

ВИСНОВКИ



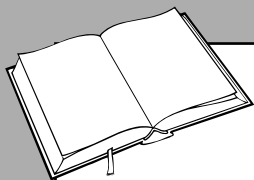
Інвентаризаційні надлишки активів, що виникли в результаті облікових помилок або несвоєчасного оприбуткування таких активів, відображаються в бухобліку підприємства як виправлення помилки. При цьому якщо така помилка торкнулася доходів і витрат минулого звітного року, то вона виправляється за допомогою рахунка 44. Платники податку на прибуток повинні подати до податкового органу уточнюючу декларацію разом із виправленою фінзвітністю за той звітний період, на який вплинула помилка.

Надлишки активів, на які не знайдені документи, відображаються в обліку одночасно з визнанням доходу:

- необоротні активи – з визнанням доходів майбутніх періодів;
- оборотні активи – з визнанням доходу поточного періоду.

На думку ДФС, бездокументарні надлишки активів, виявлені в ході інвентаризації в юрособи-єдинника, включаються до його доходу, що обкладається ЄП.

Вікторія ЯКИМАЩЕНКО, редактор



ОБЛІК ІНВЕНТАРИЗАЦІЙНОЇ ПЕРЕСОРТИЦІ

У ході інвентаризації може бути одночасно виявлено й нестачу, і надлишок запасів однакового найменування, але з різними характеристиками (сорт, артикул, розмір, колір і т. п.). Це називається пересортицею. У консультації розповімо, як відобразити в обліку підприємства виниклу пересортицю.

Що робити при виявленні пересортиці

Причиною виникнення пересортиці може бути, наприклад, фактичне відвантаження (передача у виробництво) запасів певного найменування, але з характеристиками (сорт, артикул, розмір, колір і т. п.), які відрізняються від характеристик запасів, списаних за документами.

Наприклад, згідно з документами з балансу списано пакування керамічної плитки білого кольору без рисунка, а за фактом вона, як і раніше, знаходиться на складі (тобто в надлишку), оскільки покупцеві випадково відвантажили

таку ж плитку, але з рисунком (продовжує числитися на балансі і за нею виникне нестача).



Звертаємо увагу! При виявленні пересортиці підприємство має право провести взаємозалік нестач надлишками.

При цьому потрібно дотримуватися таких **правил**:

- до проведення взаємозаліку необхідно виключити такі помилки в бухобліку, як неоприбуткування товарів (призвело до необґрунтованих надлишків) або їх необґрунтоване списання (чревате штучними нестачами);
- взаємозалік нестач і надлишків цінностей у результаті пересортиці проводиться до списання нестач запасів у межах установлених норм природних втрат (п. 4 розд. IV Положення 879);
- взаємозалік допускається тільки за запасами однакового найменування та в тотожній кількості за умови, що надлишки та нестачі

утворилися в тієї самої матеріально відповідальної особи (далі – МВО) за один і той самий перевірюваний період (п. 5 розд. IV Положення № 879);

- здійснити зарахування за однією і тією ж групою запасів (якщо цінності, що входять до її складу, мають зовнішню подібність або впаковані в однакову тару, – при відпуску їх без розпакування тари) припустимо, тільки якщо міністерства (або інші органи виконавчої влади, до сфери управління яких відносяться підприємства) установили відповідний порядок (п. 5 розд. IV Положення № 879).

Відображення взаємозаліку в бухгалтерському обліку

Зарахування пересортиці відображають в обліку в періоді закінчення інвентаризації на підставі протоколу інвентаризаційної комісії (п. 3 розд. IV Положення № 879).

Зарахування відображають на відповідних субрахунках рахунків обліку запасів: **20** «Виробничі запаси», **22** «Малоцінні та швидкозношувані предмети», **25** «Напівфабрикати», **26** «Готова продукція», **28** «Товари». При цьому в обліку на суму зарахування робиться запис:

- Дт рахунка (субрахунка) запасів, які виявилися в надлишку, – Кт рахунка (субрахунка) запасів, за якими виникла нестача.

Якщо підприємство веде облік товарів за продажними цінами в розрізі найменувань, то проведення матиме такий вигляд: Дт **282** (для товарів, які виявилися в надлишку) – Кт **282** (для товарів, за якими виникла нестача).



Ідеальний варіант – коли нестачі й надлишки встановлено на ту саму суму. Однак на практиці така рівновага, як правило, зустрічається рідко. Адже запаси однакового найменування з різними характеристиками зазвичай мають різну вартість.

Розглянемо, як відобразити в обліку ситуації, коли суми надлишків і недоліків різні.

Вартість запасів, за якими виявили нестачу, перевищує вартість запасів, що виявилися в надлишку

У цьому випадку різницю у вартості товарів відносять на винних осіб (п. 5 розд. IV Положення № 879).

При цьому якщо винну в пересортиці особу:

- **установлено відразу**, то суму, що підлягає відшкодуванню, включають до складу дебіторської заборгованості записом: Дт **375** «Розрахунки за відшкодуванням заподіяних збитків» – Кт відповідних рахунків/субрахунків запасів;
- **відразу не встановлено**, тоді сумові різниці розглядають як нестачі цінностей понад норми природних втрат. Цю різницю списують із балансу до складу витрат записом: Дт **947** «Нестачі і втрати від псування цінностей» – Кт відповідних рахунків/субрахунків запасів, виходячи з первісної вартості запасів. Одночасно на цю ж суму збільшують Дт **072** «Невідшкодовані нестачі і втрати від псування цінностей» до моменту встановлення винних осіб (п. 4, 5 розд. IV Положення № 879). При цьому інвентаризаційна комісія повинна вказати в протоколі причину, за якою сумові різниці не можна віднести на винних осіб;
- **установлено після відображення в обліку** результатів інвентаризації, то на суму нестачі роблять запис Дт **375** – Кт **716** «Відшкодування раніше списаних активів» і списують цю суму із Дт **072**.

Якщо облік товарів, яких не вистачає, ведеться в продажних цінах, то додається ще проведення Дт **285** «Торговельна націнка» – Кт **282** «Товари в торгівлі» (Дт **282** – Кт **285** методом «сторно») (п. 5.7 Методрекомедацій № 2).

Вартість запасів, що виявилися в надлишку, перевищує вартість запасів, за якими виявили нестачу

У цьому випадку сумову різницю відносять на збільшення вартості запасів, що виявилися в надлишку, з одночасним визнанням доходу звітного періоду згідно з п. 4 розд. IV Положення № 879 (Дт рахунків/субрахунків запасів – Кт **719** «Інші доходи від операційної діяльності»).

Податковий облік

Для цілей податку на прибуток операція із зарахування пересортиці запасів відображається так само, як і в бухобліку. Ніяких різниць у ПК не передбачено.

На від'ємну сумову різницю, що виникла в результаті зарахування (сума нестачі перевищує суму надлишку), доведеться нарахувати

ПДВ-зобов'язання, як у випадку наднормативної нестачі (див. докладніше на с. 76 цього номера).

Платники **єдиного податку** (далі – ЄП), на думку ДФС, повинні обкласти ЄП вартість фактичних надлишків запасів (див. докладніше на с. 67 цього номера).

ПРИКЛАД

За результатами інвентаризації в МВО на складі підприємства (платник податку на прибуток і ПДВ) виявлено пересортицю:

- надлишки – плитка керамічна настінна (виробник Україна) – 10 м² на загальну суму 1 900 грн;
- нестача – плитка керамічна настінна (виробник Іспанія) – 10 м² на загальну суму 3 200 грн.

Прийнято рішення провести взаємозалік надлишків і нестачі на суму 1 900 грн. Залишок суми нестачі (1 300 грн) утримають із зарплати МВО.

В обліку підприємства операція із взаємозаліку пересортиці відображається так:

(грн)

№ з/п	Зміст операції	Первинні документи	Бухгалтерський облік		
			Дт	Кт	Сума
1	2	3	4	5	6
1	Відображено взаємозалік надлишків і нестач	Протокол інвентаризаційної комісії, бухгалтерська довідка, картки складського обліку матеріалів типової форми № М-12*	205/укр.	205/ісп.	1 900
2	Віднесено суму нестачі на заборгованість МВО	Протокол інвентаризаційної комісії, бухгалтерська довідка	375	205/ісп.	1 300
3	Нараховано податкові зобов'язання з ПДВ на суму нестачі (1 300 х 20 %)	Податкова накладна	949	641	260

* Затверджено Наказом № 193.

ВИСНОВКИ

У випадку виявлення пересортиці підприємство при дотриманні певних умов має право провести взаємозалік нестач надлишками. Різниця в сумі фактичних:

- надлишків – включається до операційного доходу підприємства;
- нестач – відноситься на винну особу (без урахування природних втрат). Якщо встановити винну особу неможливо, сума нестачі включається до витрат підприємства.

На від'ємну сумову різницю, що виникла в результаті взаємозаліку (сума нестачі перевищує суму надлишку), нараховуються ПДВ-зобов'язання згідно з п. 188.1, 198.5 ПК.

Єдинники, на думку ДФС, повинні обкласти ЄП вартість фактичних надлишків запасів.