

В ООО, применяющем общую систему налогообложения, на счете 10 "Материалы" учтены материалы, однако фактически они отсутствуют. Виновные в недостаче лица не установлены. В органы полиции организация не обращалась. Как в налоговом и бухгалтерском учете отражаются операции по списанию данных материалов?

Бухгалтерский учет

Для обеспечения достоверности данных бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности организации обязаны проводить инвентаризацию имущества и обязательств, в ходе которой проверяются и документально подтверждаются их наличие, состояние и оценка (п. 1 ст. 12 Федерального закона от 21.11.1996 N 129-ФЗ "О бухгалтерском учете" (далее - Закон N 129-ФЗ), п. 21 Методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов, утвержденных приказом Минфина России от 28.12.2001 N 119н (далее - Методические указания по учету МПЗ)). Порядок и сроки проведения инвентаризации определяются руководителем организации, за исключением случаев, когда проведение инвентаризации обязательно.

С учетом положений п. 2 ст. 12 Закона N 129-ФЗ в обязательном порядке инвентаризация проводится как минимум один раз в год перед составлением годовой бухгалтерской отчетности. Кроме того, инвентаризация имущества обязательна при выявлении фактов хищения, злоупотребления или порчи имущества; при реорганизации или ликвидации организации.

Порядок проведения инвентаризации товарно-материальных ценностей организации и оформления ее результатов установлены Методическими указаниями по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, утвержденными приказом Минфина России от 13.06.1995 N 49.

Согласно Инструкции по применению Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций, утвержденной приказом Минфина РФ от 31.10.2000 N 94н, для обобщения информации о суммах недостач и потерь от порчи материальных и иных ценностей, выявленных в процессе их заготовления, хранения и продажи, предназначен счет 94 "Недостачи и потери от порчи ценностей".

Списание недостачи материалов

Автор: Administrator
25.12.2012 15:21 -

На основании п. 29 Методических указаний по учету МПЗ суммы недостач и порчи запасов списываются со счетов учета по их фактической себестоимости, которая включает в себя договорную (учетную) цену запаса и долю транспортно-заготовительных расходов, относящуюся к этому запасу. Порядок расчета указанной доли устанавливается организацией самостоятельно.

Таким образом, в отличие от порядка списания стоимости запасов при их отпуске в производство и ином выбытии (п. 16 ПБУ 5/01 "Учет материально-производственных запасов"), предусматривающего возможность выбора организацией способа их оценки, недостачи материально-производственных запасов оцениваются только по фактической себестоимости.

Списание недостающих материалов со счета их учета сопровождается проводкой:

Дебет 94 Кредит 10 "Материалы"

- установлена недостача материалов в ходе инвентаризации.

Выявленная недостача имущества и его порча в пределах норм естественной убыли относятся на издержки производства или обращения, сверх норм - на счет виновных лиц. Если виновные лица не установлены или суд отказал во взыскании убытков с них, то убытки от недостачи имущества и его порчи списываются на финансовые результаты организации (пп. "б" п. 3 ст. 12 Закона N 129-ФЗ, п. 30 Методических указаний по учету МПЗ, пп. "б" п. 28 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утвержденного приказом Минфина России от 29.07.1998 N 34н).

Таким образом, при отсутствии виновных лиц суммы, учтенные на счете 94 "Недостачи и потери от порчи ценностей", списываются в следующем порядке:

Дебет 20 (26, 44) Кредит 94

- списана недостача в пределах норм естественной убыли;

Дебет 91, субсчет "Прочие расходы" Кредит 94
- списана недостача сверх норм естественной убыли.

Налог на прибыль

В соответствии с п. 1 ст. 252 НК РФ налогоплательщик уменьшает полученные доходы на сумму произведенных расходов. При этом указанные расходы должны быть экономически обоснованы, документально подтверждены и направлены на получение дохода. Для целей налогообложения потери от недостачи и (или) порчи при хранении и транспортировке материально-производственных запасов в пределах норм естественной убыли, утвержденных в порядке, установленном постановлением Правительства РФ от 12.11.2002 N 814, приравниваются к материальным расходам (пп. 2 п. 7 ст. 254 НК РФ).

Вместе с тем убытки, полученные налогоплательщиком в отчетном (налоговом) периоде в виде недостачи материальных ценностей в производстве и на складах, на предприятиях торговли в случае отсутствия виновных лиц, а также убытки от хищений, виновники которых не установлены, приравниваются согласно пп. 5 п. 2 ст. 265 НК РФ к внереализационным расходам. При этом факт отсутствия виновных лиц должен быть документально подтвержден уполномоченным органом государственной власти (смотрите письма Минфина России от 28.04.2010 N 03-03-06/1/300, от 11.09.2007 N 03-03-06/1/658, постановление ФАС Поволжского округа от 05.07.2007 N A72-4858/06).

При этом специалисты финансового ведомства и налоговых органов разъясняют, что факт отсутствия виновных лиц подтверждается копией постановления о приостановлении предварительного следствия (п. 2 ст. 208; пп. 13 п. 2 ст. 42 Уголовно-процессуального кодекса РФ). Датой признания убытка от недостачи материальных ценностей в случае отсутствия виновных лиц является дата вынесения следователем соответствующего постановления (письма Минфина России от 03.08.2011 N 03-03-06/1/448, от 20.06.2011 N 03-03-06/1/365, от 27.08.2010 N 03-03-06/4/81, от 08.06.2009 N 03-03-05/103, от 02.05.2006 N 03-03-04/1/412, МНС России от 08.06.2004 N 02-5-10/37).

Учитывая позицию Минфина России, следует предположить, что налоговые органы могут не принять в целях налогообложения убытки от недостачи материальных ценностей в случае отсутствия такого постановления, поскольку организация не

приняла мер по установлению виновных лиц (постановление ФАС Московского округа от 11.03.2009 N КА-А40/1255-09).

Поэтому, если организация не обращалась по факту хищения в уполномоченные органы государственной власти, то для избежания споров с налоговыми органами учитывать в целях налогообложения прибыли недостачу ТМЦ не надо.

НДС

С точки зрения Минфина России и налоговых органов, суммы НДС, ранее принятые к вычету, необходимо восстанавливать во всех случаях выбытия имущества, когда это выбытие не связано с реализацией или безвозмездной передачей. К таким случаям относятся выбытие в связи с потерей, порчей, боем, хищением, стихийным бедствием и другое (смотрите, например, письма Минфина России от 04.07.2011 N 03-03-06/1/387, от 01.11.2007 N 03-07-15/175, от 31.07.2006 N 03-04-11/132, письмо ФНС России от 20.11.2007 N ШТ-6-03/899@).

В то же время в силу нормы пп. 2 п. 3 ст. 170 НК РФ в перечень ситуаций, в которых ранее принятые к вычету суммы НДС подлежат восстановлению, не входит восстановление сумм НДС в отношении списания выявленной при инвентаризации недостачи товаров. Арбитражные суды, занимающие позицию налогоплательщика, указывают на то, что недостача товара, обнаруженная в процессе инвентаризации имущества, или имевшее место хищение товара не относятся к числу случаев, перечисленных в п. 3 ст. 170 НК РФ, при которых суммы налога, принятые к вычету налогоплательщиком по товарам (работам, услугам), не подлежат восстановлению (постановления ФАС Поволжского округа от 10.05.2011 N Ф06-2876/11, ФАС Северо-Западного округа от 03.09.2009 N А56-5351/2009, ФАС Западно-Сибирского округа от 27.05.2009 N Ф04-3164/2009(7499-А27-34), определение ВАС РФ от 21.06.2007 N 7016/07).

В частности, ФАС Западно-Сибирского округа в постановлении от 01.10.2010 по делу N А27-1420/2010 пришел к аналогичному выводу, кроме того, сослался на решение ВАС РФ от 23.10.2006 N 10652/06, в котором указано, что обязанность по уплате в бюджет ранее правомерно принятой к зачету суммы налога на добавленную стоимость должна быть предусмотрена законом, между тем недостача товара, обнаруженная в процессе инвентаризации имущества, или имевшее место хищение товара к числу случаев,

Списание недостачи материалов

Автор: Administrator
25.12.2012 15:21 -

перечисленных в п. 3 ст. 170 НК РФ, не относится.

Ответ подготовил:

Эксперт службы Правового консалтинга ГАРАНТ

член Палаты налоговых консультантов **Ананьева Лариса**

Контроль качества ответа:

Рецензент службы Правового консалтинга ГАРАНТ

аудитор **Монако Ольга**

2 декабря 2011 г.

Материал подготовлен на основе индивидуальной письменной консультации, оказанной в рамках услуги Правовой консалтинг.