

# ИНВЕНТАРИЗАЦИЯ И ПЕРЕОЦЕНКА МАТЕРИАЛЬНО-ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАПАСОВ (МПЗ)

## 5.1. Инвентаризация МПЗ

К материально-производственным запасам (МПЗ) относятся: производственное сырье и материалы, готовая продукция, товары и др.

В результате инвентаризации уточняются фактическое наличие и оценка материально-производственных запасов, что необходимо для составления отчетности. В действующих организациях инвентаризация производственных запасов осуществляется не менее одного раза в год перед составлением бухгалтерской отчетности, кроме запасов, инвентаризация которых проводилась не ранее 1 октября отчетного года. Инвентаризация проводится по приказу руководителя. Приказом руководителя устанавливается график проведения инвентаризации.

Проведение инвентаризации обязательно также в следующих случаях:

при смене материально ответственных лиц (на день приемки-передачи дел);

при установлении фактов хищений или злоупотреблений, а также порчи ценностей; в случаях пожара, стихийных бедствий или других чрезвычайных ситуаций, вызванных экстремальными условиями;

в других случаях, предусмотренных законодательством Российской Федерации или нормативными актами Министерства финансов России.

Инвентаризация материалов осуществляется инвентаризационными комиссиями при обязательном участии материально ответственных лиц. К началу инвентаризации в карточках складского учета должны быть отражены все операции по движению материалов; по каждому из них выведены остатки на день инвентаризации; первичные документы по движению материалов необходимо сдать в бухгалтерию и подвергнуть бухгалтерской обработке. Факт сдачи всех документов в бухгалтерию и отсутствия не оприходованных или списанных ценностей материально ответственные лица подтверждают письменно. Составленные при проверке инвентаризационные описи типовой формы подписываются членами комиссии. Материально ответственные лица подтверждают правильность составления документа и дают расписку о том, что проверка произведена в их присутствии и претензий к комиссии нет. Данные инвентаризационных описей используются для составления сличительных ведомостей, в которых фактические данные описей сопоставляются с учетными данными. При выявлении недостатков или излишков материально ответственные лица должны дать им соответствующие объяснения. Комиссия устанавливает характер, причины выявленных расхождений или порчи материалов и определяет порядок регулирования разниц и возмещения потерь.

Недостачи материальных ценностей в пределах норм естественной убыли, утвержденных в установленном законодательством порядке, списывают с кредита счета «Недостачи и потери от порчи ценностей» на издержки производства или обращения хозяйствующих субъектов или на уменьшение финансирования (фондов) у бюджетных организаций. При отсутствии норм убыль

рассматривается как недостача сверх норм. Нормы естественной убыли могут применяться лишь в случаях выявления фактических недостач.

Недостачи сверх норм естественной убыли, потери от порчи, а также похищенные ценности списываются на счета виновных лиц.

Фактическое наличие данных материальных ценностей определяется путем их подсчета, взвешивания или обмера. МПЗ отражаются в описи по форме № ИНВ-3, при этом указывается их вид, группа, количество и другие необходимые данные (сорт, размер и пр.). Тара отражается в описи по видам, целевому назначению и качественному состоянию (новая, бывшая в употреблении, требующая ремонта и т.д.). Тару, пришедшую в негодность, в инвентаризационную опись не вносят, по ней составляется акт на списание, в котором приводятся причины порчи. Если в процессе инвентаризации выявлены расхождения между фактическим наличием МПЗ и учетными данными, составляется сличительная ведомость № ИНВ-19.

Излишки ценностей, выявленные при инвентаризации, подлежат оприходованию и увеличению финансовых результатов.

**Дт 10, 41, 43 Кт 91/1 оприходование излишков МПЗ по рыночным ценам.**

**Недостачи списываются на счет 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» по фактической себестоимости** (по частично испорченным материальным ценностям в сумме фактических потерь).

**Дт 94 Кт 10 недостача материалов по учетным ценам.**

Недостачи списываются с кредита счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» следующим образом:

- **в пределах предусмотренных в договоре величин — на счета учета материальных ценностей (при выявлении их на стадии заготовления); на счета учета затрат на производство (в пределах норм естественной убыли); на счета расходов на продажу (при выявлении их в процессе хранения и продажи)**

**Дт 10, 20, 23, 25, 26, 44 Кт 94;**

- **сверх норм естественной убыли, потерь от порчи, а также при хищении, когда установлены конкретные виновники, — на дебет счет 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям», субсчет 2 «Расчеты по возмещению материального ущерба»**

**Дт 73/2 Кт 94; (Дт 91/2 Кт 73/2 списание недостачи по решению суда о необоснованности иска или несостоятельности должника);**

- **сверх норм естественной убыли и потери от порчи, а также при хищении, когда конкретные виновники не установлены, либо при отказе суда во взыскании вследствие необоснованности исков — на дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы»**

**Дт 91/2 Кт 94.**

Следует отметить, что списание недостач и хищений с кредита счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» в дебет счетов затрат на производство или расходы на продажу осуществляется по фактической себестоимости. Однако снабженческие, сбытовые и торговые организации, которые

ведут учет недостающих ценностей по дебету счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» по продажным ценам, сумму списаний на расходы на продажу корректируют дополнительной записью со счета 42 «Торговая наценка» (на сумму скидок, надбавок), приходящихся на стоимость недостающих ценностей

Дт 44 Кт 94 списывается недостача на расходы на продажу по фактической стоимости;

Дт 94 Кт 42 (сторно) списана торговая наценка по недостающим ценностям (разница между фактической и продажной ценам).

Если недостачи с виновных лиц взыскиваются по ценам, превышающим балансовую стоимость материалов (фактическую себестоимость), то разница между этими ценами и фактической себестоимостью этих материалов отражается бухгалтерской записью:

Дт 73/2 Кт 98/4

По мере взыскания с материально ответственного лица или виновника недостачи причитающейся суммы эта разница списывается:

Дт 50,70 Кт 73/2

Дт 98/4 Кт 91/1

Недостачи, выявленные в процессе инвентаризации в текущем году, но относящиеся к прошлым периодам и признанные материально ответственными лицами, отражаются бухгалтерской записью:

Дт 94 Кт 98/3.

Одновременно на сумму недостач:

Дт 73/2 Кт 94

По мере погашения задолженности:

Дт 98/3 Кт 91/1

Дт 50,70 Кт 73/2

## **5.2. Переоценка материальных ценностей**

Переоценка материальных ценностей осуществляется в соответствии с действующим законодательством (по решениям правительства Российской Федерации) в связи с изменением цен и тарифов. Если организация проводит переоценку МПЗ, то ее результат утверждается руководителем организации и списывается сразу на счет 91 «Прочие доходы и расходы».

Дт 91/2 Кт 10 отражается сумма уценки МПЗ

Дт 10 Кт 91/1 отражается сумма дооценки МПЗ

В аналитическом разрезе к счету 91 «Прочие доходы и расходы» может быть открыт отдельный субсчет для отражения результатов переоценки. Соответственно, сальдо счета 91 «Прочие доходы и расходы» списывается на счет 99 «Прибыли и убытки».

При проведении инвентаризации перед составлением бухгалтерского баланса может быть выявлено снижение стоимости материальных ценностей по сравнению с их рыночной стоимостью (например, переоценка вследствие устойчивого снижения рыночных цен, снижение потребительских свойств при хранении запасов и т. п.). Для обобщения информации об

отклонениях стоимости сырья, материалов, топлива и других ценностей организациям предоставлено право формировать соответствующий резерв, отражаемый на счете 14 «Резервы под снижение стоимости материальных ценностей». Этот счет применяется также при выявлении снижения стоимости других средств в обороте: незавершенного производства, готовой продукции, товаров и т. п. Резерв под снижение стоимости материальных ценностей создается по каждой единице запасов либо по отдельным видам (группам) запасов. Не допускается создание разделов по таким укрупненным группам запасов, как основные материалы, вспомогательные материалы и т. п. Иными словами, организация осмотрительно страхуется в отчетном периоде от необходимости признания в будущем убытков, которые относятся к данному отчетному периоду.

Образование резерва под снижение стоимости материальных ценностей отражается в учете записью:

Дт 91/2 Кт 14/1

В следующем отчетном периоде по мере списания материальных ценностей, по которым образован резерв, зарезервированная сумма восстанавливается:

Дт 14/1 Кт 91/1

Аналогичная запись осуществляется при повышении рыночной стоимости материалов, по которым ранее был создан резерв. Аналитический учет по счету 14 «Резервы под снижение стоимости материальных ценностей» ведется по каждому виду резервов.

Иными словами при использовании резерва в начале периода, следующего за отчетным, зарезервированная сумма восстанавливается, т. е. дебетуется счет 14 «Резервы под снижение стоимости материальных ценностей» и кредитруется счет 91 «Прочие доходы и расходы», субсчет 1 «Прочие доходы». Тем самым переходящие остатки материальных ценностей отражаются в учете не по сниженным ценам, а исходя из предположения, что они будут полностью израсходованы в течение следующего отчетного периода.

При этом реального снижения фактической стоимости МПЗ в бухгалтерском учете не производится. Для этих целей создаются специальные резервы, а в балансе стоимость МПЗ указывается с учетом этих резервов.

### **5.3. Отражение резерва под снижение стоимости МПЗ для целей налогообложения**

Действующим налоговым законодательством ([глава 25](#) части второй НК РФ) предусмотрен ограниченный перечень резервов, отчисления в которые принимаются для целей налогообложения (резерв предстоящих расходов на ремонт основных средств, резерв на предстоящую оплату отпусков работникам, резерв на выплату ежегодного вознаграждения за выслугу лет, резерв сомнительных долгов и другие).

Однако в числе таких резервов не упомянут резерв под снижение стоимости МПЗ. Следовательно, внереализационные расходы в виде отчислений в данный резерв равно как и доходы в виде восстановленных зарегистрированных сумм не учитываются в целях налогообложения.

По состоянию на конец отчетного года МПЗ отражаются в балансе в зависимости от принятого метода оценки запасов при их выбытии, т. е. по себестоимости каждой единицы запасов, по средней себестоимости, по себестоимости первых или последних по времени приобретений. В бухгалтерской отчетности подлежат раскрытию следующие положения учетной политики организации:

- методы оценки материально-производственных запасов по видам;
- изменение методов оценки материально-производственных запасов и результаты этих изменений;
- разница между фактической себестоимостью и стоимостью по ценам возможной продажи запасов, отнесенная на финансовые результаты организации, в случаях уменьшения продажных цен;
- нанесения ущерба ценностям; при наличии запасов в оценке, превышающей стоимость их возможной продажи, по состоянию на конец года.

### **Контрольные вопросы**

1. Что относится к материально-производственным запасам?
2. В каких случаях обязательно проведение инвентаризации МПЗ?
3. Что отражается в карточках складского учета к моменту проведения инвентаризации?
4. При выявлении недостатков или излишков должны ли материально-ответственные лица давать письменные объяснения?
5. Перечислите бухгалтерские проводки по отражению излишков ценностей, выявленных при инвентаризации.
6. Перечислите бухгалтерские проводки по отражению недостачи МПЗ, выявленной при проведении инвентаризации.
7. Какими бухгалтерскими записями отражаются недостачи МПЗ, выявленные в текущем году, но относящиеся к прошлым периодам?
8. Какими бухгалтерскими записями отражаются суммы уценки и дооценки МПЗ?
9. На каком счете отражается резерв под снижение стоимости материальных ценностей, что отражается по дебету и кредиту этого счета?