

## **ОБЛІК ТА ПОРЯДОК ВИЗНАЧЕННЯ РОЗМІРУ ЗБИТКІВ ВІД НЕСТАЧ І ВТРАТ МАТЕРІАЛЬНИХ ЦІННОСТЕЙ**

Розходження фактичної наявності матеріальних цінностей та коштів з даними бухгалтерського обліку, встановлені при інвентаризації та інших перевітках, регулюються підприємством, установою у такому порядку:

- основні засоби, матеріальні цінності, цінні папери, кошти та інше майно, що виявилось в надлишку, підлягають оприбуткуванню відповідно до результатів фінансово-господарської діяльності або збільшення фінансування з наступним встановленням причин виникнення надлишку і винних у цьому осіб;
- убуток цінностей у межах затверджених норм списування за рішенням керівника підприємства, установи відповідно до витрат виробництва, обігу або на зменшення фінансування. Норми природного убутку можуть застосовуватися лише в разі виявлення фактичних нестач. При відсутності норм убуток розглядається як понаднормова нестача;
- понаднормові нестачі цінностей, а також втрати від псування цінностей відносяться на винних осіб за цінами, за якими обчислюється розмір шкоди від розкрадання, нестач, знищення та псування матеріальних цінностей;
- понаднормові втрати і нестачі матеріальних цінностей, включаючи готову продукцію, в тих випадках, коли винуватців не встановлено або у стягненні з винних осіб відмовлено судом, зараховуються на збитки або зменшення фінансування.

У документах, якими оформлюються списання втрат і понаднормові нестачі цінностей, мають бути зазначені вжиті заходи щодо запобігання таких нестач і втрат.

Розмір збитків від розкрадання, нестач, знищення (псування) матеріальних цінностей (крім дорогоцінних металів, дорогоцінного каміння і валютних цінностей) визначений Порядком № 116, який затверджено постановою Кабінету Міністрів України від 22.01.96 р., з доповненнями № 1402 від 15.12.97 р. Цей Порядок встановлює механізм визначення розміру збитків від розкрадання, нестач, знищення (псування) матеріальних цінностей.

Розмір збитків визначається за балансовою вартістю цих цінностей (з вирахуванням амортизаційних відрахувань), але не нижче 50% балансової вартості на момент встановлення такого факту з урахуванням індексів інфляції, які щомісячно визначає Держкомстат, відповідного розміру податку на додану вартість та розміру акцизного збору за формулою:

$$P_3 = [(B_B - A) \times I_{\text{инф}} + A_{36} + ПДВ] \times 2, \text{ де}$$

$P_3$  - розмір збитків, грн.;

$B_B$  - балансова вартість на момент встановлення факту розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей, грн.;

$A$  - амортизаційні відрахування, грн.;

$I_{\text{инф}}$  - загальний індекс інфляції, що розраховується на підставі щомісячно визначених Держкомстатом індексів інфляції;

$ПДВ$  - розмір податку на додану вартість, грн.;

$A_{36}$  - розмір акцизного збору, грн.

**Довідка.** На дату затвердження цього Порядку балансовою вартістю ( $B_B$ ) вважалася первинна вартість.

Якщо винні в нестачі не були встановлені, у відшкодуванні відмовлено судом або інвентаризацією встановлені надлишки матеріальних цінностей, їхні суми в бухгалтерському обліку відносяться на результати фінансово-господарської діяльності підприємства.

Вартість готової продукції, напівфабрикатів та іншої продукції, що випускається підприємствами для внутрішньовиробничих потреб, а також вартість продукції, виробництво якої не закінчене, визначається виходячи із собівартості її виробництва з нарахуванням середньої по підприємству норми прибутку на цю продукцію із застосуванням коефіцієнта 2.

Вартість спирту етилового питного, спирту етилового ректифікованого, спирту етилового сирцю, спирту, що використовується для виготовлення вин, шампанського, коньяків оброблених, спирту коньячного, соків спиртових, зброджено-спиртових та спиртових настоїв визначається виходячи з оптової ціни підприємства-виробника з урахуванням акцизного збору (за встановленими ставками) та податку на додану вартість. До визначеної таким чином ціни застосовується коефіцієнт 3.

Вартість плодово-ягідних соків, консервованих з використанням сірчаного ангідриду або бензокислого натрію, визначається виходячи з оптових цін підприємства-виробника і податку на додану вартість із застосуванням коефіцієнта 2.

У разі розкрадання та загибелі тварин сума збитків визначається за закупівельними цінами, які склалися на момент відшкодування збитків, із застосуванням коефіцієнта 1.5.

Продовольчі товари, роздрібні ціни на які дотуються, оцінюються з додаванням до роздрібних цін суми дотацій.

У податковому обліку нестачі основних засобів регулюються підпунктами 8.4.8 і 8.4.9 пункту 8 Закону України "Про оподаткування прибутку підприємств" у редакції від 22.05.97 р. № 283/97-ВР (далі - Закон про прибуток).

Згідно з пп.8.4.8 Закону про прибуток у випадку вимушеної заміни основних засобів, якщо з незалежних від платника податку обставин вони (або їх частина) зруйновані, вкрадені або підлягають знесенню, або платник податку вимушений відмовитися від використання таких основних засобів через обставини загрози або неминучої заміни, зруйнування або знесення (за умови підтвердження наявності такої загрози або неминучості у порядку, визначеному законодавством), платник податку у звітному періоді, на який припадає така заміна:

**а)** збільшує валові витрати на суму балансової вартості окремого об'єкта основних засобів групи 1, а вартість такого об'єкта прирівнює до нуля;

**б)** не змінює балансову вартість груп 2 і 3 для таких обставин відносно основних засобів цих груп.

Згідно з пп.8.4.9 Закону про прибуток у випадку, якщо страхова організація або інша юридична чи фізична особа, визнана винною у нанесенні збитку, компенсує платнику податків збитки, пов'язані з вимушеною заміною основних засобів, платник податку у податковий період, на який припадає дана компенсація:

**а)** збільшує валовий дохід на суму компенсації за основні засоби групи 1;

**б)** зменшує баланс відповідної групи основних засобів на суму компенсації за основні засоби груп 2 і 3.

Надлишки матеріальних цінностей (**рахунки 05, 06** та ін.) у бухгалтерському обліку відносяться на результати фінансово-господарської діяльності (**кредит** рахунка

**80** "Прибутки і збитки"), а нестача понад норми природних втрат, за якою винні не встановлені, або якщо у стягненні її відмовлено судом, - на **дебет** рахунка **80** "Прибутки і збитки".

Встановлений факт нестачі в межах норм природних втрат і понад норми природних втрат відображається на **дебеті** рахунка **84** "Нестачі та втрати від псування цінностей".

Нестача в межах норм природних втрат списується на **рахунки 20-26, 44**.

Сума нестачі (відображеної на **дебеті** рахунка **84** "Нестачі та втрати від псування цінностей") збільшується на суму раніше відображеного податкового кредиту при надходженні матеріальних цінностей від постачальників методом "сторно".

Нестача з вини матеріально відповідальної особи. Відображається на **дебеті** рахунка **72** "Розрахунки з відшкодування матеріальної шкоди"

Зменшується сума податкового кредиту (20% від суми на **дебеті** рахунка **72**:

**дебет** рахунку **68** "Розрахунки з бюджетом" і **кредит** рахунка **72** "Розрахунки з відшкодування матеріальної шкоди", тобто сума податкового кредиту, що виникла при оприбуткуванні цих виробничих запасів, списується за рахунок матеріально відповідальної особи.

Різниця між розрахунковою сумою нестачі згідно з Порядком № 116 і сумою нестачі, встановленої інвентаризацією, списується на матеріально відповідальну особу з відображенням на **рахунку 83** "Доходи майбутніх періодів", яка після компенсації винною особою (готівкою, безготівковим розрахунком, в рахунок заробітної плати) списується на користь державного бюджету (**рахунок 68** "Розрахунки з бюджетом").

До державного бюджету перераховується сума ПДВ і сума компенсації, відшкодованої винною особою, що перевищує суму нестачі.

### **ЛИШКИ І НЕСТАЧА ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ (ГРУПА 1)**

**Приклад 1.** Після проведеної інвентаризації основних засобів комісією встановлено:

1) гуртожиток (група 1), який раніше був списаний з балансу, продовжує знаходитись в експлуатації. У зв'язку з тим, що технічний стан будівлі дозволяє її подальше використання (з подальшими відповідними витратами на ремонт, реконструкцію), інвентаризаційною комісією прийняте рішення про оприбуткування цього об'єкта. Первинна вартість - 8000 грн., знос -70% (5600 грн.), залишкова вартість - 2400 грн. (8000 - 5600);

2) об'єкт основних засобів (група 1) знесений (розібраний). Винна особа не встановлена. Первинна вартість - 9000 грн., знос - 15% (1350 грн.), недоамортизована частина - 7650 грн. (9000 - 1350).

Бухгалтерський облік операцій, наведених у прикладі 1, відображений у **таблиці 1**.

Варіанти:

- підприємство державної форми власності;
- підприємство недержавної форми власності.

**ВІДОБРАЖЕННЯ В ОБЛІКУ - ГРУПА 1 (раніше списані основні засоби)**

*Таблиця 1*

№ з/п	Зміст операції	Бухгалтерський облік			
		Кореспонденція рахунків			
		Дт	Кт	Сума, грн.	
1	2	3	4	5	
<b>БУДІВЛЯ ГУРТОЖИТКУ — (група 1) не відображена на балансі</b>					
1. Оприбуткована будівля гуртожитку:					
	— на залишкову вартість;	01/1	80	2400	
	— на суму зносу	01/1	02/1	5600	
<b>ОБ'ЄКТ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ — (група 1) знесений, винна особа не встановлена:</b>					
<b>— підприємство державної форми власності:</b>					
1.	Списана з балансу нестача будівлі за первинною вартістю	85	01/1	9000	
2.	Списана з балансу сума нарахованого зносу	02/1	85	1350	
3.	Відображена нестача будівлі в сумі залишкової вартості	84	85	7650	
4.	Списання нестачі основних засобів (віднесена на результати фінансово-господарської діяльності), коли винні особи не встановлені або коли у відшкодуванні відмовлено судом	80	84	7650	
<b>— підприємство недержавної форми власності:</b>					
1.	Списана з балансу нестача будівлі за первинною вартістю	46	01/1	9000	
2.	Списана з балансу сума нарахованого зносу	02/1	46	1350	
3.	Відображена нестача будівлі в сумі залишкової вартості	84	46	7650	
4.	Нестача (недоамортизована частина) віднесена на результати фінансово-господарської діяльності	80	84	7650	
<sup>1</sup> Згідно з пп.8.4.8 Закону про прибуток податковий облік буде наступним:					
	<b>ВД (18)</b>	<b>ВВ (48)</b>	<b>Дт</b>	<b>Кт</b>	<b>Сума, грн.</b>
	7650	—	18 80	84 18	7650 7650

**Приклад 2.** Виявлена нестача трансформатора електричного (код КОФ 310806) - група 3. За даними бухгалтерського обліку первинна вартість - 4000 грн., знос - 70%:

- а) збитки віднесені на матеріально відповідальну особу;
- б) винні особи не встановлені;
- в) індекс інфляції дорівнює "0".

**Розрахунок розміру збитків**

1. Залишкова вартість трансформатора електричного: 4000 грн. - 2800 грн. = 1200 грн.

2. Дооцінка залишкової вартості до 50% від первинної вартості відповідно до Порядку № 116:  
1200 грн. + 800 грн. = 2000 грн.

3. Нарахування ПДВ (20%): 2000 грн. x 0,2 = 400 грн.

4. Розмір збитків:  
(2000 грн. + 400 грн.) x 2 = 4800 грн.

Бухгалтерський облік операцій, наведених у прикладі 2, відображений у таблиці 2.

**ВІДОБРАЖЕННЯ В ОБЛІКУ - ГРУПА 3**  
(збитки віднесені на винну особу)

*Таблиця 2*

№ з/п	Зміст операції	Бухгалтерський облік		
		Кореспонденція рахунків		
		Дт	Кт	Сума, грн.
1	2	3	4	5
1.	Списана нестача трансформатора електричного за первинною вартістю	02/2	01/2	4000
2.	Залишкова вартість трансформатора електричного віднесена на рахунок нестач	84	83/3	1200
3.	Дооцінка залишкової вартості до 50% від первинної вартості трансформатора електричного	84	83/3	800
4.	На винну особу віднесені нанесені збитки:			
	а) за обліковими цінами (залишкова вартість не менше 50% від первинної вартості (1200 + 800));	72	84	2000
	б) нарахований ПДВ;	72	68/1	400
	в) різниця між обліковими цінами та сумою, яка підлягає відшкодуванню за рахунок винної особи (2000 + 400)	72	83/3	2400
5.	Погашена винною особою:			
	а) загальна сума нестач та втрат (2000 + 400 + 2400);	50, 70	72	4800
	б) на суму залишкової вартості трансформатора електричного (4000 — 2800);	83/3	02/2	1200
	в) на суму різниці в цінах (800 + 2400)	83	68/1	3200
6.	Стягнені з винної особи кошти здані на розрахунковий рахунок	51	50	4800
7.	Перераховані до державного бюджету кошти, стягнені з винної особи:			
	а) нарахований ПДВ;	68/1	51	400
	б) різниця в цінах	68	51	3200

**ПЕРЕВІРКА**

Дт	72	Кт
2) 2000	5) 4800	
400		
2400		
Об.4800	Об.4800	
—	—	

Дт	83/3	Кт
5) 1200	2) 1200	
3200	3) 800	
	4) 2400	
Об.4400	Об.4400	
—	—	

Дт	68	Кт
7) 400	4) 400	
3200	5) 3200	
Об.3600	Об.3600	
—	—	

Дт	01/2	Кт
С. 4000	1) 4000	
—	—	

Дт	02/2	Кт
1) 4000	С. 2800	
—	5) 1200	
—	—	

Належить:

а) державі:  $3200 + 400 = 3600$  грн. або  $1200 + (800 + 400) \times 2 = 3600$  грн.;

б) підприємству відшкодовані кошти за залишкову вартість трансформатора електричного:  $4000$  грн. -  $2800$  грн. =  $1200$  грн.

Бухгалтерський облік операцій при виявленні нестачі основних засобів (група 2 і 3) і не встановленні винної особи наведений у **таблиці 3**. Умови аналогічні: первинна вартість -  $4000$  грн., знос -  $70\%$ .

**ВІДОБРАЖЕННЯ В ОБЛІКУ - ГРУПИ 2 І 3**  
(винна особа не встановлена)

*Таблиця 3*

№ з/п	Зміст операції	Бухгалтерський облік		
		Кореспонденція рахунків		
		Дт	Кт	Сума, грн.
1	2	3	4	5
1.	Нестача трансформатора електричного в сумі залишкової вартості	84	01/2	1200
2.	Сума нарахованого зносу (амортизації) трансформатора електричного	02/2	01/2	2800
3.	Списана нестача трансформатора електричного	02/2	84	1200

**ПЕРЕВІРКА**

Дт	01/2	Кт
С. 4000		
	1) 1200	
	2) 2800	
Об. —	Об. 4000	

Дт	02/2	Кт
	С. 2800	
	1) 2800	
	2) 1200	
Об. 4000	Об. 2800	
С. 1200		

(зменшуємо суму нарахованого зносу (амортизації) за групами 2 і 3).

**Примітка.** Згідно з пп.8.4.8 Закону про прибуток у разі вимушеної заміни основних засобів груп 2 і 3 їхня балансова вартість не змінюється. Збільшення валових витрат у цьому разі Законом про прибуток не передбачено.

*(Далі буде)*

**Н.М. ТКАЧЕНКО,**  
*професор кафедри обліку і аудиту*  
*Українського державного університету*

