

## Учет убытков от хищения строительных материалов

Внимание!! Данная статья была ранее опубликована в научном журнале. При использовании текста данной статьи для написания научных трудов, просьба не забывать давать ссылку на первоисточник.

Ссылка для списка используемой литературы

Татаров К.Ю. Учет убытков от хищения строительных материалов \\\ Бухучет в строительных организациях.2015. №9. с.6-9

Отличительной чертой строительства, как отрасли народного хозяйства, является большая материалоемкость. Стоимость материалов составляет значительную часть себестоимости строительной продукции. В учете подрядной организации учет материальных затрат является приоритетным и его организации стоит уделять самое пристальное внимание. От этого зависит правильность ведения учета, достоверность бухгалтерской отчетности и безошибочность налогообложения.

В силу специфики строительного производства определенную часть материалов приходится приобретать впрок. Это может быть вызвано необходимостью использования материалов исключительно из одной партии. Например, цвет материала из разных партий может немного отличаться. Также в силу технологии может отсутствовать возможность замены материалов на аналоги, но выпускаемых другим производителем. Это означает, что между моментом приобретения материалов и их использованием проходит временной лаг, в течении которого материалы необходимо где-то складировать, учитывать, а также обеспечивать их сохранность.

В строительных организациях материальные запасы подлежат учету либо по местам хранения, либо по материально-ответственным лицам. Используемый организацией способ учета материалов следует прописать в учетной политике. Применительно к строительству местом хранения является строительная площадка, то есть огороженный участок земли, на котором производятся строительно-монтажные работы. На этой площадке и происходит временное хранение материалов, которые в последующем подлежат использованию в этом же месте. Инженеры отдела ПТО должны предоставить точный расчет потребности в тех

или иных материалах, которые и будут доставлены на приобъектные склады. Увеличение количества материалов крайне нежелательно, так как это способствует излишней занятости строительной площадки и последующему возрастанию логистических расходов, связанных с погрузочно-разгрузочными работами и перемещением материалов на другие площадки. Излишек материалов также может спровоцировать процесс их хищения, так как может сложиться впечатление их ненужности в связи с завершением объекта или просто в силу их дефицитности.

Факт отсутствия материалов на строительной площадке может быть обнаружен в процессе инвентаризации, проводимой сплошным или выборочным методом. По ее результатам должна быть составлена сличительная ведомость, в которой следует отразить недостающее количество материалов.

Пример 1: В ходе инвентаризации строительной площадки выявлена недостача керамической плитки, на сумму 100000 рублей.

Наименование хозяйственной операции	Дебет	Кредит	Сумма
Отражена недостача плитки	94	10	100000
Списание недостачи в пределах норм естественной убыли (10%)	20	94	10000
Списание остальной недостачи	91\2	94	90000

Много споров ведется по вопросу признания подобных расходов для исчисления прибыли, а также по вопросу восстановления НДС. Касательно последнего налога, позиция налоговых органов сводится к тому, что сумму НДС, приходящиеся на похищенные материальные ценности, подлежит восстановлению, так как эти материалы более не могут быть израсходованы в процессе производства строительных работ. При этом налоговики ссылаются на статью 170 НК РФ. Однако, указанная статья содержит всего два момента необходимости восстановления НДС. Это передача объекта в качестве вклада в уставный капитал дочерней организации и дальнейшем использовании материалов при работах, необлагаемых НДС. Следует особо отметить, что данный список является закрытым, то есть не подлежащим расширенному толкованию. Поэтому НДС с похищенных материальных ресурсов восстанавливать не надо.

В соответствии с нормативными документами, строительная площадка должна быть огорожена, оборудована воротами и контрольно-пропускным пунктом. В современных экономических условиях, охрану строительства, как правило, осуществляет специализированная охранная организация. Поэтому имеет смысл, при составлении договора на охранное обслуживание строительного объекта, предусматривать пункт ответственности за материалы. Строительные материалы невозможно вынести в кармане. Их можно только вывести на автотранспорте, а подчас еще и требуется специализированный автотранспорт. Поэтому, в случае крупных хищений на строительной площадке, к ответу можно попытаться привлечь и охранную организацию, так как именно их сотрудники открыли ворота и выпустили автомобиль с ворованными материалами.

Пример 2: Частное охранное предприятие (ЧОП) «Витязь» осуществляет охрану строительной площадки, на которой выявлено хищение керамической плитки ( пример 1). Руководство ЧОП частично признало вину своих сотрудников и согласилось с погашением 50% причиненного ущерба.

Наименование хозяйственной операции	Дебет	Кредит	Сумма
Предъявлена претензия ЧОП «Витязь»	76	94	45000
Оплата претензии	51	76	45000

Согласно п.2 ст. 265 НК РФ к внереализационным расходам для целей налогообложения приравниваются убытки, полученные налогоплательщиком в отчетном (налоговом) периоде, в частности, расходы 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. Однако, следует заметить, что факт отсутствия виновных лиц должен быть документально подтвержден уполномоченным органом государственной власти. Возникает закономерный вопрос. Какие уполномоченные органы вправе выдать подобный документ, так интересующий бухгалтера?

В ст. 151 Уголовно-процессуального кодекса РФ (УПК РФ) перечислены следственные органы, ведущие дознания по различным статьям Уголовного кодекса (УК РФ). Недостача материалов на строительной площадке в уголовном

праве классифицируется как хищения или растрата (ст.160 УК РФ). Следственные действия по этой статье проводят следователи органов внутренних дел.

Если, по мере осуществления следственного производства, следователь принимает решение о приостановлении следствия на основании того, что лицо, подлежащее к привлечению в качестве обвиняемого, не установлено, то на основании ст. 208 УПК РФ об этом выносится соответствующее постановление. Копия этого постановления и будет являться тем юридическим актом, на основании которого сумму недостачи материалов бухгалтер признает расходами для целей налогообложения.

Если же следственных действий органами государственной власти не проводилось, и у бухгалтера на руках нет официального документа, подтверждающий факт отсутствия виновных, суммы выявленных недостач расходами для целей налогообложения не признаются. В этом случае в регистрах возникает разница между бухгалтерским и налоговым учетами, которая должна быть отражена в соответствии с ПБУ-18.

Наименование хозяйственной операции	Дебет	Кредит	Сумма
Списан непогашенный остаток недостачи, по которому отсутствует официальный документ о невозможности установить виновного	91/2	94	45000
Отражено постоянное налоговое обязательство	99	68/Прибыль	9000

Как уже упоминалось выше, процесс учета строительных материалов может быть организован, как по местам хранения, так и по ответственным лицами. В соответствии с общепринятой практикой, материально ответственным лицом в строительстве являются прорабы. Но здесь возникает небольшая проблема, связанная с тем, что в небольших подрядных организациях прорабы могут вести по два, а то и по три объекта одновременно. Факт недостачи при подобном подходе может быть выявлен в результате сопоставления количества материалов, полученных подотчетным лицом (прорабом, мастером) и списанных с его ответственности на основании материальных отчетов или иных, аналогичных, документов. На основании ст. 248 Трудового кодекса РФ работодатель обязан прове-

сти проверку для установления размера причиненного ущерба и причин его возникновения. Истребование от работника письменного объяснения для установления причины возникновения ущерба является обязательным. В случае отказа или уклонения работника от предоставления указанного объяснения составляется соответствующий акт.

При этом необходимо помнить, что в соответствии со ст. 247 ТК РФ с работника может быть взыскан ущерб в размере, не превышающем его среднемесячного заработка. Об этом должен быть издан приказ руководителя, доведенный сотруднику под личную подпись.

Пример 3: У поставщика была приобретена краска на сумму 120 000 руб. и отдана прорабу Иванову для производства малярных работ на объекте. На основании материального отчета, составленного Ивановым и утвержденного руководителем организации, списано на производство работ краски на сумму 90000 руб. У прораба Иванова выявлена недостача краски на сумму 30000 руб.

Наименование хозяйственной операции	Дебет	Кредит	Сумма
Оприходована краска от поставщика	10/краска	60	120000
Передана краска прорабу Иванову	10/Иванов	10/краска	120000
Списана краска на основании материального отчета прораба Иванова	20	10/Иванов	90000
Отражена недостача краски	94	10/Иванов	30000
Отражена задолженность Иванова	73	94	30000
Погашение задолженности из зарплаты Иванова	70	73	30000

Обращаю особое внимание, что прежде чем сделать последние две проводки, необходимо внимательно изучить все документы. А именно, трудовой договор с Ивановым на предмет зафиксирования в нем материальной ответственности. Также необходимо подвергнуть тотальному контролю все документы, касающиеся притягивания Иванова под отчет недостающей краски. И только при положительном исходе рассмотрения этих документов, суммы недостач можно вычитать у Иванова из заработной платы. При этом необходимо помнить, что у Иванова остается право на судебное обжалование ваших действий.

Библиографический список

1. Налоговый кодекс РФ (часть вторая) от 5.08.2000г. №117-ФЗ [Электронный ресурс]. – Режим доступа:<http://www.consultant.ru>