

## Инвентаризация-2013: особенности отражения в учете и отчетности

Статьей 12 Закона РБ от 18.10.1994 № 3321-XII «О бухгалтерском учете и отчетности» (с изменениями и дополнениями, далее – Закон № 3321-XII) определено, что для обеспечения достоверности данных бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности организации обязаны проводить инвентаризацию активов и обязательств. Достоверность данных годовой отчетности обеспечивается систематической сверкой данных учета с фактическим наличием активов и обязательств путем проведения инвентаризации.

При формировании такой информации следует руководствоваться нормативными правовыми актами Республики Беларусь, из которых к наиболее значимым относятся: Инструкция по инвентаризации активов и обязательств, утвержденная постановлением Минфина от 30.11.2007 № 180 (с изменениями и дополнениями, далее – Инструкция № 180), типовой план счетов бухгалтерского учета и Инструкция о порядке применения типового плана счетов бухгалтерского учета, утвержденные постановлением Минфина от 29.06.2011 № 50 (с изменениями и дополнениями, далее – соответственно Типовой план счетов и Инструкция № 50), Инструкция по бухгалтерскому учету доходов и расходов, утвержденная постановлением Минфина от 30.09.2011 № 102 (с изменениями и дополнениями, далее – Инструкция № 102), Инструкция о порядке составления бухгалтерской отчетности, утвержденная постановлением Минфина от 31.10.2011 № 111 (с изменениями и дополнениями, далее – Инструкция № 111) и др.

### Излишки и недостача активов

По всем обнаруженным при проведении инвентаризации недостачам и излишкам инвентаризационная комиссия должна получить письменные объяснения от соответствующих работников. Согласно ст. 12 Закона № 3321-XII выявленные при инвентаризации расхождения фактического наличия активов с данными бухучета регулируются в следующем порядке:

стоимость излишков активов при принятии их на бухучет определяется на дату проведения инвентаризации на основании заключения об их оценке, проведенной юридическим лицом или

индивидуальным предпринимателем, осуществляющими оценочную деятельность, или документов, подтверждающих стоимость аналогичных активов, а соответствующая денежная сумма относится в коммерческой организации на **внереализационные доходы**, в некоммерческой организации – на увеличение доходов (источников финансирования);

недостача активов и (или) их порча в пределах норм естественной убыли, утвержденных в порядке, установленном законодательством Республики Беларусь, в соответствии с решением руководителя организации списывается в коммерческой организации на затраты по видам деятельности, в некоммерческой организации – на увеличение расходов;

недостача активов, произошедшая сверх норм естественной убыли, утвержденных в порядке, установленном законодательством Республики Беларусь, в соответствии с решением руководителя организации покрывается за счет виновных лиц. Если виновные лица не установлены или суд отказал во взыскании с них, убытки от недостачи активов и (или) их порчи в соответствии с решением руководителя организации списываются в коммерческой организации на **внереализационные расходы**, в некоммерческой организации – на увеличение расходов. Аналогичная норма содержится в главе 9 Инструкции № 180.

Типовой план счетов не содержит счет 92 «Вне-реализационные доходы и расходы». В состав прочих доходов и расходов по текущей деятельности, учитываемых на счете 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности» (субсчета 90-7 «Прочие доходы по текущей деятельности», 90-10 «Прочие расходы по текущей деятельности»), включаются наряду с другими **суммы излишков запасов, денежных средств, выявленных в результате инвентаризации** (п. 13 Инструкции № 102).

В состав доходов и расходов по инвестиционной деятельности, учитываемых на счете 91 «Прочие доходы и расходы», включаются наряду с другими **суммы излишков инвестиционных активов, выявленных в результате инвентаризации** (п. 14 Инструкции № 102).

Таким образом, суммы выявленных излишков имущества отражаются либо в составе прочих доходов от текущей деятельности на субсчете 90-7 «Прочие доходы по текущей деятельности» либо в составе прочих доходов по инвестиционной деятельности субсчет 91-1 «Прочие доходы».

Для целей налогового учета при исчислении налога на прибыль в состав внереализационных доходов включается стоимость принятого к учету имущества, оказавшегося в излишке по результатам инвентаризации. Такие доходы отражаются в том налоговом периоде, в котором имущество подлежит оприходованию в бухгалтерии организации (подп. 3.11 п. 3 ст. 128 Налогового кодекса РФ, далее – НК).

Поступление имущества, выявленного в излишках по результатам инвентаризации, отражается следующими бухгалтерскими записями (см. табл. 1).

Согласно п. 31 Инструкции по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденной постановлением Минфина от 30.04.2012 № 26 (далее – Инструкция № 26), при выявлении недостачи основных средств в результате инвентариза-

ции накопленные по ним за весь период эксплуатации суммы амортизации и обесценения отражаются по дебету счета 02 «Амортизация основных средств» и кредиту счета 01 «Основные средства». Остаточная стоимость недостающих основных средств отражается по дебету счета 94 «Недостачи и потери от порчи имущества» и кредиту счета 01.

Сумма числящегося по недостающим основным средствам добавочного фонда, образовавшегося в результате ранее проведенных переоценок данных основных средств, отражается по дебету счета 83 «Добавочный капитал» и кредиту счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

В соответствии с п. 25 Инструкции по бухгалтерскому учету нематериальных активов, утвержденной постановлением Минфина от 30.04.2012 № 25 (далее – Инструкция по учету нематериальных активов), при выявлении недостачи нематериальных активов в результате инвентаризации накопленные по ним за весь период эксплуатации суммы амортизации и обесценения отражаются по дебету счета 05 «Амортизация нематериальных активов» и кредиту счета 04 «Немате-

ТАБЛИЦА 1

№ п/п	Дебет счета	Кредит счета	Содержание хозяйственной операции
1	01	91-1	Отражается стоимость объектов основных средств, выявленных в излишках по результатам инвентаризации
2	04	91-1	Отражается стоимость нематериальных активов, выявленных в излишках по результатам инвентаризации
3	07	91-1	Отражается стоимость оборудования к установке и строительных материалов, выявленных в излишках по результатам инвентаризации у заказчика
4	08	91-1	Отражается стоимость вложений в долгосрочные активы, выявленных в излишках по результатам инвентаризации
5	03	91-1	Отражается стоимость доходных вложений в материальные активы, выявленных в излишках по результатам инвентаризации
6	10	90-7	Отражается стоимость запасов, выявленных в излишках по результатам инвентаризации
7	11	90-7	Отражается стоимость животных на выращивании и откорме, выявленных в излишках по результатам инвентаризации
8	21	90-7	Отражается стоимость полуфабрикатов собственного производства, выявленных в излишках по результатам инвентаризации
9	50	90-7	Отражается стоимость денежных средств в кассе организации, выявленных в излишках по результатам инвентаризации
10	41	90-7	Отражается стоимость товаров, выявленных в излишках по результатам инвентаризации
11	43	90-7	Отражается стоимость готовой продукции, выявленной в излишках по результатам инвентаризации
12	91-5	99	Отражается списание в состав прибылей и убытков стоимости имущества (инвестиционная деятельность), выявленных в излишках по результатам инвентаризации
13	90-9	99	Отражается списание в состав прибылей и убытков стоимости имущества (текущая деятельность), выявленных в излишках по результатам инвентаризации

риальные активы». Остаточная стоимость недостающих нематериальных активов отражается по дебету счета 94 и кредиту счета 04.

Сумма числящегося по недостающим нематериальным активам добавочного фонда, образовавшегося в результате ранее проведенных переоценок данных нематериальных активов, отражается по дебету счета 83 и кредиту счета 84.

Согласно п. 18 Инструкции по бухгалтерскому учету инвестиционной недвижимости, утвержденной постановлением Минфина от 30.04.2012 № 25 (далее – Инструкция по бухгалтерскому учету инвестиционной недвижимости), при выявлении недостачи инвестиционной недвижимости в результате инвентаризации накопленные по ней за весь период эксплуатации суммы амортизации и обесценения отражаются по дебету счета 02 «Амортизация основных средств» и кредиту счета 03 «Доходные вложения в материальные активы» (субсчет 03-1 «Инвестиционная недвижимость»). Остаточная стоимость недостающей инвестиционной недвижимости отражается по дебету счета 94 и кредиту счета 03 (субсчет 03-1 «Инвестиционная недвижимость»).

В соответствии с п. 65 Инструкции по бухгалтерскому учету запасов, утвержденной постановлением Минфина от 12.11.2010 № 133 (с изменениями и дополнениями от 27.04.2011 № 25, далее – Инструкция № 133), списание материалов со счетов учета запасов может осуществляться в случаях, если материалы пришли в негодность по истечении сроков хранения, если материалы морально устарели, выявления недостач, хищений или порчи и в иных случаях.

При выявлении недостач, хищений или порчи материалов их фактическая себестоимость относится в дебет счета 94.

В зависимости от конкретных причин потерь фактическая себестоимость материалов подлежит списанию с кредита счета 94 в дебет счетов учета затрат на производство, расходов на реализацию, расчетов, финансовых результатов (п. 67 Инструкции № 133).

Суммы недостач и потерь от порчи запасов в пределах норм естественной убыли, выявленные при их заготовлении, отражаются по дебету счета 10 «Материалы» и других счетов учета соответствующих запасов и кредиту счета 94.

Суммы недостач и потерь от порчи имущества

в пределах норм естественной убыли, выявленные при его хранении или реализации, отражаются по дебету счетов 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства» и других счетов учета затрат на производство, 44 «Расходы на реализацию» и кредиту счета 94.

При установлении виновных лиц суммы недостач и потерь от порчи имущества сверх норм естественной убыли отражаются по дебету счета 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям» (субсчет 73-2 «Расчеты по возмещению ущерба») и кредиту счета 94.

При отсутствии виновных лиц, а также при вынесении судебного постановления об отказе в удовлетворении требований о взыскании с виновных лиц денежных сумм суммы недостач и потерь от порчи имущества сверх норм естественной убыли отражаются по дебету счетов 90, 91 и кредиту счетов 94, 73 (субсчет 73-2 «Расчеты по возмещению ущерба»).

Разница между суммой, подлежащей взысканию с виновных лиц, и стоимостью недостающего имущества, отраженной на счете 94, отражается по дебету счета 73 (субсчет 73-2) либо в составе прочих доходов от текущей деятельности на субсчете 90-7 «Прочие доходы по текущей деятельности», либо в составе прочих доходов по инвестиционной деятельности на субсчете 91-1 «Прочие доходы».

Суммы недостач имущества, выявленные в отчетном году, но относящиеся к прошлым отчетным периодам, признанных виновными лицами или присужденных к взысканию с них судом отражаются по дебету счета 94 в корреспонденции с кредитом счетов либо в составе прочих доходов от текущей деятельности на субсчете 90-7, либо в составе прочих доходов по инвестиционной деятельности на субсчете 91-1.

Объектом налогообложения НДС не являются обороты по прочему выбытию товаров, основных средств, неустановленного оборудования и объектов незавершенного капитального строительства (ст. 93 НК).

Для целей налогового учета при исчислении налога на прибыль в состав внереализационных доходов включаются поступления в счет возмещения организации убытков, в том числе реального ущерба или вреда. Такие доходы отражаются в том налоговом периоде, в котором плательщиком получены денежные средства и (или) име-

ло место возмещение убытков, в том числе реального ущерба или вреда в иной форме (оплата задолженности перед третьими лицами, перевод долга, зачет встречных требований и др.) (подп. 3.7 п. 3 ст. 128 НК).

Следовательно, в случае, когда по обнаруженной недостаче имущества часть суммы включается в себестоимость продукции (работ, услуг) в качестве потери в пределах норм естественной убыли, она учитывается при исчислении налога

на прибыль в составе материальных затрат, т.е. уменьшает налогооблагаемую прибыль. В иных случаях сначала определяется причина (виновное лицо, стихийное бедствие и др.), а затем решается вопрос о включении либо не включении суммы в состав внереализационных расходов, учитываемых при исчислении налога на прибыль.

Недостача имущества и его порча в соответствии с решением руководителя организации отражается следующими записями (см. табл. 2).

ТАБЛИЦА 2

№ п/п	Дебет счета	Кредит счета	Содержание хозяйственной операции
1	94	01	Отражается остаточная стоимость недостающих объектов основных средств, выявленных по результатам инвентаризации
2	83	84	Одновременно отражается списание суммы числящегося по недостающему основному средству добавочного фонда, образовавшейся в результате ранее проведенных его переоценок
3	94	04	Отражается остаточная стоимость недостающих нематериальных активов, выявленных по результатам инвентаризации
4	83	84	Одновременно отражается списание суммы числящегося по недостающему основному средству добавочного фонда, образовавшейся в результате ранее проведенных его переоценок
5	94	03-1	Отражается остаточная стоимость недостающих объектов инвестиционной недвижимости, выявленных по результатам инвентаризации
6	94	07	Отражается стоимость недостающего оборудования к установке и строительные материалы, выявленные по результатам инвентаризации у заказчика
7	94	08	Отражается стоимость недостающих вложений в долгосрочные активы, выявленных по результатам инвентаризации
8	94	03	Отражается стоимость недостающих доходных вложений в материальные активы, выявленных по результатам инвентаризации
9	94	10	Отражается стоимость недостающих запасов, выявленных по результатам инвентаризации
10	94	11	Отражается стоимость недостающих животных на выращивании и откорме, выявленных по результатам инвентаризации
11	94	21	Отражается стоимость недостающих полуфабрикатов собственного производства, выявленных по результатам инвентаризации
12	94	50	Отражается стоимость недостающих денежных средств в кассе организации, выявленных по результатам инвентаризации
13	94	41	Отражается стоимость недостающих товаров, выявленных по результатам инвентаризации
14	94	43	Отражается стоимость недостающей готовой продукции, выявленной по результатам инвентаризации
15	20, 23, 44 и др.	94	Отражается списание суммы недостач и потерь от порчи имущества в пределах норм естественной убыли, выявленные при его хранении
16	73-2	94	Отражается списание суммы недостач и потерь от порчи имущества сверх норм естественной убыли при установлении виновных лиц
17	73-2	98	Отражается разница между суммой, подлежащей взысканию с виновных лиц, и стоимостью недостающего имущества
18	50	73-2	Отражается внесение виновными лицами денежных средств в погашение задолженности в кассу организации
19	51	73-2	Отражается внесение виновными лицами денежных средств в погашение задолженности на расчетный счет в банке организации
20	70	73-2	Отражается удержание сумм из заработной платы виновных лиц в погашение задолженности

21	98	90-7, 91-1	Отражаются по мере погашения задолженности виновными лицами суммы погашения, ранее отраженные в составе доходов будущих периодов
22	91-5	99	Отражается списание в состав прибылей и убытков стоимости имущества (инвестиционная деятельность), погашенной виновным лицом
23	90-9	99	Отражается списание в состав прибылей и убытков стоимости имущества (текущая деятельность), погашенной виновным лицом

## Резервы

При проведении инвентаризации важно установить не только фактическое наличие имущества, но и определить его стоимостную оценку. При этом руководствуются таким принципом бухучета и отчетности, как принцип осмотрительности, сущность которого заключается в том, что учетная оценка активов и доходов организации не должна быть завышена, а обязательств и расходов – занижена.

Для определения реальной стоимости имущества в Инструкции № 50 предусмотрено следующее.

### 1. Счет 14 «Резервы под снижение стоимости запасов».

Сумма создаваемого резерва под снижение стоимости запасов отражается по дебету счета 90 и кредиту счета 14 «Резервы под снижение стоимости запасов».

Восстановление суммы резерва под снижение стоимости запасов при выбытии запасов, по которым был создан резерв, отражается по дебету счета 14 и кредиту счета 90 (п. 18 Инструкции № 50).

В соответствии с п. 19 Инструкции № 133 запасы, которые устарели, повреждены или цена реализации которых снизилась, отражаются в бухгалтерском балансе на конец отчетного периода за вычетом резерва под снижение стоимости материальных ценностей.

Следует отметить, что п. 22 Инструкции № 133 определено: если чистая стоимость реализации запасов, которые ранее были уценены и числятся в запасах на конец отчетного периода, в дальнейшем увеличивается, списанная ранее сумма сторнируется (в пределах суммы первоначальной уценки) таким образом, чтобы новая фактическая себестоимость материалов соответствовала наименьшей из фактической себестоимости или пересмотренной возможной чистой стоимости реализации. Таким образом, требования Инструкции № 133 и Инструкции № 50 предусма-

тривают различный подход при отражении одной и той же операции, т.е. налицо коллизия нормативных правовых актов. Согласно ст. 10 Закона РБ от 10.01.2000 № 361-3 «О нормативных правовых актах Республики Беларусь» (с изменениями и дополнениями, далее – Закон № 361-3) коллизия нормативных правовых актов – противоречие (несоответствие) норм действующих нормативных правовых актов, регулирующих одни и те же общественные отношения.

Статьей 10 Закона № 361-3 определено, что новый нормативный правовой акт имеет большую юридическую силу по отношению к ранее принятому (изданному) по тому же вопросу нормативному правовому акту того же государственного органа (должностного лица). Следовательно, в данном случае необходимо руководствоваться нормами Инструкции № 50, т.к. она является более новым документом.

### 2. Счет 59 «Резервы под обесценение краткосрочных финансовых вложений».

Сумма создаваемого резерва под обесценение краткосрочных финансовых вложений отражается по дебету счетов 90 (в случае, если организация является профессиональным участником рынка ценных бумаг), 91 (в остальных случаях) и кредиту счета 59 «Резервы под обесценение краткосрочных финансовых вложений». Аналогичная запись делается при росте величины созданного резерва.

Уменьшение величины созданного резерва, а также восстановление суммы резерва при выбытии краткосрочных финансовых вложений, по которым был создан резерв, отражается по дебету счета 59 и кредиту счетов 90 (в случае, если организация является профессиональным участником рынка ценных бумаг), 91 (в остальных случаях) (п. 45 Инструкции № 50).

Пунктом 24 Инструкции по бухгалтерскому учету ценных бумаг, утвержденной постановлением Минфина от 22.12.2006 № 164 (далее – Инструкция № 164), определено, что по кредиту счета 59 и дебету счета 91 отражаются суммы начисленных резервов.

При повышении рыночной стоимости ценных бумаг, по которым ранее были созданы соответствующие резервы, производится запись по дебету счета 59 в корреспонденции со счетом 91. Аналогичная запись делается при списании с баланса ценных бумаг, по которым ранее были созданы соответствующие резервы. Если до конца года, следующего за годом создания резервов под обесценение вложений, они в какой-то части не будут использованы, то неизрасходованные суммы подлежат восстановлению в составе операционных доходов.

Аналитический учет по счету 59 ведется по каждому резерву.

### 3. 63 «Резервы по сомнительным долгам».

Сумма создаваемого резерва по сомнительным долгам отражается по дебету счета 90 и кредиту счета 63 «Резервы по сомнительным долгам».

Списание дебиторской задолженности, признанной организацией безнадежной к получению, отражается по дебету счета 63 и кредиту счетов 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами». Присоединение неиспользованного резерва по сомнительным долгам к доходу отчетного периода отражается по дебету счета 63 и кредиту счета 90 (п. 49 Инструкции № 50).

Суммы создаваемых резервов по сомнительным долгам отражаются по дебету счета 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности» (субсчет 90-10 «Прочие расходы по текущей деятельности») и кредиту счета 63 (п. 46 Инструкции № 102).

Списание дебиторской задолженности, признанной организацией безнадежной к получению, отражается (п. 47 Инструкции № 102):

по дебету счета 63 и кредиту счетов 62, 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» за счет ранее созданных резервов по сомнительным долгам;

по дебету счета 90 (субсчет 90-10 «Прочие расходы по текущей деятельности») и кредиту счетов 62, 76 на сумму превышения списываемой дебиторской задолженности, признанной организацией безнадежной к получению, над суммой ранее созданных резервов по сомнительным долгам.

Присоединение неиспользованных резервов

по сомнительным долгам к доходу отчетного периода отражается по дебету счета 63 и кредиту счета 90 (субсчет 90-7 «Прочие доходы по текущей деятельности») (п. 48 Инструкции № 102).

В соответствии с пунктом 14 Инструкции № 102 в состав доходов и расходов по инвестиционной деятельности, учитываемых на счете 91, включаются:

доходы и расходы, связанные с реализацией и прочим выбытием инвестиционных активов, реализацией (погашением) финансовых вложений;

суммы излишков инвестиционных активов, выявленных в результате инвентаризации;

суммы недостач и потерь от порчи инвестиционных активов;

доходы и расходы, связанные с участием в уставных фондах других организаций;

доходы и расходы по договорам о совместной деятельности;

доходы и расходы по финансовым вложениям в долговые ценные бумаги других организаций (в случае, если организация не является профессиональным участником рынка ценных бумаг);

суммы создаваемых резервов под обесценение краткосрочных финансовых вложений и восстанавливаемые суммы этих резервов (в случае, если организация не является профессиональным участником рынка ценных бумаг);

суммы изменения стоимости инвестиционных активов в результате переоценки, обесценения, признаваемые доходами (расходами) в соответствии с законодательством;

доходы, связанные с государственной поддержкой, направленной на приобретение инвестиционных активов;

стоимость инвестиционных активов, полученных или переданных безвозмездно;

доходы и расходы, связанные с предоставлением во временное пользование (временное владение и пользование) инвестиционной недвижимостью;

проценты, причитающиеся к получению;

прибыль (убыток) прошлых лет по инвестиционной деятельности, выявленная в отчетном периоде;

прочие доходы и расходы по инвестиционной деятельности.

В состав иных доходов и расходов, учитываемых на счете 91, включаются доходы и расходы, связанные с чрезвычайными ситуациями, прочие доходы и расходы, не связанные с текущей, инвестиционной и финансовой деятельностью (п. 16 Инструкции № 102).

Таким образом, в бухучете операции по созданию и использованию резервов по счетам 14 «Резервы под снижение стоимости запасов», 59 «Резервы под обесценение краткосрочных финансовых вложений» и 63 отражаются следующими записями (см. табл. 3).

### Обязательства

При инвентаризации обязательств очень важно правильно классифицировать задолженность, поскольку целью проводимой инвентаризации является подтверждение наличия, состояния

и оценки задолженности. Различают реальную текущую задолженность, сомнительную задолженность, спорную задолженность и безнадежную задолженность. Это может быть как дебиторская, так и кредиторская задолженности.

Для целей налогового учета при исчислении налога на прибыль в состав внереализационных доходов включаются:

- суммы, полученные в погашение дебиторской задолженности после истечения сроков исковой давности, а также суммы, поступившие в погашение дебиторской задолженности, невозможной (нереальной) для взыскания. Невозможной (нереальной) для взыскания признается дебиторская задолженность ликвидированных юридических лиц и прекративших деятельность индивидуальных предпринимателей, в отношении которых в Едином государственном регистре юридических лиц и индивидуальных предпринимателей (далее – ЕГР) содержится запись об исключении из

ТАБЛИЦА 3

№ п/п	Дебет счета	Кредит счета	Содержание хозяйственной операции
1	90-10	14	Отражается образование резерва под снижение стоимости запасов
2	14	90-7	Отражается восстановление зарезервированной суммы (по мере списания запасов, по которым образован резерв)
3	90-10	59	Отражается сумма создаваемого резерва под обесценение краткосрочных финансовых вложений в случае, если организация является профессиональным участником рынка ценных бумаг
4	91-4	59	Отражается сумма создаваемого резерва под обесценение краткосрочных финансовых вложений в остальных случаях
5	90-10	59	Отражается увеличение суммы резерва под обесценение краткосрочных финансовых вложений в случае, если организация является профессиональным участником рынка ценных бумаг
6	91-4	59	Отражается увеличение суммы резерва под обесценение краткосрочных финансовых вложений в остальных случаях
7	59	90-7	Отражается уменьшение величины созданного резерва, а также восстановление суммы резерва при выбытии краткосрочных финансовых вложений, по которым был создан резерв в случае, если организация является профессиональным участником рынка ценных бумаг
8	59	91-1	Отражается уменьшение величины созданного резерва, а также восстановление суммы резерва при выбытии краткосрочных финансовых вложений, по которым был создан резерв в остальных случаях
9	90-10	63	Отражается сумма созданного резерва по сомнительным долгам
10	63	62, 76	Отражается списание дебиторской задолженности, признанной организацией безнадежной к получению, за счет ранее созданных резервов по сомнительным долгам
11	90-10	62, 76	Отражается списание дебиторской задолженности, признанной организацией безнадежной к получению, на сумму превышения списываемой дебиторской задолженности, признанной организацией безнадежной к получению, над суммой ранее созданных резервов по сомнительным долгам
12	63	90-7	Отражается присоединение неиспользованных резервов по сомнительным долгам к доходу отчетного периода

него юридических лиц и индивидуальных предпринимателей, а также задолженность умерших физических лиц, не являющихся индивидуальными предпринимателями (подп. 3.9 п. 3 ст. 128 НК);

- суммы кредиторской задолженности, по которой истекли сроки исковой давности. Такие доходы отражаются в том налоговом периоде, на который приходится день, следующий за днем истечения срока исковой давности (подп. 3.10 п. 3 ст. 128 НК);

- суммы кредиторской задолженности при ликвидации юридического лица. Такие доходы отражаются в том налоговом периоде, на который приходится день составления ликвидационного баланса (акта проверки, в ходе которой были установлены обстоятельства, являющиеся основанием для ликвидации юридического лица по решению регистрирующего органа, – при ликвидации юридического лица по решению регистрирующего органа в порядке, установленном Президентом РБ) (подп. 3.10-1 п. 3 ст. 128 НК);

- суммы кредиторской задолженности при ликвидации кредитора. Такие доходы отражаются в том налоговом периоде, в котором плательщику стало известно об исключении кредитора из ЕГР и (или) о факте смерти физического лица, не являющегося индивидуальным предпринимателем (подп. 3.10-2 п. 3 ст. 128 НК).

В состав внереализационных расходов включаются:

- убытки от списания дебиторской задолженности, по которой истек (подп. 3.22 п. 3 ст. 129 НК):

- срок исковой давности;

- срок давности для предъявления исполнитель-

ных документов к исполнению в случае возвращения взыскателю исполнительного документа, по которому взыскание не произведено либо произведено частично в связи с отсутствием у должника денежных средств на счетах в банках и иного имущества.

Такие расходы отражаются в том налоговом периоде, на который приходится день, следующий за днем истечения таких сроков;

- убытки от списания дебиторской задолженности, невозможной (нереальной) для взыскания. Такие расходы отражаются в том налоговом периоде, в котором плательщику стало известно об исключении дебитора из ЕГР и (или) о факте смерти физического лица, не являющегося индивидуальным предпринимателем (подп. 3.23 п. 3 ст. 129 НК);

- суммы дебиторской задолженности при ликвидации юридического лица. Такие расходы отражаются в том налоговом периоде, на который приходится день составления ликвидационного баланса (акта проверки, в ходе которой были установлены обстоятельства, являющиеся основанием для ликвидации юридического лица по решению регистрирующего органа, – при ликвидации юридического лица по решению регистрирующего органа в порядке, установленном Президентом РБ) (подп. 3.23-1 п. 3 ст. 129 НК).

В соответствии с решением руководителя организации в бухучете списание дебиторской и кредиторской задолженности отражается следующими записями:

ТАБЛИЦА 4

№ п/п	Дебет счета	Кредит счета	Содержание хозяйственной операции
1	90-10	62, 76	Отражается списание безнадежной дебиторской задолженности на основании выписки из ЕГР
2	63	62	Отражается списание безнадежной дебиторской задолженности за счет резерва по сомнительным долгам
3	007		Одновременно отражается списание безнадежной дебиторской задолженности на забалансовый счет
4	60, 76	90-7	Отражается списание кредиторской задолженности

**ВАЛЕНТИНА ЛЕМЕШ,**

кандидат экономических наук, доцент БГЭУ