

Требуется доработка

С 1 января 2008 г. вступили в силу Инструкция по инвентаризации активов и обязательств, утвержденная постановлением Минфина от 30.11.2007 г. № 180 (далее – Инструкция №180), и Закон Республики Беларусь от 26.12.2007 г. № 302-З «О внесении дополнений и изменений в некоторые законы Республики Беларусь и признании утратившими силу некоторых законодательных актов Республики Беларусь и их отдельных положений по вопросам налогообложения». Статьей 10 Закона № 302-З внесены изменения в Закон «О бухгалтерском учете и отчетности» (далее – Закон).

В ст. 12 Закона определен порядок регулирования выявленных при инвентаризации расхождений фактического наличия активов и обязательств с данными бухгалтерского учета для коммерческих и некоммерческих организаций. Для некоммерческих организаций (включая бюджетные организации) установлен следующий порядок:

стоимость излишков активов при принятии их на бухгалтерский учет относится на увеличение доходов (источников финансирования);

недостача активов и (или) их порча в пределах норм естественной убыли в соответствии с решением руководителя организации списывается на увеличение расходов;

недостача активов, произошедшая сверх норм естественной убыли, 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 на увеличение расходов;

суммы дебиторской задолженности, по которым срок исковой давности истек, в соответствии с решением руководителя организации списываются на увеличение расходов;

суммы кредиторской задолженности, по которым срок исковой давности истек, в соответствии с решением руководителя организации списываются на увеличение доходов (источников финансирования).

В Инструкции №180 (п. 73) установлено, что выявленные при инвентаризации расхождений фактического наличия активов и обязательств с данными бухгалтерского учета регулируются в соответствии со статьей 12 Закона. Заметим, что новая редакция ст. 12 Закона в части регулирования названных расхождений с 1 января 2008 г. не претерпела изменений.

Одновременно в п. 75 Инструкции №180 даны дополнительные уточнения, касающиеся только организаций, финансируемых из бюджета (бюджетных организаций). В нем сказано, что результаты инвентаризации зачисляются на уменьшение (увеличение) бюджетного финансирования или внебюджетных источников в зависимости от того, за счет каких источников приобретались активы, недостача (излишек) которых обнаружена при инвентаризации. Исходя из этого недостача активов относится на уменьшение источников финансирования, а не на расходы организации, как гласит Закон.

В отношении порядка списания в бюджетных организациях выявленных при инвентаризации сумм дебиторской и кредиторской задолженности, по которым срок исковой давности истек, дополнительных указаний в Инструкции №180 не имеется (в отличие от коммерческих организаций). Зна-

чит, в этом случае бюджетным организациям следует руководствоваться только ст. 12 Закона.

Полагаем, что пунктом 75 Инструкции №180 (в части порядка регулирования выявленных при инвентаризации расхождений фактического наличия активов с данными бухгалтерского учета) следует пренебречь, так как он не соответствует Закону.

В п. 75 есть еще одно уточнение, касающееся бюджетных организаций: результаты инвентаризации оформляются инвентаризационной описью (сличительной ведомостью) согласно приложению 5 (ф. 401 по ОКУД).

По этому уточнению возникает вопрос: для отражения результатов инвентаризации каких активов использовать эту форму?

В бюджетных организациях, как и в коммерческих, проводится инвентаризация основных средств, нематериальных активов, незавершенного капитального строительства, незавершенных НИОКР, материалов и продуктов питания, отдельных предметов в составе оборотных средств, незаконченных ремонтов, материалов, находящихся в пути, товаров отгруженных, активов, принятых (сданных) на ответственное хранение, наличных денежных средств, ценных бумаг, бланков строгой отчетности, расчетов с поставщиками и подрядчиками, покупателями и заказчиками, прочими дебиторами и кредиторами. Кроме формы 401, для проведения инвентаризации по перечисленным активам и обязательствам предусмотрены 14 форм инвентаризационных описей или актов инвентаризации (приложения 6 – 20) и 2 формы сличительных ведомостей (приложения 20 – 21). (Перечень приложений дан в таблице.)

Если в бюджетной организации использовать ф. 401, например, для отражения результатов инвентаризации основных средств, то она не позволит отразить их в соответствии с требованиями главы 4 Инструкции №180.

В п. 1 Инструкции №180 сказано, что она устанавливает единый порядок проведения инвентаризации активов и обязательств организаций, ведущих в соответствии с законодательством бухгалтерский учет, оформления результатов инвентаризации и отражения их в бухгалтерском учете. Нарушать установленный порядок нельзя, но и выполнить пока невозможно. Нужны дополнительные указания со стороны Минфина.

Не соответствует Закону также п. 70 Инструкции №180, в котором определено, что стоимость недостающих и излишне выявленных активов и обязательств указывается в сличительной ведомости в соответствии с Инструкцией о

порядке определения размера причиненного государственно-му имуществу вреда в связи с утратой, повреждением (порчей), недостачей при проведении проверок (ревизий) финансово-хозяйственной деятельности государственных юридических лиц, утвержденной постановлением Минфина и Минэкономики от 24.03.2003 г. № 39/69 (далее – Инструкция №39/69).

Во-первых, Инструкция № 39/69 не регулирует порядок оценки излишне выявленных активов и обязательств. Стоимость излишков активов при принятии их на бухгалтерский учет в соответствии со ст. 12 Закона 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. В соот-

ветствии с п. 39 Инструкции №180 оценка выявленных инвентаризацией неучтенных активов должна быть произведена в соответствии с законодательством, а степень (процент) износа устанавливается по действительному техническому состоянию активов с оформлением данных об оценке и износе соответствующими актами.

Во-вторых, составление сличительных ведомостей по результатам инвентаризации дебиторской задолженности и обязательств не предусмотрено.

В третьих, в случае недостач активов в сличительной ведомости указывается их учетная стоимость, а не сумма причиненного вреда. Сумма вреда (фактическая стоимость похищенных, недостающих активов), определенная в соответствии с требованиями Инструкции № 39/69, подлежит возмещению лицом, причинившим вред, она определяется, когда недостача отнесена на конкретных виновников.

Таблица

Перечень приложений к Инструкции по инвентаризации активов и обязательств

№ приложения	№ формы по ОКУД	Наименование формы
1	-	Приказ (постановление, распоряжение)
2	-	Акт контрольной проверки правильности проведения инвентаризации
3	-	Книга учета контрольных проверок правильности проведения инвентаризации
4	-	Ведомость результатов, выявленных инвентаризацией
5	401	Инвентаризационная опись (сличительная ведомость)
6	1-инв	Инвентаризационная опись основных средств
7	2-инв	Инвентаризационная опись нематериальных активов
8	3-инв	Акт инвентаризации незавершенного капитального строительства
9	4-инв	Акт инвентаризации незавершенных работ НИОКР
10	5-инв	Инвентаризационный ярлык
11	6-инв	Инвентаризационная опись оборотных активов
12	7-инв	Акт инвентаризации незаконченных ремонтов
13	8-инв	Акт инвентаризации материалов и товаров, находящихся в пути
14	9-инв	Акт инвентаризации товаров отгруженных
15	10-инв	Инвентаризационная опись активов, принятых (сданных) на ответственное хранение
16	11-инв	Акт инвентаризации наличных денежных средств
17	12-инв	Акт инвентаризации наличных денежных средств
18	13-инв	Инвентаризационная опись ценных бумаг, бланков строгой отчетности
19	14-инв	Акт инвентаризации расчетов с поставщиками и подрядчиками, покупателями и заказчиками, прочими дебиторами и кредиторами
20	15-инв	Сличительная ведомость результатов инвентаризации основных средств
21	16-инв	Сличительная ведомость результатов инвентаризации оборотных активов
22	-	Протокол заседания центральной инвентаризационной комиссии по рассмотрению результатов инвентаризации

Анна ЧЕРНЮК, доцент БГУ