

# ПРАКТИКУМ

## Годовая инвентаризация

**П**орядок проведения годовой инвентаризации регламентируется следующими нормативно-правовыми актами:

- Законом РБ от 12.07.2013 № 57-З «О бухгалтерском учете и отчетности» (далее – Закон);
- постановлением Минфина от 30.11.2007 № 180 «Об утверждении Инструкции по инвентаризации активов и обязательств и признании утратившим силу нормативного правового акта Министерства финансов Республики Беларусь» (далее – Инструкция).

### Когда проводится инвентаризация

Порядок проведения инвентаризации закрепляется в учетной политике бюджетной организации (п. 4 ст. 9, ст. 13 Закона).

Основанием для проведения инвентаризации является приказ руководителя.

Приказом определяются (п. 12–14 Инструкции):

- причина инвентаризации;
- сроки начала и окончания инвентаризации;
- место проведения инвентаризации;
- объекты инвентаризации;
- создание и состав инвентаризационной комиссии (в крупных организациях создаются постоянно действующая центральная инвентаризационная комиссия и рабочие инвентаризационные комиссии);
- срок сдачи материалов по инвентаризации в бухгалтерию.

### Сроки проведения инвентаризации

При проведении годовой инвентаризации бюджетная организация обязана провести инвентаризацию расчетов, которая заключается в проверке обоснованности сумм, числящихся на субсчетах бухгалтерского учета расчетов, и наличия документов, которые служат основанием для начисления и списания этих сумм (ч. 1 п. 62 Инструкции).

Форму акта сверки расчетов бюджетная организация вправе разработать самостоятельно. Акт подписывается руководителем и заверяется печатью. Как правило, указанные в акте сведения подтверждаются также подписью главного бухгалте-

ТАБЛИЦА 1

Объект инвентаризации	Сроки проведения инвентаризации
Основные средства	
Нематериальные активы	
Незавершенное строительство	
Сырье, материалы, готовая продукция, товары для реализации	не ранее 1 ноября
Незавершенное производство и полуфабрикаты	
Животные на выращивании и откорме	
Денежные средства	не ранее 1 декабря
Обязательства и другие активы	

ра. Для придания акту юридической силы в него вносятся сведения о договорах и первичных учетных документах, на основании которых возникла задолженность (разъяснение Высшего Хозяйственного Суда РБ от 06.05.2009 № 02-43/1066).

По итогам оформляется акт инвентаризации расчетов, а также справка к этому акту (ч. 1 п. 62 Инструкции № 180).

Ошибки, обнаруженные в ходе проведения инвентаризации расчетов, исправляются в бухгалтере путем доначисления или уменьшения сумм задолженности. При этом оформляется бухгалтерская справка (ч. 9 п. 73 Инструкции).

Выявленные суммы задолженности с истекшим сроком исковой давности на основании принятого руководителем решения списываются на уменьшение финансирования (пп. 74, 75 Инструкции).

Результаты годовой инвентаризации отражаются не позднее 31 декабря (п. 77 Инструкции).

### Оформление результатов инвентаризации

Инвентаризационной комиссией определяется фактическое наличие, а также состояние и оценка активов и обязательств, проверяемых в соответствии с приказом.

Полученные сведения вносятся в инвентаризационные описи, акты инвентаризации, согласно п. 23 Инструкции, иные отраслевые формы, утвержденные соответствующими органами государственного управления, а также в формы, которые орга-

ТАБЛИЦА 2

Проверяемые расчеты	Содержание проверки
С банками	Сверяются остатки лицевых счетов в банке с остатками соответствующих субсчетов бухучета. Для их сверки банк выдает организации выписки по состоянию на первое число года, следующего за отчетным (п. 29 Инструкции об организации ведения бухучета в банках, утвержденной постановлением НБ РБ от 12.12.2013 № 728)
С бюджетом	Сверяются данные бухгалтерского учета с суммами налогов, исчисленных в налоговых декларациях, а также с суммами, перечисленными в бюджет (п. 66 Инструкции). Для сверки расчетов с бюджетом бюджетная организация обращается с письменным заявлением в налоговый орган по месту постановки на учет за получением выписки из данных учета налоговых органов об исчисленных и уплаченных суммах налогов, сборов (пошлин), пеней (подп. 1.3, 1.18 постановления МНС № 14)
С ФСЗН и Белгосстрахом	Проводится сверка данных бухучета с данными отчетности по страхованию, а также проверка перечисленных сумм (страховых взносов, пеней) (п. 66 Инструкции)
С подотчетными лицами	Проверяются авансовые отчеты работников и расходные кассовые ордера. По этим документам проверяется соответствие выданных и возвращенных средств данным бухучета, а также устанавливается целевое использование израсходованных сумм, проверяется наличие оправдательных документов, а также выявляются суммы, срок представления отчетов по которым истек (п. 65 Инструкции)
С работниками и стипендиатами	Проверяется правильность отражения задолженности перед работниками (стипендиатами): - наличие сумм зарплаты (стипендии), не выплаченной работникам (стипендиатам) в срок из-за их неявки; - выявляются суммы депонентской задолженности, по которым истек срок исковой давности (п. 64 Инструкции)
С покупателями, заказчиками, поставщиками, подрядчиками, а также прочими дебиторами и кредиторами	Определяется сумма дебиторской и кредиторской задолженности, не погашенной на 1 ноября отчетного года, в том числе суммы дебиторской и кредиторской задолженности с истекшим сроком исковой давности. Результат оформляется актом сверки расчетов с должниками (п. 63 Инструкции)

низации в случае недостатка содержащейся в утвержденных формах информации разработали самостоятельно и утвердили их в соответствии с законодательством.

В соответствии со ст. 13 Закона и п. 3 Инструкции, данные фактического наличия сопоставляются с внесенными в описи (акты) данными бухгалтерского учета. Отклонения отражаются в сличительных

ведомостях, заполнение которых производится с использованием средств вычислительной техники или от руки. На активы, числящиеся в бухгалтерском учете за балансом, составляются отдельные сличительные ведомости (п. 71 Инструкции).

По каждому случаю отклонений комиссия берет от материально ответственных лиц объяснительные (ч. 2 п. 70, ч. 2 п. 76 Инструкции).

ТАБЛИЦА 3

Объект инвентаризации	Установленные формы документов для оформления проведения инвентаризации		Форма
	1	2	
Основные средства		Инвентаризационная опись ОС	форма 1-инв
Основные средства, находящиеся на ответственном хранении, аренде		Инвентаризационная опись активов, принятых (сданных) на ответственное хранение	форма 10-инв
Нематериальные активы		Инвентаризационная опись НМА	форма 2-инв
Незавершенное капитальное строительство		Акт инвентаризации незавершенного капитального строительства	форма 3-инв
Результаты незавершенных работ НИОКР		Акт инвентаризации незавершенных работ НИОКР	форма 4-инв
Незаконченные ремонты зданий, сооружений, машин, оборудования, установок и других объектов		Акт инвентаризации незаконченных ремонтов	форма 7-инв
Оборотные активы		Инвентаризационная опись оборотных активов	форма 6-инв
		Инвентаризационный ярлык (крепится на каждый внесенный в опись оборотный актив)	форма 5-инв
Материалы и товары, находящиеся в пути		Акт инвентаризации материалов и товаров, находящихся в пути	форма 8-инв
Товары, отгруженные и не оплаченные в срок покупателями		Акт инвентаризации товаров отгруженных	форма 9-инв

1	2	3
Оборотные активы, хранящиеся на складах других организаций, принятые (сданные) на ответственное хранение	Инвентаризационная опись активов, принятых (сданных) на ответственное хранение	форма 10-инв
Наличные денежные средства	Акт инвентаризации наличных денежных средств	форма 12-инв
Ценные бумаги, бланки строгой отчетности	Инвентаризационная опись ценных бумаг, бланков строгой отчетности	форма 13-инв
Расходы будущих периодов	Акт инвентаризации расходов будущих периодов	форма 11-инв
Обязательства в части расчетов с дебиторами и кредиторами	Акт инвентаризации расчетов с поставщиками и подрядчиками, покупателями и заказчиками, прочими дебиторами и кредиторами	форма 14-инв
	Справка к акту инвентаризации расчетов с поставщиками и подрядчиками, покупателями и заказчиками, прочими дебиторами и кредиторами	Приложение к форме 14-инв

Полученные результаты инвентаризации рассматриваются центральной инвентаризационной комиссией (при ее наличии) либо инвентаризационной комиссией и оформляются протоколом, который передается руководителю бюджетной организации для принятия решения по результатам инвентаризации (п. 72 Инструкции).

Результаты инвентаризации обобщаются в ведомости результатов, выявленных инвентаризацией, куда вносятся данные обо всех выявленных недостатках, а также указывается порядок регулирования инвентаризационных разниц согласно принятому руководителем решению (п. 77 Инструкции).

Также в соответствии с п. 11 Инструкции, оформление инвентаризации ряда активов следует проводить с учетом особенностей, установленных иными нормативными правовыми актами, например, Инструкцией о порядке использования, учета и хранения драгоценных металлов и драгоценных камней или Инструкцией о порядке инвентаризации отходов производства.

При проведении годовой инвентаризации иногда выявляется списываемая с учета по решению руководителя задолженность с истекшими сроками исковой давности.

Нормами письма Минфина от 27.02.2017 № 15-1-17/62 разъяснено, что дебиторская задолженность может быть признана организациями безнадежной к получению в случаях:

- истечения срока исковой давности;

ТАБЛИЦА 4

Установленные формы сличительных ведомостей, составляемых по результатам инвентаризации	Форма
Инвентаризационная опись (сличительная ведомость)	форма 401
Сличительная ведомость результатов инвентаризации основных средств	форма 15-инв
Сличительная ведомость результатов инвентаризации оборотных активов	форма 16-инв

- истечения срока исковой давности для предъявления исполнительных документов к исполнению;
- ликвидации организации-должника и др.

Основанием для признания задолженности безнадежной к получению являются документы, подтверждающие невозможность ее взыскания (например, подтверждающие ликвидацию должника документы, полученные из системы учета и идентификации юридических лиц страны его учреждения, документы судебного исполнителя о невозможности взыскания долга и др.), результаты инвентаризации расчетов с должником и письменное обоснование невозможности взыскания задолженности. Списание безнадежной к получению дебиторской задолженности со счетов учета расчетов производится согласно приказу руководителя организации и оформляется первичным учетным документом (например, бухгалтерской справкой-расчетом), также такая задолженность должна быть списана и в налоговом учете и включена в состав внереализационных расходов для целей налогообложения.

### Алгоритм проведения инвентаризации (несколько правил проведения инвентаризации)

**1. В обязательном порядке соблюдать сроки проведения инвентаризации, а также отражение в бухгалтерском учете результатов инвентаризации перед составлением годовой бухгалтерской отчетности в соответствии с действующим законодательством.**

Согласно п. 9 Инструкции инвентаризация активов и обязательств, числящихся в балансе филиалов и представительств, иных обособленных подразделений, выделенных на отдельный баланс, проводится в порядке и сроки, установленные юридическим лицом, их создавшим.

Пунктом 11 Инструкции определено, что особенности порядка проведения инвентаризации от-

дельных видов активов (предметов проката, животных на выращивании и откорме (в том числе молодняка животных) и птицы, продовольственных товаров в организации розничной торговли и общественного питания, остатков незавершенного производства, драгоценных металлов, библиотечных фондов, объектов интеллектуальной собственности и других) устанавливаются нормативными правовыми актами республиканских органов государственного управления, иных организаций, подчиненных Совмину, осуществляющих методологическое руководство бухгалтерским учетом и отчетностью организаций соответствующих отраслей экономики.

**2. С учетом специфики деятельности отдельных организаций при проведении инвентаризации и документального оформления ее результатов следует руководствоваться также другими нормативными правовыми актами:**

- Законом РБ от 20.07.2007 № 271-З «Об обращении с отходами» (с изменениями и дополнениями);
- Инструкцией о порядке использования, учета и хранения драгоценных металлов и драгоценных камней, утвержденной постановлением Минфина от 15.03.2004 № 34 (с изменениями и дополнениями);
- Инструкцией о порядке использования и бухгалтерского учета бланков строгой отчетности, утвержденной постановлением Минфина от 18.12.2008 № 196;
- Инструкцией па ўліку і захаванасці бібліятэчных фондаў у Рэспубліцы Беларусь, утвержденной приказом Минкультуры от 28.08.1998 № 300, с изменениями и дополнениями;
- Положением о порядке отпуска, получения, учета, хранения, приемки, инвентаризации и транспортировки этилового спирта, получаемого из пищевого сырья, этилового ректифицированного спирта и этилового денатурированного спирта, получаемого из пищевого или непищевого сырья, утвержденным постановлением Совмина от 23.12.2004 № 1633, с изменениями и дополнениями;
- другими нормативными правовыми актами Республики Беларусь.

**3. Вопросы проведения инвентаризации следует оговорить в учетной политике.**

Пунктом 4 ст. 9 Закона установлено, что учетная политика организации включает в себя порядок проведения инвентаризации активов и обязательств организации.

В учетной политике необходимо закрепить вопросы проведения инвентаризации, по которым в законодательстве отсутствует четкий порядок проведения и присутствует вариантность:

- количество инвентаризаций в отчетном году для каждого вида активов и обязательств;
- сроки проведения инвентаризаций;
- перечень активов и обязательств, проверяемых при каждой из них, и другие вопросы.

При установлении в учетной политике сроков проведения инвентаризации и их количества следует помнить ограничения, предусмотренные законодательством, а именно порядок требований в соответствии с пп. 7 и 8 Инструкции.

#### **4. Расчеты с дебиторами и кредиторами.**

При инвентаризации расчетов с поставщиками, покупателями, подрядчиками, заказчиками, прочими дебиторами и кредиторами определяется сумма дебиторской и кредиторской задолженности, не погашенная **на 1 ноября** отчетного года, включая суммы дебиторской и кредиторской задолженности с истекшим сроком исковой давности, и составляется акт сверки расчетов с должниками (п. 63 Инструкции).

Таким образом, инвентаризация дебиторской и кредиторской задолженности должна проводиться **не ранее 1 декабря**. Дата проведения инвентаризации дебиторской и кредиторской задолженности закрепляется в учетной политике организации. При этом определяется сумма дебиторской задолженности, не погашенная на 1 ноября отчетного года, на основании документов, подтверждающих наличие соответствующих сумм в бухгалтерском учете, актов сверки расчетов с должниками.

Так, срок от 1 ноября отчетного года до даты проведения инвентаризации, предусмотренной в учетной политике, устанавливаемой не ранее 1 декабря отчетного года, дается организации для подготовки необходимых документов для проведения инвентаризации расчетов (составления актов сверки расчетов, проведения необходимых расчетов и др.).

#### **5. Комиссии по проведению инвентаризаций.**

С целью предотвращения злоупотреблений в состав инвентаризационных комиссий следует включать специалистов, заинтересованных в качественном проведении инвентаризации, и не включать специалистов, которых можно заподозрить в сговоре с материально ответственными лицами с целью хищения товарно-материальных ценностей.

Руководитель организации издает приказ о проведении инвентаризации по форме согласно приложению 1 к Инструкции.

**При отсутствии вышеназванного приказа нет оснований для проведения инвентаризаций.**

**В крупных организациях для проведения инвентаризаций создаются постоянно действующая центральная инвентаризационная комиссия и рабочие инвентаризационные комиссии.**

Центральные инвентаризационные комиссии создаются в составе:

- руководителя организации или его заместителя (или начальника структурного подразделения), являющегося председателем комиссии;
- главного бухгалтера или его заместителя;
- начальников структурных подразделений (служб);
- работников организации.

Рабочие инвентаризационные комиссии создаются в составе:

- представителя руководителя организации, назначившего инвентаризацию (руководителя или его заместителя, начальника структурного подразделения) – председатель комиссии;
- специалистов служб, экономиста, бухгалтера и др.

В состав инвентаризационной комиссии не должен входить работник, который является материально ответственным лицом. В качестве председателя рабочей инвентаризационной комиссии не назначается материально ответственное лицо, работник ревизионной службы. Не назначается один и тот же работник два раза подряд в качестве председателя рабочей инвентаризационной комиссии (п. 13 Инструкции).

Материально ответственные лица не должны проверять самих себя, но при этом должны присутствовать при инвентаризации.

Инвентаризация активов и обязательств проводится при полном составе членов инвентаризационных комиссий (п. 12 Инструкции).

В состав рабочих и центральных инвентаризационных комиссий не следует включать представителей профкома, уборщиц, охранников и других специалистов, не имеющих опыта и знаний в отношении инвентаризируемых объектов.

**В состав рабочих и центральных инвентаризационных комиссий должны включаться опытные специалисты в зависимости от специфики проводимой инвентаризации, имеющие необходимые навыки, знания.**

## **6. Инвентаризация обязательная в соответствии с законодательством и внезапная.**

Для организаций важно проведение не только инвентаризаций плановых, согласно учетной политике, но и внезапных. К проведению плановых инвентаризаций работники готовятся заранее, это может привести к тому, что отдельные факты нарушений законодательства с их стороны не будут замечены.

Действующим законодательством Республики Беларусь предусмотрена внезапная инвентаризация только наличной иностранной валюты, находящейся в кассе.

Так, п. 61 Инструкции о порядке ведения кассовых операций в наличной иностранной валюте на территории Республики Беларусь, утвержденной постановлением Правления Нацбанка РБ от 29.03.2013 № 185, с изменениями и дополнениями, предусмотрено в сроки, установленные руководителями юридического лица, подразделения, но не реже одного раза в квартал проводить внезапную инвентаризацию с полным полистным (поштучным) пересчетом наличной иностранной валюты, находящейся в кассе, в соответствии с Инструкцией.

Для других видов активов и обязательств обязательного проведения внезапной инвентаризации законодательство не предусматривает.

Однако согласно п. 4 Инструкции инвентаризация может проводиться по решению руководителя организации.

## **7. Инвентаризация активов, учитываемых за балансом.**

Согласно п. 5 Инструкции инвентаризации подлежат активы и обязательства организации, независимо от их местонахождения, а также активы, не принадлежащие организации, но числящиеся в бухгалтерском учете за балансом (полученные в пользование, арендованные, принятые на ответственное хранение и др.).

На активы, числящиеся в бухгалтерском учете за балансом, следует составлять отдельные описи и сличительные ведомости (пп. 24, 71 Инструкции).

Для того чтобы инвентаризация активов, не принадлежащих организации, была корректной, важно вести правильный учет данных активов.

**8. Важным моментом является то, что при инвентаризации должно проводиться сопоставление**

**фактического наличия активов с данными бухгалтерского учета, а не наоборот.**

В таком случае снижается вероятность искажения данных бухгалтерского учета и отчетности.

Если инвентаризация проводится в течение нескольких дней, то помещения при уходе инвентаризационной комиссии опечатываются. Во время перерывов в работе инвентаризационных комиссий (в обеденный перерыв, в ночное время, по другим причинам) описи хранятся в ящике (шкафу, сейфе) в закрытом помещении, где проводится инвентаризация (п. 26 Инструкции).

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

По активам, хранящимся в неповрежденной упаковке поставщика, количество может определяться на основании документов поставщика. При этом обязательной проверке в натуре (на выборку) подлежит часть этих активов.

**9. Инвентаризация дебиторской и кредиторской задолженности.**

К инвентаризируемым активам относится дебиторская и кредиторская задолженность.

В соответствии с п. 62 Инструкции, инвентаризация обязательств в части расчетов с банками и иными небанковскими финансовыми организациями по предоставленным кредитам, займам, а также с покупателями и поставщиками, подотчетными лицами и работниками, депонентами, другими дебиторами и кредиторами заключается в проверке обоснованности сумм, числящихся на счетах бухгалтерского учета, с оформлением акта инвентаризации согласно приложению 19 к Инструкции.

**10. Правильное оформление инвентаризационных описей.**

Важно при проведении инвентаризации правильно оформить инвентаризационные описи.

В соответствии с пп. 27, 28 Инструкции, инвентаризационные описи заполняются с применением технических средств или от руки чернилами или шариковой ручкой четко и ясно, без помарок и подчисток.

Наименования инвентаризируемых активов и объектов, их количество указывают в описях по номенклатуре и в единицах измерения, принятых в учете.

При автоматизированной обработке фактических данных и формировании инвентаризационных описей допускается указывать итоги на каждой странице цифрами.

Неподсчет итогов на каждой странице может привести к несанкционированным исправлениям.

Исправление ошибок (описок) производится во всех экземплярах описей путем зачеркивания неправильных записей и проставления над зачеркнутыми правильных записей. Исправления оговариваются и подписываются всеми членами инвентаризационной комиссии и материально ответственными лицами.

Если ошибки и исправления не оговорены и не подписаны всеми членами инвентаризационной комиссии и материально ответственными лицами, то они не будут признаны действительными.

В описях не допускается оставлять незаполненные строки, на последних страницах незаполненные строки прочеркиваются. Если незаполненные строки не прочеркнуты, то появляется возможность внесения дополнительных данных в инвентаризационные описи, которые исказят данные инвентаризации.

На последней странице описи ставится отметка о проверке цен и подсчета итогов за подписями лиц, производивших эту проверку.

Пунктом 30 Инструкции определено, что описи подписывают все члены инвентаризационной комиссии и материально ответственные лица, которые принимали участие в непосредственной инвентаризации ценностей. В описи материально ответственные лица дают расписку, подтверждающую проверку комиссией активов в их присутствии, об отсутствии к членам комиссии каких-либо претензий и принятии перечисленного в описи имущества на ответственное хранение.

Для оформления инвентаризации применяются формы согласно приложениям 5–19 к Инструкции либо формы, утвержденные республиканскими органами государственного управления, осуществляющими методологическое руководство бухгалтерским учетом и отчетностью организаций соответствующих отраслей экономики.

При недостатке содержащейся в утвержденных формах информации организация принимает к учету самостоятельно разработанные и утвержденные в соответствии с законодательством формы.

**СНЕЖАНА КЛЕВАНОВИЧ,**  
главный бухгалтер БГЭУ