

*Международный консорциум «Электронный университет»
Московский государственный университет экономики,
статистики и информатики
Евразийский открытый институт*

И.В. Богачева

**Бухгалтерский учет
в отраслях**

Учебно-практическое пособие

Москва, 2007

УДК 657
ББК 65.052
Б 733

Богачева И.В. **БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ В ОТРАСЛЯХ:** Учебно-практическое пособие. — М.: ЕАОИ, 2007. — 135 с.

© Богачева И.В., 2007
© Евразийский открытый институт, 2007

Содержание

Сведения об авторе	5
Цель и задачи дисциплины	5
Введение	8
1. Особенности деятельности торговых организаций	11
1.1. Торговля и ее виды, содержание коммерческой деятельности торговых организаций	13
1.2. Виды договоров, применяемые торговыми организациями в соответствии с Гражданским кодексом	15
1.3. Организация складских операций в торговых организациях	16
1.4. Материальная ответственность работников торговых организаций	18
Контрольные вопросы	24
Тест	24
Задачи	26
2. Учет товарных операций	29
2.1. Понятие товаров, их классификация и оценка	32
2.2. Документальное оформление товарных операций.	35
2.3. Учет поступления товаров в организациях оптовой и розничной торговли	43
2.4. Тара и тарные операции в торговле	47
2.5. Учет товарных потерь	51
2.6. Учет уценки товаров	54
Контрольные вопросы	56
Тест	57
Задачи	59
3. Учет расходов на продажу торговой организации	73
3.1. Понятие издержек обращения торговой организации ..	75
3.2. Номенклатура статей издержек обращения и производства торговой организации	77
3.3. Синтетический учет издержек обращения	80

3.4. Распределение издержек обращения между проданными и непроданными товарами.....	82
Контрольные вопросы	84
Тест	85
Задачи	86
4. Учет продажи товаров	93
4.1. Продажа товаров в организациях оптовой и розничной торговли	96
4.2. Учет возврата товаров	101
Контрольные вопросы	103
Тест	104
Задачи	105
Контрольный тест.....	112
Итоговый тест	114
Вопросы для обсуждения.....	117
Вопросы к экзамену	119
Глоссарий.....	120
Приложение. Положение по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» ПБУ 5/01	125
Список рекомендуемой литературы	133

Сведения об авторе

Богачева И.В., доцент кафедры «Бухгалтерского учета и аудита».

Список работ:

1. Учебное пособие «Комплексный учебно-методический материал по дисциплинам «Бухгалтерское дело», «Бухгалтерский (финансовый) учет», «Бухгалтерская (финансовая) отчетность», «Аудит».
2. Учебное пособие по курсу «Теория бухгалтерского учета».
3. Программа по курсу «Бухгалтерский учет в отраслях».

Цель и задачи дисциплины

Целью преподавания дисциплины «Бухгалтерский учет в отраслях» является: изучение методологии организации бухгалтерского учета товарных операций, расходов на продажу и особенностей бухгалтерского учета в торговых организациях.

Для достижения данной цели в процессе преподавания необходимо решить следующие задачи:

- ознакомить студентов с концепциями учета в торговле, с основными понятиями и определениями;
- изучить законодательные и нормативные акты, регламентирующие организацию и ведение бухгалтерского учета в торговых организациях;
- научить студентов работать с нормативными документами по организации учетного процесса в торговых организациях;
- изучить особенности складского и аналитического учета товаров в торговых организациях;
- изучить особенности организации бухгалтерского учета товарных операций, издержек обращения и формирования финансового результата от продажи товаров;
- сформировать практические навыки отражения в учете хозяйственных операций, осуществляемых торговыми организациями.

Сфера профессионального использования:

- полученные знания, умения и навыки по дисциплине «Бухгалтерский учет в отраслях» используются на практике в работе бухгалтеров торговых предприятий, менеджеров, экономистов, аудиторов, экспертов.

Для изучения данной дисциплины студент должен знать:

- теорию бухгалтерского учета, бухгалтерский (финансовый) учет, бухгалтерскую (финансовую) отчетность, управленческий учет, экономику и финансы предприятий, гражданское право.

Основные виды занятий

Лекции: для преподавания данной дисциплины используется метод информационно-объяснительной лекции. Основная часть лекции разбивается на логические узлы – основные вопросы, которые совпадают с учебной программой.

Практические занятия: основной формой является семинар, в рамках которого предполагается закрепление знаний, полученных на лекции, и выработка практических навыков. Для лучшего освоения дисциплины студентам рекомендуется самостоятельное изучение дополнительной литературы, написание сообщений, рефератов по отдельным изучаемым вопросам.

Виды текущего, промежуточного и рубежного контроля знаний студентов

Текущий контроль знаний студентов осуществляется методами опроса, написания докладов, выполнения самостоятельных обучающих работ на семинарских занятиях.

Промежуточный контроль осуществляется на основе использования следующих приемов: тестирование, выполнение контрольных работ.

Рубежный контроль осуществляется посредством проведения экзамена или зачета по дисциплине.

Почасовое планирование курса «Бухгалтерский учет в торговле»

№ п/п	Наименование тем	Кол-во часов лекций	Кол-во часов практических занятий	Кол-во часов, всего
1.	Особенности деятельности торговых организаций	4	1	5
2.	Учет товарных операций	8	4	12
3.	Учет расходов на продажу торговой организации	4	2	6
4.	Учет продажи товаров	4	3	7
	Итого	20	10	30

Введение

Организация и ведение бухгалтерского учета в торговых организациях, так же как и в других коммерческих организациях, регламентируется действующим законодательством. В настоящее время в Российской Федерации действует система нормативного регулирования бухгалтерского учета, включающая 4 уровня: законодательный, концептуальный, методический и уровень организации.

На законодательном уровне действуют: ФЗ «О бухгалтерском учете» от 21 ноября 1996 г. №129-ФЗ, Указы Президента РФ, Постановления Правительства РФ.

На концептуальном уровне действуют: Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ от 29 июля 1998 года №34Н и стандарты учета «Положения по бухгалтерскому учету», утвержденные Министерством финансов РФ.

На методическом уровне: План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и инструкция по его применению, утвержденный 31 октября 2000 года №94н, Методические указания и рекомендации по организации бухгалтерского учета отдельных объектов бухгалтерского наблюдения.

На четвертом уровне действуют документы, регулирующие учетную политику организации.

В каждой торговой организации главным бухгалтером должна быть разработана учетная политика, под которой понимается принятая организацией совокупность способов ведения бухгалтерского учета — первичного наблюдения, стоимостного измерения, текущей группировки и итогового обобщения фактов хозяйственной деятельности. В соответствии с ПБУ 1/98 «Учетная политика организации», утвержденным МФ РФ от 09.12.1998 г. №60н, принятая организацией учетная политика подлежит оформлению соответствующей организационно-распорядительной документацией (приказами, распоряжениями) организации.

Все хозяйственные операции, осуществляемые торговой организацией, должны оформляться первичными документами. Для тор-

говых организаций разработаны и утверждены постановлением Госкомстата России типовые межотраслевые формы первичной учетной документации «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету торговых операций» от 25.12.1998 №132.

Значительная роль при организации и ведению бухгалтерского учета в торговых организациях отводится отраслевым методическим указаниям и рекомендациям.

Объектами бухгалтерского учета в торговых организациях являются имущество организации, ее обязательства и хозяйственные операции, осуществляемые торговой организацией в процессе финансово-хозяйственной деятельности.

В торговых организациях имеются такие объекты, организация учета которых имеет ряд специфических особенностей.

К ним относятся:

- товары, которые приобретаются торговой организацией для последующей перепродажи;
- тара, предназначенная для транспортировки, хранения и фасовки товаров;
- издержки обращения или расходы на продажу, которые связаны с осуществлением уставной деятельности торговой организации.

Бухгалтерский учет товаров и тары в торговых организациях организуется и ведется в соответствии с ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов», утвержденным МФ РФ от 09.06.2001 №44н.

Для торговых организаций письмом Комитета Российской Федерации по торговле от 10.07.96 года №1-794/32-5 утверждены «Методические рекомендации по учету и оформлению операций приема, хранения и отпуска товаров в организациях торговли», разработанные в соответствии с действующей в Российской Федерации системой нормативного регулирования бухгалтерского учета товарно-материальных ценностей.

Бухгалтерский учет издержек обращения организуется и ведется в соответствии с ПБУ 10/99 «Расходы организации», утвержденным МФ РФ от 06.05.1999 г. №33н.

Учет других объектов бухгалтерского наблюдения в торговых организациях, таких как основные средства, нематериальные активы,

Бухгалтерский учет в отраслях

кассовые и расчетные операции, текущие обязательства, оплата труда, финансовые вложения, капитал и резервы и др., аналогичен учету данных объектов в организациях других отраслей.

Поэтому в данном учебном пособии будут рассмотрены вопросы организации бухгалтерского учета товарных операций и издержек обращения в торговой организации.

ТЕМА 1.

Особенности деятельности торговых организаций

Изучив данную тему, студент должен:

знать, что:

- коммерческая деятельность торговой организации заключается в процессе купли-продажи товаров и оказании торговых услуг с целью получения прибыли;
- в зависимости от вида продажи товаров торговая деятельность подразделяется на: оптовую, мелкооптовую и розничную;
- склады представляют основу материально-технической базы оптовых торговых предприятий;
- учет товаров на предприятиях торговли организуется в бухгалтерии в стоимостном выражении и на складах по наименованиям, сортам, количеству и цене товара в товарных книгах, товарных карточках;
- с материально ответственными лицами заключаются договора о полной индивидуальной или коллективной (бригадной) материальной ответственности.

уметь:

- использовать нормативную, правовую, экономическую документацию и справочный материал в своей профессиональной деятельности.

При работе над темой 1 студенты должны

изучать ГК РФ, ТК РФ, НК РФ;

читать учебное пособие и учебники из прилагаемого списка.

Интернет-ресурсы: www.minfin.ru

Выполнить практические задания.

Необходимо акцентировать внимание на следующих понятиях:

- торговля – отрасль экономики и вид экономической деятельности, объектом действия которых является товарообмен, купля-продажа товаров, а также обслуживание покупателей в процессе продажи товаров и их доставки, хранение товаров и их подготовка к продаже;
- товарные операции – операции, связанные с процессами приобретения и реализации товаров;
- формы торговли: оптовая и розничная;
- критерием для отнесения сделки по продаже товаров к розничной или оптовой торговле является цель использования приобретенных товаров;
- договор розничной купли-продажи – разновидность договора купли-продажи;
- возмещение причиненного материального ущерба работником торговой организации зависит от порядка оформления трудовых отношений между работником и работодателем.

План семинарского занятия

- Обсуждение этапов коммерческой деятельности торгового предприятия.
- Рассмотрение особенностей организации оптовой и розничной торговли.
- Содержание договоров, используемых торговыми предприятиями в соответствии с Гражданским кодексом.
- Рассмотрение вопросов материальной ответственности работников торгового предприятия в соответствии с Трудовым кодексом.



Краткое
содержание

- Торговля и ее виды, содержание коммерческой деятельности торговых организаций.
- Виды договоров, применяемые торговыми организациями в соответствии с Гражданским кодексом.
- Организация складских операций в торговых организациях.
- Материальная ответственность работников торговых организаций.

1.1. Торговля и ее виды, содержание коммерческой деятельности торговых организаций

Торговля — это отрасль экономики и вид экономической деятельности, объектом деятельности которых является товарообмен, купля-продажа товаров, а также обслуживание покупателей в процессе продажи товаров.

Торговая деятельность в соответствии с Законом г. Москвы «О торговой деятельности в городе Москве» представляет собой вид предпринимательской деятельности, направленный на удовлетворение покупательского спроса путем реализации товаров потребительского назначения и предоставления услуг общественного (массового) питания.

В торговых организациях производственный процесс, как правило, отсутствует, их деятельность связана с перепродажей ранее приобретенных или полученных товаров. *Коммерческая деятельность* торговых организаций складывается из отдельных этапов, среди которых можно выделить следующие: определение потребности в товарах, выбор поставщиков товаров и установление с ними хозяйственных связей, заключение договоров на поставку (куплю-продажу) товаров, организация комплекса технологических операций (разгрузка товаров, приемка товаров по количеству и качеству, их хранение и перемещение); продажа товаров и оказание разнообразных услуг покупателям, рекламно-информационная работа.

Торговая деятельность подразделяется на оптовую и розничную в зависимости от направления использования приобретенных това-

ров. Форма торговой деятельности (оптовая или розничная) определяет особенности организации и ведения бухгалтерского учета.

Оптовые торговые организации продают товары покупателям (юридическим и физическим лицам) партиями и осуществляют расчеты с ними, как правило, в безналичной форме. Покупатели используют данные товары в предпринимательских целях в собственном производстве или для перепродажи конечному потребителю. Обязательными документами, выписываемым торговой организацией при оптовой продаже товаров, являются счета-фактуры, зарегистрированные в Книге продаж.

Согласно Закону «О торговой деятельности в городе Москве», *оптовая торговля* – это вид предпринимательской деятельности в сфере торговли, связанный с реализацией товаров производителями или торговыми посредниками для дальнейшего использования в розничной торговле или профессионального использования.

В том же Законе дано определение *мелкооптовой торговли*, которая является разновидностью оптовой: связана с реализацией партий товаров производителями или торговыми посредниками для последующей перепродажи в розничной торговле и ином коммерческом обороте, при этом минимальная партия товара не может быть меньше чем количество единиц соответствующего товара в одной упаковке производителя для розничной реализации.

Розничные торговые организации осуществляют продажу единичных товаров населению за наличный расчет, по кредитным карточкам, расчетным чекам и по перечислению со счетов вкладчиков. Розничной торговлей могут заниматься любые предприятия независимо от формы собственности или организационно-правовой формы. В Законе также определяется *розничная торговля* – вид предпринимательской деятельности в сфере торговли, связанный с реализацией товаров потребительского назначения непосредственно потребителю для личного, семейного, домашнего использования. В соответствии с данным Законом, *мелкорозничная торговля* является разновидностью розничной торговли. Она связана с реализацией товаров, не требующих особых условий продажи, через объекты мелкорозничной сети. При продаже товаров розничные торговые организации обязаны выдавать покупателям кассовые чеки или другие документы строгой отчетности, подтверждающие оплату товара.

1.2. Виды договоров, применяемые торговыми организациями в соответствии с Гражданским кодексом

Отношения между торговыми организациями-поставщиками и покупателями регулируются заключенными договорами.

Согласно гражданскому законодательству, по договору купли-продажи одна сторона (продавец) обязуется передать товар в собственность другой стороне (покупателю), а покупатель обязуется принять этот товар и уплатить за него определенную денежную сумму (цену). В договоре должны быть указаны: ассортимент товаров, показатели качества и комплектности товаров, наличие и характер тары или упаковки, стоимость товаров, порядок расчетов за тару, форма расчетов.

Договор розничной купли-продажи является разновидностью договора купли-продажи. Согласно ГК РФ, по договору розничной купли-продажи продавец, осуществляющий предпринимательскую деятельность по продаже товаров в розницу, обязуется передать покупателю товар, предназначенный для личного, семейного, домашнего или иного использования, не связанного с предпринимательской деятельностью. Договор розничной купли-продажи является публичным договором.

Договор поставки может заключаться между производителями и оптовыми торговыми предприятиями или предприятиями розничной торговли. По договору поставки поставщик-продавец, осуществляющий предпринимательскую деятельность, обязуется передать в обусловленный срок или сроки производимые или закупаемые им товары покупателю для использования в предпринимательской деятельности или в иных целях, не связанных с личным, семейным, домашним и иным подобным использованием. Согласно Гражданскому кодексу РФ, поставка товаров осуществляется поставщиком путем отгрузки (передачи) товаров покупателю, являющемуся стороной договора поставки, или лицу, указанному в договоре в качестве получателя. Доставка товаров осуществляется поставщиком путем отгрузки их транспортом, предусмотренным договором поставки, и на определенных в договоре условиях. Договором поставки может быть предусмотрено получение товаров покупателем (получателем) в месте нахождения поставщика (выборка товаров).

Договор складского хранения регламентирует отношения между товарным складом и товаровладельцем. В соответствии с Гражданским кодексом РФ, *товарным складом* признается организация, осуществляющая в качестве предпринимательской деятельности хранение товаров и оказывающая связанные с хранением услуги. По этому договору одна сторона — товарный склад (хранитель) — обязуется за вознаграждение хранить товары, переданные ему товаровладельцем (поклажателем), и вернуть эти товары в сохранности.

Письменная форма договора складского хранения считается соблюденной, если его заключение и принятие товара на склад удостоверены складским документом.

Продажа товаров может также осуществляться по договору комиссии. По договору комиссии одна сторона (комиссионер) обязуется по поручению другой стороны (комитента) за вознаграждение совершить сделку или несколько сделок от своего имени, но за счет комитента.

Торговая организация, осуществляя свою деятельность, может заключать и другие виды договоров в соответствии с действующим законодательством.

1.3. Организация складских операций в торговых организациях

Каждая торговая организация должна обеспечить сохранность товаров на всех этапах их движения: при их поступлении, хранении и продаже (отпуск).

Для обеспечения сохранности товаров в местах хранения должны быть созданы надлежащие условия в зависимости от вида торговой организации, типа складского помещения, физико-химических свойств товаров, наличия средств автоматизации складских операций и других факторов.

Складские помещения должны быть оборудованы погрузочно-разгрузочными механизмами, стеллажами и поддонами, бункерными устройствами для хранения навалочных и сыпучих грузов, резервуарами для хранения наливных грузов. Особое внимание долж-

но уделяться правильному выбору и эксплуатации весоизмерительного и фасовочного оборудования. Складские помещения должны иметь выезды, проезды, отвечающие предъявляемым требованиям.

В оптовых торговых организациях склады предназначены для накопления и хранения товарных запасов, преобразования производственного ассортимента в товарный ассортимент. Склады оптовых торговых организаций, комплектуя заказы для отдельных покупателей, должны уделять особое внимание контролю качества товаров.

Торговая организация (оптовая или розничная) должна организовать и обеспечить надлежащий учет товаров на складе.

Учет товаров на складе осуществляют материально ответственные лица с использованием натуральных или натуральных и денежных измерителей. При этом могут применяться следующие способы хранения товаров:

- партионный;
- сортовой.

При *партионном* способе хранения каждая вновь поступившая партия товаров по одному транспортному документу хранится отдельно от ранее поступивших товаров. Одной партией допускается считать:

- товары, поступившие одним видом транспорта, независимо от количества транспортных документов;
- товары одного наименования, поступившие одновременно по нескольким транспортным документам от одного поставщика.

На каждую партию товаров материально ответственное лицо выписывает партионную карту в 2-х экземплярах, где указываются наименование, артикул, сорт, цена и количество (масса) товаров. Один экземпляр остается на складе, другой передается в бухгалтерию. Партионная карта регистрируется в специальной книге. Порядковый номер регистрации является номером поступившей партии товаров. Записи в партионную карту вносятся на основании приходных и расходных товарных документов.

При отпуске товаров в партионной карте указываются: дата отпуска, номер расходного документа, наименование получателя, наименование, сорт и количество (масса) отпущенного товара. Одновременно в расходном документе записывается номер партии.

После полного выбытия данной партии товаров партионная карта склада передается в бухгалтерию для проверки.

При *сортвом* способе хранения материально ответственные лица ведут учет товаров в товарных книгах (журналах) или на карточках. Товары хранятся по сортам, и каждый вновь поступивший товар присоединяется к имеющимся товарам того же наименования и сорта. Учет ведется в журнале (форма №ТОРГ-18 «Журнал учета движения товаров на складе»).

Журнал открывается на один год. На каждое наименование или сорт товара в журнале открывается одна или несколько страниц в зависимости от объема операций. В заголовке страницы журнала (карточки) указывается наименование, артикул, сорт, цена и другие отличительные признаки товара. В начале года в нем отражаются остатки товаров на складе на конец прошлого года, являющиеся входящими остатками. При этом однородные товары различного наименования, но имеющие одну учетную цену, могут учитываться на одной странице журнала.

Записи в журнал производятся на основании приходных и расходных документов только по количеству товара без указания его стоимости. При большом объеме операций по поступлению и отпуску товаров можно вести накопительные ведомости. После каждой записи в журнале рассчитывается остаток.

Учет товаров на складе торговой организации может быть организован также партионно-сортвым способом, при котором каждая вновь поступившая партия товаров хранится отдельно, но внутри партии товары разбираются по сортам.

1.4. Материальная ответственность работников торговых организаций

В соответствии с действующим законодательством, все работники торговых организаций, деятельность которых связана с операциями приема, хранения и продажи товаров, несут материальную ответственность за товары и другие материальные ценности, принятые под ответственное хранение на основании заключенных договоров. Порядок возмещения материального ущерба зависит от вида договора, заключенного между работником и работодателем.

На работника, являющегося штатным сотрудником торговой организации и заключившего трудовой договор, распространяются положения Трудового кодекса РФ – ФЗ РФ от 30 декабря 2001 года №197-ФЗ. В соответствии со ст. 232 «Обязанность стороны трудового договора возместить ущерб, причиненный ею другой стороне этого договора», «Сторона трудового договора (работодатель или работник), причинившая ущерб другой стороне, возмещает этот ущерб в соответствии с ТК и иными федеральными законами». Согласно Трудовому кодексу РФ, «Работник обязан возместить работодателю причиненный ему прямой действительный ущерб. Неполученные доходы (упущенная выгода) взысканию с работника не подлежат».

На работника, не являющегося штатным сотрудником и заключившего договор гражданско-правового характера, материальная ответственность возлагается в соответствии с положениями Гражданского кодекса РФ.

Согласно Трудовому кодексу РФ, на работника может возлагаться ограниченная или полная материальная ответственность.

По ст. 241 Трудового кодекса РФ «Пределы материальной ответственности работника», за причиненный ущерб работодателю работник несет материальную ответственность в пределах своего среднего месячного заработка, если иное не предусмотрено настоящим Кодексом или иными федеральными законами.

По ст. 242 Трудового кодекса РФ «Полная материальная ответственность работника», полная материальная ответственность работника состоит в его обязанности возмещать причиненный ущерб в полном объеме.

Гражданский кодекс РФ разъясняет случаи, в которых материальная ответственность в полном размере причиненного ущерба возлагается на работника.

Материальная ответственность в полном размере причиненного работодателю ущерба может быть установлена трудовым договором, заключаемым с руководителем организации, заместителями руководителя, главным бухгалтером.

Материальная ответственность может быть индивидуальной или коллективной.

По ст. 244 «Письменные договоры о полной материальной ответственности работников», письменные договоры о полной индивиду-

дуальной или коллективной (бригадной) материальной ответственности заключаются с работниками, достигшими возраста восемнадцати лет и непосредственно обслуживающими или использующими денежные, товарные ценности или иное имущество.

Перечни работ и категорий работников, с которыми могут заключаться договоры о полной индивидуальной или коллективной (бригадной) материальной ответственности, утверждаются в порядке, устанавливаемом Правительством РФ.

По ст. 245 «Коллективная (бригадная) материальная ответственность за причинение ущерба», при совместном выполнении работниками отдельных видов работ, связанных с хранением, обработкой, продажей (отпуском), перевозкой, применением или иным использованием переданных им ценностей, когда невозможно разграничить ответственность каждого работника за причинение ущерба и заключить с ним договор о возмещении ущерба в полном размере, может вводиться коллективная (бригадная) материальная ответственность.

Письменный договор о коллективной (бригадной) материальной ответственности за причинение ущерба заключается между работодателем и всеми членами коллектива (бригады).

По договору о коллективной (бригадной) материальной ответственности, ценности вверяются заранее установленной группе лиц, на которую возлагается полная материальная ответственность за их недостачу. Для освобождения от материальной ответственности член коллектива (бригады) должен доказать отсутствие своей вины.

Министерством труда и социального развития РФ утверждено Постановление от 31 декабря 2002 г. №85 «Об утверждении перечня должностей и работ, замещаемых или выполняемых работниками, с которыми работодатель может заключать письменные договоры о полной индивидуальной или коллективной (бригадной) материальной ответственности, а также типовых форм договоров о полной материальной ответственности».

В торговых организациях к таким должностям и работам относятся следующие:

- кассиры, контролеры, кассиры-контролеры (в том числе старшие), а также другие работники, выполняющие обязанности кассиров (контролеров);

- заведующие, другие руководители складов, кладовых (пунктов, отделений), камер хранения, других организаций и подразделений по заготовке, транспортировке, хранению, учету и выдаче материальных ценностей, их заместители; кладовщики; агенты по заготовке и/или снабжению, экспедиторы по перевозке и другие работники, осуществляющие получение, заготовку, хранение, учет, выдачу, транспортировку материальных ценностей;
- директора, заведующие, администраторы (в том числе старшие, главные), другие руководители организаций и подразделений (в том числе секций, приемных, пунктов, отделов, залов) торговли, общественного питания, их заместители, помощники, продавцы, товароведы всех специализаций (в том числе старшие, главные);
- работы: по купле (приему), продаже (торговле, отпуску, реализации) услуг, товаров (продукции), подготовке их к продаже (торговле, отпуску, реализации);
- работы: по расчетам при продаже (реализации) товаров, продукции и услуг (в том числе не через кассу, через кассу, без кассы через продавца, через официанта или иное лицо, ответственное за осуществление расчетов); по обслуживанию торговых и денежных автоматов.

Ниже прилагается типовая форма договора о полной индивидуальной материальной ответственности, установленная Постановлением Министерства труда и социального развития РФ от 31 декабря 2002 г. №85 (приложение 1).

Трудовой кодекс РФ определяет порядок возмещения ущерба. Взыскание с виновного работника суммы причиненного ущерба, не превышающей среднего месячного заработка, производится по распоряжению работодателя. Распоряжение может быть сделано не позднее одного месяца со дня окончательного установления работодателем размера причиненного работником ущерба.

Если месячный срок истек или работник не согласен добровольно возместить причиненный ущерб, а сумма причиненного ущерба, подлежащая взысканию с работника, превышает его средний месячный заработок, то взыскание осуществляется в судебном порядке.

Работник, виновный в причинении ущерба работодателю, может добровольно возместить ущерб полностью или частично.

**ТИПОВАЯ ФОРМА ДОГОВОРА
О ПОЛНОЙ ИНДИВИДУАЛЬНОЙ
МАТЕРИАЛЬНОЙ ОТВЕТСТВЕННОСТИ**

_____ /
(наименование организации)
далее именуемый «Работодатель», в лице руководителя _____
_____ /
(фамилия, имя, отчество)
или его заместителя _____ /
(фамилия, имя, отчество)
действующего на основании _____ /
(устава, положения, доверенности)
с одной стороны, и _____ /
(наименование должности)
_____ /
(фамилия, имя, отчество)

именуемый в дальнейшем «Работник», с другой стороны, заключили настоящий Договор о нижеследующем.

1. Работник принимает на себя полную материальную ответственность за недостачу вверенного ему Работодателем имущества, а также за ущерб, возникший у Работодателя в результате возмещения им ущерба иным лицам, и в связи с изложенным обязуется:

а) бережно относиться к переданному ему для осуществления возложенных на него функций (обязанностей) имуществу Работодателя и принимать меры к предотвращению ущерба;

б) своевременно сообщать Работодателю либо непосредственно руководителю обо всех обстоятельствах, угрожающих обеспечению сохранности вверенного ему имущества;

в) вести учет, составлять и представлять в установленном порядке товарно-денежные и другие отчеты о движении и остатках вверенного ему имущества;

г) участвовать в проведении инвентаризации, ревизии, иной проверке сохранности и состояния вверенного ему имущества.

2. Работодатель обязуется:

а) создавать Работнику условия, необходимые для нормальной работы и обеспечения полной сохранности вверенного ему имущества;

б) знакомить Работника с действующим законодательством о материальной ответственности работников за ущерб, причиненный работодателю, а также иными нормативными правовыми актами (в т.ч. локальными) о порядке хранения, приема, обработки, продажи (отпуска), перевозки, применения в процессе производства и осуществления других операций с переданным ему имуществом;

в) проводить в установленном порядке инвентаризацию, ревизии и другие проверки сохранности и состояния имущества.

3. Определение размера ущерба, причиненного Работником Работодателю, а также ущерба, возникшего у Работодателя в результате возмещения им ущерба иным лицам, и порядок их возмещения производятся в соответствии с действующим законодательством.

4. Работник не несет материальной ответственности, если ущерб причинен не по его вине.

5. Настоящий Договор вступает в силу с момента его подписания. Действие настоящего Договора распространяется на все время работы с вверенным Работнику имуществом Работодателя.

6. Настоящий Договор составлен в двух имеющих одинаковую юридическую силу экземплярах, из которых один находится у Работодателя, а второй – у Работника.

7. Изменение условий настоящего Договора, дополнение, расторжение или прекращение его действия осуществляются по письменному соглашению сторон, являющемуся неотъемлемой частью настоящего Договора.

Адреса сторон Договора: Подписи сторон Договора:

Работодатель _____

Работник _____

Дата заключения Договора _____

Место печати

Контрольные вопросы

1. Отличие торговли от других отраслей экономики.
2. Этапы коммерческой деятельности торгового предприятия.
3. Различия между оптовой и розничной торговлей.
4. Задачи бухгалтерского учета в торговых организациях.
5. Содержание договоров: купли-продажи, поставки, розничной купли-продажи, складского хранения товаров.
6. Основные функции складов.
7. Существующие способы хранения товаров в торговых организациях.
8. Порядок проведения инвентаризации имущества и обязательств торговой организации.
9. Материальная ответственность работников торгового предприятия в соответствии с Трудовым кодексом.
10. Порядок возмещения материального ущерба в соответствии с действующим законодательством.

Тест

1. *Существует ли различие между производственным и торговым ассортиментом товаров?*
 - а) да;
 - б) нет;
 - в) существует различие в зависимости от организационно-правовой формы торгового предприятия.
2. *Работник торгового предприятия может привлекаться к:*
 - а) полной материальной ответственности;
 - б) ограниченной материальной ответственности;
 - в) а) и б).
3. *Реализация товаров населению производится по договору:*
 - а) поставки;
 - б) купли-продажи;
 - в) розничной купли-продажи.

Особенности деятельности торговых организаций

4. При учете товаров на складе с использованием сортового способа хранения регистром складского учета является:
 - а) партионная карта;
 - б) Журнал учета движения товаров на складе;
 - в) лимитно-заборная карта.
5. Порядок и сроки проведения инвентаризаций в торговой организации устанавливаются:
 - а) налоговыми органами;
 - б) руководителем организации;
 - в) учредителями.
6. Выделяют способы хранения товаров на складе:
 - а) сортовой;
 - б) партионный;
 - в) а) или б).
7. Размер ущерба, причиненного работодателю при утрате или порче товаров, определяется работодателем:
 - а) по фактическим потерям, исходя их рыночных цен, но не ниже стоимости товаров по данным бухгалтерского учета с учетом упущенной выгоды;
 - б) по фактическим потерям, исходя их рыночных цен, но не ниже стоимости товаров по данным бухгалтерского учета с учетом степени износа этого имущества;
 - в) по фактическим потерям, исходя их рыночных цен, действующих в данной местности на день приобретения товаров.
8. При партионном способе хранения товаров на складе учет товаров в бухгалтерии ведется:
 - а) в карточках количественно-суммового учета;
 - б) в партионных картах;
 - в) в инвентарных карточках.
9. Обязаны ли предприятия розничной торговли заключать договора с ЦТО на обслуживание контрольно-кассовой техники?
 - а) да;
 - б) нет;
 - в) обязаны, если торговые предприятия реализуют продовольственные товары.

10. Оптовые торговые предприятия обслуживают покупателей, которые приобретают товары для:

- а) перепродажи и для личного, семейного, домашнего пользования;
- б) личного, семейного, домашнего пользования;
- в) переработки в собственном производстве или для перепродажи.

Задачи

Задание 1

Разработать рабочий план счетов розничного торгового предприятия ООО «Ладога» в части учета товаров, тары, объектов основных средств, издержек обращения, при условии, что учет товаров ведется:

- а) по покупным ценам;
- б) по продажным ценам.

Задание 2

Разработать рабочий план счетов оптового торгового предприятия ЗАО «Олимп» в части учета товаров, тары, основных средств, нематериальных активов.

Задание 3

Составить договор о полной индивидуальной материальной ответственности, который заключается между директором розничного торгового предприятия ООО «Ветерок» — Ильиным Петром Ивановичем и продавцом кондитерского отдела — Федотовой Марией Алексеевной. Дата составления договора — 20 сентября 200... года.

Задание 4

На основании исходных данных заполнить товарный ярлык по форме № ТОРГ-11.

Исходные данные для выполнения задания

Оптовое торговое предприятие — ЗАО «Метеор» — расположено по адресу: г. Москва, ул. Задонская, дом 46, строение 2.

На складе ЗАО «Метеор» находится 1300 детских спортивных костюмов из хлопчатобумажной ткани вишневого цвета. Размер костюмов – 34–36, рост 120 см. Костюмы приобретались у поставщика, стоимость одного костюма – 460,2 рубля, включая НДС по ставке 18%.

Товарный ярлык №473 составлен 29 сентября 200... года в присутствии зав. складом Андреева Р.Э. и кладовщика Дементьева А.М., который является материально ответственным лицом.

Задание 5

На основании исходных данных заполнить Журнал учета движения товаров (по форме №ТОРГ-18) на складе розничного торгового предприятия ЗАО «Пегас» за первую декаду сентября 200... года.

Исходные данные для выполнения задания

ЗАО «Пегас» располагается по адресу: г. Москва, ул. Заречная, д. 18, строение 2.

Учет товаров на складе в ЗАО «Пегас» ведется сортовым способом.

Кладовщик – Андреев Илья Васильевич является материально ответственным лицом. Наименование товара – рис «Краснодарский», единица измерения – кг.

Остаток риса на 1 сентября – 100 кг.

За период с 1 по 10 сентября в ЗАО «Пегас» поступили следующие бакалейные товары:

1 сентября по накладной №317 – 200 кг риса и 100 кг гречневой крупы; 300 кг сахарного песка;

2 сентября по накладной №196 – 250 кг риса и 200 кг макаронных изделий;

3 сентября по накладной №210 – 70 кг крупы манной и 50 кг гречневого продела;

6 сентября по накладной №275 – 250 кг муки, 200 кг риса, 100 кг блинной муки;

7 сентября по накладной №143 – 100 кг крупы манной, 50 кг крупы ячневой, 100 кг гороха, 400 кг сахарного песка;

8 сентября по накладной №418 – 170 кг риса, 100 кг пшеницы, 90 кг крупы перловой;

Бухгалтерский учет в отраслях

10 сентября по накладной №369 – 300 кг макаронных изделий, 100 кг риса, 50 кг крахмала, 250 кг сахарного песка.

За первую декаду в торговый зал магазина и для продажи с лотков было отпущено следующее количество риса:

1 сентября по накладной №379 – 100 кг, по расходно-приходной накладной №153 – 40 кг;

2 сентября по расходно-приходной накладной №154 – 50 кг;

3 сентября по накладной №380 – 100 кг, по расходно-приходной накладной №155 – 60 кг;

4 сентября по накладной №381 – 50 кг, по расходно-приходной накладной №156 – 30 кг;

5 сентября по накладной №382 – 100 кг;

7 сентября по накладной №383 – 120 кг, по расходно-приходной накладной №157 – 50 кг;

9 сентября по накладной №384 – 120 кг, по расходно-приходной накладной №158 – 30 кг;

10 сентября по расходно-приходной накладной №158 – 90 кг.

ТЕМА 2.

Учет товарных операций

Изучив данную тему, студент должен:

знать, что:

- основным источником поступления товаров на предприятия оптовой и розничной торговли является приобретение их по договорам купли-продажи у производителей или у посреднических организаций, получение товаров по договорам комиссии;
- порядок приема товаров и его документальное оформление зависят от следующих факторов: условий поставки, места приема, характера приема (по количеству, по качеству), наличия или отсутствия сопроводительных документов;
- предприятия розничной торговли могут вести учет приобретенных товаров по покупным или по продажным ценам в соответствии с выбранной учетной политикой с выделением НДС;
- предприятия оптовой торговли учитывают товары только по покупным ценам с выделением НДС;
- стоимость поступающей на торговое предприятие тары может включаться в стоимость приобретенных товаров или выделяться в сопроводительных документах поставщиков, по условиям договора она подлежит возврату поставщикам;
- первичные приходные и расходные документы являются основанием для составления материально ответственными лицами товарных отчетов;
- отражение в учете результатов уценки товаров зависит от способа оценки товаров и размера уценки;
- способ возмещения ущерба, причиненного торговому предприятию в результате товарных потерь, зависит от вида этих потерь.

уметь:

- решать ситуационные задачи по поступлению товаров на предприятия оптовой и розничной торговли;
- формировать продажную стоимость товаров на предприятиях розничной торговли;
- составлять товарный отчет материально-ответственного лица;
- составлять документацию по проведению уценки товаров.

приобрести навыки:

по отражению на счетах поступления товаров и тары на предприятия оптовой и розничной торговли, по организации расчетов с поставщиками товаров, по отражению на счетах результатов уценки и инвентаризации товаров.

При работе над темой 2 студенты должны

изучать ФЗ «О бухгалтерском учете», ПБУ 5/01 «Учет МПЗ», Методические указания по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов, ГК РФ, ТК РФ, НК РФ;

читать учебное пособие и учебники из прилагаемого списка.

Интернет-ресурсы:

www.consultant.ru

www.garant.ru

www.consalting.ru

www.minfin.ru

Выполнить практические задания.

Необходимо акцентировать внимание на следующих понятиях:

- товары – являются частью материально-производственных запасов и учитываются в составе оборотных активов торговой организации;
- учет товаров в торговых организациях ведется по каждому материально ответственному лицу или бригаде для возможности проверки сохранности товаров;
- торговой организацией самостоятельно выбирается схема учета товаров: натурально-стоимостная, стоимостная;
- учет товаров и тары в торговых организациях ведется на активном счете 41 «Товары» по покупным или продажным ценам;

- при учете товаров по продажным ценам на предприятиях розничной торговли разница между покупной стоимостью и стоимостью по продажным ценам отражается в учете на счете 42 «Торговая наценка»;
- в оптовой и розничной торговле НДС по приобретенным товарам отражается на счете 19 «НДС по приобретенным ценностям» на основании счета-фактуры;
- учет стеклянной посуды в розничных торговых организациях ведется в составе розничного товарооборота;
- уценка товаров производится на основании приказа руководителя торгового предприятия;
- результаты инвентаризации товаров и тары подлежат отражению на счетах бухгалтерского учета торговой организации.

Планы семинарских занятий

Занятие 1

- Обсуждение вопроса отличия товаров от других материально-производственных запасов.
- Решение ситуационных задач по отражению в учете поступления товаров, формированию их учётной стоимости.
- Составление товарного отчёта работника торгового предприятия.
- Решение ситуационных задач по отражению в учёте уценки товаров.

Занятие 2

- Решение ситуационных задач по организации расчётов по претензиям с контрагентами.
- Обсуждение вопроса учёта тары в торговых организациях.
- Решение ситуационных задач по учёту товарных потерь.
- Решение ситуационных задач по отражению в учёте результатов инвентаризации товаров.



Краткое
содержание

- Понятие товаров и их классификация.
- Документальное оформление товарных операций.
- Учет поступления товаров в организациях розничной торговли.
- Учет поступления товаров в организациях оптовой торговли.
- Тара и тарные операции в торговле.
- Учет товарных потерь.
- Учет уценки товаров.

2.1. Понятие товаров, их классификация и оценка

На предприятиях торговли товары являются одним из основных объектов бухгалтерского наблюдения в силу специфического характера организации складского и бухгалтерского учета.

В соответствии с ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов», утвержденным МФ РФ от 09.06.2001 г. №44н *товары* являются частью МПЗ, приобретенных или полученных от других юридических или физических лиц и предназначенных для продажи.

Единица бухгалтерского учета материально-производственных запасов выбирается организацией самостоятельно таким образом, чтобы обеспечить формирование полной и достоверной информации об этих запасах, а также надлежащий контроль их наличия и движения.

Согласно ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов», товары, поступающие в торговую организацию, как и другие материально-производственные запасы, принимаются к учету по фактической себестоимости.

Фактической себестоимостью материально-производственных запасов, приобретенных за плату, признается сумма фактических затрат организации на приобретение, за исключением налога на добавленную стоимость и иных возмещаемых налогов (кроме случаев, предусмотренных законодательством Российской Федерации).

К фактическим затратам на приобретение материально-производственных запасов относятся:

- суммы, уплачиваемые в соответствии с договором поставщику (продавцу);
- суммы, уплачиваемые организациям за информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением материально-производственных запасов;
- таможенные пошлины;
- невозмещаемые налоги, уплачиваемые в связи с приобретением единицы материально-производственных запасов;
- вознаграждения, уплачиваемые посреднической организации, через которую приобретены материально-производственные запасы;
- затраты по заготовке и доставке материально-производственных запасов до места их использования, включая расходы по страхованию. Данные затраты включают, в частности, затраты по заготовке и доставке материально-производственных запасов; затраты по содержанию заготовительно-складского подразделения организации, затраты за услуги транспорта по доставке материально-производственных запасов до места их использования, если они не включены в цену материально-производственных запасов, установленную договором; начисленные проценты по кредитам, предоставленным поставщиками (коммерческий кредит); начисленные до принятия к бухгалтерскому учету материально-производственных запасов проценты по заемным средствам, если они привлечены для приобретения этих запасов;
- затраты по доведению материально-производственных запасов до состояния, в котором они пригодны к использованию в запланированных целях. Данные затраты включают затраты организации по подработке, сортировке, фасовке и улучшению технических характеристик полученных запасов, не связанные с производством продукции, выполнением работ и оказанием услуг;
- иные затраты, непосредственно связанные с приобретением материально-производственных запасов.

Не включаются в фактические затраты на приобретение материально-производственных запасов общехозяйственные и иные анало-

гичные расходы, кроме случаев, когда они непосредственно связаны с приобретением материально-производственных запасов.

Фактическая себестоимость материально-производственных запасов при их изготовлении самой организацией определяется исходя из фактических затрат, связанных с производством данных запасов.

Фактическая себестоимость материально-производственных запасов, внесенных в счет вклада в уставный (складочный) капитал организации, определяется исходя из их денежной оценки, согласованной учредителями (участниками) организации, если иное не предусмотрено законодательством Российской Федерации.

Фактическая себестоимость материально-производственных запасов, полученных организацией по договору дарения или безвозмездно, определяется исходя из их текущей рыночной стоимости на дату принятия к бухгалтерскому учету.

Под *текущей рыночной стоимостью* понимается сумма денежных средств, которая может быть получена в результате продажи указанных активов.

Фактическая себестоимость материально-производственных запасов, в которой они приняты к бухгалтерскому учету, не подлежит изменению, кроме случаев, установленных законодательством Российской Федерации.

Организация, осуществляющая торговую деятельность, может затраты по заготовке и доставке товаров до центральных складов (баз), производимые до момента их передачи в продажу, включать в состав расходов на продажу.

Товары, приобретенные организацией для продажи, оцениваются по стоимости их приобретения. Организации, осуществляющей розничную торговлю, разрешается производить оценку приобретенных товаров по продажной стоимости с отдельным учетом наценок (скидок).

Материально-производственные запасы, не принадлежащие организации, но находящиеся в ее пользовании или распоряжении в соответствии с условиями договора, принимаются к учету в оценке, предусмотренной в договоре.

Оценка материально-производственных запасов, стоимость которых при приобретении определена в иностранной валюте, произво-

дится в рублях путем пересчета суммы в иностранной валюте по курсу Центрального банка Российской Федерации, действующему на дату принятия запасов к бухгалтерскому учету.

Согласно ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов», оценка товаров, списываемых на продажу или при ином выбытии, может производиться различными способами, согласно принятой в организации учетной политике.

Материально-производственные запасы, используемые организацией в особом порядке (драгоценные металлы, драгоценные камни и т.п.), или запасы, которые не могут обычным образом заменять друг друга, могут оцениваться по себестоимости каждой единицы таких запасов.

2.2. Документальное оформление товарных операций

В соответствии с ФЗ «О бухгалтерском учете», все операции, связанные с поступлением и движением товаров, должны оформляться оправдательными документами. Эти документы служат первичными учетными документами, на основании которых ведется бухгалтерский учет.

Первичные документы принимаются к учету, если они составлены по форме, содержащейся в альбомах унифицированных форм первичной учетной документации. В настоящее время разработаны и действуют унифицированные формы первичной учетной документации по учету товарных операций, утвержденные постановлением Госкомстата России от 25.12.1998 №132.

Документы, форма которых не предусмотрена в этих альбомах, должны разрабатываться в самой организации и утверждаться распоряжением или приказом руководителя торговой организации в составе учетной политики. Эти документы в соответствии ФЗ «О бухгалтерском учете» должны содержать обязательные реквизиты, которые придают документу юридическую силу.

В каждой торговой организации должен быть разработан перечень лиц, имеющих право подписи первичных учетных документов, который утверждается руководителем торговой организации по согласованию с главным бухгалтером.

Согласно «Методическим рекомендациям по учету и оформлению операций приема, хранения и отпуска товаров в организациях торговли» от 10.07.1996 №1-794/32-5, движение товаров от поставщика к потребителю оформляется товаросопроводительными документами, предусмотренными условиями поставки товаров и правилами перевозки грузов (накладной, товарно-транспортной накладной, железнодорожной накладной, счетом, счетом-фактурой).

Поступление товаров оформляется товарной накладной – форма №ТОРГ-12. Она является входящим документом и оформляется поставщиком при продаже (отпуске) товаров не менее чем в 2-х экземплярах: первый остается у поставщика и является основанием для списания товаров, второй передается торговому предприятию и является основанием для оприходования товара.

Накладная в торговой организации может выступать как приходным, так и расходным товарным документом. В ней должны быть указаны: номер и дата выписки; наименование поставщика и покупателя; наименование и краткое описание товара; его количество (в единицах), цена и общая сумма (с учетом НДС) отпуска товара. Накладная подписывается материально ответственными лицами, сдавшими и принявшими товар, и заверяется печатями организаций поставщика и получателя.

При доставке товара автомобильным транспортом составляется товарно-транспортная накладная (ТТН). Она составляется грузоотправителем на предъявляемый к перевозке груз для каждого грузополучателя отдельно на каждую партию груза. Если на одном автомобиле одновременно перевозятся несколько грузов в адрес одного или нескольких получателей, то ТТН выписывается на каждую партию грузов и каждому грузополучателю в отдельности.

Товарно-транспортная накладная состоит из двух разделов: товарного и транспортного.

Товарный раздел определяет взаимоотношения грузоотправителя и грузополучателя и является основанием для списания ТМЦ с учета у грузоотправителя и их оприходования у грузополучателя.

Транспортный раздел определяет взаимоотношения грузоотправителя и АТП, транспорт которого осуществляет услуги по перевозке. Он служит основанием для учета транспортной работы и организации расчетов.

Товарно-транспортная накладная выписывается в 4-х экземплярах:

- первый экземпляр остается у грузоотправителя, на его основании с материально ответственного лица списываются товары и другие ТМЦ; другие экземпляры, заверенные печатью и подписями грузоотправителя и водителя, передаются водителю;
- второй экземпляр сдается водителем грузополучателю и является основанием для оприходования поступившего груза;
- третий и четвертый экземпляры заверяются печатью и подписями грузополучателя и подлежат сдаче в АТП;
- третий экземпляр является основанием для расчетов за перевозку, он прилагается к счету и высылается плательщику средств;
- четвертый экземпляр прилагается к путевому листу и является основанием для учета транспортной работы и начисления заработной платы водителю.

При необходимости грузоотправитель может выписывать и большее количество экземпляров ТН.

Оприходование поступивших товаров оформляется путем наложения штампа на сопроводительном документе: накладной, товарно-транспортной накладной, счете-фактуре и других документах, удостоверяющих количество или качество поступивших товаров.

Если товар получает материально ответственное лицо вне склада покупателя, то необходимым документом является доверенность, которая подтверждает право материально ответственного лица на получение товара. Порядок оформления доверенностей и получения по ним товаров регулируется гражданским законодательством.

В соответствии с Гражданским кодексом РФ, под *доверенностью* понимается письменное уполномочие, выдаваемое одним лицом другому лицу для представительства перед третьим лицом. Доверенность от имени юридического лица выдается за подписью его руководителя или иного лица, уполномоченного на это его учредительными документами, с приложением печати этой организации.

Порядок оформления доверенностей и получения по ним товаров установлен «Инструкцией о порядке выдачи доверенностей на получение товарно-материальных ценностей и отпуска их по доверенности», утвержденной Минфином СССР от 14.01.1967 №17.

Порядок приемки товаров и ее документальное оформление зависят от различных факторов: от места приемки, характера приемки (по количеству, качеству, комплектности), от степени соответствия заключенного договора сопроводительным документам.

Приемка товаров по количеству в торговой организации предусматривает проверку соответствия фактического наличия товаров данным, содержащимся в транспортных, сопроводительных и/или расчетных документах.

Если количество и качество товара соответствует указанному в товаросопроводительных документах, то на сопроводительные документы накладывается штамп организации, что подтверждает соответствие принятых товаров данным, указанным в сопроводительных документах. Поступившие товары принимает сотрудник торговой организации, с которым заключается договор о материальной ответственности. Он ставит свою подпись на товаросопроводительных документах и заверяет ее печатью торговой организации.

При нарушении правил приема и сроков торговые организации лишаются возможности предъявления претензий поставщикам или транспортным организациям при недостатке или снижении качества товаров.

Если товаросопроводительные документы были оформлены поставщиком ненадлежащим образом, то составляется «Акт о приемке товаров» по форме №ТОРГ-1, утвержденной постановлением Госкомстата России от 25.12.1998 №132. Этим Актом оформляется приемка товаров по качеству, количеству, массе и комплектности в соответствии с правилами приемки товаров и условиями договора. Акт составляется членами комиссии, состав которой утверждается приказом руководителя торговой организации. Приемка товара производится по фактическому наличию товара. При выявлении отклонений фактического количества или качества товара по сравнению с данными сопроводительных документов поставщика приемка товара прекращается, создаются условия для обеспечения сохранности товара, приглашается представитель поставщика для составления соответствующих документов.

Если при приемке товаров выявлены расхождения фактического количества, качества поступивших товаров по сравнению с условия-

ми договора, то составляется «Акт об установленном расхождении по количеству и качеству при приемке ТМЦ» по форме № ТОРГ-2, который является основанием для предъявления претензий поставщику или транспортной организации. Претензия предъявляется в письменном виде.

«Накладная на внутреннее перемещение товаров, тары» – форма № ТОРГ-13 – применяется для учета движения товаров внутри торговой организации (при передаче товаров с одного склада на другой, от одного материально ответственного лица к другому). Она составляется материально ответственным лицом структурного подразделения, которое сдает товары или другие ТМЦ в 2-х экземплярах. Первый экземпляр является основанием для списания товара с учета, на основании второго экземпляра оформляется оприходование поступивших товаров.

«Расходно-приходная накладная (для мелкорозничной торговли)» – форма № ТОРГ-14 – применяется при отпуске товаров на лотки, тележки, развалы, на которые не составляются товарные отчеты. Накладная составляется материально ответственным лицом, отпускающим товар в 2-х экземплярах. В конце рабочего дня в накладной фиксируется сумма сданной выручки за проданный товар и остаток товара.

Для оформления уценки или списания товаров и других ТМЦ, подлежащих уценке, по причине боя, порчи, лома применяется «Акт о порче, бое, ломе товарно-материальных ценностей» – форма № ТОРГ-15. Акт составляется в 3-х экземплярах членами комиссии, утвержденной приказом руководителя торговой организации. Первый экземпляр Акта направляется в бухгалтерию для списания с учета потерь товаров и других ТМЦ, второй экземпляр остается в структурном подразделении, третий экземпляр передается материально ответственному лицу. Акт утверждается руководителем организации.

Для оформления списания товаров и других ТМЦ, не подлежащих дальнейшей реализации, составляется «Акт о списании товаров» – форма № ТОРГ-16.

В соответствии с «Методическими рекомендациями по учету и оформлению операций приема, хранения и отпуска товаров в организациях торговли», оформление и учет реализации товаров в тор-

должна применяться и в случае продажи товаров юридическим лицам за наличный расчет.

Согласно действующему законодательству, при возврате или обмене товаров, приобретенных ранее по договору розничной купли-продажи, покупатель обязан представить заявление, приложить к нему кассовый или товарный чеки. Торговая организация обязана оформить накладную в 2-х экземплярах, один из которых является основанием для оприходования данного товара, а другой – выдается покупателю для получения наличных денежных средств из кассы за возвращенный товар. При этом сумма выручки, полученной торговой организацией, должна быть уменьшена на сумму наличных денежных средств, возвращенных покупателям.

Для обеспечения сохранности товаров в торговых организациях должен быть организован учет товаров и тары на складе. При этом в зависимости от выбранного способа учета товаров могут применяться различные формы первичной учетной документации.

«Журнал учета движения товаров на складе» – форма № ТОРГ-18 – применяется для учета движения и остатков товаров и тары на складе. Он ведется материально ответственным лицом по наименованиям, сортам, количеству и цене. Записи производятся на основании приходно-расходных документов или накопительных ведомостей по учету отпуска товаров и тары за день.

При использовании партионного способа хранения товаров может применяться «Партионная карта» – форма №МХ-10. Партионная карта ведется материально ответственным лицом на основании приходных и расходных товарных документов.

Товарный отчет

Значительная роль при документальном оформлении товарных операций отводится отчетности материально ответственных лиц за оприходованные, проданные и выбывшие товары. Среди данных документов можно выделить «Товарный отчет» – форма № ТОРГ-29, который составляется в соответствии с «Методическими рекомендациями по учету и оформлению операций приема, хранения и отпуска товаров в организациях торговли».

Заполняется товарный отчет материально ответственным лицом в 2-х экземплярах на основании приходных и расходных документов ежедневно или за другой период, установленный руководителем и главным бухгалтером торговой организации в зависимости от условий работ. Товарный отчет является основанием для отражения операций по наличию и движению товаров и тары на счетах бухгалтерского учета торговой организации.

Каждый товарный отчет должен иметь порядковый номер, нумерация производится с первого номера до конца года. Товарные отчеты материально ответственных лиц, приступивших к работе не с начала года, нумеруются с начала их работы.

Товарный отчет состоит из адресной, приходной и расходной частей.

В адресной части указывается наименование организации и структурного подразделения, фамилия и инициалы материально ответственного лица, номер и дата составления отчета, период, за который составляется товарный отчет.

В приходной части товарного отчета отражается в стоимостном выражении остаток товаров и тары на начало отчетного периода, соответствующий остатку товаров и тары на дату составления предыдущего отчета, и поступление товаров и тары по сопроводительным документам.

Если товарный отчет составляется после проведения инвентаризации ТМЦ, то остаток товаров и тары должен соответствовать остатку по данным инвентаризационной описи.

Каждый приходный документ (источник поступления товаров, номер и дата документа, стоимость поступивших товаров) записывается отдельно, затем определяется общая стоимость оприходованных товаров и тары за отчетный период и рассчитывается итог прихода с остатком на начало отчетного периода.

В расходной части товарного отчета указывается стоимость реализованных и выбывших товаров (товаров, проданных покупателям, возвращенных поставщикам, переданных в другие структурные подразделения, списанных на основании надлежаще оформленных документов), а затем подсчитывается общая стоимость реализованных и выбывших товаров.

В товарном отчете указывается общее количество прилагаемых приходных и расходных документов, на основании которых отражалось поступление и списание с учета товаров и тары; ставятся подписи материально ответственного лица и бухгалтера.

Первый экземпляр товарного отчета вместе со всеми оправдательными документами, подтверждающими поступление и выбытие товара, представляется в бухгалтерию торговой организации, а второй с распиской бухгалтера о приеме отчета остается у материально ответственного лица.

Товарные отчеты оптовых торговых организаций составляются в покупных ценах. Розничные торговые организации, в соответствии с действующим законодательством, могут вести учет товаров по покупным или продажным ценам в зависимости от принятой учетной политики. Поэтому составление товарных отчетов о наличии и движении товаров в розничных торговых организациях будет производиться в той оценке товаров, которая установлена учетной политикой конкретной организации.

2.3. Учет поступления товаров в организациях оптовой и розничной торговли

Для учета наличия и движения товаров в организациях оптовой и розничной торговли применяется счет 41 «Товары». Этот счет используется в основном организациями, осуществляющими торговую деятельность, а также организациями, оказывающими услуги общественного питания.

В организациях, осуществляющих промышленную и иную производственную деятельность, счет 41 «Товары» применяется в случаях, когда какие-либо изделия, материалы, продукты приобретаются специально для продажи или когда стоимость готовых изделий, приобретаемых для комплектации, не включается в себестоимость проданной продукции, а подлежит возмещению покупателями отдельно.

Товары, принятые на ответственное хранение, учитываются на забалансовом счете 002 «Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение». Товары, принятые на комиссию, учитываются на забалансовом счете 004 «Товары, принятые на комиссию».

К счету 41 «Товары» могут быть открыты субсчета:

- 41-1 «Товары на складах»;
- 41-2 «Товары в розничной торговле»;
- 41-3 «Тара под товаром и порожня»;
- 41-4 «Покупные изделия» и др.

На субсчете 41-1 «Товары на складах» учитывается наличие и движение товарных запасов, находящихся на оптовых и распределительных базах, складах, в кладовых организаций, оказывающих услуги общественного питания, овощехранилищах, холодильниках и т.п.

На субсчете 41-2 «Товары в розничной торговле» учитывается наличие и движение товаров, находящихся в организациях, занятых розничной торговлей (в магазинах, палатках, ларьках, киосках и т.п.), и в буфетах организаций, занятых общественным питанием.

На субсчете 41-4 «Покупные изделия» организации, осуществляющие промышленную и иную производственную деятельность, пользующиеся счетом 41 «Товары», учитывают наличие и движение товаров (применительно к порядку, предусмотренному для учета производственных запасов).

Оприходование прибывших товаров и тары отражается по дебету счета 41 «Товары» в корреспонденции со счетом 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» по стоимости их приобретения. При этом при поступлении товаров в оптовые торговые организации используется субсчет 1 «Товары на складах» счета 41 «Товары», при поступлении товаров в розничные торговые организации — субсчет 2 «Товары в розничной торговле» счета 41 «Товары». Одновременно на основании счета-фактуры отражается сумма НДС по поступившим товарам по счету 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям» в корреспонденции со счетом 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками».

На предприятиях оптовой торговли учет товаров ведется по покупным ценам, на розничных торговых предприятиях учет товаров может быть организован по покупным или продажным ценам в зависимости от принятой учетной политики. Если учет товаров ведется по продажным ценам, то розничные торговые организации одновременно с бухгалтерской записью по оприходованию поступивших товаров делают запись по дебету счета 41 «Товары» и кредиту счета 42 «Торговая наценка» на разницу между стоимостью приобретения

и стоимостью по продажным ценам (скидки, надбавки). Таким образом, на субсчете 2 «Товары в розничной торговле» счета 41 «Товары» формируется продажная стоимость поступивших товаров. Начисление торговой наценки на поступившие товары оформляется реестром розничных цен.

Счет 42 «Торговая наценка» используется не только для обобщения информации о торговых наценках (скидках, надбавках) на товары, на этом счете учитываются также скидки, предоставляемые поставщиками организациям, осуществляющим розничную торговлю, на возможные потери товаров, а также на возмещение дополнительных транспортных расходов.

Кредитуется счет 42 «Торговая наценка» при принятии к бухгалтерскому учету товаров на суммы торговой наценки (скидок, надбавок).

Суммы торговой наценки (скидок, надбавок) по товарам проданным, отпущенным или списанным вследствие естественной убыли, брака, порчи, недостачи и т.п., сторнируются по кредиту счета 42 «Торговая наценка» в корреспонденции с дебетом счета 90 «Продажи» и иных соответствующих счетов. Относящиеся к непроданным товарам суммы скидок (надбавок) уточняются на основании инвентаризационных описей путем определения полагающейся скидки (надбавки) на товары в соответствии с установленными размерами.

Сумма скидки (надбавки) на остаток непроданных товаров в организациях, осуществляющих розничную торговлю, может быть определена по проценту, исчисленному исходя из отношения суммы скидок (надбавок) на остаток товаров на начало месяца и оборота по кредиту счета 42 «Торговая наценка» (без учета сторнированных сумм) к сумме проданных за месяц товаров (по продажным ценам) и остатка товаров на конец месяца (по продажным ценам).

Транспортные (по завозу) и другие расходы по заготовке и доставке товаров относятся с кредита счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» в дебет счета 44 «Расходы на продажу».

Поступление товаров и тары в торговые организации может отражаться с использованием счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» или без него.

Использование наряду со счетом 41 «Товары» счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» для учета посту-

пающих товаров должно отражаться в учетной политике торговой организации.

Если при приемке поступивших от поставщиков товаров будут выявлены нарушения условий заключенных договоров (сроков и объемов поставки, ассортимента товаров, получение некачественного или некомплектного товара), то торговая организация на основании предъявленной претензии поставщику или транспортной организации отражает в учете сумму претензии по счету 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» субсчет 2 «Расчеты по претензиям» в корреспонденции со счетом 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками».

Обмен или возврат доброкачественных и недоброкачественных товаров, возвращенных покупателями, производится на основании заявления покупателя с предоставлением кассового или товарного чека и оформлением накладной в 2-х экземплярах. Оприходование товаров, возвращенных покупателями, отражается по дебету счета 41 «Товары» в корреспонденции со счетом 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами». Учет движения недоброкачественных товаров ведется по наименованиям и поставщикам в карточках учета претензий.

Приобретение товаров торговыми организациями может производиться на условиях предоплаты. Для обобщения информации о расчетах по выданным авансам под поставку товаров используется субсчет «Расчеты по авансам выданным» счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками».

Аналитический учет товаров в бухгалтерии

Значительная роль в учетном процессе каждой торговой организации отводится организации аналитического учета товаров в бухгалтерии.

Аналитический учет товаров организуется по материально ответственным лицам и местам хранения.

Аналитический учет товаров в бухгалтерии может быть организован различными методами: количественно-суммовым и оперативно-бухгалтерским (сальдовым) методом в зависимости от конкретных условий деятельности торговой организации (ассортимента реализуемых товаров, объема товарооборота, складского способа хранения товаров, величины товарных запасов). Каждая торговая организация

самостоятельно выбирает конкретный метод складского и аналитического учета товаров и отражает его в учетной политике.

На складе учет товаров может быть организован партионным или сортовым методом. При любом способе хранения товаров материально ответственные лица ведут учет товаров в натуральном измерении на основании приходных и расходных товарных документов или в натурально-стоимостном измерении.

При различных способах складского учета товаров возможны следующие варианты учета товаров в бухгалтерии с использованием количественно-суммового метода.

При сортовом методе учета товаров на складе аналитический учет товаров ведется в «Карточках количественно-стоимостного учета» по форме ТОРГ-28. Они заполняются на основании приходных и расходных документов. При большом объеме операций по поступлению и продаже товаров для сокращения учетных записей допускается составление накопительных ведомостей с подсчетом общих итогов и отражением этих итогов в «Карточках количественно-стоимостного учета».

При партионном методе учета товаров на складе аналитический учет товаров ведется в партионных картах.

В конце отчетного периода и на момент проведения инвентаризации товаров должна проводиться сверка данных о наличии и движении товаров на складе и в учете.

2.4. Тара и тарные операции в торговле

Большинство товаров, поступающих в торговые организации, требуют упаковки или затаривания. Упаковка или тара защищают товары от повреждений и загрязнений, препятствуют возможным потерям, позволяют обеспечить санитарные нормы, сохранить естественные свойства товаров и их внешний вид. Таким образом, тара является необходимым элементом при осуществлении процесса товародвижения.

В виду многообразия свойств и качеств реализуемых товаров, особенностей их доставки, хранения и продажи тара, используемая торговыми организациями, также отличается большим разнообразием.

Тара может классифицироваться по разным признакам.

В зависимости от исходного материала тара может быть: деревянной (ящики, коробки), стеклянной (банки, бутылки), пластмассовой (ящики, бидоны, фляги), металлической (ящики, фляги, контейнеры), тканевой, картонной (коробки).

В зависимости от назначения: универсальной или специализированной.

В зависимости от использования различают тару многократного однократного использования (разовую).

Многооборотная тара используется в течение длительного периода (многократно). Как правило, при ее учете действует механизм залоговых цен. Эта тара передается поставщиком вместе с товарами после уплаты определенной суммы – залога – и подлежит обязательному возврату поставщику в исправном состоянии. Сумма залога отражается в счете-фактуре поставщика отдельной строкой. После возврата многооборотной тары сумма залога возвращается торговой организации. Стоимость многооборотной тары, полученной без уплаты залога, отражается в стоимости приобретенных товаров.

Тара однократного использования может быть продана покупателям вместе с товаром, продана или списана с учета.

Тара может приобретаться или изготавливаться самой торговой организацией.

Торговые организации также могут использовать для производственных или хозяйственных нужд инвентарную тару.

В соответствии с ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов», тара под товаром и порожняя (кроме инвентарной) учитывается в торговых организациях в составе оборотных средств. Методы оценки тары аналогичны методам оценки других материально-производственных запасов.

Для целей бухгалтерского учета различают тару, оприходованную на основании товарно-сопроводительных документов поставщика и подлежащую оплате, и тару, стоимость которой не включается в товарно-сопроводительные документы.

Учет поступившей тары под товаром ведется материально ответственными лицами по видам тары, наименованиям, количеству и цене в журналах, книгах или на карточках на основании приходных и расходных документов. При выявлении ненадлежащего качества

поступившей тары, меньшего ее количества по сравнению с данными сопроводительных документов составляется акт для предъявления претензий поставщику.

При незначительном количестве и ассортименте тары ее учет может быть организован в товарном отчете.

Материально ответственные лица составляют отчетность по таре. Для этого используется товарный отчет, в котором одновременно с учетом товаров ведется учет наличия и движения тары. В нем отражаются операции по поступлению и отпуску тары на основании товарно-сопроводительных документов поставщика с указанием номера и даты документа, подсчитывается остаток тары.

Для учета наличия и движения тары под товарами и тары порожней (кроме стеклянной посуды в организациях, занятых розничной торговлей, и в буфетах организаций, оказывающих услуги общественного питания) Планом счетов предусмотрен субсчет 3 «Тара под товаром и порожняя» счета 41 «Товары». При большом количестве структурных подразделений торговой организации для учета движения тары между отделами, складами, торговыми помещениями к субсчету 3 «Тара под товаром и порожняя» могут открываться субсчета второго порядка.

В торговой организации должен быть организован учет: многооборотной тары, поступившей по залоговой стоимости; тары, оприходованной на основании товарно-сопроводительных документов поставщика. Особое внимание следует уделить учету тары, не включенной в товарно-сопроводительные документы поставщика и оприходованной на основании акта по цене возможной реализации.

Оприходование тары, полученной от поставщика по залоговой стоимости, отражается в учете по дебету счета 41 «Товары», субсчет 3 «Тара под товаром и порожняя» в корреспонденции со счетом 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» на стоимость тары в соответствии с товарно-сопроводительными документами. При возврате поставщику тары в исправном состоянии, полученной на основании залога, ее стоимость списывается с учета на основании товарного отчета материально ответственного лица. Если залоговая тара возвращается поставщику в ненадлежащем состоянии (с понижением качества), то сумма уценки отражается в составе расходов на продажу по статье «Расходы на тару».

Оприходование тары, которая не подлежит возврату поставщику, отражается также по дебету счета 41 «Товары», субсчет 3 «Тара под товаром и порожня» по цене в соответствии с договором, одновременно в учете отражается сумма НДС на основании товарно-сопроводительных документов. Реализация этой тары покупателям отражается в учете как продажа товарно-материальных ценностей с использованием счета 91 «Прочие доходы и расходы». Продажу тары покупателям оформляют теми же документами, что и продажу товаров: накладными, товарно-транспортными накладными, счетами-фактурами.

При большом разнообразии тары, различных ценах ее приобретения оценка тары, списываемой с учета на продажу или при ином выбытии, может производиться различными способами, согласно ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов».

В отдельных случаях право собственности на многооборотную тару сохраняется за поставщиком, в этом случае учет поступившей тары ведется на забалансовом счете 002 «Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение» по стоимости, указанной в договоре.

Аналитический учет тары в бухгалтерии торговой организации, как правило, ведется оперативно-бухгалтерским (сальдовым) методом по каждому материально ответственному лицу (по наименованиям, цене, количеству и стоимости тары).

В соответствии с действующим законодательством, в организациях розничной торговли и в буфетах организаций, оказывающих услуги общественного питания, учет наличия и движения стеклянной посуды (бутылок, банок) ведется на субсчете 2 «Товары в розничной торговле» счета 41 «Товары».

В установленные сроки в торговых организациях производится инвентаризация тары на складах и в торговых помещениях. Результаты инвентаризации (излишки и недостачи) отражаются в учете в общеустановленном порядке.

Особое внимание в торговых организациях следует уделять вопросам учета потерь от завеса тары. Завес тары представляет собой разницу между фактическим весом тары и ее массой по трафарету. В торговых организациях составляется «Акт о завесе тары» по форме № ТОРГ-6, на основании которого предъявляется претензия поставщику.

Учет инвентарной тары в зависимости от срока ее полезного использования организуется на счетах 01 «Основные средства» или 10 «Материалы» в общеустановленном порядке. Особую группу тары составляет тара-оборудование, представляющая собой устройства для транспортировки, временного хранения, выкладки и продажи товаров. Учет тары, отражаемой в составе основных средств, организуется в соответствии с ПБУ 6/01 «Учет основных средств».

2.5. Учет товарных потерь

Потери товаров и тары, отражающиеся в учете торговых организаций, возникают на разных этапах движения товаров от поставщика (производителя) к потребителю и по самым разным причинам.

Товарные потери могут классифицироваться по следующим признакам: в зависимости от этапа товародвижения, от возможности нормирования, от источника возмещения потерь.

Для учета недостач и потерь товаров и тары используется счет 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей». Он предназначен для обобщения информации о суммах недостач и потерь от порчи материальных и иных ценностей (включая денежные средства), выявленных в процессе их заготовления, хранения и продажи, независимо от того, подлежат они отнесению на счета учета затрат на производство (расходов на продажу) или виновных лиц. При этом потери ценностей, возникшие в результате стихийных бедствий, относятся на счет 99 «Прибыли и убытки» как убытки отчетного года (некомпенсированные потери от стихийных бедствий).

Учетная политика каждой торговой организации должна содержать положения о порядке списания потерь в пределах норм естественной убыли. Эти потери могут включаться в фактическую себестоимость приобретенных товаров или отражаться в составе расходов на продажу.

Потери товаров, возникающие при их доставке, должны оформляться соответствующим актом и подлежат возмещению поставщиком или транспортной организацией на основании предъявляемой претензии. Каждый случай брака, порчи, боя, понижения качества товаров, выявленный при транспортировке, оформляется актом.

При этом должен учитываться размер потерь по причине естественной убыли товаров при их доставке.

Потери, возникающие в процессе хранения товаров в торговой организации, отражаются в учете на основании результатов инвентаризации товаров в сумме фактической недостачи товаров. Списание потерь по результатам инвентаризации производится на основании приказа руководителя торговой организации с учетом потерь естественной убыли товаров при их хранении. Нормы естественной убыли и боя в организациях розничной торговли при хранении и реализации применяются к товарам, реализованным за межинвентаризационный период. Потери сверх норм естественной убыли подлежат возмещению материально ответственным лицом на основании договора о полной индивидуальной материальной ответственности.

Товарные потери (отходы), возникающие при подготовке товаров к продаже в розничной торговле, требуют документального оформления и расчета бухгалтерией предельного размера. Данные потери могут списываться за счет скидки, предоставляемой поставщиком, за счет торговой наценки при учете товаров по продажным ценам, за счет издержек обращения торговой организации при учете товаров по покупным ценам. Каждая торговая организация самостоятельно устанавливает порядок и периодичность списания данных потерь (отходов) и в учетной политике отражает источник их списания.

Согласно Плану счетов бухгалтерского учета, по дебету счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» приводятся:

- по недостающим или полностью испорченным товарно-материальным ценностям (товарам и таре) — их фактическая себестоимость;
- по частично испорченным материальным ценностям — сумма определившихся потерь и т.п.

По недостачам и порче ценностей записи производятся по дебету счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» с кредита соответствующих субсчетов счета 41 «Товары».

Когда покупателем при приемке ценностей, поступивших от поставщиков, выявляется недостача или порча, то сумму недостачи в пределах, предусмотренных в договоре величин, покупатель относит при оприходовании ценностей в дебет счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» с кредита счета 60 «Расчеты с постав-

щиками и подрядчиками», а сумму потерь сверх предусмотренных в договоре величин, предъявленную поставщикам или транспортной организации, — в дебет счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» (субсчет «Расчеты по претензиям») с кредита счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками». При отказе судом во взыскании сумм потерь с поставщиков или транспортных организаций сумма, ранее отнесенная в дебет счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» (субсчет «Расчеты по претензиям»), списывается на счет 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей».

По кредиту счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» отражается списание:

- недостач и порчи ценностей в пределах предусмотренных в договоре величин — на счета учета материальных ценностей (когда они выявлены при заготовлении) или в пределах норм естественной убыли — затрат на производство и расходов на продажу (когда они выявлены при хранении или продаже);
- недостач ценностей сверх величин (норм) убыли, потерь от порчи — в дебет счета 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям» (субсчет «Расчеты по возмещению материального ущерба»);
- недостач ценностей сверх величин (норм) убыли и потерь от порчи ценностей при отсутствии конкретных виновников, а также недостач товарно-материальных ценностей, во взыскании которых отказано судом вследствие необоснованности исков, — на счет 91 «Прочие доходы и расходы».

По кредиту счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» отражаются суммы в размерах и величинах, принятых на учет по дебету указанного счета. При этом на счета учета затрат на производство (расходов на продажу) списываются недостающие или испорченные материальные ценности по их фактической себестоимости.

Недостачи ценностей, выявленные в отчетном году, но относящиеся к прошлым отчетным периодам, признанные материально ответственными лицами или на которые имеются решения суда о взыскании с виновных лиц, отражаются по дебету счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» и кредиту счета 98 «Доходы будущих периодов». Одновременно на эти суммы дебетуется счет 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям» (субсчет «Расчеты по возмещению материального ущерба») и кредитуется счет 94 «Недос-

тачи и потери от порчи ценностей». По мере погашения задолженности кредитуется счет 91 «Прочие доходы и расходы» и дебетуется счет 98 «Доходы будущих периодов».

К товарным потерям относится также завес тары. Все товары, по которым может быть завес тары, регистрируются в специальном журнале, записи в него производятся на основании поступивших товарно-транспортных документов, завес тары отражается на основании «Акта о завесе тары», составленного в 2-х экземплярах. Акт о завесе тары составляется в срок, предусмотренный договором с поставщиком, но не позднее 10 дней после ее освобождения, а по таре из-под влажных товаров немедленно после ее освобождения. На таре делается отметка об актировании завеса с указанием даты и номера акта. Выявленная при инвентаризации недостача товаров списывается с материально ответственных лиц при условии, что недостающая сумма превышает нормы естественной убыли. Завес тары списывают в зависимости от условий договора с поставщиком. При списании потерь за счет поставщика ему направляется претензия и экземпляр «Акта о завесе тары». В отдельных случаях поставщики могут предоставлять торговым организациям скидку на завес тары. При поступлении товаров эту скидку отражают по кредиту счета 42 «Торговая наценка». По таким товарам акты на завес тары не составляют и претензии поставщикам не предъявляют, фактический завес тары списывают за счет предоставленной скидки.

После решения руководителя организации о порядке списания завеса тары на стоимость товаров по покупным ценам кредитуется счет 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» и дебетуются счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» субсчет 2 «Расчеты по претензиям» — при списании за счет поставщика; счет 42 «Торговая наценка» (аналитический счет «Скидка на завес тары») — при списании за счет специальной скидки.

2.6. Учет уценки товаров

Переоценка (уценка) товаров и других товарно-материальных ценностей производится в торговых организациях по распоряжению руководителя.

Причинами уценки товаров могут быть отсутствие реализации товаров в связи с окончанием сезона их использования, окончание срока хранения и продажи товаров, частичная потеря первоначальных свойств и качеств товара, моральное старение, чрезвычайные обстоятельства хозяйственной деятельности.

Порядок отражения уценки товаров в учете зависит от причины уценки, размера уценки, от метода оценки товаров, принятой в торговой организации.

Переоценка товаров производится комиссией, назначаемой руководителем организации, и оформляется инвентаризационной описью-актом. В нем должна содержаться следующая информация: номер акта и дата уценки, состав комиссии, сведения о товаре (наименование и количество переоцениваемого товара), стоимость товара до и после уценки, сумма уценки.

Согласно Федеральному закону от 22 мая 2003 года № 54-ФЗ «О применении контрольно-кассовой техники при осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием пластиковых карт», на уцененные товары должны быть сделаны новые ценники.

В организациях оптовой торговли и розничных торговых организациях при учете товаров по покупным ценам уценка товара, не затрагивающая покупную стоимость товаров, в бухгалтерском учете не отражается.

В розничных торговых организациях при учете товаров по продажным ценам уменьшение торговой надбавки на величину уценки товара отражается сторнировочной записью по дебету счета 41 «Товары» субсчет 2 «Товары в розничной торговле» в корреспонденции со счетом 42 «Торговая наценка».

Если уценка товаров производится на сумму, превышающую торговую надбавку, то разница между старой и новой ценой отражается в составе прочих расходов организации по дебету счета 91 «Прочие доходы и расходы» в корреспонденции со счетом 41 «Товары».

При уценке товаров по причине потери ими потребительских свойств в результате стихийных бедствий разница между покупной ценой и ценой возможной реализации относится на счет 99 «Прибыли и убытки».

Контрольные вопросы

1. Законодательные и нормативные акты, на основании которых организуется и ведется бухгалтерский учет в торговых организациях.
2. Особенности учетной политики торговых организаций в части учета товаров.
3. Документальное оформление операций по поступлению товаров на предприятия торговли.
4. Особенности организации аналитического учета товаров на предприятиях торговли при различных способах организации складского хранения товаров.
5. Синтетические счета, предназначенные для учета товаров в оптовых и розничных торговых организациях, для учета расчетов с поставщиками.
6. Порядок отражения в учете НДС по поступающим товарам.
7. Назначение счета 42 «Торговая наценка».
8. Отражение в учете расчетов по претензиям, предъявляемым поставщикам и автотранспортным организациям.
9. Особенности отражения в учете результатов уценки товаров.
10. Бухгалтерские проводки, отражающие поступление товаров на предприятия розничной торговли при различных способах оценки товаров.
11. Порядок расчетов с подотчетными лицами на предприятиях розничной торговли.
12. Классификация тары, применяемой торговыми предприятиями.
13. Особенности учета стеклянной тары.
14. Особенности составления товарного отчета на предприятиях торговли при различных способах оценки товаров.
15. Классификация товарных потерь.
16. Отражение в учете недостатков или излишков, выявленных по результатам инвентаризации товаров.

Тест

1. Прием товаров, поступивших без сопроводительных документов в оптовые торговые организации, оформляется:
 - а) приходным ордером;
 - б) приемным актом;
 - в) накладной.
2. Форма и порядок расчетов торгового предприятия с поставщиками за приобретенные товары устанавливается:
 - а) условиями договора купли-продажи или поставки;
 - б) условиями договора купли-продажи по согласованию с налоговыми органами по месту регистрации торгового предприятия;
 - в) кредитным учреждением, обслуживающим торговое предприятие.
3. Оприходование тары под товарами, полученной от поставщика, отражается в учете проводкой:
 - а) Д41-1 – К60,
 - б) Д41-3 – К75-1,
 - в) Д41-3 – К60.
4. Используется ли счет 42 «Торговая наценка» при учете товаров по покупным ценам?
 - а) да;
 - б) нет;
 - в) да, если это розничное торговое предприятие.
5. На каком счете отражаются недостачи и потери от порчи товаров, которые выявлены при приемке товаров, если они образовались по вине поставщика?
 - а) 94;
 - б) 76;
 - в) 44.
6. Товарный отчет составляется:
 - а) ежедневно;
 - б) ежеквартально;
 - в) за период, установленный руководителем предприятия торговой организации.

7. Поступление товаров от поставщика на основании предъявленной претензии на предприятиях розничной торговли отражается в учете:
 - а) Д41/1 – К76/2;
 - б) Д41/2 – К76/2;
 - в) Д76/2 – К60/1.
8. Возмещение суммы недостачи товаров материально ответственным лицом наличными в кассу розничной торговой организации отражается в учете:
 - а) Д50 – К71;
 - б) Д41/2 – К73/2;
 - в) Д50 – К73/2.
9. Начисление торговой наценки на предприятиях оптовой торговли:
 - а) производится одновременно с оприходованием товара;
 - б) в учете не отражается;
 - в) производится при списании товара на реализацию.
10. Возмещается ли из бюджета НДС по оприходованным и оплаченным товарам на предприятиях розничной торговли?
 - а) нет;
 - б) да;
 - в) НДС по приобретенным товарам на предприятиях розничной торговли не отражается.
11. Инвентарная тара, приобретенная у поставщика торговой организацией, отражается в составе:
 - а) основных средств;
 - б) оборотных средств;
 - в) основных или оборотных средств в зависимости от срока полезного использования тары.
12. Уценка товаров в оптовых торговых организациях отражается в учете проводкой:
 - а) в учете не отражается;
 - б) Д41-2 – К42 («красное сторно»);
 - в) Д91-2 – К41-1.
13. Излишки товаров, выявленные по результатам инвентаризации на складе розничной торговой организации, отражаются в учете проводкой:
 - а) Д41-1 – К76;
 - б) Д41-2 – К99;
 - в) Д41-2 – К91-1.

Задачи

Задание 1

На основании исходных данных произвести необходимые расчеты и заполнить Журнал хозяйственных операций за 15 мая розничного торгового предприятия – ООО «Ромашка», занимающегося продажей косметических товаров и предметов бытовой химии.

Исходные данные для выполнения задания

В соответствии с учетной политикой, учет товаров ведется по продажным ценам на субсчете 2 «Товары в розничной торговле» счета 41 «Товары».

В соответствии с учетной политикой, учет тары ведется на счете 3 «Тара под товаром и порожня» счета 41 «Товары».

В соответствии с учетной политикой, учет торговой наценки ведется на счете 42 «Торговая наценка».

За 15 мая в ООО «Ромашка» осуществлены следующие хозяйственные операции:

1. На основании накладной № 511 и счета-фактуры № 107 от поставщика получены и оприходованы кремы на 17700 рублей, включая НДС по ставке 18%. Начислена торговая наценка на поступившие товары в размере 30% (без НДС).
2. От поставщика по договору купли-продажи получен и оприходован на основании накладной № 305, счета-фактуры № 94 и паспорта от завода-изготовителя кассовый аппарат, стоимость которого 16225 рублей, включая НДС по ставке 18%. Срок полезного использования 3 года.
3. На основании накладной № 318 и счета-фактуры № 295 от оптовой базы получена зубная паста на сумму в соответствии с договором – 38940 рублей, включая НДС по ставке 18%. Начислена торговая наценка в размере 21% (без НДС).
4. На основании накладной № 97 и счета-фактуры № 329 от ЗАО «Пересвет» получен и оприходован стиральный порошок на сумму 1097400 рублей, включая НДС по ставке 18%. Начислена торговая наценка в размере 27%.
5. На основании накладной № 59 и счета-фактуры № 174 от поставщика получены и оприходованы канцелярские товары и

- бланки на сумму в соответствии с договором 8260 рублей, включая НДС по ставке 18%.
6. Погашена задолженность перед поставщиком с расчетного счета в сумме 29362 рубля.
 7. Оприходована туалетная вода (по накладной № 73), возвращенная покупателем на основании заявления в связи с неисправностью распылителя у флакона, покупателем при этом предъявлены кассовый и товарный чеки. Продажная стоимость туалетной воды - 493,83 рубля.
 8. Наличные деньги за возвращенную туалетную воду выданы покупателю из кассы в сумме 493,83 рубля на основании расходного кассового ордера № 54 и накладной № 73.
 9. На основании расходно-приходной накладной (форма № ТОРГ-14) отпущены товары для продажи с лотка на сумму 76700 рублей.
 10. Получена выручка от покупателей за проданный товар в сумме 2914600 рублей.
 11. Выданы наличные денежные средства их кассы торгового предприятия в сумме 3000 рублей на основании расходного кассового ордера № 55 приемщику стеклотары.

Задание 2

На основании исходных данных составить Акт о приемке товаров (по форме № ТОРГ-1) розничного торгового предприятия – ООО «Светлячок» от 14 марта 2004 года № 61.

Исходные данные для выполнения задания

ООО «Светлячок» расположено по адресу г. Москва, Петровская ул., дом 16, строение 3.

Грузоотправитель (он же поставщик) ЗАО «Радуга» расположен по адресу г. Москва, Набережный проезд, дом 84, строение 1, тел. 482-16-57.

Договор на поставку товара № 24 от 15 января 2004 года.

Товарная накладная № 25/04 от 14 марта 2004 года.

Счет-фактура № 259 от 14 марта 2004 года.

Способ доставки – автофургон.

Товар отправлен 14 марта 2004 года.

Время прибытия товара 13 часов 45 мин., окончание разгрузки 14 часов 20 мин.

Поступившие товары:

Помидор — 500 кг, цена за 1 кг 95 рублей.

Яблоки — 700 кг, цена за 1 кг 60 рублей.

Огурец — 400 кг, цена за 1 кг 100 рублей.

Тара в количестве 25 шт., цена — 120 рублей.

Ставка НДС по поступившим товарам и таре — 18%.

Повреждений товара и тары в момент осмотра не обнаружено.

Фактическое количество товаров и тары соответствует документам поставщика.

Директор ООО «Светлячок» — Осипов П.И. утвердил Акт о приемке товара 14.03.2004.

Главный бухгалтер — Темнова В.А. подписала Акт о приемке товара 14.03.2004.

Председатель комиссии — ст. товаровед Андреева И.П., члены комиссии: зав. складом — Абрамов С.Д., бухгалтер — Васильева И.И., продавец — Веселова Ю.С.

Поступивший товар принят полностью; брак, порча, недостача не выявлены.

Задание 3

В соответствии с учетной политикой оптового торгового предприятия ООО «Сапфир», учет товаров ведется по покупным ценам на счете 41 «Товары», товарный отчет составляется материально ответственным лицом один раз за 3 дня.

Остаток товаров по состоянию на 3 марта составляет 15780500 рублей, тары — 12940 рублей.

3 марта по товарно-транспортной накладной № 148 поступили товары на сумму 1121000 рублей, включая НДС по ставке 18%, стоимость тары по залоговым ценам, подлежащей возврату поставщику, составляет 8614 рублей.

4 марта по товарно-транспортной накладной № 271 поступили товары на сумму 885000 рублей, включая НДС по ставке 18%, стоимость поступившей под товаром тары — 5569,6 рублей (включая НДС).

5 марта поступили товары по товарно-транспортной накладной № 354 на сумму 1770000 рублей, включая НДС по ставке 18%.

За отчетный период продано товаров на 2860000 рублей, возвращена тара поставщикам на 4900 рублей.

Бухгалтерский учет в отраслях

На основании исходных данных составить товарный отчет работника торговой организации по форме ТОРГ-29 и отразить операции в учете.

Унифицированная форма № ТОРГ-29

	Код
Форма по ОКУД	0330229
_____ по ОКПО	
_____ организация	
_____ структурное подразделение	
Вид деятельности по ОКДП	
Вид операции	

ТОВАРНЫЙ ОТЧЕТ	Номер документа	Дата составления	Отчетный период	
			с	по

Материально ответственное лицо _____ Табельный номер _____
должность, фамилия, имя, отчество

Наименование	Документ		Сумма, руб. коп.		Отметки бухгалтерии	
	дата	номер	товара	тары	6	7
1	2	3	4	5	6	7
Остаток на _____ г.	X	X				
Приход						
Итого по приходу	X	X				
Итого с остатком	X	X				

Учет товарных операций

Оборотная сторона формы № ТОРГ-29

Наименование	Документ		Сумма, руб. коп.		Отметки бухгалтерии	
	дата	номер	това- ра	тары	6	7
1	2	3	4	5	6	7
Расход	X	X				
Итого по расходу	X	X				
Остаток на _____ г.	X	X				

Приложение _____ документов

Отчет с документами
 принял и проверил _____
должность
подпись
расшифровка подписи

Материально
 ответственное лицо _____
должность
подпись
расшифровка подписи

Задание 4

В соответствии с учетной политикой ООО «Солнышко», учет товаров ведется по продажным ценам, товарный отчет составляется материально ответственным лицом 1 раз в 2 дня.

Товарный отчет № 104 за 5-6 апреля.

Материально ответственное лицо – продавец Смирнова М.И.

Учет товаров ведется на субсчете 2 «Товары в розничной торговле» счета 41 «Товары».

Учет тары ведется на счете 3 «Тара под товаром и порожня» счета 41 «Товары».

Учет торговой наценки ведется на счете 42 «Торговая наценка».

Остаток товаров на 5 апреля – 8750200 рублей, остаток тары – 20300 рублей.

По накладной № 347 (счет-фактура имеется) 5 апреля получены от консервного завода овощные консервы на сумму 11092000 рублей, включая НДС по ставке 18%, стоимость возвратной тары – 3400 рублей. Торговая наценка на данные товары установлена в размере 22% без НДС.

По накладной № 217 (счет-фактура имеется) 6 апреля от оптовой базы получены соки натуральные на общую сумму 2478000 рублей, включая НДС по ставке 18%, стоимость возвратной тары – 9870 рублей. Торговая наценка на соки установлена в размере 30% без НДС.

Принято стеклянной посуды от населения на 13000 рублей.

За отчетный период продано товаров на 10620000 рублей, возвращено тары поставщикам на 7900 рублей.

Составить товарный отчет за 5–6 апреля.

Учет товарных операций

Унифицированная форма № ТОРГ-29

	Код
Форма по ОКУД	0330229
_____ по ОКПО	
организация _____	
структурное подразделение _____	
Вид деятельности по ОКДП	
Вид операции	

ТОВАРНЫЙ ОТЧЕТ	Номер документа	Дата составления	Отчетный период	
			с	по

Материально ответственное лицо _____
должность, фамилия, имя, отчество

Табельный номер

Наименование	Документ		Сумма, руб. коп.		Отметки бухгалтерии	
	дата	номер	товара	тары	6	7
1	2	3	4	5	6	7
Остаток на _____ г.	X	X				
Приход						
Итого по приходу	X	X				
Итого с остатком	X	X				

Бухгалтерский учет в отраслях

Оборотная сторона формы № ТОРГ-29

Наименование	Документ		Сумма, руб. коп.		Отметки бухгалтерии	
	дата	номер	това- ра	тары	6	7
1	2	3	4	5	6	7
Расход	X	X				
Итого по расходу	X	X				
Остаток на _____ г.	X	X				

Приложение _____ документов

Отчет с документами
 принял и проверил _____
 должность подпись расшифровка подписи

Материально
 ответственное лицо _____
 должность подпись расшифровка подписи

Задание 5

Оптовое торговое предприятие ЗАО «Агидель», занимающееся продажей замороженных мясных полуфабрикатов, заключило договор купли-продажи с поставщиком о приобретении товаров на общую сумму 1065640 рублей, включая НДС по ставке 18%. По условиям договора ЗАО «Агидель» обязано перечислить аванс поставщику в размере 50% от суммы договора. Аванс перечислен в установленный срок с расчетного счета торгового предприятия. Замороженные мясные полуфабрикаты поступили в ЗАО «Агидель» и оприходованы на основании счета-фактуры № 710 и товарно-транспортной накладной № 351. Произведен окончательный расчет с поставщиком и бюджетом. Отразить операции в учете.

Задание 6

В соответствии с учетной политикой, розничное торговое предприятие ООО «Ладога» ведет учет товаров по продажным ценам с использованием счета 42 «Торговая наценка».

ООО «Ладога» приобрело 120 детских спортивных костюмов, стоимость одного костюма с учетом НДС (по ставке 18%) составляет 731,6 рублей. Костюмы оприходованы на основании поступивших товаросопроводительных документов. На поступившие товары начислена торговая наценка 25% (без НДС). Оплата поставщику произведена в соответствии с договором с расчетного счета. Принят к вычету НДС, уплаченный поставщику.

Отразить в учете операции, связанные с поступлением детских спортивных костюмов, формированием их продажной стоимости, а также операции по организации расчетов с поставщиком.

Задание 7

Розничное торговое предприятие ООО «Меркурий», занимающееся продажей канцелярских товаров, заключило договор с картонажной фабрикой на приобретение школьных тетрадей на общую сумму 873200 рублей, включая НДС по ставке 18%. В соответствии с учетной политикой, ООО «Меркурий» ведет учет товаров по продажным ценам с использованием счета 42 «Торговая наценка».

При приемке тетрадей была обнаружена недостача на сумму 108560 рублей. Фактически поступившие школьные тетради были оприходованы в установленном порядке на основании товарно-

сопроводительных документов, на поступившие товары была начислена торговая наценка в размере 19% (без НДС) на основании реестра розничных цен. На сумму недостачи был составлен «Акт об установленном расхождении по количеству и качеству при приемке товарно-материальных ценностей» по форме № ТОРГ-2. На основании Акта была направлена письменная претензия поставщику, в которой указывалось требование допоставить недостающие тетради. Поставщик признал претензию обоснованной. Школьные тетради были поставлены картонажной фабрикой и оприходованы в ООО «Меркурий». На поступившие товары была начислена торговая наценка. Оплата поставщику в соответствии с договором произведена с расчетного счета, НДС предъявлен к вычету.

На основании исходных данных отразить операции в учете.

Задание 8

В соответствии с учетной политикой, розничное торговое предприятие ООО «Ласточка» ведет учет товаров по продажным ценам, потери в пределах норм естественной убыли включаются в состав издержек обращения торгового предприятия. Для учета товаров применяется счет 41 «Товары», для учета торговой наценки – счет 42 «Торговая наценка».

Розничное торговое предприятие ООО «Ласточка» заключило договор купли-продажи с ЗАО «Темп» на приобретение товаров на сумму 1534000 рубля, включая НДС по ставке 18%. По условиям договора поставщику был перечислен аванс с расчетного счета торгового предприятия в размере 100% от суммы договора. Товары поступили в ООО «Ласточка», при приемке товаров была выявлена недостача на сумму 63720 рублей, при этом потери в пределах норм естественной убыли составили 19116 рублей.

Фактически поступившие товары оприходованы, начислена торговая наценка, которая на данную группу товаров составляет 30% (без НДС). На сумму потерь сверх норм естественной убыли был составлен «Акт об установленном расхождении по количеству и качеству при приемке товарно-материальных ценностей» – ТОРГ-2 и на его основании предъявлена претензия ЗАО «Темп» с требованием допоставить недостающие товары.

Поставщик – ЗАО «Темп» признал претензию обоснованной. Недостающие товары поступили в ООО «Ласточка» и были оприходованы в установленном порядке, на поступившие товары была начислена торговая наценка.

Отразить в учете операции по поступлению товаров в ООО «Ласточка», формированию продажной стоимости поступивших товаров, списанию потерь в пределах норм естественной убыли, а также операции по расчетам с поставщиком товаров ЗАО «Темп».

Задание 9

Розничное торговое предприятие ООО «Огонек», занимающееся продажей спортивных товаров, в соответствии с учетной политикой ведет учет товаров по продажным ценам с использованием счета 42 «Торговая наценка».

На конец весенне-летнего сезона остались непроданными 30 комплектов спортивной одежды. Покупная стоимость одного комплекта 1109,2 рублей, включая НДС по ставке 18%. Торговая наценка на данную группу товаров была установлена в размере 40% (без НДС). Директором ООО «Огонек» было принято решение об уценке комплектов спортивной одежды до цены возможной реализации. Торговая наценка была уменьшена и фактически составила 10% (без НДС) от покупной стоимости товаров. Составить инвентаризационную опись-акт об уценке товаров и отразить операции в учете ООО «Огонек» (формирование продажной стоимости товаров, уценку товаров).

Задание 10

На основании исходных данных отразить операции в учете оптового торгового предприятия ООО «Факел», занимающегося продажей электроосветительных приборов.

Исходные данные для выполнения задания

В соответствии с учетной политикой, ООО «Факел» ведет учет товаров с использованием субсчета 1 «Товары на складах» счета 41 «Товары».

ООО «Факел» заключило договор с поставщиком на приобретение потолочных и настенных светильников на общую сумму 2832000 рублей, включая НДС по ставке 18%.

По условиям договора, поставщику перечислена предоплата в сумме 2832000 рублей с расчетного счета ООО «Факел».

При приемке светильников было выявлено нарушение ранее установленного в договоре ассортимента товаров. Потолочные светильники в количестве 100 штук на сумму 2124000 рублей (включая НДС) соответствовали условиям договора, а вместо настенных светильников были поставлены уличные светильники на сумму 1062000 рублей.

ООО «Факел» оприходовало потолочные светильники на основании товарно-сопроводительных документов.

Светильники, которые не соответствовали условиям договора, были оприходованы на основании акта и приняты на ответственное хранение.

Поставщику на основании акта была направлена претензия о том, что потолочные светильники принимаются к учету, а уличные светильники возвращаются поставщику с требованием возврата уплаченного ранее аванса.

Поставщик признал претензию обоснованной и перечислил на расчетный счет ООО «Факел» предоплату за настенные светильники в сумме 708000 рублей.

Уличные светильники на сумму 1062000 рублей возвращены поставщику.

Покупателям продано 40 потолочных светильников за 1189440 рублей, стоимость которых списана с учета.

Задание 11

На основании исходных данных составить акт о списании товаров по форме № ТОРГ-16 и отразить операции в учете по списанию товаров.

Исходные данные для выполнения задания

Розничное торговое предприятие ООО «Ветерок» ведет учет товаров по покупным ценам. Приказом директора создана постоянно действующая комиссия по операциям с товарами, в которую входят:

- председатель – зам. директора – Котов И.С.;
- члены комиссии: товаровед – Максимова А.В., бухгалтер – Лескова М.Ю., зав. отделом – Орлова Т.И. (является материально ответственным лицом).

Директор ООО «Ветерок» — Зароков Д.В. издал приказ о проведении списания товаров.

21 сентября 200... года комиссией был составлен Акт о списании товаров № 96 — 100 творожных сырков (в упаковке по 50 г) из-за истечения срока реализации.

Данный товар поступил в ООО «Ветерок» 15 сентября по товарной накладной № 269, покупная цена одного сырка 4,13 рублей, включая НДС по ставке 18%.

По решению директора ООО «Ветерок» потери товаров списываются на издержки торговой организации.

Задание 12

На основании исходных данных рассчитать размер естественной убыли варено-копченых колбас и отразить в учете торговой организации результаты инвентаризации товаров.

Исходные данные для выполнения задания

Оптовое торговое предприятие ООО «Фестиваль» ведет учет товаров на субсчете «Товары на складах» счета 41 «Товары».

По результатам инвентаризации обнаружена недостача варено-копченых колбас на сумму — 9320 рублей.

Цена 1 кг варено-копченых колбас составляет 120 рублей.

Межинвентаризационный период в ООО «Фестиваль» составляет 90 суток.

За межинвентаризационный период отпущено покупателям за день 58990 кг варено-копченых колбас.

За межинвентаризационный период остаток варено-копченых колбас на конец дня в ООО «Фестиваль» составляет 216400 кг.

Нормы естественной убыли для варено-копченых колбас установлены в зависимости от сроков хранения товаров:

- при сроке хранения 1 сутки — 0,05%;
- при сроке хранения 2 суток — 0,07%;
- при сроке хранения 3 суток — 0,08%;
- при сроке хранения от 4 до 30 суток нормы увеличиваются за каждые последующие сутки на 0,006%.

Задание 13

Розничное торговое предприятие ЗАО «Вишенка» ведет учет товаров по покупным ценам на субсчете «Товары в розничной торговле» счета 41 «Товары». В соответствии с учетной политикой, к субсчету «Товары в розничной торговле» открываются два субсчета второго порядка: «Товары на складе», «Товары в торговом зале».

По результатам инвентаризации на складе ЗАО «Вишенка» обнаружена недостача товаров на сумму 12400 рублей. Размеры потерь по причине естественной убыли по данной группе товаров за межинвентаризационный период на основании справки-расчета бухгалтерии составляют 3711 рублей.

На основании приказа руководителя ЗАО «Вишенка» от 16 марта 200... года недостача товаров в пределах норм естественной убыли списана на издержки торгового предприятия, недостача товаров сверх норм естественной убыли отнесена на кладовщика – Семенова И.Н.

Из заработной платы Семенова И.Н. ежемесячно, начиная с апреля 200... года, удерживается 20% от суммы, подлежащей выдаче на руки, до полного погашения суммы недостачи.

В апреле 200... года Семенову И.Н. начислена заработная плата 3700 рублей, за три предшествующих месяца текущего года ему была начислена заработная плата в сумме 12700 рублей. Семенов И.Н. имеет одного ребенка дошкольного возраста.

Отразить в учете ЗАО «Вишенка»:

- хозяйственные операции, связанные с результатами проведения инвентаризации;
- хозяйственные операции, связанные с расчетами по оплате труда кладовщика – Семенова И.Н.

ТЕМА 3.

Учет расходов на продажу торговой организации

Изучив данную тему, студент должен:

знать, что:

- все торговые предприятия несут расходы, связанные с закупкой, перевозкой, хранением, подготовкой к продаже и реализацией товаров;
- для предприятий оптовой, мелкооптовой и розничной торговли установлена единая учетная номенклатура статей издержек обращения и производства;
- издержки обращения распределяются в конце отчетного периода между реализованными и нереализованными товарами в части транспортных расходов.

уметь:

- отражать в учете расходы торговой организации;
- распределять издержки обращения между реализованными товарами и остатками товаров на конец отчетного периода;
- решать ситуационные задачи по начислению и списанию издержек обращения торгового предприятия.

приобрести навыки:

оформления бухгалтерскими записями начисления и списания издержек обращения.

При изучении темы 3 студенты должны

изучать ФЗ «О бухгалтерском учете», Налоговый кодекс РФ, «Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ», ПБУ 1/98 «Учетная политика организации», ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов», ПБУ 6 /01 «Учет основных средств», ПБУ 10/99 «Расхо-

ды организации», Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств;

читать учебное пособие и учебники из прилагаемого списка.

Интернет-ресурсы:

www.consultant.ru

www.garant.ru

www.consalting.ru

www.minfin.ru

Выполнить практические задания.

Необходимо акцентировать внимание

на следующих понятиях:

- при определении величины издержек обращения способ начисления амортизации по объектам основных средств, нематериальных активов должен быть установлен в учетной политике предприятия,
- для целей налогообложения должна быть произведена корректировка издержек обращения в соответствии с установленными лимитами, нормами и нормативами.

План семинарского занятия

- Решение задач на формирование и распределение издержек обращения торговой организации.



- Понятие издержек обращения торговой организации.
- Номенклатура статей издержек обращения и производства торговой организации.
- Синтетический учет издержек обращения.
- Распределение издержек обращения между проданными и непроданными товарами.

3.1. Понятие издержек обращения торговой организации

Каждая торговая организация, осуществляя свою уставную деятельность, несет определенные расходы – издержки обращения или расходы на продажу. Эти расходы производятся дополнительно к оплате приобретенных товаров.

В организациях, осуществляющих торговую деятельность, в составе расходов на продажу могут быть отражены, в частности, следующие расходы (издержки обращения): на перевозку товаров; на оплату труда; на аренду; на содержание зданий, сооружений, помещений и инвентаря; на хранение и подработку товаров; на рекламу; на представительские расходы; другие аналогичные по назначению расходы.

Бухгалтерский учет издержек обращения и производства предприятий торговли должен обеспечить своевременное, полное и достоверное отражение фактических расходов, а также контроль использования материальных, трудовых и финансовых ресурсов.

Учет расходов на продажу в торговых организациях ведется в соответствии с Положением по бухгалтерскому учету ПБУ 10/99 «Расходы организации», утвержденным МФ РФ от 06.05.1999 №33н. В данном нормативном документе дается понятие расходов коммерческой организации, приводится их классификация, разъясняется порядок признания расходов.

Согласно ПБУ 10/99 «Расходы организации», *расходами организации* признается уменьшение экономических выгод в результа-

те выбытия активов (денежных средств, иного имущества) и (или) возникновение обязательств, приводящее к уменьшению капитала этой организации, за исключением уменьшения вкладов по решению участников (собственников имущества).

Расходы организации в зависимости от их характера, условий осуществления и направлений деятельности организации подразделяются на:

- расходы по обычным видам деятельности;
- прочие.

Для торговых организаций расходами по обычным видам деятельности являются расходы, связанные с приобретением и продажей товаров.

Расходы по обычным видам деятельности в торговой организации формируют:

- расходы, связанные с приобретением товаров и иных материально-производственных запасов;
- расходы, возникающие непосредственно в процессе продажи (перепродажи) товаров (расходы по содержанию и эксплуатации основных средств и иных внеоборотных активов, а также по поддержанию их в исправном состоянии и другие расходы).

При формировании расходов по обычным видам деятельности должна быть обеспечена их группировка по следующим элементам:

- материальные затраты;
- затраты на оплату труда;
- отчисления на социальные нужды;
- амортизация;
- другие затраты.

Для целей управления в бухгалтерском учете организуется учет расходов по статьям затрат.

В соответствии с «Методическими рекомендациями по бухгалтерскому учету затрат, включаемых в издержки обращения и производства, и финансовых результатов на предприятиях торговли и

Учет расходов на продажу торговой организации

общественного питания», торговым организациям рекомендуется применять следующую номенклатуру статей издержек обращения и производства.

Номенклатура статей издержек обращения и производства предприятий торговли и общественного питания

Номер статьи	Наименование статьи
1.	Транспортные расходы
2.	Расходы на оплату труда
3.	Отчисления на социальные нужды
4.	Расходы на аренду и содержание зданий, сооружений, помещений, оборудования и инвентаря
5.	Амортизация основных средств
6.	Расходы на ремонт основных средств
7.	Расходы на топливо, газ, электроэнергию для производственных нужд
8.	Расходы на хранение, подработку, подсортировку и упаковку товаров
9.	Расходы на рекламу
10.	Потери товаров и технологические отходы
11.	Расходы на тару
12.	Прочие расходы

Учет заемных средств организуется в соответствии с ПБУ 15/01 «Учет займов и кредитов и затрат по их обслуживанию».

3.2. Номенклатура статей издержек обращения и производства торговой организации

В соответствии с действующей номенклатурой статей издержек обращения и производства предприятий торговли и общественного питания по каждой из статей отражаются определенные расходы по обычным видам деятельности торговой организации.

По статье «*Транспортные расходы*» отражаются:

- оплата транспортных услуг сторонних организаций за перевозки товаров и продуктов (плата за перевозки, за подачу вагонов, взвешивание грузов и т.п.);
- оплата услуг организаций по погрузке товаров и продуктов в транспортные средства и выгрузке из них, плата за экспедиционные операции и другие услуги;
- стоимость материалов, израсходованных на оборудование транспортных средств (щиты, люки, стойки, стеллажи и т.д.) и утепление (солома, опилки, мешковина и т.п.);
- плата за временное хранение грузов на станциях, пристанях, в портах, аэропортах и т.п. в пределах нормативных сроков, установленных для вывоза грузов в соответствии с заключенными договорами;
- плата за обслуживание подъездных путей и складов необщего пользования, включая плату железным дорогам согласно заключенным с ними договорам.

По статье «*Расходы на оплату труда*»:

- затраты на оплату труда основного торгово-производственного персонала предприятия с учетом премий за производственные показатели, стимулирующие и компенсирующие выплаты, затраты на оплату труда работников нечисленного состава, занятых в основной деятельности.

По статье «*Отчисления на социальные нужды*»:

- обязательные отчисления по установленным Налоговым кодексом нормам органам социального страхования и обеспечения.

По статье «*Расходы на аренду и содержание зданий, сооружений*»:

- плата за текущую аренду торгово-складских зданий, строений и помещений, сооружений, оборудования и инвентаря и других отдельных объектов основных средств, причитающаяся арендодателю;
- расходы на отопление, освещение, водоснабжение, канализацию и другие коммунальные услуги;
- расходы на содержание в чистоте помещений, уборку примыкающих к ним участков территории (дворы, улицы, тротуары), вывоз мусора;
- стоимость предметов и средств ухода за помещениями (известь, мастика, мешковина, щетки, метлы, веники и т.п.);

- стоимость электроэнергии, потребленной на приведение в движение подъемников, лифтов, транспортеров, торговых автоматов, контрольно-кассовых машин и т.п.;
- расходы на проверку и клеймение весов, водомеров, электрогазовых счетчиков и других измерительных приборов;
- расходы на содержание и ремонт сигнализационных устройств;
- расходы на проведение противопожарных мероприятий;
- плата сторонним организациям за пожарную и сторожевую охрану (складов, магазинов, столовых и т.п.);
- расходы на обслуживание подъемно-транспортных механизмов и другого оборудования сторонними организациями.

По статье «Амортизация основных средств»:

- суммы ежемесячных амортизационных отчислений по объектам основных средств, которые эксплуатируются торговыми организациями.

По статье «Расходы на ремонт основных средств» отражаются расходы на проведение всех видов ремонтов (текущих, средних, капитальных) основных средств, в том числе расходы по ремонту арендованных основных средств (включая помещения), если это предусмотрено договором аренды.

По статье «Расходы на хранение, подработку, подсортировку и упаковку товаров»:

- фактическая себестоимость материалов (оберточной бумаги, пакетов, клея, шпагата, гвоздей, стружки, опилок, соломы, проволоки и т.п.), потребленных при подработке, переработке, сортировке, фасовке и упаковке товаров;
- плата за услуги сторонних организаций по фасовке и упаковке товаров;
- расходы на содержание холодильного оборудования — стоимость электроэнергии, воды, смазочных материалов и др.; оплату услуг сторонних организаций по техническому обслуживанию холодильного оборудования;
- фактическая себестоимость льда, потребленного для охлаждения товаров и продуктов;
- фактическая себестоимость льда складывается из покупной цены, расходов на перевозку, погрузочно-разгрузочные работы, набивку льдом льдохранилищ (ледников);

- плата за временное хранение товаров на складах сторонних организаций;
- расходы на дезинсекцию (уничтожение вредных насекомых) и дератизацию (истребление мышей, крыс и других грызунов);
- другие расходы на создание условий для хранения товаров и продуктов (газовая среда, искусственное охлаждение, активная вентиляция и т.п.).

По статье «*Потери товаров и технологические отходы*» отражаются потери товаров и продуктов при перевозках, хранении и продаже в пределах действующих норм естественной убыли, утвержденных в установленном порядке.

По статье «*Расходы на тару*»:

- амортизация тары-оборудования;
- расходы на ремонт тары-оборудования;
- амортизация многооборотной тары, возмещенная поставщикам в соответствии с условиями поставки товаров;
- расходы, связанные с ремонтом и естественным износом тары-оборудования в части, возмещенной поставщикам (владельцам тары-оборудования);
- стоимость тары, списанной из-за естественного износа;
- расходы на перевозку, погрузку и выгрузку порожней тары, осуществляемую сторонними организациями при возврате ее поставщикам или сдаче тарособирающим организациям;
- расходы на очистку и обработку (дезинфекцию) тары;
- разница в ценах на тару между приемными — при оприходовании и сдаточными — при возврате порожней;
- другие расходы на тару.

3.3. Синтетический учет издержек обращения

Торговые организации ведут синтетический учет издержек обращения на активном счете 44 «Расходы на продажу».

Сальдо счета 44 «Расходы на продажу» равно сумме издержек обращения, приходящейся на остаток не реализованных на конец отчетного периода товаров.

По дебету счета 44 «Расходы на продажу» отражаются суммы фактически произведенных организацией расходов по обычным видам деятельности отчетного периода.

Формирование расходов на продажу отчетного периода отражается в учете следующими бухгалтерскими записями:

- Д44 – К70 – отражено начисление оплаты труда работникам торговой организации;
- Д44 – К69 – отражено начисление единого социального налога на суммы начисленной оплаты труда работникам торговой организации;
- Д44 – К02 – отражено начисление амортизации по объектам основных средств;
- Д44 – К05 – отражено начисление амортизации по нематериальным активам;
- Д44 – К10 – отражено использование материалов (при хранении товаров) и хозяйственного инвентаря;
- Д44 – К60 – отражена стоимость услуг сторонних организаций;
- Д44 – 71 – отражено списание подотчетных сумм, полученных на командировочные расходы и другие цели;
- Д44 – К97 – соответствующая доля расходов будущих периодов включена в состав издержек обращения;
- Д44 – К96 – отражено образование резерва в соответствии с учетной политикой торговой организации;
- Д44 – К68 – отражено начисление налогов, относящихся на издержки обращения торговой организации.

В конце отчетного периода подсчитывается фактическая сумма издержек обращения торговой организации, а затем она распределяется между проданными и непроданными товарами (в части транспортных расходов).

Учет транспортных расходов может быть организован в торговой организации по-разному в зависимости от принятой учетной политики. Согласно ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов», организация, осуществляющая торговую деятельность, может затраты по заготовке и доставке товаров до центральных складов (баз), производимые до момента их передачи в продажу, включать в состав расходов на продажу или в фактическую себестоимость приобретенных товаров.

Если в соответствии с учетной политикой учет расходов на продажу ведется в составе издержек обращения, то транспортные расходы, приходящиеся на реализованные товары, и издержки обращения по другим статьям расходов отчетного периода списываются в дебет счета 90 «Продажи» и в учете составляется следующая проводка: Д90-2 – К44.

Расходы по доставке товаров, относящиеся к нереализованным товарам, представляют собой остаток расходов на продажу торговой организации на конец отчетного периода.

К счету 44 «Расходы на продажу» могут открываться соответствующие субсчета для учета расходов на продажу, относящихся к товарам, реализуемым по разным ставкам НДС. Данное положение должно найти отражение в учетной политике торговой организации (в рабочем плане счетов).

Аналитический учет по счету 44 «Расходы на продажу» ведется по видам и статьям расходов.

3.4. Распределение издержек обращения между проданными и непроданными товарами

В конце месяца сумма издержек обращения и производства, приходящаяся на реализованные за текущий месяц товары, списывается в дебет счета 90 «Продажи». При этом сумма издержек обращения и производства, относящаяся к остатку товаров на конец месяца, исчисляется по среднему проценту издержек обращения и производства за отчетный месяц с учетом переходящего остатка на начало месяца в следующем порядке:

- 1) суммируются транспортные расходы на остаток товаров на начало месяца и произведенные в отчетном месяце;
- 2) определяется сумма товаров, реализованных в отчетном месяце, и остатка товаров на конец месяца;
- 3) отношением определенной в подпункте «1)» суммы издержек обращения и производства к сумме реализованных и оставшихся товаров (в подпункте «2)») определяется средний процент издержек обращения и производства к общей стоимости товаров;

- 4) умножением суммы остатка товаров на конец месяца на средний процент указанных расходов определяется их сумма, относящаяся к остатку нереализованных товаров на конец месяца;
- 5) определяется сумма издержек обращения (в части транспортных расходов), которая списывается в отчетном периоде на реализацию.

Пример

На основании исходных данных рассчитать размер расходов на продажу, списываемых на реализацию, и их остаток на конец отчетного периода.

В соответствии с учетной политикой торговой организации учет расходов по доставке товаров (транспортных расходов) ведется в составе расходов на продажу. Остаток расходов на продажу на начало отчетного периода составляет 20000 рублей (сальдо по счету 44 «Расходы на продажу»). За отчетный период фактические расходы на продажу составили 460000 рублей, в том числе транспортные расходы – 190000 рублей.

За отчетный период продано товаров на 1370000 рублей, остаток товаров на конец отчетного периода составляет 610000 рублей.

1. Средний процент издержек обращения (в процентах):

$$(20000 + 190000) / (1370000 + 610000) \times 100\% = 10,61\%$$

2. Сумма издержек обращения на конец отчетного периода, относящаяся к остатку товаров (в рублях):

$$610000 \times 10,61\% / 100\% = 64721.$$

3. Сумма издержек обращения (в части транспортных расходов), которая списывается в отчетном периоде на реализацию (в рублях):

$$20000 + 190000 - 64721 = 145279.$$

4. Общая сумма издержек обращения, которая списывается в отчетном периоде на реализацию (в рублях):

$$460000 - 190000 + 145279 = 334721.$$

В учете торговой организации в конце отчетного периода после распределения будет списана сумма расходов на продажу, относящаяся к реализованным товарам:

$$\text{Д90-2} - \text{К44} - 334721 \text{ руб.}$$

Контрольные вопросы

1. Законодательные и нормативные акты, на основании которых организуется учет расходов торговой организации.
2. Учетная политика торговой организации в части учета расходов на продажу торговой организации.
3. Характеристика счета 44 «Расходы на продажу».
4. Основные бухгалтерские проводки по начислению издержек обращения отчетного периода торговой организации.
5. Могут ли торговые предприятия использовать для учета издержек обращения счет 20 «Основное производство»?
6. Включаются ли в состав издержек обращения расходы будущих периодов?
7. Учитывается ли в составе расходов на продажу стоимость приобретенных ККМ?
8. Когда производится распределение издержек обращения между реализованными и нереализованными товарами?
9. Кто оплачивает транспортные расходы при перевозке товаров автомобильным транспортом?
10. Включаются ли в издержки обращения расходы по упаковке товаров?
11. В каких случаях потери товаров включаются в состав издержек торговой организации?
12. В каких случаях торговые предприятия обязаны создавать резервный фонд?
13. По какой статье отражаются в балансе издержки обращения, приходящиеся на остаток товаров?

Тест

1. По дебету какого счета отражается списание недостач и потерь товаров в пределах норм естественной убыли?
 - а) 91;
 - б) 26;
 - в) 44.
2. Нормируются ли расходы на рекламу, включаемые в расходы торговой организации?
 - а) да;
 - б) нет;
 - в) нормируются, если это оптовое торговое предприятие.
3. Какой проводкой отражается в учете использование товаров для собственных нужд торговой организации?
 - а) Д 44 – К 10;
 - б) Д 26 – К 41;
 - в) Д 44 – К 41.
4. Являются ли предприятия торговли плательщиками в Фонды социального страхования и обеспечения?
 - а) нет;
 - б) да;
 - в) являются, если это положение отражено в учетной политике торговой организации.
5. Выдача денежных средств подотчетному лицу – приемщику стеклопосуды от населения отражается в учете:
 - а) Д44 – К71;
 - б) Д71 – К50;
 - в) Д50 – К73-2.
6. Отражаются ли в составе издержек обращения товарные потери, выявленные по результатам инвентаризации товаров на складе сверх норм естественной убыли?
 - а) да;
 - б) нет;
 - в) да, если товары приобретались за наличный расчет подотчетными лицами.
7. Начисление оплаты труда работникам торгового предприятия отражается в учете:
 - а) Д70 – К73/2;

- б) Д26 – К70;
в) Д44 – К70.
8. Начисляется ли амортизация по организационным расходам, связанным с образованием юридического лица, если данные расходы признаны вкладом в уставный капитал торгового предприятия?
а) не начисляется;
б) начисляется;
в) начисляется, если издержки обращения в полном объеме списываются на продажу.
9. Производятся ли удержания в Пенсионный фонд из начисленных сумм оплаты труда работников торговых предприятий?
а) да;
б) нет;
в) производятся, если данное положение отражено в учетной политике торгового предприятия.
10. Списание расходов на продажу отчетного периода отражается в учете:
а) Д90-2 – К26;
б) Д90-2 – К44;
в) Д99 – К44.

Задачи

Задание 1

На основании исходных данных отразить операции в учете розничной торговой организации – ЗАО «Лель», занимающейся продажей замороженных полуфабрикатов, и определить размер издержек обращения отчетного периода.

Исходные данные для выполнения задания

В соответствии с учетной политикой предприятия, утвержденной приказом руководителя ЗАО «Лель»:

- учет товаров ведется по продажным ценам с использованием счета 42 «Торговая наценка»;
- учет расходов по доставке товаров ведется в составе издержек обращения;

Учет расходов на продажу торговой организации

- по объектам основных средств амортизация начисляется линейным способом;
- объекты основных средств, стоимостью до 10000 рублей за единицу, переданные в эксплуатацию, списываются на издержки торговой организации без начисления амортизации;
- срок службы спецодежды составляет менее одного года.

За отчетный период в ЗАО «Лель» осуществлены следующие хозяйственные операции:

1. Оприходованы товары, поступившие от поставщика, на сумму в соответствии с договором – 436600 рублей, включая НДС по ставке 18%.
2. Отражены расходы по доставке товаров автотранспортной организацией в сумме 7080 рублей, включая НДС по ставке 18%.
3. Оприходована тара, поступившая от поставщика, право собственности на которую сохраняется за поставщиком на сумму 6490 рублей.
4. На поступившие товары начислена торговая наценка в размере 27% (без НДС).
5. Оплачены с расчетного счета приобретенные товары и расходы по их доставке.
6. Оплачена с расчетного счета арендная плата складского помещения в сумме - 28320 рублей, включая НДС по ставке 18%.
7. Начислена заработная плата административному персоналу в сумме 24000 рублей.
8. Сделаны начисления на заработную плату административного персонала органам социального страхования и обеспечения – 8640 рублей.
9. Начислена заработная плата прочему персоналу торговой организации – 37200 рублей.
10. Сделаны начисления органам социального страхования и обеспечения на заработную плату прочего персонала ЗАО «Лель» – 13392 рубля.
11. Начислено пособие по временной нетрудоспособности продавцу Макаровой Е.В. в сумме 5647 рублей.
12. Отпущены канцелярские товары и бланки в бухгалтерию на сумму 1800 рублей.

13. Начислена амортизация здания ЗАО «Лель» в сумме 2900 рублей.
14. Начислена амортизация объектов основных средств, числящихся на балансе ЗАО «Лель», в сумме 1730 рублей.
15. Начислена арендная плата складского помещения в сумме 28320 рублей, включая НДС по ставке 18%.
16. Выданы из кассы ЗАО «Лель» наличные денежные средства под отчет товароведу Самсоновой В.С. на командировочные расходы в сумме 6300 рублей. (Командировка связана с заключением договора на приобретение товаров).
17. Оприходованы контрольно-кассовые аппараты, приобретенные у поставщика в количестве 5 ед., на сумму 51330 рублей, включая НДС по ставке 18%. (Срок полезного использования 3 года).
18. Начислена амортизация по объекту, который числится в составе нематериальных активов, в сумме 350 рублей.
19. Начислены проценты за пользование банковским кредитом, полученным на приобретение товаров, в сумме 9160 рублей. (Товары ранее оприходованы в установленном порядке).
20. Сдан остаток подотчетной суммы в кассу товароведом Самсоновой В.С. в сумме 352 рубля. (Авансовый отчет утвержден в сумме 5948 рублей).
21. Расходы по командировке в сумме 5948 рублей отражены в составе расходов ЗАО «Лель».
22. На основании приказа руководителя ЗАО «Лель» товарные потери в пределах норм естественной убыли включены в состав издержек обращения отчетного периода в сумме 3938 рублей.
23. Отражены расходы по ремонту холодильного оборудования ЗАО «Лель» в сумме 16048 рублей, включая НДС по ставке 18%.
24. Оприходована спецодежда, приобретенная у поставщика на сумму 16402 рубля, включая НДС по ставке 18%.
25. Спецодежда выдана работникам ЗАО «Лель». (Сумму определить).

Задание 2

На основании исходных данных заполнить Журнал хозяйственных операций ООО «Зодиак» за апрель 200... года, занимающегося продажей обуви, и определить размер издержек обращения отчетного периода.

Учет расходов на продажу торговой организации

Исходные данные для выполнения задания

Оптовое торговое предприятие ООО «Зодиак» ведет учет расходов по доставке товаров в соответствии с утвержденной учетной политикой предприятия в составе издержек обращения.

На начало отчетного периода остаток товаров на складе ООО «Зодиак» составляет 8500000 рублей, остаток издержек обращения, приходящийся на данные товары, – 310000 рублей.

За отчетный период в ООО «Зодиак» осуществлены следующие хозяйственные операции:

1. 5 февраля в состав издержек обращения включена соответствующая доля расходов будущих периодов – 23000 рублей (справка-расчет бухгалтерии).
2. 6 февраля поступили наличные денежные средства в кассу предприятия с расчетного счета ООО «Зодиак» в сумме 6000 рублей (ПКО № 26).
3. 6 февраля менеджеру Петрову А.К. выданы наличные денежные средства на командировочные расходы в сумме 6000 рублей (РКО № 32).
4. 7 февраля оприходована офисная мебель, полученная от поставщика на сумму в соответствии с договором 155760 рублей, включая НДС по ставке 18% (счет-фактура № 263).
5. 8 февраля сумма недостачи, выявленная по результатам инвентаризации на складе товаров, внесена кладовщиком Лазаревым А.М. наличными в кассу ООО «Зодиак» в размере 9000 рублей (ПКО № 27).
6. 10 февраля на расчетный счет ООО «Зодиак» поступила выручка от покупателей в сумме 1239000 рублей.
7. 11 февраля произведена оплата приобретенной офисной мебели с расчетного счета ООО «Зодиак» (выписка с расчетного счета), НДС предъявлен к вычету.
8. 12 февраля приобретенная ранее офисная мебель на основании Акта о приемке-передаче объекта основных средств № 85 принята комиссией в состав основных средств по первоначальной стоимости.
9. 14 февраля от обувной фабрики получена партия легкой обуви на сумму 2008800 рублей, включая НДС по ставке 18% (счет-фактура № 393). Стоимость услуг по доставке товаров составляет

- по счету транспортной фирмы – 61360 рублей (включая НДС, счет-фактура № 581). Счет транспортного предприятия оплачен наличными, НДС предъявлен к вычету.
10. 18 февраля партия летней обуви на сумму 2008800 рублей оплачена с расчетного счета ООО «Зодиак» (выписка с расчетного счета), НДС предъявлен к вычету.
 11. 22 февраля от ЗАО «Уютный дом» поступила партия домашней обуви на 1805400 рублей, включая НДС по ставке 18% (счет-фактура № 169). Стоимость транспортировки по счету автотранспортного предприятия составила 50976 рублей (включая НДС, счет-фактура № 119).
 12. 23 февраля по условия договора оплачены с расчетного счета ООО «Зодиак» партия домашней обуви на сумму 1805400 рублей и расходы по ее доставке на сумму 50976 рублей (выписка с расчетного счета), НДС предъявлен к вычету.
 13. 24 февраля начислена амортизация объектов основных средств в сумме 6900 рублей.
 14. 25 февраля в состав издержек обращения включена стоимость услуг по проведению экспертизы качества детской обуви на сумму 6000 рублей.
 15. 26 февраля в состав издержек обращения включена стоимость приобретенных ранее калькуляторов (без начисления амортизации) на сумму 33000 рублей.
 16. 27 февраля начислена оплата труда работникам в сумме 52400 рублей (расчетно-платежная ведомость).
 17. 27 февраля начислен ЕСН в сумме 19388 рублей.
 18. 28 февраля оплачены с расчетного счета ООО «Зодиак» коммунальные платежи в сумме 39000 рублей.
 19. 28 февраля начислены проценты за пользование долгосрочным кредитом, полученным ранее на приобретение складского помещения в сумме 59280 рублей. (Объект принят к учету в состав основных средств в январе текущего года).

Задание 3

Оптовое торговое предприятие ЗАО «Шторм» ведет учет расходов по доставке товаров в соответствии с утвержденной учетной политикой в составе издержек обращения предприятия. На начало

Учет расходов на продажу торговой организации

отчетного периода остаток товаров на складе составляет (остаток по счету 41) 8820000 рублей, размер издержек обращения (остаток по счету 44) – 334700 рублей.

Необходимо рассчитать размер издержек обращения, списываемых на реализацию, и их остаток на конец отчетного периода по счету 44 «Расходы на продажу». Отразить операции в учете.

Исходные данные для выполнения задания

За отчетный период в ЗАО «Шторм» осуществлены следующие хозяйственные операции:

1. От поставщика ООО «Досуг-ультра» получены товары на сумму 2596000 рублей, включая НДС по ставке 18%. Товары в соответствии с договором оплачены с расчетного счета, НДС предъявлен к вычету. Стоимость услуг по доставке товаров составляет по счету транспортной фирмы – 70800 рублей (включая НДС). Счет транспортной фирмы оплачен с расчетного счета ЗАО «Шторм», НДС предъявлен к вычету.
2. В состав издержек обращения включена стоимость канцелярских товаров, приобретенных ранее и выданных сотрудникам ЗАО «Шторм» на сумму 2000 рублей.
3. От поставщика ООО «Восток» поступили товары на 2131080 рублей, включая НДС по ставке 18%. Стоимость транспортировки составила 91686 рублей (включая НДС). Оплата ООО «Восток» транспортной организации осуществлена с расчетного счета, НДС предъявлен к вычету.
4. Начислена заработная плата сотрудникам ЗАО «Шторм» в сумме 280000 рублей.
5. Начислен единый социальный налог в сумме 100800 рублей.
6. Начислена амортизация объектов основных средств, числящихся на балансе ЗАО «Шторм», в сумме 7350 рублей.
7. В состав издержек обращения включена стоимость объектов основных средств (без начисления амортизации) на сумму 56000 рублей.
8. В состав издержек обращения включена стоимость услуг по проведению текущего ремонта складских помещений в сумме 75000 рублей.
9. Отпущены материалы для ремонта складских помещений в сумме 45000 рублей.

Бухгалтерский учет в отраслях

10. В состав издержек обращения включена соответствующая доля расходов по подписке – 7000 рублей.
11. Оприходованы излишки товаров, выявленные по результатам инвентаризации, на сумму 12090 рублей.
12. Оплачены с расчетного счета ЗАО «Шторм» расходы по аренде офисного помещения в сумме 99120 рублей, включая НДС, и включены в состав издержек обращения.
13. В состав издержек обращения включены командировочные расходы товароведа Ильиной М.А. в сумме 7980 рублей.
14. Начислена амортизация по объекту, учитываемому в составе НМА, в сумме 3010 рублей.
15. За отчетный период реализовано товаров по учетным ценам на 7935000 рублей.

Тема 4.

Учет продажи товаров

Изучив данную тему, студент должен:

знать, что:

- при реализации товаров торговыми организациями способ списания их стоимости должен быть установлен в учетной политике предприятия;
- для определения финансового результата от продажи товаров используется счет 90 «Продажи»;
- счет 91 «Прочие доходы и расходы» предназначен для определения финансового результата от прочих доходов и расходов;
- выручка, полученная от покупателей, на предприятиях розничной торговли определяется по показаниям счетчиков контрольно-кассовых машин;
- контрольно-кассовая техника должна применяться не только при расчетах с населением, но и при расчетах наличными с юридическими лицами в соответствии с ФЗ № 54 от 22 мая 2003 г. «О применении контрольно-кассовой техники при осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием пластиковых карт»;
- с выручки от продажи товаров торговые организации начисляют и уплачивают в бюджет НДС;
- реализованная торговая наценка при учете товаров по продажным ценам списывается методом «красного сторно»;
- выручка за реализованные товары поступает на расчетный счет оптового торгового предприятия, в отдельных случаях возможно поступление наличных денежных средств в кассу предприятия.

уметь:

- использовать различные методы оценки товаров, списываемых на продажу;

- решать ситуационные задачи по определению финансового результата от реализации товаров на предприятиях розничной и оптовой торговли.

приобрести навыки:

отражения на счетах бухгалтерского учета хозяйственных операций, связанных с продажей товаров.

При изучении темы студенты должны

изучить ФЗ «О бухгалтерском учете», Налоговый кодекс РФ, ГК РФ, ТК РФ, ФЗ № 54 от 22 мая 2003г. «О применении контрольно-кассовой техники при осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием пластиковых карт», «Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в отчетности в РФ», ПБУ 1/98 «Учетная политика организации», ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов», ПБУ 9/99 «Доходы организации», ПБУ 10/99 «Расходы организации»;

читать учебное пособие и учебники из прилагаемого списка.

Интернет ресурсы:

www.consultant.ru

www.garant.ru

www.consalting.ru

www.minfin.ru

Выполнить практические задания.

Необходимо акцентировать внимание

на следующих понятиях:

- существуют следующие методы оценки товаров, списываемых на продажу: по средней (средневзвешенной) цене, по ценам первых закупок (ФИФО), по ценам последних закупок (ЛИФО), по себестоимости единицы товара;
- продажа товаров розничными торговыми организациями производится по договору розничной купли-продажи;
- существует два вида реализации товаров оптовыми торговыми организациями: реализация товаров со складов и транзитом;
- отгрузка товаров оптовыми торговыми организациями производится на основании заключенных договоров;
- учет отгруженных товаров ведется на отдельном счете.

Планы семинарских занятий

Занятие 1

- Решение задач на определение стоимости реализуемых товаров (оценка товаров в соответствии с ПБУ 5/01). Решение ситуационных задач по отражению в учете продажи товаров оптовыми торговыми организациями.
- Обсуждение особенностей продажи товаров розничными торговыми организациями.

Занятие 2

- Решение задач на расчёт реализованной торговой наценки в розничных торговых предприятиях.
- Особенности применения ККТ при продаже товаров розничными торговыми предприятиями.



Краткое
содержание

- Продажа товаров в организациях оптовой торговли.
- Продажа товаров в организациях розничной торговли.
- Учет возврата товаров.

4.1. Продажа товаров в организациях оптовой и розничной торговли

Завершающим этапом процесса товародвижения каждой торговой организации является продажа покупателям ранее приобретенных товаров. Объем реализации (товарооборот) является важнейшим показателем деятельности оптовых и розничных торговых организаций, от величины которого в значительной степени зависит финансовый результат работы хозяйствующего субъекта.

Гражданским кодексом РФ установлен момент перехода права собственности на товар от продавца к покупателю: право собственности у приобретателя вещи по договору возникает с момента ее передачи, если иное не предусмотрено законом или договором. При этом передачей признается вручение вещи приобретателю или указанному им лицу, а равно сдача перевозчику для отправки приобретателю или сдача в организацию связи для доставки товара покупателю.

По гражданскому законодательству, вместе с возникновением у покупателя права собственности на приобретенный товар к нему переходит и риск порчи или гибели товара.

Отражение в учете реализации товаров в розничных и оптовых торговых организациях имеет свои особенности в связи с разными методами оценки товаров, различиями в организации расчетов с покупателями и способами получения выручки за проданный товар.

Оптовая продажа товаров может производиться со складов или транзитом. Оптовая продажа товаров со складов организуется различными способами: путем отбора покупателями необходимого товара, по предварительным заявкам покупателей, через разъездных представителей, предлагающих информацию о товарах.

Транзитная реализация товаров в зависимости от заключенных договоров может производиться с участием или без участия оптовой торговой организации в расчетах.

Выручка от продажи товаров оптовыми торговыми организациями поступает на расчетный счет организации.

Розничная продажа товаров может производиться за наличный расчет, по кредитным карточкам, расчетным чекам, по перечислению со счетов вкладчиков, в кредит с рассрочкой платежа, по договору комиссии.

Согласно ФЗ от 22 мая 2003 года № 54-ФЗ «О применении контрольно-кассовой техники при осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием пластиковых карт», контрольно-кассовая техника (ККТ) применяется на территории Российской Федерации в обязательном порядке всеми организациями при осуществлении ими наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт в случаях продажи товаров, выполнения работ или оказания услуг. При этом контрольно-кассовая техника, применяемая организациями, должна быть зарегистрирована в налоговых органах по месту учета организации, должна быть исправна, опломбирована в установленном порядке, должна иметь фискальную память и эксплуатироваться в фискальном режиме.

Организации обязаны выдавать покупателям при осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт в момент оплаты отпечатанные контрольно-кассовой техникой кассовые чеки. Они также должны обеспечивать ведение и хранение документации, связанной с приобретением и регистрацией, вводом в эксплуатацию и применением контрольно-кассовой техники, обеспечивать должностным лицам налоговых органов беспрепятственный доступ к соответствующей ККТ, предоставлять им указанную документацию.

На каждый кассовый аппарат должен быть оформлен журнал кассира-операциониста, в котором кассиром отражаются показания счетчиков на начало и конец рабочего дня, а также сумма полученной дневной выручки. Размер выручки, полученной от покупателей, определяется по показаниям счетчиков контрольно-кассовых аппаратов. При этом сумма выручки уменьшается на сумму наличных денежных средств, выданных покупателям из кассы по возвращенным чекам.

В розничных и оптовых торговых организациях учет товарооборота (реализации) ведется на счете 90 «Продажи», к которому открываются соответствующие субсчета. Счет 90 «Продажи» сальдо на отчетную дату не имеет.

Дебетовый оборот счета 90 «Продажи» отражает покупную стоимость реализованных товаров, расходы на продажу, относящиеся к этим товарам, налог на добавленную стоимость с выручки от продажи товаров.

Кредитовый оборот показывает продажную стоимость реализованных товаров.

Таким образом, счет 90 «Продажи» позволяет рассчитать финансовый результат от реализации товаров путем сопоставления суммы выручки, полученной торговой организацией от продажи, и ее расходов с учетом стоимости приобретенных товаров

При признании в бухгалтерском учете выручки от продажи товаров их стоимость списывается со счета 41 «Товары» в дебет счета 90 «Продажи».

При отражении в учете реализации товаров требуется знать покупную стоимость реализованных товаров. Если товары приобретаются у разных поставщиков и по разным ценам, то согласно ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов», оценка товаров, списываемых на продажу или при ином выбытии, может производиться одним из следующих способов:

- по себестоимости каждой единицы;
- по средней себестоимости;
- по себестоимости первых по времени приобретения материально-производственных запасов (способ ФИФО);
- по себестоимости последних по времени приобретения материально-производственных запасов (способ ЛИФО).

Применение одного из указанных способов по группе (виду) материально-производственных запасов производится исходя из допущения последовательности применения учетной политики.

Отражение выручки от продажи товаров оптовыми торговыми организациями отражается по дебету счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» в корреспонденции со счетом 90 «Продажи». При этом выручка в целях налогообложения может определяться «по отгрузке» или «по оплате» в зависимости от принятой учетной политики.

В учете оптовых торговых организаций после отражения выручки от продажи товаров и списания стоимости реализованных товаров необходимо:

- начислить сумму НДС с выручки от продажи товаров по дебету субсчета 3 «НДС» счета 90 «Продажи» в корреспонденции со сче-

том 68 «Расчеты по налогам и сборам» или отразить сумму НДС в корреспонденции со счетом 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» в зависимости от метода определения выручки в целях налогообложения (после поступления выручки на расчетный счет в учете отражается задолженность перед бюджетом по НДС);

- списать расходы на продажу отчетного периода, относящиеся к проданным товарам, по дебету субсчета 2 «Себестоимость продаж» в корреспонденции со счетом 44 «Расходы на продажу»;
- определить и списать финансовый результат от продажи товаров (прибыль или убыток) со счета 90 «Продажи» субсчет 9 «Прибыль/убыток от продаж» на счет 99 «Прибыли и убытки».

Если выручка от продажи отпущенных (отгруженных) товаров определенное время не может быть признана в бухгалтерском учете, то до момента признания выручки эти товары учитываются на счете 45 «Товары отгруженные». При фактическом их отпуске (отгрузке) производится запись по кредиту счета 41 «Товары» в корреспонденции со счетом 45 «Товары отгруженные».

Оптовые торговые организации могут осуществлять продажу товаров в соответствии с заключенными договорами на условиях предоплаты. Для учета расчетов в этом случае к счету 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» открывается субсчет «Расчеты по авансам полученным».

В розничных торговых организациях выручка за проданный товар поступает в кассу и отражается по дебету счета 50 «Касса» в корреспонденции со счетом 90 «Продажи» субсчет 1 «Выручка». Далее в учете отражается сумма НДС с выручки от продажи товаров, списание учетной стоимости реализованных товаров и списание расходов на продажу, относящихся к проданным товарам.

Содержание бухгалтерских записей на счетах по списанию учетной стоимости реализованных товаров зависит от метода оценки товаров, принятой в торговой организации.

Если в соответствии с учетной политикой организации учет товаров ведется по покупным ценам, то делается запись по дебету субсчета 2 «Себестоимость продаж» счета 90 «Продажи» в корреспонденции с субсчетом 2 «Товары в розничной торговле» счета 41 «Товары». При учете товаров по продажным ценам по дебету и кредиту

счета 90 «Продажи» отражается одна и та же сумма — продажная стоимость товаров, поэтому возникает необходимость рассчитать и списать реализованную торговую наценку, относящуюся к проданным товарам. Списание реализованной торговой наценки отражается в учете методом «красное сторно» по дебету счета 90 «Продажи» в корреспонденции со счетом 42 «Торговая наценка».

В зависимости от применяемой схемы учета товаров реализованная торговая наценка, являющаяся валовым доходом торговой организации, может определяться по-разному.

Если имеется возможность получения информации по продаже товаров по каждой сделке (количество, цена и ассортимент проданных товаров), то сумма реализованной торговой наценки может быть определена по каждому наименованию товаров. Такой порядок расчета реализованной торговой наценки применяется в организациях с незначительным количеством торговых сделок или в крупных торговых организациях, использующих компьютерные системы обработки данных о наличии и движении каждой единицы товара на основании штрих-кодов товаров. При значительном количестве сделок в торговой организации в течение отчетного периода и отсутствия вышеуказанной информации о товарах валовый доход от реализации определяется расчетным путем.

Основными способами расчета являются:

- по общему товарообороту;
- по ассортименту товарооборота;
- по среднему проценту;
- по ассортименту остатка товаров.

Каждая торговая организация самостоятельно выбирает способ расчета реализованной торговой наценки и отражает его в своей учетной политике.

После списания реализованной торговой наценки на счете 90 «Продажи» выявляется финансовый результат от продажи.

Финансовый результат — прибыль от продажи товаров розничными или оптовыми торговыми организациями — отражается по субсчету 9 «Прибыль/убыток от продаж» в корреспонденции со счетом 99 «Прибыли и убытки», финансовый результат — убыток — отражается обратной проводкой.

4.2. Учет возврата товаров

В соответствии с действующим законодательством, покупатель имеет право вернуть или обменять товар, ранее приобретенный по договору розничной купли-продажи. Нормативными документами, регламентирующими обмен или возврат товара, являются: Гражданский кодекс РФ, Закон РФ «О защите прав потребителей» №2300-1 от 07.02.1992, «Методические рекомендации по учету и оформлению операций приема, хранения и отпуска товаров в организациях торговли», утвержденные письмом Комитета РФ по торговле от 10.07.1996 1-794/32-5.

Согласно Гражданскому кодексу, покупатель вправе в течение 14 дней с момента передачи ему непродовольственного товара, если более длительный срок не объявлен продавцом, обменять купленный товар в месте покупки и иных местах, объявленных продавцом, на аналогичный товар других размеров, формы, габарита, фасона, расцветки или комплектации, произведя в случае разницы в цене необходимый перерасчет с продавцом.

При отсутствии необходимого для обмена товара у продавца покупатель вправе вернуть приобретенный товар продавцу и получить уплаченную за него денежную сумму.

Обмен товара надлежащего качества документально не оформляется и в бухгалтерском учете торговой организации не отражается.

Товары, на которые установлены гарантийные сроки и не выдержавшие их, обмениваются на новые изделия той же марки или такие же изделия другой марки с соответствующим перерасчетом либо покупателю возвращается уплаченная им первоначальная сумма.

Согласно Гражданскому кодексу, покупатель, которому продан товар ненадлежащего качества, вправе по своему выбору потребовать:

- замены недоброкачественного товара товаром надлежащего качества;
- соразмерного уменьшения покупной цены;
- незамедлительного безвозмездного устранения недостатков товара;
- возмещения расходов на устранение недостатков товара.

Обмен или прием недоброкачественных товаров производится на основании заявления покупателя, справки мастерской гарантийного ремонта, представленной в 2-х экземплярах.

Прием от покупателей недоброкачественных товаров оформляется накладной в 2-х экземплярах, один из которых прикладывается к товарному отчету, другой вручается покупателю и является основанием для обмена товара или получения денежной суммы на сданный товар.

Обмен недоброкачественных товаров, для которых не установлены гарантийные сроки, или получение денежной суммы за эти товары производится при предъявлении вместе с товаром товарного или кассового чека магазина и при наличии на товаре фабричного ярлыка. Обмен товара или возврат покупателю денег за товар, в котором установлены скрытые недостатки, производится на основании акта Бюро товарных экспертиз.

При возврате покупателем товара надлежащего качества в учете торговой организации отражается оприходование товара по дебету счета 41 «Товары», в оценке принятой в организации; возврат денежной суммы, выданной покупателю за возвращенный товар, по кредиту счета 50 «Касса»; корректировка методом «красное сторно» суммы розничного товарооборота на сумму, выданную покупателю, по субсчетам 1 «Выручка» и 2 «Себестоимость продаж» счета 90 «Продажи» и корректировка методом «красное сторно» суммы НДС. При учете товаров по продажным ценам в учете розничной торговой организации следует также восстановить сумму реализованной торговой наценки по возвращенному товару по кредиту счета 42 «Торговая наценка».

При обмене покупателем товара ненадлежащего качества в учете торговой организации отражается оприходование товара по дебету счета 41 «Товары», в оценке принятой в организации; передача покупателю товара аналогичной марки надлежащего качества по кредиту счета 41 «Товары». Если к моменту обмена товара цены на аналогичные товары увеличились, то в учете торговой организации отражается разница в стоимости товаров в составе внереализационных расходов по дебету субсчета 2 «Прочие расходы» счета 91 «Прочие доходы и расходы».

Контрольные вопросы

1. Используется ли счет 91 «Прочие доходы и расходы» для определения финансового результата от реализации товаров розничными торговыми предприятиями?
2. Порядок документооборота при продаже товаров оптовыми торговыми организациями.
3. По дебету счета 90 «Продажи» отражается учетная или продажная стоимость реализуемых товаров на предприятиях оптовой торговли?
4. Методы оценки товаров, списываемых на реализацию.
5. Порядок начисления НДС с выручки от продажи товаров торговыми организациями.
6. Порядок использования счета 45 «Товары отгруженные» торговыми организациями.
7. Методы расчета реализованной торговой наценки розничными торговыми организациями.
8. Бухгалтерские проводки, отражающие продажу товаров и определение финансового результата от продажи.
9. Порядок применения контрольно-кассовой техники торговыми организациями.
10. Какая бухгалтерская проводка отражает финансовый результат – прибыль (убыток) от продажи товаров торговыми организациями?
11. Порядок получения выручки торговыми организациями.
12. На каком счете определяется финансовый результат от реализации торгового оборудования и инвентаря?

Тест

1. *Объяснить смысл бухгалтерской проводки Д90 – К44.*
 - а) отражены расходы по реализации товаров оптовым предприятием;
 - б) сделана торговая наценка на поступившие товары;
 - в) списаны на реализацию издержки обращения торгового предприятия.
2. *Прибыль от продажи товаров на предприятиях торговли отражается в учете проводкой:*
 - а) Д99 – К91-9;
 - б) 90-9 – К99;
 - в) 91-9 – К99.
3. *Уменьшается ли выручка розничного торгового предприятия на суммы, выданные покупателям из кассы наличными за возвращенные товары?*
 - а) да;
 - б) нет;
 - в) да, если они оформлены актом.
4. *Оборот по дебету счета 45 «Товары отгруженные» отражает:*
 - а) стоимость реализованных покупателям за отчетный период товаров;
 - б) стоимость отгруженных покупателям за отчетный период товаров;
 - в) стоимость товаров, возвращенных поставщикам, за отчетный период.
5. *Выручка от продажи товаров на предприятиях розничной торговли отражается в учете:*
 - а) Д50 – К 90/1;
 - б) Д51 – К76/2;
 - в) Д50 – К 71.
6. *Основанием для списания товаров на реализацию является:*
 - а) товарный отчет;
 - б) партионная карта;
 - в) Журнал учета движения товаров на складе.

7. Начисление НДС с выручки от продажи товаров в оптовых торговых предприятиях отражается в учете:
 - а) Д90/3- К68;
 - б) Д91/2 - К68;
 - в) Д44— К68.

8. Способ расчета реализованной торговой наценки устанавливается:
 - а) налоговыми органами;
 - б) предприятием самостоятельно;
 - в) Министерством финансов.

9. Подлежат ли распределению издержки обращения торгового предприятия в части арендной платы между проданными и непроданными товарами?
 - а) не подлежат;
 - б) подлежат;
 - в) подлежат, если арендная плата по договору производится авансом за несколько месяцев.

10. Списание реализованной торговой наценки отражается в учете проводкой:
 - а) Д41-2 - К42;
 - б) Д90-2 - К42 («красное сторно»);
 - в) Д90-2 - К42.

Задачи

Задание 1

Отразить в учете операции, связанные с поступлением и продажей товаров и определением финансового результата от продажи товаров на предприятии оптовой торговли, если по условиям договора оплата поставщику производится на условиях предоплаты в размере 50% от суммы заключенного договора. Привести числовые данные.

Задание 2

Отразить в учете операции, связанные с поступлением и продажей товаров и определением финансового результата от продажи товаров на предприятии розничной торговли, если в соответствии с учетной политикой учет товаров ведется:

- а) по покупным ценам;
- б) по продажным ценам.

Привести числовые данные.

Задание 3

Оптовое торговое предприятие ЗАО «Юпитер» занимается продажей лакокрасочных материалов.

В соответствии с учетной политикой, ЗАО «Юпитер» ведет учет товаров с использованием субсчета 1 «Товары на складах» счета 41 «Товары».

Отразить в учете операции по поступлению и продаже товаров. На основании исходных данных определить стоимость товаров, проданных за отчетный период, и их остаток на конец отчетного периода с использованием различных способов оценки товаров, списываемых на продажу.

Исходные данные для выполнения задания

По данным учета, остаток краски на складе на 1 сентября составляет 7350 банок по 110 рублей за одну банку.

За отчетный период было приобретено у поставщиков 9100 банок краски. Краска закупалась у разных поставщиков по разным ценам.

2 сентября от ООО «Лабиринт» по счету-фактуре № 196 получено 3200 банок краски по цене 153,4 руб. (включая НДС по ставке 18%).

13 сентября от ЗАО «Ворожея» по счету-фактуре № 215 получено 2400 банок краски по цене 165,2 руб. (включая НДС по ставке 18%).

17 сентября от ЗАО «Радуга» по счету-фактуре № 293 получено 3500 банок краски по цене 147,5 руб. (включая НДС по ставке 18%).

По условиям заключенных договоров расходы по доставке оплачивали поставщики.

За отчетный период ЗАО «Юпитер» продано 13550 банок краски.

Задание 4

В соответствии с учетной политикой ООО «Золотая рыбка», объекты основных средств стоимостью за 1 единицу не более 9000 рублей передаются в эксплуатацию без начисления амортизации.

На основании исходных данных сформировать первоначальную стоимость приобретенных объектов и отразить операции в учете (по оприходованию приобретенных объектов, вводу их в эксплуатацию, начислению амортизации).

Исходные данные для выполнения задания

В розничное торговое предприятие ООО «Золотая рыбка» 14 ноября поступили приобретенные по договору купли-продажи:

- весовое оборудование, стоимость которого по счету поставщика 15576 рублей, включая НДС;
- контрольно-кассовый аппарат, стоимостью 8732 рубля, включая НДС. Приобретенные объекты доставлены одним транспортным средством, стоимость доставки по счету транспортной фирмы составляет 3568 рублей, включая НДС (все товарно-сопроводительные документы имеются).

Весовое оборудование оприходовано на основании товарно-сопроводительных документов, при принятии его к учету установлен срок полезного использования 5 лет. Объект принят к учету в состав основных средств на основании Акта приемки-передачи основных средств №52, в соответствии с учетной политикой по аналогичным объектам амортизация начисляется линейным способом.

Расходы ООО «Золотая рыбка» по вводу контрольно-кассового аппарата в эксплуатацию (средства визуального контроля) составили 1534 рубля, включая НДС по ставке 18%. После постановки на учет в налоговых органах контрольно-кассовый аппарат был принят к учету в состав основных средств по первоначальной стоимости на основании Акта приемки-передачи основных средств № 53. При этом был установлен срок его полезного использования в 6 лет.

Задание 5

На основании исходных данных отразить в учете торговой организации операции по формированию продажной стоимости приобретенных товаров, их продаже и определению финансового результата от реализации товара.

Исходные данные для выполнения задания

Розничная торговая организация ООО «Ручеек», занимающаяся продажей плодо-овощной продукции, в соответствии с учетной политикой, ведет учет товаров по продажным ценам на субсчете 2 «Товары в розничной торговле» счета 41 «Товары» с обособленным учетом торговой наценки на счете 42 «Торговая наценка».

Торговой организацией было закуплено у поставщика 150 кг фасоли по цене 35,4 рубля за 1 кг, включая НДС по ставке 18%. Расходы по транспортировке в соответствии с договором купли-продажи были оплачены поставщиком. На основании товаросопроводительных документов фасоль была оприходована и одновременно была начислена торговая наценка в размере 25% (без НДС).

В отчетном периоде вся фасоль была реализована покупателям. На основании расчета бухгалтерии средний процент валового дохода составил 27,1%, расходы на продажу отчетного периода, относящиеся к проданному товару, составили 1217,9 рублей.

Задание 6

Розничное торговое предприятие ООО «Метеор» занимается продажей предметов бытовой химии. В соответствии с учетной политикой ООО «Метеор», учет товаров ведется по продажным ценам с обособленным учетом торговой наценки на счете 42 «Торговая наценка»; валовый доход рассчитывается по среднему проценту.

Остаток товаров на начало отчетного периода составляет 605340 рублей. Торговая наценка, относящаяся к этим товарам и учтенная на счете 42 «Торговая наценка», составляет 127400 рублей.

На основании исходных данных рассчитать размер реализованной торговой наценки, относящейся к проданным товарам.

Исходные данные для выполнения задания

В течение отчетного периода от поставщиков поступили следующие товары:

- партия стирального порошка на общую сумму 46964 рублей, включая НДС по ставке 18%, торговая наценка на данную группу товаров составляет 37% (без НДС);
- партия моющих средств на общую сумму 50386 рублей, включая НДС по ставке 18%, торговая наценка на данную группу товаров установлена в размере 35% (без НДС);

- партия туалетного мыла на общую сумму 61360 рублей, включая НДС по ставке 18%, торговая наценка на данную группу товаров установлена в размере 28% (без НДС);
- партия шампуня на общую сумму 97940 рублей, включая НДС по ставке 18%, торговая наценка на данную группу товаров установлена в размере 25% (без НДС).

В течение отчетного периода покупателям реализовано товаров по продажным ценам на 754280 рублей, товары поставщикам не возвращались и не списывались.

Задание 7

Розничная торговая организация ООО «Снежинка» занимается продажей консервированных продуктов.

В соответствии с учетной политикой ООО «Снежинка», учет товаров ведется по продажным ценам на субсчете 2 «Товары в розничной торговле» счета 41 «Товары», учет торговой наценки ведется обособленно на счете 42 «Торговая наценка»; валовый доход рассчитывается по среднему проценту.

Торговая надбавка на начало отчетного периода отсутствует. В течение отчетного периода товары поставщикам не возвращались и не списывались.

На основании исходных данных отразить операции по приобретению и продаже товаров, по определению финансового результата от продажи товаров.

Исходные данные для выполнения задания

В течение отчетного периода от поставщиков поступили следующие товары:

- партия овощных консервов на общую сумму 42126 рублей, включая НДС по ставке 18%, торговая наценка на данную группу товаров составляет 34% (без НДС);
- партия фруктовых соков на общую сумму 31860 рублей, включая НДС по ставке 18%, торговая наценка на данную группу товаров установлена в размере 29% (без НДС);
- партия компотов на общую сумму 53100 рублей, включая НДС по ставке 18%, торговая наценка на данную группу товаров установлена в размере 35% (без НДС);

— партия овощных соков на общую сумму 24780 рублей, включая НДС по ставке 18%, торговая наценка на данную группу товаров установлена в размере 23% (без НДС).

В течение отчетного периода покупателям реализовано товаров по продажным ценам на 85627 рублей.

Издержки обращения отчетного периода, относящиеся к проданным товарам, составили 8960 рублей.

Задание 8

Отразить в учете розничного торгового предприятия операции, связанные с приобретением стеклотары у населения за наличный расчет и продажей ее поставщику. Привести числовые примеры.

Задание 9

Розничная торговая организация ООО «Электро-прим» занимается продажей электробытовой техники.

В соответствии с учетной политикой ООО «Электро-прим», учет товаров ведется по продажным ценам на субсчете 2 «Товары в розничной торговле» счета 41 «Товары», учет торговой наценки ведется обособленно на счете 42 «Торговая наценка».

На основании исходных данных отразить в учете торговой организации операции по формированию продажной стоимости приобретенных товаров и операций по обмену покупателем ранее приобретенного товара.

Исходные данные для выполнения задания

ООО «Электро-прим» приобрело в июне 200... года партию электрических утюгов у поставщика в количестве 100 штук на общую сумму 94400 рублей, включая НДС по ставке 18%. На поступившие товары была сделана торговая наценка в размере 30% (без НДС).

Покупатель приобрел утюг в ООО «Электро-прим» 20 сентября 200... года. Утюг оказался неисправным и был возвращен покупателем 2 октября с требованием замены на аналогичный товар надлежащего качества.

Стоимость утюга аналогичной марки, предложенного покупателю, на 2 октября 200... года составила 1303,9 рубля.

Требование покупателя было удовлетворено.

Задание 10

Розничная торговая организация ЗАО «Надежда» занимается продажей мужской и женской одежды.

В соответствии с учетной политикой ЗАО «Надежда», учет товаров ведется по продажным ценам с использованием счета 42 «Торговая наценка».

На основании исходных данных отразить в учете розничной торговой организации операции по возврату покупателем ранее приобретенного товара надлежащего качества.

Исходные данные для выполнения задания

11 ноября 200... года покупатель приобрел куртку, покупная стоимость которой 6100 рублей (без НДС). Торговая наценка на данную группу товаров была установлена ЗАО «Надежда» в размере 29% (без НДС).

18 ноября 200... года покупатель обратился в ЗАО «Надежда» с заявлением о замене данной куртки на аналогичную куртку большего роста, предъявив при этом кассовый и товарный чеки.

На 18 ноября в ЗАО «Надежда» все куртки аналогичной модели были проданы, и покупателю предложили дождаться поступления очередной партии данных курток. Покупатель принял решение расторгнуть договор розничной купли-продажи, возвратил ранее купленный товар и потребовал возврата ранее уплаченной суммы за куртку.

В соответствии с действующим законодательством, требование покупателя было удовлетворено.

Контрольный тест

1. Начисление оплаты труда директору и главному бухгалтеру торговой организации отражается в учете:
 - а) Д26 – К70;
 - б) Д20 – К70;
 - в) Д44 – К70.
2. списание реализованной торговой наценки в оптовых организациях отражается в учете:
 - а) Д90-2 – К42 (методом «красное сторно»);
 - б) в учете не отражается;
 - в) Д90-2 – К42.
3. Расходы по доставке товаров могут включаться в:
 - а) издержки обращения торговой организации;
 - б) фактическую себестоимость приобретенных товаров;
 - в) а) или б) в зависимости от учетной политики организации.
4. Финансовый результат – прибыль от продажи товаров – отражается в учете:
 - а) Д91-9 – К99;
 - б) Д90-9 – К99;
 - в) Д99 – К90-9.
5. Оприходование товаров и тары, поступивших от поставщика, оформляется:
 - а) путем составления акта по форме № ТОРГ-1;
 - б) путем проставления на документах поставщика штампа с реквизитами акта по форме № ТОРГ-1;
 - в) а) или б).
6. Формирование продажной стоимости товаров в розничных торговых организациях отражается по:
 - а) дебету счета 42 «Торговая наценка»;
 - б) дебету счета 41 «Товары»;
 - в) кредиту счета 41 «Товары».

7. Излишки товаров, выявленные по результатам инвентаризации, отражаются в учете:
- а) Д41 – К98;
 - б) Д41 – К99;
 - в) Д41 – К91.
8. Товарный отчет в розничных торговых организациях составляется в:
- а) покупных ценах;
 - б) продажных ценах;
 - в) а) или б) в зависимости от принятой учетной политики.
9. Порядок отражения в учете уценки товаров в торговых организациях зависит от:
- а) организационно-правовой формы хозяйствующего субъекта и размера уценки;
 - б) способа оценки товаров и размера уценки;
 - в) способа оценки товаров и организационно-правовой формы хозяйствующего субъекта.
10. Потери товаров в пределах норм естественной убыли включаются:
- а) в состав прочих расходов торговой организации;
 - б) в состав издержек торговой организации;
 - в) в фактическую себестоимость товаров.

Итоговый тест

1. *Товарная накладная по форме № ТОРГ-12 является:*
 - а) приходным документом;
 - б) расходным документом;
 - в) приходно-расходным документом.

2. *Уценка товаров в розничных торговых организациях при учете товаров по продажным ценам отражается в учете:*
 - а) Д41-2 – К42 («красное сторно») и Д91-2 – К41-2;
 - б) в учете не отражается;
 - в) Д41-2 – К42 («красное сторно») и Д99 – К41-2.

3. *Обязательно ли участие материально ответственного лица при проведении инвентаризации товаров?*
 - а) нет;
 - б) да;
 - в) в зависимости от принятой учетной политики.

4. *Начисление амортизации по инвентарной таре, используемой торговой организацией, отражается в учете:*
 - а) Д44 – К02;
 - б) Д26 – К02;
 - в) Д08 – К02.

5. *Оприходование товаров, полученных от поставщика, отражается в учете оптовых торговых организаций:*
 - а) Д41-1 – К60;
 - б) Д41-2 – К60;
 - в) Д41-2 – К60 и Д41-2 – К42 при учете товаров по продажным ценам.

6. *Списание расходов на продажу, относящихся к проданным товарам, отражается в учете:*
 - а) Д44 – К70, 69, 02, 05;
 - б) Д91-2 – К41;
 - в) Д90-2 – К44.

7. *Формирование продажной стоимости поступивших товаров оформляется:*
 - а) реестром розничных цен;
 - б) товарным отчетом;
 - в) актом.

8. *Начисление налога на прибыль торговой организации отражается в учете проводкой:*
 - а) Д44 – К68;
 - б) Д90-2 – К68;
 - в) Д99 – К68.

9. *Оприходование тары, поступившей от поставщика и не подлежащей оплате, отражается в учете:*
 - а) Д41-3 – К60;
 - б) Д41-3 – К91-1;
 - в) Д10 – К91-1.

10. *Для определения финансового результата от продажи объекта основных средств (всего оборудования) розничные торговые предприятия используют счет:*
 - а) 90;
 - б) 91;
 - в) 99.

11. *Основанием для отражения в учете поступления и продажи (выбытия) товаров являются:*
 - а) счета-фактуры, полученные от поставщиков, товарно-транспортные накладные, отчеты кассира;
 - б) товарные отчеты;
 - в) распорядительные документы руководителя торговой организации.

12. *Оприходование товара, возвращенного покупателем, отражается в учете розничной торговой организации:*
 - а) Д41-2 – К91;
 - б) Д41-2 – К76;
 - в) Д41-2 – К73.

Бухгалтерский учет в отраслях

13. Способ начисления амортизации по автомобилю, который числится на балансе торговой организации, устанавливается:
- а) налоговыми органами;
 - б) учетной политикой торговой организации;
 - в) учредителями торговой организации.
14. Выдача спецодежды работникам торговой организации отражается по дебету счета:
- а) 44;
 - б) 91;
 - в) 10.
15. Поступление выручки от покупателей в кассу розничной торговой организации отражается в учете:
- а) Д50 – К76;
 - б) Д50 – К90;
 - в) Д50 – К62.

Вопросы для обсуждения

1. Особенность организации коммерческой деятельности в торговой организации, по сравнению с предприятиями других отраслей (транспорта, строительства, связи, промышленности).
2. Специфика организации деятельности оптовых и розничных торговых организаций.
3. Основные виды договоров, которые применяются при осуществлении финансово-хозяйственной деятельности в торговых организациях.
4. Существующие способы хранения товаров в торговых организациях.
5. Материальная ответственность работников торгового предприятия в соответствии с Трудовым кодексом.
6. Порядок возмещения материального ущерба в соответствии с действующим законодательством.
7. Законодательные и нормативные акты, регламентирующие организацию, и ведение учета в торговых организациях.
8. Порядок организации и ведения учета в торговых организациях (учет внеоборотных активов, кассовых и расчетных операций, труда и его оплаты, текущих расчетов и обязательств).
9. Порядок документооборота по учету поступления товаров.
10. Синтетический учет поступления товаров (приобретение за плату, вклад учредителей, безвозмездное поступление).
11. Порядок отражения в учете НДС по поступающим товарам.
12. Порядок отражения в учете торговой наценки.
13. Особенности отражения в учете результатов уценки товаров.
14. Бухгалтерские проводки, отражающие поступление товаров на предприятия розничной торговли при различных способах оценки товаров.
15. Учет расчетов с подотчетными лицами на предприятиях розничной торговли.
16. Учет тары в торговых организациях.

17. Отчетность материально ответственных лиц в торговых организациях.
18. Особенности рабочего плана счетов, разрабатываемого в торговой организации.
19. Учет товарных потерь.
20. Отражение в учете результатов инвентаризации товаров.
21. Учет уценки товаров.
22. Порядок предъявления претензий поставщикам и транспортным организациям.
23. Порядок отражения в учете издержек обращения торговой организации.
24. Порядок отражения в учете расходов по доставке товаров.
25. Порядок распределения издержек обращения между проданными и непроданными товарами.
26. Характеристика счета 90 «Продажи».
27. Порядок отражения операционных и внереализационных расходов в торговой организации.
28. Порядок документооборота при продаже товаров оптовыми торговыми организациями.
29. Методы оценки товаров, списываемых на реализацию.
30. Бухгалтерские проводки, отражающие продажу товаров и определение финансового результата от продажи товаров в розничных торговых организациях.
31. Методы расчета реализованной торговой наценки розничными торговыми организациями.
32. Порядок определения финансового результата от продажи товаров в оптовых торговых организациях.
33. Порядок учета контрольно-кассовой техники в торговых организациях.
34. Порядок получения выручки торговыми организациями.
35. Порядок отражения в учете возврата товаров.

Вопросы к экзамену

1. Нормативное регулирование бухгалтерского учета в торговых организациях.
2. Понятие товаров, методы их оценки и классификация.
3. Понятие оптовой и розничной торговли.
4. Документальное оформление товарных операций.
5. Складской учет товаров.
6. Материальная ответственность в торговле.
7. Товарный отчет.
8. Виды договоров, применяемые торговыми предприятиями при осуществлении хозяйственной деятельности.
9. Аналитический учет наличия и движения товаров.
10. Синтетический учет поступления товаров.
11. Учет расчетов с поставщиками товаров.
12. Учет наличия и движения товаров на предприятиях розничной торговли.
13. Отражение в учете уценки товаров.
14. Организация учета издержек обращения торгового предприятия.
15. Учет и распределение издержек обращения.
16. Методы оценки товаров, списываемых на продажу.
17. Учет продажи товаров оптовыми торговыми предприятиями.
18. Учет продажи товаров розничными торговыми предприятиями.
19. Определение финансового результата от продажи товаров при их учете по продажным ценам.
20. Порядок применения контрольно-кассовой техники при продаже товаров.
21. Учет возврата товаров.
22. Учет тары.
23. Учет товарных потерь.
24. Учет расчетов с покупателям.
25. Отражение в учете результатов инвентаризации товаров.

Глоссарий

<i>Ассортимент товаров</i>	– совокупность их видов, разновидностей и сортов, объединенных или сочетающихся по определенному признаку.
<i>Безналичные расчеты</i>	– форма денежного обращения, при которой хранение и движение денежных средств происходит без участия наличных денег, посредством зачисления денег на банковский счет и перечисления со счета плательщика на счет получателя.
<i>Брутто</i>	– вес товара вместе с тарой и упаковкой.
<i>Выручка</i>	– денежные средства, полученные торговым предприятием от продажи товаров и услуг.
<i>Гражданская ответственность</i>	– юридическая ответственность за неисполнение или ненадлежащее исполнение обязательств и договоров.
<i>Издержки обращения торгового предприятия</i>	– регулируемые законодательно расходы торгового предприятия в процессе доведения товаров от производителя до потребителя.
<i>Инвентаризация</i>	– периодический переучет наличного имущества, товаров на предприятиях торговли с целью проверки их наличия и сохранности, а также установления их соответствия учетным данным.
<i>Комиссионер</i>	– лицо, обязующееся выполнить комиссионную услугу.
<i>Комиссионная торговля</i>	– продажа товаров на основе договора комиссии, согласно которому одна сторона (комиссионер) принимает обязательство перед другой стороной (комитентом) заключить с третьим лицом сделку от своего имени, но в интересах и за счет комитента.

Комитент	— лицо, поручающее выполнить комиссионную, посредническую услугу, заключить сделку за его счет.
Материальная ответственность	— обязанность работников возместить имущественный, материальный ущерб, причиненный юридическим и физическим лицам.
Накладная	— документ, выписываемый продавцом покупателю при передаче товара, в котором указываются реквизиты сторон, показатели по передаваемому товару, стоимость товара.
Наличный расчет	— оплата товаров и услуг со стороны покупателей наличными деньгами сразу же после продажи, передачи или предоставления продавцом документов на получение этих товаров покупателю.
Недоставка	— поставка неполного комплекта или количества товаров по сравнению с предусмотренными в договоре.
Нетто	— чистая масса товара без упаковки.
Нормируемые товарные потери	— это потери, связанные с изменением физико-химических свойств товаров.
Оборотные средства торгового предприятия	— материалы, используемые для организации процесса торговли, хранения, транспортировки товаров, комплектующие изделия для торгового, складского, погрузочно-разгрузочного оборудования, тара, топливо (используются торговыми предприятиями менее одного года).
Оптовая торговля	— торговля крупными партиями товаров, продажа оптовым покупателям, потребляющим товары в значительном количестве или продающих их затем в розницу.

Основные средства торгового предприятия	– здания, торговые, складские и вспомогательные помещения, торговое оборудование погрузочно-разгрузочные механизмы, транспорт, торговый инвентарь, тара (используются многократно в течение длительного периода).
Переоценка товара	– изменение цены товара по распоряжению руководителя торгового предприятия.
Покупатель	– юридическое или физическое лицо, приобретающее у торгового предприятия товары оптом, мелким оптом или в розницу.
Поставщик	– юридическое или физическое лицо, у которого торговое предприятие приобретает на договорной основе товары для дальнейшей продажи.
Предоплата	– банковский перевод средств покупателем на расчетный счет продавца до поставки товара.
Прибыль от реализации товаров	– разность между валовым доходом и издержками обращения, относящимися к реализованным товарам.
Прием товаров по качеству	– это проверка в установленные сроки сохранности качества и наличия комплектности товаров, соответствия требованиям стандартов, техническим и другим условиям, предусмотренным договором поставки.
Прием товаров по количеству	– это прием товаров в установленные сроки по массе нетто и количеству товарных единиц, поставляемых без тары или в открытой таре, или по массе брутто и числу мест товаров, поставляемых в таре, с последующей проверкой массы нетто и количества товарных единиц в каждом месте.
Реализация	– продажа товаров, сопровождающаяся получением денежной выручки.

<i>Розничная торговля</i>	– продажа потребительских товаров населению за наличный расчет независимо от каналов реализации.
<i>Скидка</i>	– одно из условий сделки, определяющее размер возможного уменьшения базисной цены товара, указанной в договоре о сделке.
<i>Скидка оптовая</i>	– скидка, зависящая от величины покупаемой партии товара.
<i>Скидка сезонная</i>	– уменьшение цены товара в период его несезонной продажи.
<i>Склады</i>	– места для накопления и хранения товарных запасов, комплектования торгового ассортимента товаров в соответствии с требующимися стандартными условиями.
<i>Счет-фактура</i>	– товаросопроводительный документ, выписываемый поставщиком при различных видах доставки товаров.
<i>Тара</i>	– емкость для хранения, упаковки и транспортировки товаров, товарная упаковка.
<i>Товарные запасы</i>	– количество товаров определенного вида, находящихся в данный момент в сфере товарного обращения, в перевозке и на складах, в хранилищах.
<i>Товарные потери</i>	– потери при перевозке, хранении и реализации товаров.
<i>Товарный чек</i>	– официальный документ в виде чека, выдаваемый продавцом товара его покупателю, в котором указывается вид и количество проданного товара, цена и уплаченная сумма.
<i>Товарооборот</i>	– объем проданных и купленных товаров в денежном выражении.

Товары	– часть материально-производственных запасов организации, приобретенная от юридических или физических лиц для продажи или перепродажи без дополнительной обработки.
Торговая наценка	– надбавка к оптовой цене товара, необходимая для покрытия издержек и получения средней прибыли торговым предприятием.
Торговля	– вид экономической деятельности, объектом действия которой является товарообмен, купля-продажа товаров, а также обслуживание покупателей в процессе продажи товаров и их доставки, хранение товаров и их подготовка к продаже.
Торговое предприятие	– предприятие, занимающееся оптовой и (или) розничной торговлей, имеющее различную организационно-правовую форму.
Транспортные расходы	– расходы по доставке товаров, оплачиваемые в соответствии с договорными условиями поставщиком и (или) покупателем.
Уценка	– понижение первоначально установленной цены владельцем, продавцом товара.
Учетная цена	– цена, по которой товар учитывается в бухгалтерском учете.
Ущерб	– убытки, непредвиденные расходы, утрата имущества или денег, недополученная выгода.
Цена закупки	– цена, по которой товар приобретается торговыми предприятиями.
Цена реализации	– цена, по которой товар реализуется покупателям.
Чистая прибыль торгового предприятия	– прибыль, которая остается в распоряжении торгового предприятия после уплаты налога на прибыль и других платежей в бюджет и внебюджетные фонды.
Штучный товар	– товар, продаваемый в розницу.

Утверждено
Приказом
Министерства финансов
Российской Федерации
от 09.06.2001 № 44н

**ПОЛОЖЕНИЕ ПО БУХГАЛТЕРСКОМУ УЧЕТУ
«УЧЕТ МАТЕРИАЛЬНО-ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАПАСОВ» ПБУ 5/01**

I. Общие положения

1. Настоящее Положение устанавливает правила формирования в бухгалтерском учете информации о материально-производственных запасах организации. Под организацией в дальнейшем понимается юридическое лицо по законодательству Российской Федерации (за исключением кредитных организаций и бюджетных учреждений).

2. Для целей настоящего Положения к бухгалтерскому учету в качестве материально-производственных запасов принимаются активы:

- используемые в качестве сырья, материалов и т.п. при производстве продукции, предназначенной для продажи (выполнения работ, оказания услуг);
- предназначенные для продажи;
- используемые для управленческих нужд организации.

Готовая продукция является частью материально-производственных запасов, предназначенных для продажи (конечный результат производственного цикла, активы, законченные обработкой (комплектацией), технические и качественные характеристики которых соответствуют условиям договора или требованиям иных документов, в случаях, установленных законодательством).

Товары являются частью материально-производственных запасов, приобретенных или полученных от других юридических или физических лиц и предназначенные для продажи.

3. Единица бухгалтерского учета материально-производственных запасов выбирается организацией самостоятельно таким образом, чтобы обеспечить формирование полной и достоверной информа-

ции об этих запасах, а также надлежащий контроль за их наличием и движением. В зависимости от характера материально-производственных запасов, порядка их приобретения и использования единицей материально-производственных запасов может быть номенклатурный номер, партия, однородная группа и т.п.

4. Настоящее Положение не применяется в отношении:

- активов, используемых при производстве продукции, выполнении работ или оказании услуг либо для управленческих нужд организации в течение периода, превышающего 12 месяцев или обычный операционный цикл, если он превышает 12 месяцев;
- активов, характеризующихся как незавершенное производство.

II. Оценка материально-производственных запасов

5. Материально-производственные запасы принимаются к бухгалтерскому учету по фактической себестоимости.

6. Фактической себестоимостью материально-производственных запасов, приобретенных за плату, признается сумма фактических затрат организации на приобретение, за исключением налога на добавленную стоимость и иных возмещаемых налогов (кроме случаев, предусмотренных законодательством Российской Федерации).

К фактическим затратам на приобретение материально-производственных запасов относятся:

- суммы, уплачиваемые в соответствии с договором поставщику (продавцу);
- суммы, уплачиваемые организациям за информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением материально-производственных запасов;
- таможенные пошлины;
- невозмещаемые налоги, уплачиваемые в связи с приобретением единицы материально-производственных запасов;
- вознаграждения, уплачиваемые посреднической организации, через которую приобретены материально-производственные запасы;
- затраты по заготовке и доставке материально-производственных запасов до места их использования, включая расходы по страхованию. Данные затраты включают, в частности, затраты по заготовке и доставке материально-производственных запасов; затра-

ты по содержанию заготовительно-складского подразделения организации, затраты за услуги транспорта по доставке материально-производственных запасов до места их использования, если они не включены в цену материально-производственных запасов, установленную договором; начисленные проценты по кредитам, предоставленным поставщиками (коммерческий кредит); начисленные до принятия к бухгалтерскому учету материально-производственных запасов проценты по заемным средствам, если они привлечены для приобретения этих запасов;

- затраты по доведению материально-производственных запасов до состояния, в котором они пригодны к использованию в запланированных целях. Данные затраты включают затраты организации по подработке, сортировке, фасовке и улучшению технических характеристик полученных запасов, не связанные с производством продукции, выполнением работ и оказанием услуг;
- иные затраты, непосредственно связанные с приобретением материально-производственных запасов.

Не включаются в фактические затраты на приобретение материально-производственных запасов общехозяйственные и иные аналогичные расходы, кроме случаев, когда они непосредственно связаны с приобретением материально-производственных запасов.

Фактические затраты на приобретение материально-производственных запасов определяются (уменьшаются или увеличиваются) с учетом суммовых разниц, возникающих до принятия материально-производственных запасов к бухгалтерскому учету в случаях, когда оплата производится в рублях в сумме, эквивалентной сумме в иностранной валюте (условных денежных единицах). Под суммовой разницей понимается разница между рублевой оценкой фактически произведенной оплаты, выраженной в иностранной валюте (условных денежных единицах), кредиторской задолженности по оплате запасов, исчисленной по официальному или иному согласованному курсу на дату принятия ее к бухгалтерскому учету, и рублевой оценкой этой кредиторской задолженности, исчисленной по официальному или иному согласованному курсу на дату ее погашения.

7. Фактическая себестоимость материально-производственных запасов при их изготовлении самой организацией определяется ис-

ходя из фактических затрат, связанных с производством данных запасов. Учет и формирование затрат на производство материально-производственных запасов осуществляется организацией в порядке, установленном для определения себестоимости соответствующих видов продукции.

8. Фактическая себестоимость материально-производственных запасов, внесенных в счет вклада в уставный (складочный) капитал организации, определяется исходя из их денежной оценки, согласованной учредителями (участниками) организации, если иное не предусмотрено законодательством Российской Федерации.

9. Фактическая себестоимость материально-производственных запасов, полученных организацией по договору дарения или безвозмездно, а также остающихся от выбытия основных средств и другого имущества, определяется исходя из их текущей рыночной стоимости на дату принятия к бухгалтерскому учету.

Для целей настоящего Положения под текущей рыночной стоимостью понимается сумма денежных средств, которая может быть получена в результате продажи указанных активов.

10. Фактической себестоимостью материально-производственных запасов, полученных по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) неденежными средствами, признается стоимость активов, переданных или подлежащих передаче организацией. Стоимость активов, переданных или подлежащих передаче организацией, устанавливается исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно организация определяет стоимость аналогичных активов.

При невозможности установить стоимость активов, переданных или подлежащих передаче организацией, стоимость материально-производственных запасов, полученных организацией по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) неденежными средствами, определяется исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах приобретаются аналогичные материально-производственные запасы.

11. В фактическую себестоимость материально-производственных запасов, определяемую в соответствии с пунктами 8, 9 и 10 настоящего Положения, включаются также фактические затраты организации на доставку материально-производственных запасов и при-

ведение их в состояние, пригодное для использования, перечисленные в пункте 6 настоящего Положения.

12. Фактическая себестоимость материально-производственных запасов, в которой они приняты к бухгалтерскому учету, не подлежит изменению, кроме случаев, установленных законодательством Российской Федерации.

13. Организация, осуществляющая торговую деятельность, может затраты по заготовке и доставке товаров до центральных складов (баз), производимые до момента их передачи в продажу, включать в состав расходов на продажу.

Товары, приобретенные организацией для продажи, оцениваются по стоимости их приобретения. Организации, осуществляющей розничную торговлю, разрешается производить оценку приобретенных товаров по продажной стоимости с отдельным учетом наценок (скидок).

14. Материально-производственные запасы, не принадлежащие организации, но находящиеся в ее пользовании или распоряжении в соответствии с условиями договора, принимаются к учету в оценке, предусмотренной в договоре.

15. Оценка материально-производственных запасов, стоимость которых при приобретении определена в иностранной валюте, производится в рублях путем пересчета суммы в иностранной валюте по курсу Центрального банка Российской Федерации, действующему на дату принятия запасов к бухгалтерскому учету.

III. Отпуск материально-производственных запасов

16. При отпуске материально-производственных запасов (кроме товаров, учитываемых по продажной стоимости) в производство и ином выбытии их оценка производится одним из следующих способов:

- по себестоимости каждой единицы;
- по средней себестоимости;
- по себестоимости первых по времени приобретения материально-производственных запасов (способ ФИФО);
- по себестоимости последних по времени приобретения материально-производственных запасов (способ ЛИФО).

Применение одного из указанных способов по группе (виду) материально-производственных запасов производится исходя из допущения последовательности применения учетной политики.

17. Материально-производственные запасы, используемые организацией в особом порядке (драгоценные металлы, драгоценные камни и т.п.), или запасы, которые не могут обычным образом заменять друг друга, могут оцениваться по себестоимости каждой единицы таких запасов.

18. Оценка материально-производственных запасов по средней себестоимости производится по каждой группе (виду) запасов путем деления общей себестоимости группы (вида) запасов на их количество, складывающихся соответственно из себестоимости и количества остатка на начало месяца и поступивших запасов в течение данного месяца.

19. Оценка по себестоимости первых по времени приобретения материально-производственных запасов (способ ФИФО) основана на допущении, что материально-производственные запасы используются в течение месяца и иного периода в последовательности их приобретения (поступления), т.е. запасы, первыми поступающие в производство (продажу), должны быть оценены по себестоимости первых по времени приобретений с учетом себестоимости запасов, числящихся на начало месяца. При применении этого способа оценка материально-производственных запасов, находящихся в запасе (на складе) на конец месяца, производится по фактической себестоимости последних по времени приобретений, а в себестоимости проданных товаров, продукции, работ, услуг учитывается себестоимость ранних по времени приобретений.

20. Оценка по себестоимости последних по времени приобретения материально-производственных запасов (способ ЛИФО) основана на допущении, что материально-производственные запасы, первыми поступающие в производство (продажу), должны быть оценены по себестоимости последних в последовательности приобретения. При применении этого способа оценка материально-производственных запасов, находящихся в запасе (на складе) на конец месяца, производится по фактической себестоимости ранних по времени приобретения, а в себестоимости проданных товаров, про-

дукции, работ, услуг учитывается себестоимость поздних по времени приобретения.

21. По каждой группе (виду) материально-производственных запасов в течение отчетного года применяется один способ оценки.

22. Оценка материально-производственных запасов на конец отчетного периода (кроме товаров, учитываемых по продажной стоимости) производится в зависимости от принятого способа оценки запасов при их выбытии, т.е. по себестоимости каждой единицы запасов, средней себестоимости, себестоимости первых или последних по времени приобретений.

IV. Раскрытие информации в бухгалтерской отчетности

23. Материально-производственные запасы отражаются в бухгалтерской отчетности в соответствии с их классификацией (распределением по группам (видам)), исходя из способа использования в производстве продукции, выполнения работ, оказания услуг либо для управленческих нужд организации.

24. На конец отчетного года материально-производственные запасы отражаются в бухгалтерском балансе по стоимости, определяемой исходя из используемых способов оценки запасов.

25. Материально-производственные запасы, которые морально устарели, полностью или частично потеряли свое первоначальное качество либо текущая рыночная стоимость, стоимость продажи которых снизилась, отражаются в бухгалтерском балансе на конец отчетного года за вычетом резерва под снижение стоимости материальных ценностей. Резерв под снижение стоимости материальных ценностей образуется за счет финансовых результатов организации на величину разницы между текущей рыночной стоимостью и фактической себестоимостью материально-производственных запасов, если последняя выше текущей рыночной стоимости.

26. Материально-производственные запасы, принадлежащие организации, но находящиеся в пути, либо переданные покупателю под залог, учитываются в бухгалтерском учете в оценке, предусмотренной в договоре, с последующим уточнением фактической себестоимости.

27. В бухгалтерской отчетности подлежит раскрытию с учетом существенности, как минимум, следующая информация:

- о способах оценки материально-производственных запасов по их группам (видам);
- о последствиях изменений способов оценки материально-производственных запасов;
- о стоимости материально-производственных запасов, переданных в залог;
- о величине и движении резервов под снижение стоимости материальных ценностей.

Список рекомендуемой литературы

Основная литература

1. ФЗ РФ от 21.11.1996 № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете».
2. Гражданский кодекс РФ. Часть I, II.
3. Трудовой кодекс РФ.
4. Налоговый кодекс РФ, часть II.
5. Федеральный закон от 05.08.2000 № 117-ФЗ.
6. Федеральный закон от 22 мая 2003 г. № 54-ФЗ «О применении контрольно-кассовой техники при осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием пластиковых карт».
7. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий. Утвержден приказом МФ от 31 октября 2000 г. № 94н.
8. Инструкция по применению плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий. Утверждена приказом МФ РФ от 31 октября 2000 г. № 94н.
9. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ. Утверждено приказом МФ РФ от 29.07.1998 № 34н.
10. Положение о документах и документообороте в бухгалтерском учете, утверждено приказом Минфина СССР от 29.07.1983 г. № 105.
11. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» ПБУ 1/98. Положение по бухгалтерскому учету «Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте» ПБУ 3/2000 (утверждено приказом Минфина РФ от 10.01.2000 № 2н).
12. Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» ПБУ 4/99 (утверждено приказом Минфина РФ от 06.07.1999 № 43н).
13. Положение по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» ПБУ 5/01 (утверждено приказом Минфина РФ от 09.06.01 № 44н).

14. Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01 (утверждено приказом Минфина РФ от 30.03.2001 № 26н).
15. Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99 (утверждено приказом Минфина РФ от 06.05.1999 № 32н).
16. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99 (утверждено приказом Минфина РФ от 06.05.1999 № 33н).
17. Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, утверждены приказом Минфина РФ от 13.06.1995 № 49.
18. Методические указания по бухгалтерскому учету основных средств, утверждены приказом Минфина РФ от 20.07.1998 № 33н.
19. Методические указания по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов, утверждены приказом Минфина РФ от 28.12.01 № 119.
20. Письмо комитета РФ по торговле от 10.07.1996 № 1-794/32-5 «Методические рекомендации по учету и оформлению операций приема, хранения и отпуска товаров в организациях торговли».
21. Постановление Госкомстата РФ «Об утверждении инструкции по определению розничного товарооборота и товарных запасов юридическими лицами, осуществляющими розничную торговлю и общественное питание» от 01.04.1996.
22. «Бухгалтерский учет в торговле»: Учебное пособие / Под редакцией М.И. Баканова. — 2-ое изд., перераб. и доп. — М.: Финансы и статистика, 2006. — 624 с.
23. Агафонова М.Н. Бухгалтерский учет и документооборот в оптовой и розничной торговле / М.Н. Агафонова. — Москва: Гросс Медиа, 2007. — 704 с.
24. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет: Учебное пособие. — 5-е изд., перераб. и доп. — М.: ИНФРА-М, 2006. — 717 с. — (Высшее образование).
25. Абрамов Н.В. Документальное оформление торговых операций. — 2-е изд. — М: Бератор-Пресс, 2003. — 128 с.

Список рекомендуемой литературы

26. Николаева Г.А., Блищау Л.П. Бухгалтерский учет в торговле. М: Приор-издат, 2003. – 352.
27. Журналы: «Главный бухгалтер», «Бухгалтерский учет», «Бухгалтерский учет в торговле».

Дополнительная литература

1. Расходы в торговле / О.А. Курбангалеева. – М.: Вершина, 2006. – 240 с.
2. Бухгалтерский учет товаров, расчетов и финансовых результатов в торговых организациях: Учебно-методическое пособие / З.Т. Булатова, М.А. Булатов. – М.: Экзамен, – 2006. – 349 с.
Журналы: «Практическая бухгалтерия», «Московский бухгалтер», «Главная книга».
Газеты: «Экономика и жизнь», «Финансовая газета».

Ссылки на Интернет-ресурсы:

www.consultant.ru
www.garant.ru
www.consalting.ru
www.minfin.ru