УДК 336.025

Особенности проведения инвентаризации внеоборотных активов и методы отражения в учете результатов инвентаризации

Леошко В.П.,
профессор, первый проректор,
Российский университет кооперации

Аннотация: статья посвящена проведению инвентаризации основных средств и методике отражения ее результатов в бухгалтерском учете в соответствии с Методическим указаниями по инвентаризации имущества и финансовых обязательств.

Ключевые слова: бухгалтерский учет денежных средств; ведение кассовых операций; учет денежных документов.

Features an inventory of fixed assets and methods of recording inventory results

Leoshko V.P.,
Professor, First Vice Rector,
Russian University of Cooperation

Abstract: The article is devoted to conducting inventories of fixed assets and its reflection technique results in accounting according to the guidelines on inventory assets and financial liabilities.

Keywords: accounting of funds; conducting cash transactions, cash accounting documents.

Цель инвентаризации - подтвердить соответствие фактического наличия основных средств в натуре по местам их эксплуатации или нахождения данным бухгалтерского учета.

Инвентаризация основных средств является обязательной процедурой в следующих случаях:

- при реорганизации предприятия (слияние, разделение присоединение, выделение, преобразование) - на дату составления бухгалтерского баланса;
- при смене материально-ответственных лиц (на день приемки-передачи дел);
- после стихийных бедствий (немедленно после их окончания) – перед составлением годового отчета (не ранее 1 октября)
- при выявлении фактов хищения или порчи имущества (сразу после

установления таких фактов);

– других случаях, предусмотренных законодательством РФ или нормативными актами Министерства финансов РФ. Инвентаризация основных средств может проводиться один раз в три года, а книжного фонда библиотек - один раз в пять лет. Другие сроки проведения инвентаризации вправе устанавливать руководитель предприятие Он же определяет состав инвентаризационной комиссии 1еред проведением инвентаризации уточняется правильность оформления первичной учетной документации по наличию и движению основных средств (инвентарные карточки или книги, технические паспорта, акты приема-передачи и т. п.).

Материально ответственные лица в письменной форме должны подтвердить, что все приходные и расходные документы на основные средства сданы в бухгалтерию, принятые объекты оприходованы, а выбывшие списаны в расход. Такой подход в дальнейшем позволит избежать возможных конфликтов между членами инвентаризационной комиссии и лицами с материальной ответственностью.

Фактическое наличие и техническое состояние объектов устанавливаются членами инвентаризационной комиссии совместно с материально ответственными лицами путем непосредственного осмотра по месту нахождения.

Итоги проверки заносятся в *инвентаризационные описи основных средств* (ф. № ИНВ-1) ручным способом или средствами вычислительной техники в разрезе каждого наименования объекта с обязательным указанием его инвентарного номера. Инвентаризационная опись составляется в двух экземплярах. Один из них передается в бухгалтерию, второй остается у материально ответственного лица. В условиях автоматизированной обработки информации по учету результатов инвентаризации комиссии выдается опись на бумажных или машинных накопителях данных с заполненными графами, с 1-й по 9-ю.

Инвентаризационные описи (ф. № ИНВ-1) составляются отдельно по объектам производственного и непроизводственного назначения в разрезе классификационных групп основных средств.

В описи материально ответственное лицо заполняет графу 10 о фактическом наличии объектов.

Неучтенные основные средства, а также основные средства, по которым выявлена недостача, записываются в отдельную *сличительную ведомость результатов инвентаризации основных средств* (ф. № ИНВ-18).

Стоимость неучтенных объектов ставится на учет в оценке, исчисленной экспертным путем, ориентируясь на современную оценку их воспроизводства. Такие объекты в указанной оценке с отражением суммы износа исходя из фактического состояния этих объектов оформляются отдельным актом.

Содержание описи предусматривает наличие двух свободных строк для записи последних номеров документов в случае движения основных средств во время инвентаризации. Эти строки предусмотрены на последней странице

инвентаризационной описи перед подписью председателя комиссии.

Опись печатается с вкладными листами. В условиях автоматизированного учета форма № ИНВ-1 выдается комиссии в виде машинограммы, в которой уже заполнены графы, раскрывающие наименование объекта, числящегося на предприятии по данным учета на дату инвентаризации, год выпуска (постройки), номер (инвентарный, заводской, паспорта), а также его стоимость.

На основные средства, используемые организацией на условиях аренды независимо от ее характера (краткосрочная или долгосрочная), составляется отдельная инвентаризационная опись в трех экземплярах по каждому арендодателю с указанием срока аренды. Два экземпляра остаются у организации в соответствии с их целевым назначением, а третий высылается в адрес арендодателя.

Аналогичный порядок распространяется на основные средства, находящиеся на ответственном хранении, а также на объекты, физически изношенные и непригодные к эксплуатации, однако на момент инвентаризации не списанные с баланса. В описи по таким объектам указываются время ввода их в эксплуатацию и причины непригодности.

Объекты, которые в учете относятся к активной части основных средств (машины, оборудование, транспортные средства), показываются в инвентаризационной описи с подробной расшифровкой их технической характеристики и заводского инвентарного номера.

Объекты, учитываемые в типовой инвентарной карточке группового учета (ф. № ОС-6), в инвентарных описях показываются по их наименованиям с указанием количества. Причем краткая индивидуальная характеристика отражается не по каждому объекту отдельно, а в целом по всей группе объектов, учитываемых в инвентарной карточке.

Те объекты, которые на период инвентаризации находятся за пределами организации, прежде всего транспортные средства, инвентаризируются до момента временного их выбытия.

В процессе проверки может быть установлено, что в учете не нашли отражения отдельные виды капитальных работ, непосредственно связанных с балансовой стоимостью соответствующих объектов. Не исключается также вариант, при котором произведена частичная разборка агрегата без отражения данной операции в учете, что реально занижает современную его стоимость. Во всех таких случаях комиссия должна установить причины и виновных лиц, ответственных за подобную ситуацию. Материалы, явившиеся основанием для принятия соответствующего решения по таким ситуациям, приобщаются к акту комиссии.

Все материалы, подтверждающие результаты проверки, подписываются членами инвентаризационной комиссии и материально ответственными лицами. Отсутствие в описи хотя бы одной из подписей членов комиссии дает основание рассматривать результаты инвентаризации как недействительные.

После оформления в установленном порядке инвентаризационная опись передается в бухгалтерию для составления сличительной ведомости.

На основании приказа руководителя по материалам инвентаризационной

комиссии в бухгалтерии составляются записи по результатам инвентаризации. Не исключается и такой вариант, когда материалы результатов работы инвентаризационной комиссии с учетом их предложений оформляются соответствующим протоколом, который утверждается руководителем фирмы.

Неучтенные основные средства приходуются в оценке исходя из современных условий их воспроизводства. Они подлежат оприходованию и зачислению на финансовые результаты организации. Эти средства могут быть отражены в учете по одному из нескольких вариантов в зависимости от их технического состояния, но в любом случае постановка объекта на баланс рассматривается как источник налогообложения на прибыль.

Более того, предусматривается обоснованным, исходя из современной методологии принятия к учету основных средств в качеств объекта недвижимости в каждом из вариантов, оприходование неучтенного ранее соответствующего объекта отражать предварительно на счет 08 «Вложения во внеоборотные активы».

Первый вариант. Выявленный объект – новый и не имеет амортизационной стоимости. Приход осуществляется по рыночной оценке и рассматривается как внереализационные доходы организации с предварительным отнесением на счет 08 «Вложения во внеоборотные активы»:

Дебет счета 08 «Вложения во внеоборотные активы», кредит счета 91 «Прочие доходы и расходы»: субсчет 1 «Прочие доходы».

После оформления необходимых формальностей, требуемых для постановки на баланс объекта, последний оприходуется:

Дебет счета 01 «Основные средства». Кредит счета 08 «Вложения во внеоборотные активы».

Если объект не новый, то наряду с бухгалтерской проводкой, указанной выше, следует сделать запись и на сумму износа:

Дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы»: субсчет 2 «Прочие расходы», кредит счета 02 «Амортизация основных средств».

Второй вариант, если выявленный объект не относится к объектам недвижимости, т. е. не требует предварительной государственной регистрации, допускает возможность, по нашему мнению, не отражать оприходование его через счет 08 «Вложения во внеоборотные активы».

В учете тогда оприходование такого объекта можно представить следующей бухгалтерской проводкой:

Дебет счета 01 «Основные средства» – по остаточной стоимости, Кредит счета 99 «Прибыли и убытки».

Одновременно на сумму амортизации:

Дебет счета 01 «Основные средства», Кредит счета 02 «Амортизация основных средств».

Третий вариант в методологическом плане дает основание выявленный излишек рассматривать как добавочный капитал, что не исключает его из числа объектов налогообложения на прибыль. При подобном подходе опасения отдельных экономистов насчет того, что зачисление такого имущества в добавочный капитал будет расценено аудитором (налоговым органом) как

попытка сокрытия налогооблагаемой прибыли, являются безосновательными. В самом деле, в данной ситуации, в учете возможны следующие записи, не исключающие требования Министерства по налогам и сборам РФ по исчислению налога на прибыль:

Дебет счета 01 «Основные средства» – по первоначальной стоимости, Кредит счета 99 «Прибыли и убытки».

Одновременно:

Дебет счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)», Кредит счета 83 «Добавочный капитал».

Если по результатам инвентаризации обнаружена недостача, то в зависимости от ее характера формируется и соответствующая методика отражения на счетах. Так, некомпенсируемые потери, как результат стихийных бедствий, предусматривается относить сразу на финансовые результаты организации по остаточной стоимости:

Дебет счета 99 «Прибыли и убытки», Кредит счета 01 «Основные средства».

При наличии ранее накопленной амортизации по данному объекту за период его эксплуатации суммы по ней относятся на уменьшение балансовой стоимости списываемого объекта:

Дебет счета 02 «Амортизация основных средств», Кредит счета 01 «Основные средства».

По недостающим или полностью испорченным основным средствам используется счет 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей»:

Дебет счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей», Кредит счета 01 «Основные средства».

Списание амортизируемой стоимости объекта отражается в учете в порядке, указанном выше.

Недоамортизированная часть основных средств, учтенная по дебету счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей», в дальнейшем закрывается в порядке, предусмотренном как и для товарно-материальных ценностей.

Все записи по результатам инвентаризации должны найти отражение в учете и отчетности того периода в котором была закончена инвентаризация, а по годовой инвентаризации - в годовом бухгалтерском учете.

Инвентаризация основных средств проводится также при их переоценке. Ее цель - отразить в учете уточненную стоимость объектов исходя из современных условий их воспроизводства, а также создать источники финансирования для обновления действующих основных средств.

Переоценка основных средств по полной восстановительной стоимости проводится в соответствии с требованиями Положения по Бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01. Им предусмотрена еже годная переоценка путем индексации или прямого пересчета по документально подтвержденным рыночным ценам, причем организация вправе переоценивать любую часть имеющихся у него основных средств одним методом, а другую - вторым методом.

Рыночная цена признается достоверной, если она Документально

подтверждена, в следующих случаях:

- опубликована в средствах массовой информации и специальной литературе;
- указана в ценах предприятий-изготовителей на аналогичную продукцию;
- сообщена в информации, исходящей из органов государственной статистики, ценообразования или торговых инспекций;
- определена экспертами, имеющими квалификационный аттестат и лицензию на право проведения лицензионной деятельности.

Остаточная восстановительная стоимость исчисляется самой организацией. Исходными данными для ее расчета являются полная восстановительная стоимость и величина (процент) амортизации, исчисленная бухгалтерией до переоценки.

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.

Результаты проведенной по состоянию на первое число отчетного года переоценки объектов основных средств подлежат отражению в бухгалтерском учете обособленно.

Результаты переоценки не включаются в данные бухгалтерской отчетности предыдущего отчетного года и принимаются при формировании данных бухгалтерского баланса на начало отчетного года.

До принятия приказа МФ РФ от 18.05.02 г. № 45н сумма уценки объекта в результате его переоценки относилась на счет Прибылей и убытков в качестве расхода или в уменьшении добавочного капитала. В последнем случае такой вариант имел место, если в предыдущие отчетные периоды добавочный капитал формировался за счет сумм дооценки данного объекта.

После указанной даты сумма уценки конкретного объекта после указанной операции должна быть списана на счет 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» и раскрыта в бухгалтерской отчетности организации.

При этом не сохраняется прежняя норма по отнесению суммы уценки объекта основных средств в уменьшение добавочного капитала при условии его формирования за счет сумм дооценки этого объекта по результатам ранее проведенной переоценки.

Результат превышения суммы уценки объекта над суммой дооценки его, зачисленной в добавочный капитал по итогам переоценки, проведенной в предыдущие отчетные периоды, отныне также подлежит отнесению на счет 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

На сумму дооценки основных средств в учете составляется бухгалтерская проводка:

Дебет счета 01 «Основные средства», Кредит счета 83 «Добавочный

капитал»: субсчет 1 «Прирост стоимости имущества по переоценке».

Одновременно подлежит дооценке и сумма ранее начисленного износа по указанным средствам:

Дебет счета 83 «Добавочный капитал»: субсчет 1 «Прирост стоимости имущества по переоценке», Кредит счета 02 «Амортизация основных средств».

Литература:

1. Адамов Н., Кислова Ю. // Привлеченные денежные средства в строительстве: особенности и методика финансового учета // РИСК: Ресурсы, информация, снабжение, конкуренция. 2012. № 3. С. 388-391.
2. Адамов Н.А. Сваталова Ю.С. // Модели финансового управления холдингом. Все о налогах. 2009. № 1. С. 21.
3. Адамов Н.А., Зеленов В.В., Чернышева О.В. // Учет дебиторской и кредиторской задолженностей в соответствии с требованиями Российских ПБУ и МСО. Международный бухгалтерский учет. 2006. № 5. С. 18-21.
4. Адамов Н.А., Пенчукова Т.А. Особенности учета материалов в строительных организациях // Бухучет в строительных организациях. 2012. № 7. С. 3-8.
5. Адамов Н.А., Адамова Г.А. // Особенности учет затрат комплексного производства. Консультант бухгалтера. 2007. № 5. С. 40.
6. Основы бухгалтерского учета /под общей редакцией Н.А.Адамова: Учебное пособие.– СПб: Питер, 2005. 252с.
7. Адамов Н., Зимин В. // Особенности финансового учета и налогообложения операций по продаже недвижимости. Финансовая жизнь. 2012. № 4. С. 6-10.
8. Адамов Н.А. // Логистическое управление финансовыми потоками организации. Сибирская финансовая школа. 2011. № 6. С. 144-147.
9. Чижова Л.П., Адамов Н.А. // Финансовые источники инвестиционно-строительной деятельности инвестора (застройщика) Российский экономический интернет-журнал. 2012. № 3. С. 308-316.
10. Финансовый менеджмент: учебное пособие. 3-е изд., перераб. и доп. / под общей редакцией Н.А.Адамова. – М.: ЗАО ИД «Экономическая газета», 2012. -792 с.
11. Кривошей В.А., Козенков Д.М. Капитальное строительство как важнейший вид инвестиционной деятельности // Российский экономический интернет-журнал. 2012. № 3. С. 196-205.
12. Кривошей В.А., Козенков Д.М. Нормативное регулирование капитального строительства // Бухучет в строительных организациях. 2012. № 9. С. 56-59.
13. Кривошей В.А., Козенков Д.М. Проблемы инвестиционной привлекательности строительных организаций // Российский экономический интернет-журнал. 2012. № 3. С. 206-213.

14. Кривошей В.А., Козенков Д.М. Финансовая устойчивость организаций инвестиционно-строительного комплекса. // Российский экономический интернет-журнал. 2012. № 3. С. 214-225.

15. Брынцев, А.Н. Инвестиционный менеджмент / А.Н. Брынцев, М.В. Гущо, Л.В. Примак. - Москва: Агентство социальный проект. - 2009. - 178с.

16. Быкова М.А., Семенов Н.Н. Управление устойчивым развитием бизнес-структур: Монография.- М.: Издательский дом «Экономическая газета», 2011.- 366с.

17. Гарнов А.П, Семенов Н.Н. Особенности и задачи регионального управления отечественной бизнес-сферой с учетом рациональных зарубежных подходов.//РИСК, 2012, №1, с. 249-253.

18. Адамов Н.А. Совершенствование учета затрат в строительстве на основе использования сетевых компьютерных программ // Материалы научной конференции молодых ученых ГАУ «Реформы в России и проблемы управления - М.: ГАУ, 1997.

19. Адамов Н.А. Подготовка информации о производственных затратах для управленческого персонала на основе использования машинограмм-ведомостей // Проблемы теории и практики управления (Сборник научных трудов). – М.: 2000.