентаризацией денежных средств в кассе.

3.9. Инвентаризация ценных бумаг проводится по отдельным эмитентам с указанием в акте названия, серии, номера, номинальной и фактической стоимости, сроков гашения и общей суммы.

3.10. Реквизиты каждой ценной бумаги сопоставляются с данными описей (реестров, книг), хранящихся в бухгалтерии налогоплательщика.

3.11. Инвентаризация ценных бумаг, сданных на хранение в специальные организации (банк — депозитарий — специализированное хранилище ценных бумаг и др.), заключается в сверке остатков сумм, числящихся на соответствующих счетах бухгалтерского учета организации, с данными выписок этих специальных организаций.

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

### **Инвентаризация товарно-материальных ценностей**

3.13. Товарно-материальные ценности (производственные запасы, готовая продукция, товары, прочие запасы) заносятся в описи по каждому отдельному наименованию с указанием вида, группы, количества и других необходимых данных (артикула, сорта и др.).

3.14. Инвентаризация товарно-материальных ценностей должна, как правило, проводиться в порядке расположения ценностей в данном помещении.

При хранении товарно-материальных ценностей в разных изолированных помещениях у одного материально ответственного лица инвентаризация проводится последовательно по местам хранения.

После проверки ценностей вход в помещение не допускается (опечатывается) и комиссия переходит для работы в следующее помещение.

3.15. Комиссия в присутствии заведующего складом (кладовой) и других материально ответственных лиц проверяет фактическое наличие товарно-материальных ценностей путем обязательного их пересчета,

перевешивания или перемеривания. Не допускается вносить в описи данные об остатках ценностей со слов материально ответственных лиц или по данным учета без проверки их фактического наличия.

3.16. Товарно-материальные ценности, поступающие во время проведения инвентаризации, принимаются материально ответственными лицами в присутствии членов инвентаризационной комиссии и прикладываются по реестру или товарному отчету после инвентаризации.

Эти товарно-материальные ценности заносятся в отдельную опись под наименованием «Товарно-материальные ценности, поступившие во время инвентаризации». В описи указываются дата поступления, наименование поставщика, дата и номер приходного документа, наименование товара, количество, цена и сумма. Одновременно на приходном документе за подписью председателя инвентаризационной комиссии (или по его поручению члена комиссии) делается отметка «после инвентаризации» со ссылкой на дату описи, в которую записаны эти ценности.

3.17. При длительном проведении инвентаризации в исключительных случаях и только с письменного разрешения председателя инвентаризационной комиссии в процессе инвентаризации товарно-материальные ценности могут отпускаться материально ответственными лицами в присутствии членов инвентаризационной комиссии.

Эти ценности заносятся в отдельную опись под наименованием «Товарно-материальные ценности, отпущенные во время инвентаризации». Оформляется опись по аналогии с документами на поступившие товарно-материальные ценности во время инвентаризации.

В расходных документах делается отметка за подписью председателя инвентаризационной комиссии или по его поручению члена комиссии.

3.18. Инвентаризация товарно-материальных ценностей, находящихся в пути, отгруженных, не оплаченных в срок покупателями, находящихся на складах других организаций, заключается в проверке обоснованности числящихся сумм на соответствующих счетах бухгалтерского учета.

На счетах учета товарно-материальных ценностей, не находящихся в момент инвентаризации в подотчете материально ответственных лиц (в пути, товары отгруженные и др.), могут оставаться только суммы, подтвержденные надлежаще оформленными документами: по находящимся в пути — расчетными документами поставщиков или другими их заменяющими документами, по отгруженным — копиями предъявленных покупателям документов (платежных поручений, векселей и т.д.), по просроченным оплатой документам — с обязательным подтверждением учреждением банка; по находящимся на складах сторонних организаций — сохранными расписками.

Предварительно должна быть произведена сверка этих счетов с другими корреспондирующими счетами. Например, по счету «Товары отгруженные» следует установить, не числятся ли на этом счете суммы, оплата которых почему-либо отражена на других счетах («Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» и т.д.), или суммы за материалы и товары, фактически оплаченные и полученные, но числящиеся в пути.

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

В описях на товарно-материальные ценности, находящиеся в пути, по каждой отдельной отправке приводятся следующие данные: наименование, количество и стоимость, дата отгрузки, а также перечень и номера документов, на основании которых эти ценности учтены на счетах бухгалтерского учета.

3.20. В описях на товарно-материальные ценности, отгруженные и не оплаченные в срок покупателями, по каждой отдельной отгрузке приводятся наименование покупателя, наименование товарно-материальных ценностей, сумма, дата отгрузки, дата выписки и номер расчетного документа.

3.21. Товарно-материальные ценности, хранящиеся на складах других организаций, заносятся в описи на основании документов, подтверждающих сдачу этих ценностей. В описях на эти ценности указываются их наименование, количество, сорт, стоимость (по данным учета), дата принятия груза на хранение, место хранения, номера и даты документов.

3.22. В описях на товарно-материальные ценности, переданные в переработку другой организации, указываются наименование перерабатывающей организации, наименование ценностей, количество, фактическая стоимость по данным учета, дата передачи ценностей в переработку, номера и даты документов.

3.23. Малоценные и быстроизнашивающиеся предметы, находящиеся в эксплуатации, инвентаризуются по местам их нахождения и материально ответственным лицам, на хранении у которых они находятся.

Инвентаризация проводится путем осмотра каждого предмета. В описи малоценные и быстроизнашивающиеся предметы заносятся по наименованиям в соответствии с номенклатурой, принятой в бухгалтерском учете.

При инвентаризации малоценных и быстроизнашивающихся предметов, выданных в индивидуальное пользование работникам, допускается составление групповых инвентаризационных описей с указанием в них ответственных за эти предметы лиц, на которых открыты личные карточки.

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

3.24. Тара заносится в описи по видам и целевому назначению.

### **Инвентаризация незавершенного производства и расходов будущих периодов**

3.25. При инвентаризации незавершенного производства налогоплательщиков, занятых промышленным производством, необходимо:

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

определить фактическую комплектность незавершенного производства (заделов);

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

3.26. В зависимости от специфики и особенностей производства перед началом инвентаризации материально ответственным лицам необходимо сдать на склады все не нужные цехам материалы, покупные детали и полуфабрикаты, а также все детали, узлы и агрегаты, обработка которых на данном этапе закончена.

3.27. Проверка заделов незавершенного производства (деталей, узлов, агрегатов) производится путем фактического подсчета, взвешивания, перемеривания.

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

3.28. Сырье, материалы и покупные полуфабрикаты, находящиеся у рабочих мест, не подвергавшиеся обработке, в опись незавершенного производства не включаются, а инвентаризируются и фиксируются в отдельных описях.

Забракованные детали в описи незавершенного производства не включаются, а по ним составляются отдельные описи.

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

3.30. По незавершенному капитальному строительству в описях указываются наименование объекта и объем выполненных работ по этому объекту, по каждому отдельному виду работ, конструктивным элементам, оборудованию и т.п.

При этом проверяется:

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

б) состояние законсервированных и временно прекращенных строительством объектов.

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

3.31. На законченные строительством объекты, фактически введенные в эксплуатацию полностью или частично, приемка и ввод в действие которых не оформлены надлежащими документами, составляются особые описи. Отдельные описи составляются также на законченные, но почему-либо не введенные в эксплуатацию объекты.

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

3.33. Инвентаризационная комиссия по документам устанавливает сумму, подлежащую отражению на счете расходов будущих периодов и отнесению на издержки производства и обращения (либо на соответствующие источники средств организации) в течение документально обоснованного срока в соответствии с разработанными в организации расчетами и учетной политикой.

### **Инвентаризация животных и молодняка животных**



3.34. Взрослый продуктивный и рабочий скот заносится в описи, в которых указываются: номер животного (бирка, тавро), кличка животного, год рождения, порода, упитанность, живая масса (вес) животного (кроме лошадей, верблюдов, мулов, оленей, по которым масса (вес) не указывается) и первоначальная стоимость. Порода указывается на основании данных бонитировки скота.

Крупный рогатый скот, рабочий скот, свиньи (матки и хряки) и особо ценные экземпляры овец и других животных (племенное ядро) включаются в описи индивидуально. Прочие животные основного стада, учитываемые групповым порядком, включаются в описи по возрастным и половым группам с указанием количества голов и живой массы (веса) по каждой группе.

3.35. Молодняк крупного рогатого скота, племенных лошадей и рабочего скота включается в описи индивидуально с указанием инвентарных номеров, кличек, пола, масти, породы и т.д.

3.36. Животные на откорме, молодняк свиней, овец и коз, птица и другие виды животных, учитываемые в групповом порядке, включаются в описи согласно номенклатуре, принятой в учетных регистрах, с указанием количества голов и живой массы (веса) по каждой группе.

3.37. Описи составляются по видам животных отдельно по фермам, цехам, отделениям, бригадам в разрезе учетных групп и материально ответственных лиц.

3.38. В целях ускорения проведения инвентаризации по указанным объектам отдельные колонки описей могут не заполняться. Такое решение может приниматься председателем инвентаризационной комиссии.

### **Инвентаризация денежных средств, денежных документов и бланков документов строгой отчетности**

3.39. При подсчете фактического наличия денежных знаков и других ценностей в кассе принимаются к учету наличные деньги, ценные бумаги и денежные документы (почтовые марки, марки государственной пошлины, вексельные марки, путевки в дома отдыха и санатории, авиабилеты и др.).

3.40. Проверка фактического наличия бланков ценных бумаг и других бланков документов строгой отчетности производится по видам бланков (например, по акциям: именные и на предъявителя, привилегированные и обыкновенные) с учетом начальных и конечных номеров тех или иных бланков, а также по каждому месту хранения и материально ответственным лицам.

3.41. Инвентаризация денежных средств в пути производится путем сверки числящихся сумм на счетах бухгалтерского учета с данными квитанций учреждения банка, почтового отделения, копий сопроводительных ведомостей на сдачу выручки инкассаторам банка и т.п.

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

### **Инвентаризация расчетов**

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

3.44. Проверке должен быть подвергнут счет «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» по товарам, оплаченным, но находящимся в пути, и расчетам с поставщиками по неотфактурованным поставкам. Он проверяется по документам в согласовании с корреспондирующими счетами.

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

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

3.47. Инвентаризационная комиссия должна также установить:

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

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

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

## **4. Особенности проведения инвентаризации имущества индивидуального предпринимателя**

4.1. Порядок проведения инвентаризации имущества при налоговой проверке, изложенный в разделах 1–3 настоящего Положения, применяется при проведении инвентаризации имущества индивидуального предпринимателя, используемого им для осуществления предпринимательской деятельности, если иное не предусмотрено настоящим разделом.

Инвентаризация имущества, используемого индивидуальным предпринимателем в целях осуществления предпринимательской деятельности, производится по месту осуществления им предпринимательской деятельности, а также местонахождению указанного имущества.

Доступ должностных лиц налоговых органов, проводящих налоговую проверку, в жилые помещения помимо или против воли проживающих в них индивидуальных предпринимателей не допускается.

Инвентаризацию имущества индивидуального предпринимателя, используемого для осуществления предпринимательской деятельности, следует проводить в его присутствии.

Индивидуальный предприниматель должен создать условия, обеспечивающие полную и точную проверку фактического наличия имущества в установленные сроки.

При проведении инвентаризации имущества индивидуального предпринимателя при выездной налоговой проверке при необходимости применяются формы, приведенные в приложениях № 4 — 13 к настоящему Положению.

До начала проверки фактического наличия имущества проверяющим надлежит получить последние (на день проверки) приходные и расходные документы о движении имущества и которые должны быть завизированы председателем инвентаризационной комиссии в порядке, установленном пунктом 2.4 настоящего Положения.

Имущество индивидуального предпринимателя (за исключением движения имущества в день проведения инвентаризации) должно быть отражено в Книге учета доходов и расходов для индивидуальных предпринимателей без образования юридического лица и регистрах учета (ведомостях учета), ведущихся в соответствии с установленным порядком ведения учета доходов и расходов и хозяйственных операций индивидуальными предпринимателями, осуществляющими деятельность без образования юридического лица, и подтверждаться первичными документами.

Описи подписывают все члены инвентаризационной комиссии и индивидуальный предприниматель. В конце описи индивидуальные предприниматели дают расписку, подтверждающую проверку комиссией имущества в их присутствии и об отсутствии к членам комиссии каких-либо претензий.

4.2. Порядок оформления результатов инвентаризации имущества индивидуального предпринимателя осуществляется в соответствии с разделом 5 настоящего Положения.

## **5. Порядок оформления результатов инвентаризации**

5.1. По результатам проведенной инвентаризации имущества налогоплательщика составляется ведомость результатов, выявленных инвентаризацией (приложение № 3 к настоящему Положению), которая подписывается Председателем комиссии.

Результаты инвентаризации имущества налогоплательщика отражаются в акте документальной проверки и учитываются при рассмотрении материалов налоговой проверки.

*Приложение № 1*  
*к Положению о порядке проведения инвентаризации имущества*  
*налогоплательщика при налоговой проверке, утвержденному Приказом*  
*Минфина России и МНС России*  
*от 10 марта 1999 г. № 20н/ГБ-3-04/39*

**РАСПОРЯЖЕНИЕ**

от «   »        200   г. №       

Государственной налоговой инспекции по \_\_\_\_\_

о проведении инвентаризации имущества налогоплательщика при налоговой проверке \_\_\_\_\_  
*(наименование организации или фамилия, имя, отчество*  
*индивидуального предпринимателя)*

*(юридический адрес организации или место жительства индивидуального предпринимателя)*

Для проведения инвентаризации назначается инвентаризационная комиссия в составе:

1. Председатель

*(должность, фамилия, имя, отчество)*

2. Члены комиссии (должность, фамилия, имя, отчество):

Инвентаризации подлежат

*(имущество)*

*(его местонахождение)*

К инвентаризации приступить

*(дата)*

и окончить

*(дата)*

Причина инвентаризации

Руководитель Государственной  
налоговой инспекции (заместитель) \_\_\_\_\_

**Приложение № 2**

*к Положению о порядке проведения инвентаризации имущества налогоплательщика при налоговой проверке,  
утвержденному Приказом Минфина России и МНС России  
от 10 марта 1999 г. № 20н/ГБ-3-04/39*

№ п/п	Распоряжен ис (дата и номер)	Наименование инвентаризуемой организации или фамилия, имя, отчество индивидуального предпринимателя	Распоряжение		Состав инвентаризационной комиссии (фамилии председателя и членов комиссии)	Расписка в получени и распоряж ения	Наименовани е		Начало инвентаризации (дата)	
			Дата	Номер			инвентаризир уемого имущества	Согласно распоряжени ю	фактически	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	

Журнал регистрации распоряжений  
о проведении инвентаризации  
(наименование налогового органа)

Начат \_\_\_\_\_ 20 \_\_\_\_ г.

Окончен \_\_\_\_\_ 20 \_\_\_\_ г.

к Положению о порядке проведения инвентаризации имущества налогоплательщика при налоговой проверке, утвержденному Приказом Минфина России и МНС России от 10 марта 1999 г. № 20н/ГБ-3-04/39

**ВЕДОМОСТЬ РЕЗУЛЬТАТОВ,  
ВЫЯВЛЕННЫХ ИНВЕНТАРИЗАЦИЕЙ**

Наименование счета, ведомости	Номер счета	Результат, выявленный инвентаризацией	
		Недостача	Излишки
1	2	3	4
1. Основные средства	01, 03		
2. Нематериальные активы	04		
3. Финансовые вложения	06, 08, 58		
4. Сырье и материалы, топливо, стройматериалы, запчасти	10		
5. Молодняк животных и животные на откорме	11		
6. Малоценные и быстроизнашивающиеся предметы	12		
7. Основное производство, полуфабрикаты собственного производства	20, 21		
8. Готовая продукция, товары	40, 41		
9. Касса, денежные документы и др. ценности	50, 56, 57		
10. Прочие			

Председатель инвентаризационной комиссии

(подпись)

Приложение № 4

к Положению о порядке проведения инвентаризации  
имущества налогоплательщика при налоговой проверке,  
утвержденному приказом Минфина России и МНС России  
от 10 марта 1999 г. № 20н/ГБ-3-04/39

**ИНВЕНТАРИЗАЦИОННАЯ ОПИСЬ**  
основных средств № \_\_\_\_\_

КОДЫ
0309001

Форма № инв-1 по ОКУД  
по ОКПО

Номер  
Дата

Дата начала инвентаризации  
Дата окончания инвентаризации  
Номер счета бухгалтерского учета,  
ведомости учета

Налогоплательщик \_\_\_\_\_  
Структурная единица \_\_\_\_\_  
Распоряжение о проведении инвентаризации: \_\_\_\_\_

Основные средства \_\_\_\_\_  
Местонахождение \_\_\_\_\_

**РАСПИСКА**

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

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

\_\_\_\_\_  
(должность) \_\_\_\_\_ (подпись) \_\_\_\_\_ (расшифровка подписи)  
\_\_\_\_\_  
(должность) \_\_\_\_\_ (подпись) \_\_\_\_\_ (расшифровка подписи)

Номер по порядку	Наименование и краткая характеристика объекта	Год выпуска (постройки)	Номер		Фактическое наличие		По данным бухгалтерского учета или учета индивидуального предпринимателя		
			инвентарный	заводской	паспорта	кол-во	стоимость, руб.	количество	стоимость, руб.
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Итого									

Итого по описи: количество порядковых номеров \_\_\_\_\_ (прописью)

общее количество единиц фактически \_\_\_\_\_ (прописью)

на сумму, руб. фактически \_\_\_\_\_ (прописью)

Председатель комиссии: \_\_\_\_\_

Члены комиссии: \_\_\_\_\_ (подпись)

\_\_\_\_\_ (должность)

\_\_\_\_\_ (подпись)

\_\_\_\_\_ (должность)

\_\_\_\_\_ (подпись)

\_\_\_\_\_ (должность)

\_\_\_\_\_ (подпись)

\_\_\_\_\_ (подпись)

\_\_\_\_\_ (подпись)

\_\_\_\_\_ (подпись)

\_\_\_\_\_ (подпись)

\_\_\_\_\_ (подпись)

\_\_\_\_\_ (подпись)

\_\_\_\_\_ (подпись)

\_\_\_\_\_ (подпись)

\_\_\_\_\_ (подпись)

\_\_\_\_\_ (подпись)

\_\_\_\_\_ (подпись)

\_\_\_\_\_ (подпись)

\_\_\_\_\_ (подпись)

\_\_\_\_\_ (подпись)

\_\_\_\_\_ (подпись)

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

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

\_\_\_\_\_ (подпись)

\_\_\_\_\_ (подпись)

\_\_\_\_\_ (подпись)

\_\_\_\_\_ (подпись)

\_\_\_\_\_ (подпись)

\_\_\_\_\_ (подпись)

\_\_\_\_\_ (подпись)

\_\_\_\_\_ (подпись)

\_\_\_\_\_ (подпись)

\_\_\_\_\_ (подпись)

\_\_\_\_\_ (подпись)

\_\_\_\_\_ (подпись)

Приложение № 5

к Положению о порядке проведения инвентаризации  
имущественного налогоплательщика при налоговой проверке,  
утвержденному приказом Минфина России и МНС России  
от 10 марта 1999 г. № 20н/ГБ-3-04/39

**ИНВЕНТАРИЗАЦИОННАЯ ОПИСЬ**  
товарно-материальных ценностей № \_\_\_\_\_

Налогоплательщик \_\_\_\_\_  
Структурная единица \_\_\_\_\_  
Распоряжение о проведении инвентаризации: \_\_\_\_\_

КОДЫ
0309003

Форма № инв-3 по ОКУД  
по ОКПО

Номер  
Дата

Дата начала инвентаризации  
Дата окончания инвентаризации

**РАСПИСКА**

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

Материально ответственное(ые) лицо(а) (индивидуальный предприниматель):

\_\_\_\_\_ (должность) \_\_\_\_\_ (подпись) \_\_\_\_\_ (расшифровка подписи)  
\_\_\_\_\_ (должность) \_\_\_\_\_ (подпись) \_\_\_\_\_ (расшифровка подписи)



Номер по порядку	Товарно-материальные ценности		Единица измерения		Цена, руб.	Фактическое наличие		По данным бухгалтерского учета, регистров учета	
	наименование, вид, сорт, группа	номенклатурный номер	наименование	код по СОЕИ		кол-во	сумма, руб.	кол-во	сумма, руб.
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
					Итого				

Итого по описи: количество порядковых номеров \_\_\_\_\_  
 (прописью)

общее количество единиц фактически \_\_\_\_\_  
 (прописью)

на сумму, руб. фактически \_\_\_\_\_  
 (прописью)

Председатель комиссии: \_\_\_\_\_  
 (подпись)

Члены комиссии: \_\_\_\_\_  
 (подпись)

\_\_\_\_\_ (должность)  
 (подпись)

\_\_\_\_\_ (должность)  
 (подпись)

\_\_\_\_\_ (должность)  
 (подпись)

\_\_\_\_\_ (должность)  
 (подпись)

\_\_\_\_\_ (должность)  
 (подпись)

\_\_\_\_\_ (должность)  
 (подпись)

\_\_\_\_\_ (должность)  
 (подпись)

Указанные в настоящей описи данные и подсчеты проверил член инвентаризационной комиссии: \_\_\_\_\_  
 (подпись)

\_\_\_\_\_ (должность)  
 (подпись)

\_\_\_\_\_ (должность)  
 (подпись)

Приложение № 6

к Положению о порядке проведения инвентаризации имущества налогоплательщика при налоговой проверке, утвержденному приказом Минфина России и МНС России от 10 марта 1999 г. № 20н/ГБ-3-04/39

**АКТ ИНВЕНТАРИЗАЦИИ**  
товаров отгруженных № \_\_\_\_\_

КОДЫ
0309004

Форма № инв-4 по ОКУД  
по ОКПО

Номер  
Дата

Дата начала инвентаризации  
Дата окончания инвентаризации  
Номер счета бухгалтерского учета,  
ведомости учета

Налогоплательщик \_\_\_\_\_  
Структурная единица \_\_\_\_\_  
Распоряжение о проведении инвентаризации: \_\_\_\_\_

форма 0309004

Номер по порядку	Покупатель (плательщик)		Товарно-материальные ценности		Дата отгрузки	Товарно-транспортный или расчетно-платежный документ		
	наименование	код по ОКПО	наименование, вид, сорт, группа	номенклатурный номер		дата	номер	сумма, руб.
1	2	3	4	5	6	7	8	9
				Итого				

Всего по акту, руб. \_\_\_\_\_ (прописью)

Председатель комиссии: \_\_\_\_\_ (подпись) \_\_\_\_\_ (расшифровка подписи)  
 \_\_\_\_\_ (должность)

Члены комиссии: \_\_\_\_\_ (подпись) \_\_\_\_\_ (расшифровка подписи)  
 \_\_\_\_\_ (должность) \_\_\_\_\_ (подпись) \_\_\_\_\_ (расшифровка подписи)  
 \_\_\_\_\_ (должность)

Приложение № 7

к Положению о порядке проведения инвентаризации  
имущества налогоплательщика при налоговой проверке,  
утвержденному приказом Минфина России и МНС России  
от 10 марта 1999 г. № 20н/ГБ-3-04/39

**ИНВЕНТАРИЗАЦИОННАЯ ОПИСЬ**  
товарно-материальных ценностей, принятых (сданных)  
на ответственное хранение, № \_\_\_\_\_

Налогоплательщик \_\_\_\_\_  
Структурная единица \_\_\_\_\_  
Распоряжение о проведении инвентаризации:

Форма № инв-5 по ОКУД  
по ОКПО

Номер \_\_\_\_\_  
Дата \_\_\_\_\_  
Дата начала инвентаризации \_\_\_\_\_  
Дата окончания инвентаризации \_\_\_\_\_  
Номер счета бухгалтерского учета,  
ведомости учета \_\_\_\_\_

КОДЫ
0309005

**РАСПИСКА**

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

Материально ответственное(ые) лицо(а) (индивидуальный предприниматель):

_____	_____
(должность)	(подпись)
_____	_____
(должность)	(подпись)



Приложение № 8

к Положению о порядке проведения инвентаризации имущества налогоплательщика при налоговой проверке, утвержденному приказом Минфина России и МНС России от 10 марта 1999 г. № 20н/ГБ-3-04/39

**АКТ ИНВЕНТАРИЗАЦИИ  
материалов и товаров, находящихся в пути, № \_\_\_\_\_**

Налогоплательщик \_\_\_\_\_  
Структурная единица \_\_\_\_\_  
Распоряжение о проведении инвентаризации: \_\_\_\_\_

КОДЫ
0309006

Форма № инв-6 по ОКУД  
по ОКПО

Номер

Дата

Дата начала инвентаризации

Дата окончания инвентаризации

Номер счета бухгалтерского учета,

ведомости учета

Номер по порядку	Товарно-материальные ценности		Единица измерения		Количество	Сумма, руб.	Дата отгрузки	Поставщик		Товарно-транспортный или расчетно-платежный документ		
	наименование, вид, сорт, группа	номенклатурный номер	наименование	код по СОЕИ				наименование	код по ОКПО	дата	номер	сумма, руб.
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13



Приложение № 9

к Положению о порядке проведения инвентаризации  
имущества налогоплательщика при налоговой проверке,  
утвержденному приказом Минфина России и МНС России  
от 10 марта 1999 г. № 20н/ГБ-3-04/39

**АКТ ИНВЕНТАРИЗАЦИИ  
незаконченных ремонтов основных средств № \_\_\_\_\_**

Налогоплательщик \_\_\_\_\_  
Структурная единица \_\_\_\_\_  
Распоряжение о проведении инвентаризации: \_\_\_\_\_

Форма № инв-10 по ОКУД  
по ОКПО

Номер  
Дата  
Дата начала инвентаризации  
Дата окончания инвентаризации  
Номер счета бухгалтерского учета,  
ведомости учета

КОДЫ
0309009

Номер по порядку	Наименование ремонтлируемого объекта и вид работы	Номер		Заказчик		Стоимость ремонта по смете, руб.	Процент технической готовности	Стоимость выполненного ремонта, руб.		Результаты инвентаризации	
		инвентарный	заказа	наименование	код			сметная	фактическая	экономия (-), руб.	перерасход (+), руб.
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12









Приложение № 11

к Положению о порядке проведения инвентаризации  
имущества налогоплательщика при налоговой проверке,  
утвержденному приказом Минфина России и МНС России  
от 10 марта 1999 г. № 20н/ГБ-3-04/39

**АКТ ИНВЕНТАРИЗАЦИИ  
наличных денежных средств № \_\_\_\_\_**

Налогоплательщик \_\_\_\_\_  
Структурная единица \_\_\_\_\_  
Распоряжение о проведении инвентаризации: \_\_\_\_\_

КОДЫ
0309014

Форма № инв-15 по ОКУД  
по ОКПО  
Номер  
Дата  
Дата проведения инвентаризации

**РАСПИСКА**

К началу проведения инвентаризации все расходные и приходные документы на денежные средства сданы в бухгалтерию, отражены в регистрах учета и все денежные средства, поступившие на мою ответственность, оприходованы, а выбывшие списаны в расход.

Материально ответственное лицо (индивидуальный предприниматель):

\_\_\_\_\_ (должность) \_\_\_\_\_ (подпись) \_\_\_\_\_ (расшифровка подписи)

При инвентаризации установлено следующее:

- 1) наличных денег \_\_\_\_\_ руб.; 2) почтовых марок \_\_\_\_\_ руб.;
- 3) ценных бумаг \_\_\_\_\_ руб.; 4) \_\_\_\_\_ руб.

Итого фактическое наличие \_\_\_\_\_ руб.

\_\_\_\_\_  
(прописью)

По учетным данным \_\_\_\_\_ руб.

Результаты инвентаризации: излишек \_\_\_\_\_ руб.; недостача \_\_\_\_\_ руб.

Последние номера кассовых ордеров: приходного № \_\_\_\_\_ ; расходного № \_\_\_\_\_

Председатель комиссии: \_\_\_\_\_ (должность) \_\_\_\_\_ (подпись) \_\_\_\_\_ (расшифровка подписи)

Члены комиссии: \_\_\_\_\_ (должность) \_\_\_\_\_ (подпись) \_\_\_\_\_ (расшифровка подписи)

\_\_\_\_\_ (должность) \_\_\_\_\_ (подпись) \_\_\_\_\_ (расшифровка подписи)

\_\_\_\_\_ (должность) \_\_\_\_\_ (подпись) \_\_\_\_\_ (расшифровка подписи)

Подтверждаю, что денежные средства, перечисленные в акте, находятся на моем ответственном хранении.  
Материально ответственное лицо (индивидуальный предприниматель):

\_\_\_\_\_ (должность) \_\_\_\_\_ (подпись) \_\_\_\_\_ (расшифровка подписи)

Приложение № 12

к Положению о порядке проведения инвентаризации  
имущественного налогоплательщика при налоговой проверке,  
утвержденному приказом Минфина России и МНС России  
от 10 марта 1999 г. № 20н/ГБ-3-04/39

**ИНВЕНТАРИЗАЦИОННАЯ ОПИСЬ**

ценных бумаг и бланков документов строгой отчетности № \_\_\_\_\_

Налогоплательщик \_\_\_\_\_  
Структурная единица \_\_\_\_\_  
Распоряжение о проведении инвентаризации: \_\_\_\_\_

КОДЫ
0309015

Форма № инв-16 по ОКУД  
по ОКПО

Номер  
Дата

Дата начала инвентаризации

Дата окончания инвентаризации

Номер счета бухгалтерского учета,  
ведомости учета

**РАСПИСКА**

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

Материально ответственное(ые) лицо(а) (индивидуальный предприниматель):

_____	_____	_____
(должность)	(подпись)	(расшифровка подписи)
_____	_____	_____
(должность)	(подпись)	(расшифровка подписи)

Номер по порядку	Ценная бумага, бланк строгой отчетности		Единица измерения		Фактическое наличие				
	наименование	код	наименование	код по СООИ	номер(а)	серия	номинал, руб.	количество	сумма, руб.
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Итого									



Итого по описи: количество порядковых номеров \_\_\_\_\_ (прописью)  
 общее количество единиц фактически \_\_\_\_\_ (прописью)  
 на сумму, руб. фактически \_\_\_\_\_ (прописью)

Председатель комиссии: \_\_\_\_\_ (подпись) \_\_\_\_\_ (расшифровка подписи)  
 \_\_\_\_\_ (должность)  
 Члены комиссии: \_\_\_\_\_ (подпись) \_\_\_\_\_ (расшифровка подписи)  
 \_\_\_\_\_ (должность) \_\_\_\_\_ (расшифровка подписи)  
 \_\_\_\_\_ (должность) \_\_\_\_\_ (расшифровка подписи)  
 \_\_\_\_\_ (должность) \_\_\_\_\_ (расшифровка подписи)

Все ценные бумаги и бланки документов строгой отчетности, поименованные в настоящей инвентаризационной описи с № \_\_\_\_\_ по № \_\_\_\_\_, комиссией проверены в натуре в моем (нашем) присутствии и внесены в опись, в связи с чем претензий к инвентаризационной комиссии не имею (не имеем). Ценные бумаги и бланки документов строгой отчетности, перечисленные в описи, находятся на моем (нашем) ответственном хранении.

Материально ответственное(ые) лицо(а) (индивидуальный предприниматель): \_\_\_\_\_ (подпись) \_\_\_\_\_ (расшифровка подписи)  
 \_\_\_\_\_ (должность)  
 \_\_\_\_\_ (подпись) \_\_\_\_\_ (расшифровка подписи)  
 \_\_\_\_\_ (должность)  
 \_\_\_\_\_ (подпись) \_\_\_\_\_ (расшифровка подписи)  
 Указанные в настоящей описи данные и подсчеты проверил член инвентаризационной комиссии: \_\_\_\_\_ (подпись) \_\_\_\_\_ (расшифровка подписи)  
 \_\_\_\_\_ (должность)



Приложение № 13

к Положению о порядке проведения инвентаризации  
имущества налогоплательщика при налоговой проверке,  
утвержденному приказом Минфина России и МНС России  
от 10 марта 1999 г. № 20н/ГБ-3-04/39

**АКТ ИНВЕНТАРИЗАЦИИ РАСЧЕТОВ**  
с покупателями, поставщиками и прочими дебиторами и кредиторами № \_\_\_\_\_

Налогоплательщик \_\_\_\_\_  
Структурная единица \_\_\_\_\_  
Распоряжение о проведении инвентаризации: \_\_\_\_\_

Единица измерения: руб.

КОДЫ
0309016

Форма № инв-17 по ОКУД  
по ОКПО

Номер  
Дата

Дата проведения инвентаризации

1. По дебиторской задолженности

Наименование счета бухгалтерского учета и дебитора	Номер счета	Сумма по балансу			
		Всего	подтвержденная дебиторами	в том числе задолженность не подтвержденная дебиторами	с истекшим сроком исковой давности
1	2	3	4	5	6
	Итого				

2. По кредиторской задолженности

Наименование счета бухгалтерского учета и кредитора	Номер счета	Сумма по балансу			
		Всего	согласованная с кредиторами	в том числе задолженность не согласованная с кредиторами	с истекшим сроком исковой давности
1	2	3	4	5	6
Итого					

Председатель комиссии:

\_\_\_\_\_ (должность) \_\_\_\_\_ (подпись) \_\_\_\_\_ (расшифровка подписи)

Члены комиссии:

\_\_\_\_\_ (должность) \_\_\_\_\_ (подпись) \_\_\_\_\_ (расшифровка подписи)

\_\_\_\_\_ (должность) \_\_\_\_\_ (подпись) \_\_\_\_\_ (расшифровка подписи)

\_\_\_\_\_ (должность) \_\_\_\_\_ (подпись) \_\_\_\_\_ (расшифровка подписи)

**СПРАВКА**

к акту № \_\_\_\_\_ инвентаризации расчетов с покупателями, поставщиками и прочими дебиторами и кредиторами № \_\_\_\_\_

Порядковый номер записи	Наименование и адрес дебитора, кредитора	За что числится задолженность	Дата начала задолженности	Сумма задолженности, руб.		Документ, подтверждающий задолженность, и лицо, виновное в пропуске срока исковой давности		
				дебиторской	кредиторской			
1	2	3	4	5	6	7	8	9

Член инвентаризационной комиссии \_\_\_\_\_

(должность)

(подпись)

(расшифровка подписи)

## Содержание

РАЗДЕЛ 1. Законодательная и нормативная база инвентаризации .....	3
РАЗДЕЛ 2. Инвентаризация, проводимая самой организацией .....	5
2.1. Общие вопросы инвентаризации .....	5
2.2. Технология процесса инвентаризации и общие вопросы документирования .....	6
2.3. Инвентаризация основных средств и ее документирование .....	13
2.4. Инвентаризация нематериальных активов, финансовых вложений и их документирование .....	28
2.4.1. Общие вопросы процедуры инвентаризации .....	28
2.4.2. Проверка при инвентаризации отражения нематериальных активов и финансовых вложений на счетах бухгалтерского учета .....	57
2.5. Инвентаризация товарно-материальных ценностей .....	62
2.5.1. Общая процедура .....	62
2.5.2. Проверка отражения товарно-материальных ценностей на счетах бухгалтерского учета .....	75
2.6. Особенности проведения инвентаризации в организациях торговли и общественного питания .....	96
2.6.1. Организация инвентаризации товаров и тары .....	96
2.6.2. Особенности инвентаризации в условиях материальной ответственности за товарно-материальные ценности .....	101
2.6.3. Организация инвентаризации алкогольной продукции .....	108
2.7. Инвентаризация денежных средств, денежных документов, бланков документов строгой отчетности, расчетов .....	116
2.7.1. Общие вопросы .....	116
2.7.2. Отражение в бухгалтерском учете денежных средств .....	140
2.7.3. Отражения в бухгалтерском учете расчетов организации .....	151
2.8. Инвентаризация резервов .....	179
2.9. Документирование и бухгалтерский учет результатов инвентаризации .....	184
РАЗДЕЛ 3. Инвентаризация имущества юридических лиц, проводимая налоговыми органами .....	188
3.1. Общие вопросы и правила .....	188
3.2. Инвентаризация отдельных видов имущества юридических лиц .....	191
3.3. Инвентаризация имущества индивидуальных предпринимателей .....	203
3.4. Оформление результатов инвентаризации имущества налогоплательщиков .....	204
ЛИТЕРАТУРА .....	205
ПРИЛОЖЕНИЯ .....	207

ВАЛЕНТИНА ВЕНИАМИНОВНА БОРОДИНА

### ИНВЕНТАРИЗАЦИЯ В БУХГАЛТЕРСКОМ УЧЕТЕ

Редактор  
*Е.В. Чигирева*

Художественно-технический редактор  
*З.С. Кондрашова*

Корректор  
*Н.П. Рассадникова*

Компьютерная верстка  
*Л.В. Тарасюк*

Подписано в печать 18.11.2004.

Формат 60×90<sup>1</sup>/<sub>16</sub>. Бумага

Офсетная печать. Гарнитура Таймс.

Усл. печ. л. 20,0. Тираж экз. Заказ

ОАО «Издательский дом «Городец»  
103031, Москва,

ул. Кузнецкий мост, д. 19, стр. 1.  
Тел./факс: (095) 928-77-46, 928-45-97.

www.gorodets.com  
e-mail: info@gorodets.com