

При проведении инвентаризации в организации, применяющей общую систему налогообложения, были выявлены излишки продукции собственного производства. Как отразить в бухгалтерском и налоговом учете расходы при дальнейшей реализации этих излишков продукции?

Рассмотрев вопрос, мы пришли к следующему выводу:

В бухгалтерском учете стоимость оприходованных при инвентаризации излишков готовой продукции признается в составе прочих расходов в момент их реализации.

В целях налогового учета при реализации излишков готовой продукции, выявленных в ходе инвентаризации, организация вправе уменьшить доходы от таких операций на стоимость этого имущества, по которой излишки были приняты к учету.

Обоснование вывода:

Бухгалтерский учет

Обязанность организации проводить инвентаризацию имущества и обязательств закреплена в п. 1 ст. 12 Федерального закона от 21.11.1996 N 129-ФЗ "О бухгалтерском учете" (далее - Закон N 129-ФЗ) и п. 26 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации (утверждено приказом Минфина России от 29.07.1998 N 34н, далее - Положение N 34н).

В соответствии с п. 3 ст. 12 Закона N 129-ФЗ выявленный при инвентаризации излишек имущества приходится, и соответствующая сумма зачисляется на финансовые результаты организации. Аналогичную норму содержит п. 28 Положения 34н.

Согласно п. 2 ПБУ 5/01 "Учет материально-производственных запасов" (далее - ПБУ 5/01) готовая продукция является частью материально-производственных запасов, предназначенных для продажи. Как определено в п. 5 ПБУ 5/01, материально-производственные запасы принимаются к бухгалтерскому учету по фактической себестоимости. Фактическая себестоимость материально-производственных запасов при их изготовлении самой организацией определяется исходя из фактических затрат, связанных с производством данных запасов (п. 7 ПБУ 5/01). Однако при выявлении излишков готовой продукции в процессе инвентаризации организация не несёт затрат, связанных с производством. В данном случае фактическая себестоимость материально-производственных запасов определяется в соответствии с п. 9 ПБУ 5/01 исходя из их текущей рыночной стоимости на дату принятия к бухгалтерскому учету. При этом под текущей рыночной стоимостью понимается сумма денежных средств, которая может быть получена в результате продажи указанных активов.

В бухгалтерском учете стоимость излишков, выявленных при инвентаризации имущества, отражается в составе прочих доходов по мере их выявления, то есть на дату проведения инвентаризации (п. 8, п. 16 ПБУ 9/99 "Доходы организации (далее - ПБУ 9/99)).

Согласно Плану счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и инструкции по его применению, утвержденных приказом Минфина России от 31.10.2000 N 94н (далее - План счетов), для обобщения информации о прочих доходах и расходах отчетного периода предназначен счет 91 "Прочие доходы и расходы". Учет готовой продукции ведется на счете 43 "Готовая продукция".

Таким образом, выявленные при инвентаризации излишки готовой продукции принимаются к учету по рыночной стоимости, что отражается следующими записями:

Дебет 43 Кредит 91, субсчет "Прочие доходы"
- выявленные излишки готовой продукции приняты к учету.

Выручка от реализации излишков готовой продукции отражается в составе прочих доходов в соответствии с п. 7 ПБУ 9/99. Одновременно на основании п. 11 ПБУ 10/99 "Расходы организации" стоимость реализованных излишков готовой продукции признается в составе прочих расходов.

Бухгалтерские проводки в данном случае будут следующие:

Дебет 62 Кредит 91, субсчет "Прочие доходы"
- отражена выручка от реализации выявленных излишков готовой продукции;

Дебет 91, субсчет "Прочие расходы" Кредит 43
- списана стоимость излишков готовой продукции;

Дебет 91, субсчет "Прочие расходы" Кредит 68, субсчет "Расчеты по НДС"
- начислен НДС с продажи излишков готовой продукции.

НДС

В соответствии с пп. 1 ст. 146 НК РФ реализация товаров (работ, услуг) на территории РФ признается объектом налогообложения по НДС.

Таким образом, если организация не освобождена от исполнения обязанностей налогоплательщика в соответствии со ст. 145 НК РФ, при реализации излишков готовой продукции она обязана исчислить, предъявить покупателю и уплатить в бюджет соответствующую сумму налога (п. 1 ст. 168 НК РФ).

Налог на прибыль

В целях налогового учета по налогу на прибыль стоимость излишков материально-производственных запасов и прочего имущества, которые выявлены в результате инвентаризации, признается внереализационным доходом на дату проведения инвентаризации и оприходования излишков (п. 20 ст. 250 НК РФ, пп. 1 п. 4 ст. 271 НК РФ).

При этом налоговым законодательством не установлен порядок определения стоимости выявленных излишков имущества. Исходя из позиции Минфина России и

арбитражной практики такое имущество, как безвозмездно полученное, принимается к учету по рыночной стоимости. Согласно п. 8 ст. 250 НК РФ при получении имущества (работ, услуг) безвозмездно оценка доходов осуществляется исходя из рыночных цен, определяемых с учетом положений ст. 105.3 НК РФ (письма Минфина России от 11.02.2011 N 03-03-06/1/88, от 20.05.2010 N 03-03-06/1/338, постановления ФАС Уральского округа от 18.01.2011 N Ф09-11222/10-С3 по делу N А60-13303/2010-С8, от 13.08.2009 N Ф09-5794/09-С3, ФАС Московского округа от 11.03.2009 N КА-А40/1255-09, ФАС Западно-Сибирского округа от 30.11.2006 N Ф04-2872/2006).

В соответствии с п. 1 ст. 247 НК РФ при определении объекта налогообложения налогоплательщик - российская организация полученные доходы уменьшает на величину произведенных расходов.

Особенности определения расходов при реализации товаров определены в ст. 268 НК РФ.

Так, согласно пп. 2 п. 1 ст. 268 НК РФ при реализации прочего имущества (за исключением ценных бумаг, продукции собственного производства, покупных товаров) налогоплательщик вправе уменьшить доходы от таких операций на цену приобретения (создания) этого имущества, а также на сумму расходов, указанных в абзаце 2 п. 2 ст. 254 НК РФ.

Как установлено абзацем 2 п. 2 ст. 254 НК РФ, стоимость материально-производственных запасов, прочего имущества в виде излишков, выявленных в ходе инвентаризации, включаемых в материальные расходы, определяется как сумма дохода, учтенного налогоплательщиком в порядке, предусмотренном п. 13 и п. 20 ст. 250 НК РФ.

То есть при реализации излишков имущества, выявленного при инвентаризации, доходы от таких операций могут быть уменьшены на стоимость этого имущества, по которой оно было принято к учету (письма Минфина России от 23.09.2011 N 03-03-06/1/583, от 16.11.2010 N 03-03-06/1/729, от 10.09.2010 N 03-03-06/1/584).

Таким образом, при реализации излишков готовой продукции, выявленной и

Автор: Administrator
14.12.2012 17:30 -

оприходованной в ходе инвентаризации, организация вправе уменьшить доходы от их реализации на сумму стоимости указанного имущества, ранее включенную во внереализационные расходы.

Рекомендуем ознакомиться со следующим материалом:

- Энциклопедия хозяйственных ситуаций. Доходы в виде стоимости излишков, выявленных в результате инвентаризации (подготовлено экспертами компании "Гарант").

Ответ подготовил:
Эксперт службы Правового консалтинга ГАРАНТ
Лазарева Ирина

Контроль качества ответа:
Рецензент службы Правового консалтинга ГАРАНТ
Королева Елена

13 февраля 2012 г.

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