

Министерство сельского хозяйства Российской Федерации  
Департамент научно-технологической политики и образования

Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение  
высшего образования «Донской государственный аграрный университет»

# **Учет в торговых организациях**

**Учебное пособие**

Персиановский  
2018

УДК 657.1  
ББК 65.052  
У 91

Рецензенты: **Бунчиков О.Н.**, д.э.н., профессор кафедры экономики и менеджмента Донской ГАУ;  
**Бортникова И.М.**, к.э.н., доцент кафедры экономики и менеджмента Донской ГАУ

У 91 **Учет в торговых организациях : учебное пособие / сост.: М.А. Кубарь.** – Персиановский : Донской ГАУ, 2018. – 144 с.

Учебное пособие подготовлено в соответствии с учебной программой дисциплины «Учет в торговых организациях» для бакалавров направления Экономика направленность Бухгалтерский учет, анализ и аудит (с учетом специфики сельского хозяйства). В учебном пособии рассмотрены порядок и правила формирования в бухгалтерском учете информации торговых операций сельскохозяйственных организаций. Материал пособия отражает требования вступивших в силу новых нормативных документов и изменений, регламентирующих учет. Учебное пособие также поможет правильно заполнить формы первичных документов, применяемых при учете товаров. Пособие иллюстрировано многочисленными практическими примерами. Предложенный материал систематизирован таким образом, что он является доступным для всех категорий заинтересованных пользователей – бухгалтеров, руководителей хозяйствующих субъектов, аудиторов, преподавателей, студентов высших учебных заведений и практиков.

УДК 657.1  
ББК 65.052

Утверждено на заседании методической комиссии агрономического факультета (протокол № 4 от 21 декабря 2018 г.)

Рекомендовано к изданию методическим советом Донского государственного аграрного университета в качестве учебно-методического издания (протокол № 8 от 26 декабря 2018 г.)

© ФГБОУ ВО Донской ГАУ, 2018

© Кубарь М.А., составление, 2018

## Содержание

	Введение.....	4
<b>Раздел 1.</b>	<b>Учет поступления и движения товаров и тары.....</b>	<b>5</b>
1.1	Основные понятия в торговой деятельности.....	5
1.2	Система нормативного регулирования бухгалтерского учета в торговых организациях АПК.....	6
1.3	Учетная политика торговых организаций АПК для целей бухгалтерского учета.....	10
1.4	Договоры в торговле.....	14
	1.4.1 Договор купли-продажи.....	14
	1.4.2 Договор розничной купли-продажи.....	15
	1.4.3 Договор поставки.....	17
1.5	Порядок документального оформления поступления товаров и тары в торговых предприятиях.....	18
1.6	Бухгалтерский учет поступления товаров предприятиями оптовой и розничной торговли системы АПК.....	23
1.7	Учет расчетов по налогу на добавленную стоимость.....	28
1.8	Оценка поступающих товаров (по покупным и продажным ценам).....	31
1.9	Учет издержек обращения.....	35
1.10	Учет транспортных расходов.....	39
1.11	Учет тары.....	44
1.12	Учет товарных потерь.....	47
	1.12.1 Нормируемые товарные потери.....	47
	1.12.2 Товарные потери на различных стадия торговой деятельности.....	50
	1.12.3 Ненормируемые товарные потери.....	55
1.13	Методы складского учета и хранения товаров.....	56
	<i>Контрольные вопросы к разделу 1.....</i>	<i>60</i>
	<i>Практические задания к разделу 1.....</i>	<i>61</i>
<b>Раздел 2.</b>	<b>Учет отгрузки и реализации товаров.....</b>	<b>79</b>
2.1	Основные понятия и определения.....	79
2.2	Документальное оформление выбытия, отгрузки и реализации товаров.....	81
2.3	Бухгалтерский учет продажи товаров и сельскохозяйственной продукции организациями оптовой и розничной торговли.....	84
	2.3.1 Бухгалтерский учет продажи покупных товаров.....	85
	2.3.2 Бухгалтерский учет продажи сельскохозяйственной продукции.....	90
2.4	Расчет реализованной торговой наценки.....	95
2.5	Методы оценки товаров при продаже (или ином выбытии).....	99
2.6	Учет переоценки товаров.....	102
2.7	Учета возврата товара организациями розничной и оптовой торговли.....	107
2.8	Учет скидок при покупке и продаже товаров.....	112
2.9	Инвентаризация товаров и тары.....	122
	<i>Контрольные вопросы к разделу 2.....</i>	<i>126</i>
	<i>Практические задания к разделу 2.....</i>	<i>127</i>
	Список литературы.....	142

## **Введение**

В настоящее время большинство предприятий занимается перепродажей произведенной продукции. Развитие любого производства не представляется возможным без реализации созданных им товаров. Реализация осуществляется в сфере обращения. Важнейшим ее видом является торговля, которая охватывает процесс движения товара от производителя до его конечного потребителя. С позиции бухгалтерского учета данный процесс представляет собой определенный цикл учетных операций хозяйственной деятельности торгового предприятия.

Основным видом деятельности торговых организаций является оптовая и розничная торговля. Торговля представляет собой отрасль хозяйства и вид предпринимательской деятельности, направленный на удовлетворение покупательского спроса путем реализации товаров потребительского назначения.

Учебное пособие посвящено рассмотрению многих проблем, с которыми приходится сталкиваться бухгалтеру торговой организации. Наряду с общими для всех организаций операциями по учету поступления товаров, подготовки и проведения инвентаризации, рассмотрен особый порядок отражения на счетах бухгалтерского учета различных видов скидок, торговой наценки, расчет транспортных расходов, приходящихся на реализованную продукцию в торговых организациях АПК.

Для лучшего усвоения материала приведены многочисленные примеры и проводки. Материал учебного пособия содержит образцы заполненных документов, отражающих факты хозяйственной деятельности торговых организаций. Учебное пособие имеет практическую направленность и может быть использовано в работе практикующими бухгалтерами.

## Раздел 1. Учет поступления и движения товаров и тары

### 1.1 Основные понятия в торговой деятельности

Цена - это денежное выражение стоимости товара. Цена любого товара, предназначенного для перепродажи, устанавливается таким образом, чтобы торговая организация могла покрыть расходы на продажу и получить прибыль от своей деятельности. На практике применяются разные названия цен, действующих на разных стадиях товарного обращения.

Отпускная цена – цена, по которой предприятие-изготовитель или сбытовая организация реализует продукцию потребителям.

Оптовая цена – цена на товар, продаваемый крупными партиями. Оптовая цена складывается из цены предприятия-изготовителя (себестоимость плюс прибыль) и скидки (наценки) в пользу сбытовой организации для покрытия сбытовых расходов и получения прибыли.

Розничная цена - цена, по которой товар продается населению в личное потребление (в розницу) небольшими количествами. Розничная цена включает в себя оптовую цену и наценку для покрытия торговых расходов розничной торговой организации, уплаты установленных налогов (НДС, акцизов) и получения прибыли.

Торговая наценка (надбавка) - это составная часть продажной цены товаров в оптовой торговле и розничной цены в организациях розничной торговли. Торговая наценка представляет собой добавленную стоимость к покупной цене товара. Она предназначена для возмещения расходов на продажу, получения прибыли и уплаты косвенных налогов.

Договорная цена - цена, устанавливаемая соглашением сторон. Порядок применения договорных цен регулируется гражданским законодательством.

Свободная (рыночная) цена - цена, которая устанавливается продавцом товара с учетом конъюнктуры рынка, спроса и предложения.

В целях отражения на счетах бухгалтерского учета операций по движению товаров используются понятия покупной цены и продажной цены.

Покупная цена – цена приобретения, которая включает договорную цену (без НДС и акциза по подакцизным товарам) и дополнительные расходы поставщика, связанные с доставкой товара. По импортным товарам в покупную цену включаются транспортные расходы по доставке товара от поставщика - иностранной организации до таможенного склада и таможенные пошлины.

Продажная цена включает в себя цену покупную цену и торговую надбавку.

Товар – материальное изделие, предлагаемое рынку с целью его приобретения, использования или потребления. В соответствии с Положением по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных

запасов» ПБУ 5/01 товары являются частью материально-производственных запасов (МПЗ), приобретенных или полученных от других юридических или физических лиц и предназначенных для продажи.

## 1.2 Система нормативного регулирования бухгалтерского учета в торговых организациях АПК

Ведение бухгалтерского учета в торговых организациях АПК регламентировано нормативными документами, имеющими разный статус. Одни из них обязательны к применению (Закон "О бухгалтерском учете", положения по бухгалтерскому учету), другие носят рекомендательный характер (План счетов, методические указания, комментарии).

В настоящее время в России сформирована следующая система нормативного регулирования бухгалтерского учета, иллюстрация которой представлена в таблице 1. Такое положение, связано с историческим развитием, когда вся система учета на советских предприятиях была предназначена для обслуживания центральных плановых и контрольных органов и представляла информацию о деятельности предприятий согласно требований центральной экономики.

Таблица 1 - Система законодательного регулирования бухгалтерского учета в РФ

Наименование нормативного регулирования бухгалтерского учета		Регулирующие документы	Ответственные за разработку
1	2	3	4
1.	Федеральные стандарты	Федеральные законы, Постановления Правительства, Указы Президента	Государственная Дума России, Правительство России, Президент России
2.	Отраслевые стандарты	Бухгалтерские стандарты	Министерство финансов России, Центральный банк России
3.	Рекомендации в области бухгалтерского учета	Нормативные документы (за исключением бухгалтерских стандартов), методики и инструкции	Министерство финансов России, Государственные и муниципальные органы
4.	Стандарты экономического субъекта	Внутрифирменное регулирование (приказы, руководящие указания, инструкции и т. п.) в пределах полномочий предприятия	Предприятия

Система отечественного бухгалтерского учета складывалась на протяжении многих десятилетий как система балансового учета, основанного

на двойной записи, денежной оценке и сопоставлении данных для обобщения их в масштабе народного хозяйства в целом.

Действующая система законодательного регулирования бухгалтерского учета в РФ сводится к методологии, а также некоторым вопросам организации бухгалтерского учета и регламентируется Министерством финансов РФ.

Федеральные стандарты содержат правила и принципы бухгалтерского учета в Российской Федерации, где они определены в общем виде. Все вопросы, связанные с бухгалтерским учетом в России регулируются Федеральным законом «О бухгалтерском учете», а также другими федеральными законами, указами Президента РФ и постановлениями правительства. Устанавливая единые правовые и методологические основы организации и ведения бухгалтерского учета ФЗ «О бухгалтерском учете», в частности, состоит из следующих разделов:

- общие положения бухгалтерского учета;
- основные требования по ведению бухгалтерского учета, бухгалтерская документация и регистрация;
- бухгалтерская отчетность;
- заключительные положения.

Действие Федерального закона распространяется на все организации, находящиеся на территории Российской Федерации и зарегистрированные в качестве юридического лица согласно законодательству Российской Федерации.

**Федеральные стандарты** независимо от вида экономической деятельности устанавливают:

1) определения и признаки объектов бухгалтерского учета, порядок их классификации, условия принятия их к бухгалтерскому учету и списания их в бухгалтерском учете;

2) допустимые способы денежного измерения объектов бухгалтерского учета;

3) порядок пересчета стоимости объектов бухгалтерского учета, выраженной в иностранной валюте, в валюту Российской Федерации для целей бухгалтерского учета;

4) требования к учетной политике, в том числе к определению условий ее изменения, инвентаризации активов и обязательств, документам бухгалтерского учета и документообороту в бухгалтерском учете, в том числе виды электронных подписей, используемых для подписания документов бухгалтерского учета;

5) план счетов бухгалтерского учета и порядок его применения, за исключением плана счетов бухгалтерского учета для кредитных организаций и порядка его применения;

6) состав, содержание и порядок формирования информации, раскрываемой в бухгалтерской (финансовой) отчетности, в том числе образцы форм бухгалтерской (финансовой) отчетности, а также состав приложений к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах и

состав приложений к бухгалтерскому балансу и отчету о целевом использовании средств;

7) условия, при которых бухгалтерская (финансовая) отчетность дает достоверное представление о финансовом положении экономического субъекта на отчетную дату, финансовом результате его деятельности и движении денежных средств за отчетный период;

8) состав последней и первой бухгалтерской (финансовой) отчетности при реорганизации юридического лица, порядок ее составления и денежного измерения объектов в ней;

9) состав последней бухгалтерской (финансовой) отчетности при ликвидации юридического лица, порядок ее составления и денежного измерения объектов в ней;

10) упрощенные способы ведения бухгалтерского учета, включая упрощенную бухгалтерскую (финансовую) отчетность, для субъектов малого предпринимательства.

**К федеральным стандартам** можно отнести Федеральные законы «Об акционерных обществах», «О крестьянском (фермерском) хозяйстве», «О производственных кооперативах», «О потребительской кооперации (потребительских обществах, их союзах) в Российской Федерации», «О защите прав потребителей», «О применении контрольно-кассовой техники при осуществлении расчетов в Российской Федерации», Гражданский кодекс Российской Федерации и т.д.

**Отраслевые стандарты** устанавливают особенности применения федеральных стандартов в отдельных видах экономической деятельности.

Основной целью отраслевых стандартов является достижение гармонизации национального бухгалтерского учета с международными стандартами финансовой отчетности.

В Положениях по бухгалтерскому учету, утверждаемых Минфином России, начиная с 1994 г., как и в международных стандартах финансовой отчетности (МСФО), приведены основополагающие, базовые принципы и правила ведения бухгалтерского учета отдельных объектов: даны определения терминов, применяемых в отдельных разделах бухгалтерского учета, принципы оценки активов и обязательств, установлены правила раскрытия фактов хозяйственной деятельности организаций в бухгалтерской (финансовой) отчетности. Положения по бухгалтерскому учету можно разделить на три группы:

1 - положения, определяющие общие принципы бухгалтерского учета (ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации»);

2 - положения, регламентирующие состав и содержание финансовой отчетности (ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организаций», ПБУ 7/98 «События после отчетной даты», ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль»), ПБУ 20/03 «Информация об участии в совместной деятельности»;

3 - положения, определяющие правила учета отдельных объектов (ПБУ 2/2008 «Учет договоров (строительного подряда)», ПБУ 3/2006 «Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной

валюте», ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов», ПБУ 6/01 «Учет основных средств», ПБУ 9/99 «Доходы организации», ПБУ 10/99 «Расходы организации», ПБУ 13/2000 «Учет государственной помощи», ПБУ 14/2007 «Учет нематериальных активов», ПБУ 15/2008 «Учет расходов по займам и кредитам», ПБУ 17/02 «Учет расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы», ПБУ 19/02 «Учет финансовых вложений»).

Приведенная классификация положений по бухгалтерскому учету является весьма условной, но позволяет более четко определить их построение по назначению.

**Рекомендации в области бухгалтерского учета** подробно раскрывают методологические основы бухгалтерского учета отдельных видов активов (основных средств, нематериальных активов, материально-производственных запасов, денежных средств), обязательств (дебиторской и кредиторской задолженности, в том числе кредитов и займов) и капитала организаций. Разрабатывать документы третьего уровня могут Министерство финансов России, Государственные и муниципальные органы, которые заинтересованы в детализации положений нормативных актов первого и второго уровня.

**Рекомендации в области бухгалтерского учета** принимаются в целях правильного применения федеральных и отраслевых стандартов, уменьшения расходов на организацию бухгалтерского учета, а также распространения передового опыта организации и ведения бухгалтерского учета, результатов исследований и разработок в области бухгалтерского учета.

Важнейшими документами рекомендаций в области бухгалтерского учета являются: План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий (является перечнем синтетических счетов для систематизации информации о деятельности организаций) и Инструкция по его применению.

Также третий уровень представлен другими методическими рекомендациями (инструкциями, указаниями) по ведению бухгалтерского учета, примером которых являются: Методические указания по бухгалтерскому учету основных средств, Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств.

Методические рекомендации и инструкции призваны конкретизировать федеральные стандарты в соответствии с отраслевыми и иными особенностями, в частности учет в торгово-снабженческих и обслуживающих организациях АПК регулируют: Методические указания по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов, Методические рекомендации по корреспонденции счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности сельскохозяйственной организации.

**К стандартам экономического субъекта** относят документы, разработанные исключительно на предприятии. Основное условие заключается в том, что содержание документов предприятия не должно

противоречить нормативным актам более высокого уровня. Так, предприятие, осуществляя постановку бухгалтерского учета:

- самостоятельно устанавливает организационную форму бухгалтерской работы исходя из вида предприятия и конкретных условий хозяйствования;
- разрабатывает систему внутрипроизводственного учета, отчетности и контроля;
- формирует в установленном порядке учетную политику, рабочий план счетов.

### **1.3 Учетная политика торговых организаций АПК для целей бухгалтерского учета**

В современных условиях хозяйствования и в соответствии с действующим в настоящее время законодательством учетная политика организации должна формироваться в двух направлениях:

- учетная политика для целей бухгалтерского учета;
- учетная политика для целей налогообложения.

При формировании учетной политики в отношении конкретного объекта бухгалтерского учета выбирается способ ведения бухгалтерского учета из способов, допускаемых федеральными стандартами.

Существование этих направлений учетной политики объясняется необходимостью обособленного ведения бухгалтерского и налогового учета. Несмотря на тот факт, что расчет ряда налогов осуществляется на базе бухгалтерского учета, в нормативных документах по налогообложению существует достаточно большое количество требований, которые нельзя исполнить, используя лишь действующие методы бухгалтерского учета.

Рекомендуется положение об учетной политике организации оформлять в виде двух самостоятельных документов – положений. Первый документ посвящен учетной политике предприятия в области бухгалтерского учета. Второй документ – учетной политике в области налогообложения. Вместе с тем можно выделить и направление сближения двух систем – выбор одинаковых методов и способов в бухгалтерском и налоговом учете.

Как уже отмечалось положение об учетной политике входит в систему нормативного регулирования бухгалтерского учета на уровне отдельно взятой организации и является рабочим документом организации. Этот документ разрабатывает главный бухгалтер, а утверждает руководитель организации своим приказом. Основной задачей данного документа является утверждение тех методов и способов бухгалтерского учета, по которым бухгалтерское законодательство предоставляет организациям право выбора. В учетной политике также отражаются методы и способы ведения бухгалтерского учета, которые не урегулированы нормативными документами по бухгалтерскому учету.

По общему определению, данному в ПБУ 1/98, учетная политика организации – это совокупность способов ведения бухгалтерского учета, принятая организацией самостоятельно, а именно: первичное наблюдение,

стоимостное измерение, текущая группировка и итоговое обобщение фактов хозяйственной деятельности.

К способам ведения бухгалтерского учета относятся:

- способы группировки и оценки фактов хозяйственной деятельности;
- способы погашения стоимости активов;
- организация документооборота;
- частота и порядок проведения инвентаризации;
- правила применения счетов бухгалтерского учета (разработка рабочего плана счетов);
- выбор применяемых регистров бухгалтерского учета;
- способы обработки информации;
- другие способы и правила.

Учетная политика организации должна обеспечивать:

- полноту отражения в бухгалтерском учете всех фактов хозяйственной деятельности (требование полноты);
- своевременное отражение фактов хозяйственной деятельности в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности (требование своевременности);
- большую готовность к признанию в бухгалтерском учете расходов и обязательств, чем возможных доходов и активов, не допуская создания скрытых резервов (требование осмотрительности);
- отражение в бухгалтерском учете фактов хозяйственной деятельности исходя не столько из их правовой формы, сколько из их экономического содержания и условий хозяйствования (требование приоритета содержания перед формой);
- тождество данных аналитического учета оборотам и остаткам по счетам синтетического учета на последний календарный день каждого месяца (требование непротиворечивости);
- рациональное ведение бухгалтерского учета, исходя из условий хозяйствования и величины организации, а также исходя из соотношения затрат на формирование информации о конкретном объекте бухгалтерского учета и полезности (ценности) этой информации (требование рациональности).

Согласно ПБУ 1/2008, учетная политика организации должна содержать такие разделы:

1. Рабочий план счетов бухгалтерского учета, содержащий синтетические и аналитические счета, необходимые для ведения бухгалтерского учета в соответствии с требованиями своевременности и полноты учета и отчетности;
2. Формы первичных учетных документов, регистров бухгалтерского учета, а также документов для внутренней бухгалтерской отчетности;
3. Порядок проведения инвентаризации активов и обязательств.
4. Способы оценки активов и обязательств:
  - способ начисления амортизации основных средств и нематериальных активов;

- оценка товарных запасов;
- метод определения себестоимости реализованных товаров;
- оценка материальных запасов и порядок их списания в расходы на продажу;
- группировка расходов на продажу;
- способ учета транспортных расходов по доставке приобретенных товаров;
- учет затрат на ремонт основных средств и инвентаря;
- учет расходов будущих периодов;
- формирование резервов предстоящих расходов и платежей и их использование;
- учет распределения и использования чистой прибыли;
- порядок определения валового дохода от реализации товаров.

5. Правила документооборота и технология обработки учетной информации

6. Порядок контроля за хозяйственными операциями.

При формировании учетной политики предполагается, что:

- активы и обязательства организации существуют обособленно от активов и обязательств собственников этой организации и активов и обязательств других организаций (допущение имущественной обособленности);

- организация будет продолжать свою деятельность в обозримом будущем и у нее отсутствуют намерения и необходимость ликвидации или существенного сокращения деятельности и, следовательно, обязательства будут погашаться в установленном порядке (допущение непрерывности деятельности);

- принятая организацией учетная политика применяется последовательно от одного отчетного года к другому (допущение последовательности применения учетной политики);

- факты хозяйственной деятельности организации относятся к тому отчетному периоду, в котором они имели место, независимо от фактического времени поступления или выплаты денежных средств, связанных с этими фактами (допущение временной определенности фактов хозяйственной деятельности).

Как было отмечено обязанность формирования учетной политики возложена на главного бухгалтера торгово-снабженческой и обслуживающей организации АПК. В то же время, ответственность за организацию бухгалтерского учета в организациях и соблюдение законодательства при выполнении операций несут руководители организаций, поэтому учетная политика должна оформляться приказом руководителя.

В качестве примера приведем образец приказа об учетной политике.

**Приказ № 115****"Об учетной политике СПК «Родина» на 20\_\_ год"**

п. Новый

"31" декабря 20\_\_ г.

На основании Федерального закона от 6 декабря 2013 г. № 402–ФЗ «О бухгалтерском учете», Положения по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» ПБУ 1/2008, Налогового кодекса РФ и иных законодательных и нормативных актов, а также в соответствии с Уставом организации

**приказываю:**

1. Утвердить Положение об Учетной политике по бухгалтерскому учету на 20\_\_ г.
2. Утвердить Положение об Учетно политик для целей налогообложения на 20\_\_ г.
3. Контроль за соблюдением положений Учетной политики СПК «Родина» возложить на главного бухгалтера организации Луговую И.В.

Генеральный директор

П.Д. Широков

Приложением к указанному приказу будут являться: положение об учетной политике для целей бухгалтерского учета и положение об учетной политике для целей налогообложения.

В учетной политике для целей бухгалтерского учета при определении методов и способов ведения бухгалтерского учета в организации необходимо учесть особенности сферы деятельности (розничная или оптовая торговля, общественное питание), а также различного рода отраслевых методик и рекомендаций.

Порядок учета операций, связанных с движением товаров, по многим позициям аналогичен порядку учета материалов, так как товары являются частью МПЗ. В то же время имеется ряд особенностей, которые необходимо отдельно выделять в учетной политике организации.

Например, стоимость приобретенных товаров в учете таких организаций может быть отражена либо по покупной стоимости, либо по продажным ценам, включающим помимо стоимости приобретения еще и торговую наценку.

Оценка товаров (продуктов) при их выбытии (продаже, списании, передаче) производится следующими способами:

- по себестоимости каждой единицы;
- по средней себестоимости;
- по себестоимости первых по времени приобретения товаров (продуктов) (способ ФИФО).

Уместно будет заметить, что большинство организаций применяют способ оценки по средней себестоимости. Выбранный способ списание

стоимости товаров (продуктов) закрепляется в учетной политике организаций.

В положении по учетной политике организации торговли и общепита должны отразить способ, которым будут учитываться транспортные расходы по заготовке и доставке товаров до склада предприятия. Эти затраты могут быть:

- включены в покупную (продажную) стоимость товаров или продуктов;
- отнесены на счет 44.

В учетной политике может быть предусмотрено вести отдельный учет расходов по закупкам и продаже сельскохозяйственной продукции и сырья, порядок списания товарных потерь, учет полуфабрикатов в общепите. Кроме того, торговая организация разрабатывает порядок движения товарных запасов и учета товаров на складах. Эти и ряд других моментов положений учетной политики будут подробно рассмотрены в следующих разделах.

## **1.4. Договоры в торговле**

### **1.4.1. Договор купли-продажи**

В ст. 454 Гражданского кодекса дается определение договора купли-продажи как двусторонней сделки. По договору купли-продажи одна сторона (продавец) обязуется передать вещь (товар) в собственность другой стороне (покупателю), а покупатель обязуется принять этот товар и уплатить за него определенную денежную сумму (цену).

Основными элементами данного определения являются предмет, стороны и содержание договора. В качестве предмета договора называются вещь и определенная денежная сумма, являющаяся ценой данной вещи.

Под вещь понимается материально-телесная субстанция, находящаяся в твердом, жидком или газообразном состоянии, выступающая как товар. К вещам, являющимся предметом договора купли-продажи, относятся как движимые, так и недвижимые вещи. Вещи (товары) являются предметом договора купли-продажи независимо от цели их приобретения покупателем. Ими могут быть как вещи, предназначенные для личного, семейного и домашнего использования, так и вещи, употребляемые в сфере профессиональной и предпринимательской деятельности. Гражданский кодекс приравнивает понятие вещи как предмета договора купли-продажи к понятию товара, а также вместо термина «товар» используются вещно-видовые наименования предмета договора: сельскохозяйственная продукция, энергия, недвижимость, предприятие.

По своему содержанию договор купли-продажи является двусторонним договором. Каждая сторона имеет права и обязанности: праву одной стороны корреспондирует обязанность другой стороны. Продавец несет две основные обязанности: по передаче вещи (товара) покупателю и по переносу на покупателя права собственности на продаваемую вещь (товар). У покупателя

имеются две основные обязанности: принять вещь (товар) и уплатить за нее определенную сумму (цену).

Помимо основных обязанностей продавца и покупателя в договоре купли-продажи могут предусматриваться и дополнительные обязанности, связанные с информацией, относящейся к положению сторон, предмету, способам исполнения и обеспечения исполнения договора, страхованию, хранению предмета договора. При неисполнении и ненадлежащем исполнении договора у сторон возникают обязанности по возмещению причиненных убытков и уплате санкций.

Права и обязанности сторон конкретизируются в требованиях, предъявляемых к отдельным элементам договора и их детализированным характеристикам (условиям договора). Условия договора устанавливаются сторонами, а в исключительных случаях законами и иными правовыми актами. В договоре купли-продажи во всех его разновидностях должны быть как минимум два существенных условия договора: о вещи (товаре) и цене вещи (товара).

При определении товара достаточно согласования сторонами договора вопроса о наименовании и количестве товара. Без этого условия договор нельзя считать заключенным. Другие характеристики товара, в том числе условия о качестве, могут устанавливаться государственными стандартами, иными обязательными правилами, исходящими от государственных и муниципальных органов власти, обычаями торгового оборота, предшествующими отношениями сторон, назначением товара. При отсутствии упоминания о них в договоре договор будет считаться действительным. В любом случае, независимо от способа определения качества продаваемого товара (самими сторонами, государством, иными лицами, не являющимися продавцом и покупателем, путем установления обязательных для сторон правил), условие о качестве товара продолжает оставаться одним из наиболее важных существенных условий договора купли-продажи.

Действия продавца и покупателя по исполнению имеющихся у них обязанностей должны совершаться после заключения договора, однако допускается заключение договора купли-продажи, при котором исполнение договора производится в момент его заключения, например при покупке товара в розничной торговой сети с открытым доступом покупателей к продаваемым товарам.

К отдельным видам договора купли-продажи относятся договоры розничной купли-продажи, поставки товаров, поставки товаров для государственных нужд, договор контрактации, энергоснабжения, продажи недвижимости, продажи предприятия.

#### **1.4.2 Договор розничной купли-продажи**

Розничная купля-продажа является наиболее распространенным и значимым для экономической жизни договором. Многочисленные сделки

розничной купли-продажи, совершаемые ежедневно, образуя розничный торговый оборот, несомненно, являются важнейшим инструментом формирования и развития рынка потребительских товаров. Договор розничной купли-продажи обладает рядом специфических признаков.

Субъектами данного договора со стороны продавца всегда выступает юридическое лицо или гражданин, осуществляющие деятельность по продаже товаров в розницу (поштучно или в небольших количествах). Покупателем может быть любой субъект гражданского права, т.е. любое физическое или юридическое лицо, приобретающее товар у розничной торговой организации или гражданина-предпринимателя, осуществляющего розничную торговлю.

Специфической чертой договора розничной купли-продажи является целевое назначение покупки. По данному договору покупатель приобретает такой товар, который пригоден для личного, семейного, домашнего или иного использования, не связанного с предпринимательской деятельностью.

Такой товар по своему назначению может предназначаться для удовлетворения личных, семейных либо домашних (т.е. бытовых) потребностей покупателя (как, например, одежда, игрушки, электробытовые приборы). Передаваемый по договору розничной купли-продажи товар также может иметь и производственное назначение, однако должен приобретаться для целей, не связанных с предпринимательской деятельностью. К товарам второй группы можно отнести домашние компьютеры и оргтехнику, различные виды строительной и садовой техники, используемой гражданами соответственно при самостоятельной постройке домов и на индивидуальных садовых участках.

Договор розничной купли-продажи считается заключенным в надлежащей форме с момента выдачи продавцом покупателю кассового или товарного чека или иного документа, подтверждающего оплату товара. Таким образом, кассовый или товарный чек, иной документ, подтверждающий факт оплаты товара, удостоверяет, во-первых, факт заключения договора розничной купли-продажи, а во-вторых, момент заключения соответствующего договора.

В случае исполнения договора розничной купли-продажи между продавцом (юридическим лицом или индивидуальным предпринимателем) и покупателем (физическим или юридическим лицом) в момент его совершения допускается устная форма договора. Остальные сделки розничной купли-продажи должны облекаться в простую письменную форму. Сюда относятся сделки, совершение и исполнение которых не совпадает во времени. Например, в письменной форме заключаются договоры продажи в кредит, по которым при передаче товара оплачивается только часть цены, а остальная - в течение установленного договором времени после передачи путем отдельных платежей.

### 1.4.3 Договор поставки

Договор поставки – широко применяемый на практике вид предпринимательских договоров. Посредством этого договора в настоящее время осуществляется значительная часть товарооборота как внутри Российской Федерации, так и за ее пределами.

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.

Назовем специфические признаки, выделяющие поставку из общего ряда договоров купли-продажи. Первая особенность договора поставки состоит в том, что для этого договора предусмотрен специальный субъектный состав. В качестве поставщика всегда должно выступать лицо, являющееся предпринимателем, т.е. это может быть либо коммерческое юридическое лицо, либо некоммерческое юридическое лицо, осуществляющее предпринимательскую деятельность для достижения своих уставных целей, либо гражданин-предприниматель, либо договорные объединения юридических лиц (концерны, консорциумы). Поставщик может либо сам производить соответствующий товар, либо закупать его у своих контрагентов с целью последующей реализации.

Покупателем также может быть только предприниматель, что прямо в законе не указано, но следует из характера передаваемых товаров и цели передачи, т.е. товары передаются для использования в предпринимательской деятельности или в иных целях, кроме личного использования, а это как раз и означает, что покупатель также должен вести предпринимательскую деятельность. При этом под целями, не связанными с личным использованием, следует понимать, в том числе приобретение покупателем товаров для обеспечения его деятельности в качестве организации или гражданина-предпринимателя (оргтехники, офисной мебели, транспортных средств, материалов для ремонтных работ).

Специфическими чертами обладает и объект поставки. Им является товар, понимаемый в широком смысле как материальный объект, продукт труда, обладающий потребительской стоимостью и изготовленный для реализации на рынке. Объектами поставки чаще всего выступают партии однородных товаров, оптовые партии. Разумеется, один и тот же товар может быть объектом и договора поставки, и договора купли-продажи. Но объектом купли-продажи может быть любая вещь, а при поставке она должна быть пригодной к использованию в предпринимательской деятельности. Как мы видим, договор поставки применяется при продаже товаров для использования их в качестве промежуточного потребления, а именно:

– для дальнейшей переработки, например, мясокомбинат закупает мясо для изготовления колбасных изделий;

- для выполнения работ (ремонтно-строительная организация закупает краску, чтобы производить ремонт помещений, квартир);
- для оказания услуг (парикмахерская закупает лак для укладки волос);
- для дальнейшей перепродажи (оптовая организация закупает товар для продажи юридическим лицам и индивидуальным предпринимателям, розничный магазин закупает товар для продажи населению).

Еще одну особенность договора поставки образуют сроки его исполнения, которые устанавливаются в договоре. В любом случае поставку от купли-продажи отличает наличие разрыва между моментом заключения договора и его исполнением. Этот разрыв именуется обусловленным сроком, а это означает, что срок исполнения устанавливается договором.

Кроме того, особенностью договора поставки является длительность взаимодействия сторон, возникающая в тех случаях, когда передача товара осуществляется не однократным действием, а в течение определенного периода, например, года, поэтапно, оговоренными партиями. Поэтапность может быть обусловлена технологией изготовления товара или потребностями его использования в предпринимательской деятельности покупателя. Например, при продаже невыращенной сельскохозяйственной продукции.

### **1.5 Порядок документального оформления поступления товаров и тары в торговых предприятиях**

Осуществляемые организациями торговли факты хозяйственной жизни, в соответствии со ст.9 Федерального закона «О бухгалтерском учете», оформляются оправдательными первичными документами, на основании которых и ведется бухгалтерский учет.

Первичные учетные документы в соответствии с п.2 ст.9 Федерального закона «О бухгалтерском учете» должны иметь следующие обязательные реквизиты:

- 1) наименование документа;
- 2) дата составления документа;
- 3) наименование экономического субъекта, составившего документ;
- 4) содержание факта хозяйственной жизни;
- 5) величина натурального и (или) денежного измерения факта хозяйственной жизни с указанием единиц измерения;
- 6) наименование должности лица (лиц), совершившего (совершивших) сделку, операцию и ответственного (ответственных) за ее оформление, либо наименование должности лица (лиц), ответственного (ответственных) за оформление свершившегося события;
- 7) подписи лиц, предусмотренных пунктом 6 настоящей части, с указанием их фамилий и инициалов либо иных реквизитов, необходимых для идентификации этих лиц.

Поступление товаров в организацию может осуществляться несколькими способами:

– по договорам купли-продажи (розничной купли-продажи, поставки товаров), а также поступление товаров по договорам мены, комиссии и поручения;

- путем внесения в счет вклада в уставный (складочный) капитал организации;

- безвозмездного получения.

Рассмотрим наиболее распространенный способ поступления товаров по договору купли-продажи. Документальное оформление поступления товаров в любых торговых организациях (и розничных, и оптовых) зависит от места приема (на складе поставщика или от транспортной организации), характера приема (по количеству, качеству и комплектности); степени соответствия условиям договора и сопроводительным документам; наличия или отсутствия сопроводительных документов.

Если товары приобретаются в оптовой торговой организации (приемка товаров на складе поставщика), то должна применяться товарная накладная по форме ТОРГ-12. Накладная составляется в двух экземплярах: первый экземпляр остается у организации-продавца. Кладовщик отпускает товары со склада на основании накладной и доверенности, выписанной на имя покупателя. Товарная накладная является первичным учетным документом для списания себестоимости проданных товаров. Второй экземпляр передается покупателю и является основанием для принятия к учету данных ценностей. Следует обратить внимание, на товарной накладной ставится печать организации-продавца. А покупатель должен поставить печать в том случае, если его представитель получил товар без доверенности.

Доверенностью признается письменное уполномочие, выдаваемое одним лицом другому лицу для представительства перед третьими лицами. Доверенность от имени юридического лица выдается за подписью его руководителя или иного лица, уполномоченного на это учредительными документами, с приложением печати этой организации.

Доверенность на получение товарно-материальных ценностей выдается на получение товарно-материальных ценностей, отпускаемых поставщиком по наряду, счету, договору, заказу, соглашению или другому заменяющему их документу, при этом используются бланки типовых ф. № М-2 и М-2а. Форму № М-2а применяют организации, у которых получение материальных ценностей по доверенности носит массовый характер.

Следует иметь в виду, что доверенность, в которой не указана дата ее совершения, ничтожна. В случае выдачи товаров по доверенности, на которой не указана дата выдачи, впоследствии никакие претензии по количеству, качеству или иным существенным условиям договора другой стороной могут не приниматься.

Доверенности регистрируются бухгалтерией организации. В доверенностях формы № М-2 отрывная часть выдается под расписку работнику, получающему товары, а корешок с подписью работника остается в бухгалтерии. Таким образом, доверенности по форме № М-2 регистрируются на корешках, которые подшиваются в хронологическом

порядке. Если работник не получил материальные ценности и вернул доверенность в бухгалтерию, то в графе "Отметки о выполнении поручения по выданной доверенности" журнала делаю запись: "Не использована".

Бухгалтер организации оформляет доверенность в одном экземпляре и выдает ее получателю товаров под расписку. На оборотной стороне бланка ставятся подпись лица, получившего доверенность, подписи руководителя и главного бухгалтера. При выписке доверенностей следует иметь в виду, что перечень подлежащих получению товарно-материальных ценностей, предусмотренный на оборотной стороне доверенности, заполняется в случаях, когда в документе на отпуск товаров, указанном на лицевой стороне, не приведены наименования и количества ценностей, подлежащих получению. Если же в указанных документах приводятся наименования и количества товарно-материальных ценностей, подлежащих получению, перечень ценностей на оборотной стороне доверенности прочеркивается.

Если в доверенности не указан срок ее действия, она сохраняет силу в течение года со дня ее совершения. Доверенность, в которой не указана дата ее совершения, ничтожна.

Приемка товаров осуществляется на станции железной дороги, пристани, в аэропорту, если доставляются товары транспортной организацией, с которой покупатель заключает договор. В зависимости от того, каким видом транспорта доставляют товар, оформляют железнодорожную накладную - при перевозке по железной дороге, авианакладную - при перевозке авиатранспортом, водную накладную - при перевозке водным путем. Данные документы следуют вместе с товаром от станции (пристани) отправления до станции (пристани) назначения, где их выдают получателю. Как правило, доставка осуществляется автомобильным либо железнодорожным транспортом.

Транспортная железнодорожная накладная является перевозочным документом и состоит из четырех листов:

лист 1 - оригинал накладной (выдается перевозчиком грузополучателю);

лист 2 - дорожная ведомость (составляется в необходимом количестве экземпляров, предусмотренных Правилами перевозок грузов железнодорожным транспортом, - для перевозчика и участников перевозочного процесса, в том числе не менее двух дополнительных экземпляров для каждой участвующей в перевозке грузов инфраструктуры - один экземпляр для входной железнодорожной станции (далее - станция), находящейся в данной инфраструктуре, второй - для выходной станции из инфраструктуры);

лист 3 - корешок дорожной ведомости (остается у перевозчика);

лист 4 - квитанция о приеме груза (остается у грузоотправителя).

К железнодорожной накладной могут быть приложены спецификации и упаковочные листы, о чем делается отметка в накладной.

При перевозке автотранспортом оформляют товарно-транспортную накладную (ТТН), типовая межотраслевая форма товарно-транспортной

накладной формы № 1-Т. ТТН, как правило, оформляется грузоотправителем, но по согласованию сторон может составляться и перевозчиком. ТТН состоит из двух разделов - товарного и транспортного.

Товарный раздел заполняет грузоотправитель. Этот раздел служит основанием для списания товаров у грузоотправителя и оприходования их у грузополучателя.

Транспортный раздел заполняют грузоотправитель - заказчик автотранспорта и грузоперевозчик - владелец автотранспорта. В транспортном разделе учитывается транспортная работа, по результатам которой производятся расчеты между грузоотправителем, автотранспортной организацией и грузополучателем.

ТТН составляется грузоотправителем для каждого грузополучателя отдельно на каждую поездку автомобиля.

Если на одном автомобиле одновременно перевозятся несколько грузов в адрес одного или нескольких получателей, товарно-транспортная накладная выписывается на каждую партию грузов и каждому грузополучателю отдельно. Товарно-транспортная накладная выписывается в четырех экземплярах:

- первый остается у грузоотправителя и предназначается для списания товарно-материальных ценностей;
- второй сдается водителем грузополучателю и предназначается для оприходования товарно-материальных ценностей у получателя груза;
- третий и четвертый сдаются в бухгалтерию владельца автотранспортного средства (перевозчика).

Во всех случаях, когда при приемке груза от органов транспорта устанавливаются повреждение или порча груза, несоответствие наименования и веса груза или количества мест данным, указанным в транспортном документе, получатель должен потребовать от органа транспорта составления **коммерческого акта**. Этот акт в дальнейшем послужит основанием для предъявления претензий о недостатке груза к поставщику, допустившему недопоставку товара, или к транспортной организации.

В зависимости от видов товарно-материальных ценностей к накладной могут прилагаться и другие документы (товаросопроводительные), подтверждающие массу (количество) ценностей (упаковочные ярлыки, отвесы и т. п.) и (или) качество (качественные удостоверения, сертификаты, справки о результатах лабораторных анализов и т. п.). Обязанностью продавца является одновременно с передачей товара передать покупателю относящиеся к нему документы (технический паспорт, сертификат качества, инструкцию по эксплуатации и т. п.).

**При приобретении товаров в организациях розничной торговли** подотчетным лицом должны быть представлены чек, товарный чек или накладная по форме ТОРГ-12.

В случае если **товары приобретаются у физического лица**, организация должна составить закупочный акт. Унифицированная форма

закупочного акта предусмотрена только для закупки продуктов питания организациями общественного питания, поэтому организация торговли может разработать закупочный акт самостоятельно, соблюдая требования, установленные Законом N 402-ФЗ, и закрепив его форму в приказе об учетной политике.

Для **оформления приемки товаров по качеству, количеству, массе и комплектности применяется «Акт о приемке товаров» (форма № ТОРГ-1)**, который составляется приемной комиссией предприятия-получателя, назначенной приказом или распоряжением руководителя этого предприятия.

При этом приемка товара производится по фактическому наличию. При обнаружении недостачи товара (или других отклонений от условий договора-поставки) покупатель обязан приостановить приемку, обеспечить сохранность товара, принять меры к предотвращению его смешения с другим однородным товаром и вызвать представителя поставщика (грузоотправителя) для составления двустороннего акта.

Следует обратить внимание на обязательное заполнение строки «Сертификат» (документа, удостоверяющего качество товара в соответствии с принятыми стандартами) с указанием его номера, наименования органа регистрации, выдавшего этот документ, и срока его действия. Количество составляемых актов определяется фактической ситуацией. Приемный акт и сопроводительные документы передаются в бухгалтерию. На основании этих документов на счетах бухгалтерского учета в зависимости от порядка оплаты поступившего товара отражается стоимость фактически поступившего товара.

**При установлении расхождений при приемке товарно-материальных ценностей по количеству и качеству оформляется "Акт об установленном расхождении по количеству и качеству при приемке товарно-материальных ценностей" (форма № ТОРГ-2) для отечественных товаров и "Акт об установленном расхождении по количеству и качеству при приемке импортных товаров" (форма № ТОРГ-3) для импортных товаров.**

Вышеуказанные акты составляются в соответствии с фактическим наличием товара, а также на основании данных, содержащихся в транспортных, сопроводительных или расчетных документах, комиссией предприятия-получателя с привлечением (по мере необходимости) эксперта и представителя организации-поставщика (грузоотправителя, изготовителя).

Товарно-материальные ценности, по которым не установлены расхождения по количеству и качеству, в актах не перечисляются, о чем делается отметка в конце акта.

После окончательного оформления такие акты передаются с приложением соответствующих документов (счетов-фактур, накладных) в бухгалтерию предприятия-получателя под расписку и для направления претензионного письма поставщику или транспортной организации, доставившей груз.

Количество экземпляров актов также обосновывается исходя из фактической необходимости (например, 2 экземпляра получателю (в

бухгалтерию и в договорно-правовой отдел), 1 экземпляр - поставщику или перевозчику).

В случае **поступления товаров без сопроводительных документов** поставщика (или документы предоставлены не в полном объеме) прием осуществляется комиссией и оформляется «Акт о приемке товара, поступившего без счета поставщика» (форма № ТОРГ-4). Этот акт служит основанием для принятия к учету товаров по неотфактурованным поставкам. В акте фиксируются данные о фактически принятых по количеству и качеству товарах. Если определить стоимость поступивших товаров невозможно, то их оценивают по рыночной стоимости в соответствии со статьей 40 НК РФ. Акт составляется в двух экземплярах, один из которых направляется поставщику с требованием выслать сопроводительные документы на поступившие товары. На основании акта поступившие товары отражаются на счетах бухгалтерского учета на отдельном субсчете «Неотфактурованные поставки». Когда в организацию поступят документы, бухгалтер сторнирует ранее сделанные проводки и отразит поступление товара в обычном порядке

**Приемка товаров на ответственное хранение** осуществляется в случае, когда покупатель (получатель) отказывается от переданного поставщиком товара. При поступлении товаров без согласия покупателя, не предусмотренных в договоре, с нарушением условий договора, при отсутствии договорных отношений, а также при поступлении недоброкачественных товаров, он обязан обеспечить сохранность этого товара и незамедлительно уведомить об этом поставщика. Поставщик обязан вывезти товар, принятый покупателем на ответственное хранение, или распорядиться им в разумный срок. Если поставщик в этот срок не распорядится товаром, покупатель вправе реализовать товар или вернуть его поставщику. Расходы, понесенные покупателем в связи с принятием товара на ответственное хранение, подлежат возмещению поставщиком.

### **1.6 Бухгалтерский учет поступления товаров организациями оптовой и розничной торговли системы АПК**

Товары являются главным объектом бухгалтерского учета в торговой сфере, поэтому бухгалтерия организации торговли призвана обеспечить полный учет поступающих товаров и своевременное отражение в учете операций, связанных с их выбытием. Бухгалтерский учет в торговле преследует две основные цели: во-первых, учет и контроль за сохранностью товаров; во-вторых, своевременное предоставление руководству организации информации о полученной прибыли, о состоянии товарных запасов и эффективности их использования.

Поступление товаров может являться результатом:

- приобретения товара по договорам купли-продажи, мены, посредническим сделкам;
- возврата товара от покупателя;

– инвентаризации.

Приобретение товаров должно найти отражение в бухгалтерском учете организации-покупателя после перехода к нему права собственности на товары. Ведь покупатель не вправе продать товар или распорядиться им иным образом до тех пор, пока не получит права собственности на него.

**Право собственности у приобретателя вещи по договору возникает с момента ее передачи** (ст. 223 ГК РФ). В общем случае, согласно п. 1 ст. 224 ГК РФ передачей признается вручение вещи приобретателю, а равно сдача перевозчику для отправки приобретателю или сдача в организацию связи для пересылки приобретателю вещей, отчужденных без обязательства доставки. То есть **стандартным моментом перехода права собственности на товар** является момент отгрузки товаров.

Порядок бухгалтерского учета приобретения товаров по договору купли-продажи, прежде всего, зависит от определенного в договоре момента перехода права собственности на них от продавца к покупателю. Стороны договора **поставки** могут установить отличный от общепринятого момент перехода права собственности на реализуемый товар, например, оплату товара, передачу его в производство, конкретную дату. В этом случае могут иметь место ситуации, когда товар передан покупателю, но остается в собственности продавца.

Следует учитывать, что имущество, являющееся собственностью организации, учитывается обособленно от имущества других юридических лиц, находящегося у данной организации. Согласно Инструкции по применению Плана счетов бухгалтерского учета имущество, находящееся у организации, но не принадлежащее ей на праве собственности, отражается на специальных забалансовых счетах.

Именно в момент возникновения у организации права собственности на приобретаемый товар его стоимость отражается по дебету **счета 41 "Товары"**. Для учета движения товаров 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.

На субсчете 41-2 "Товары в розничной торговле" учитывается наличие и движение товаров, находящихся в организациях, занятых розничной торговлей и в буфетах организаций, занятых общественным питанием. На этом же субсчете учитывается наличие и движение стеклянной посуды (бутылок, банок и др.) в организациях, занятых розничной торговлей, и в буфетах организаций, оказывающих услуги общественного питания.

На субсчете 41-3 "Тара под товаром и порожня" учитываются наличие и движение тары под товарами и тары порожней (кроме стеклянной посуды в организациях, занятых розничной торговлей, и в буфетах организаций, оказывающих услуги общественного питания).

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).

Если товары находятся у организации, но не являются ее собственностью, то их учет осуществляется на забалансовых счетах 002 «Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение» и 004 «Товары, принятые на комиссию».

ПБУ 5/01, рассматривая товары как часть материально-производственных запасов, согласно п.2, позволяет применять при оценке товаров общие правила, касающиеся оценки материально-производственных запасов организации.

Согласно п.5 ПБУ 5/01 материально-производственные запасы принимаются к бухгалтерскому учету по фактической себестоимости. Пунктом 6 ПБУ 5/01 установлено, что фактической себестоимостью материально-производственных запасов, приобретенных за плату, признается сумма фактических затрат организации на их приобретение, за исключением налога на добавленную стоимость и иных возмещаемых налогов (кроме случаев, предусмотренных законодательством РФ).

В учете организаций товары могут учитываться несколькими способами:

- по покупным ценам:
  - по фактической себестоимости (непосредственно на счете 41);
  - по учетным ценам (с использованием счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей»);
- по продажным ценам (с использованием счета 42 «Торговая наценка»).

По покупным ценам товары учитывают организации оптовой торговли и производственные (неторговые) организации.

Организации, продающие товары в розницу, могут учитывать их как по фактической себестоимости, так и по продажным ценам. Способ учета товаров должен быть закреплен в учетной политике организации.

Покупатель обязан оплатить товар по цене, предусмотренной в договоре купли-продажи непосредственно до или после передачи ему продавцом товара полностью, если иное не предусмотрено договором. Так, договор купли-продажи может содержать условия о полной или частичной предварительной оплате, об оплате товара в рассрочку.

Сочетание условий о порядке оплаты товаров с положениями договора о моменте перехода права собственности на них к получателю определяет порядок отражения приобретения товаров в учете организации-покупателя следующим образом.

Если с поступлением товаров право собственности на них переходит к покупателю и при этом товары приобретаются на условиях последующей оплаты, их приобретение и возникновение обязательства (кредиторской задолженности) перед поставщиком отражается записью:

**Д-т сч. 41 "Товары", К-т сч. 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками"** – оприходованы товары, полученные от поставщика по цене приобретения без НДС.

Если по условиям договора покупатель **предварительно оплачивает товар**, при этом согласно договоренности сторон принят **стандартный момент перехода права собственности на товар**, в учете предварительная оплата товара (аванс) отражается записью:

**Д-т сч. 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками", К-т сч. 51 "Расчетные счета"** – перечислена плата поставщику за поставленные товары с НДС.

Последующее исполнение продавцом обязанности передать товар отражается у покупателя как погашение задолженности продавца по выплаченному ему авансу записью:

**Д-т сч. 41 "Товары", К-т сч. 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками"** – оприходованы товары, фактически поступившие по цене приобретения без НДС.

Если же условие о предварительной оплате товаров сочетается в конкретном договоре купли-продажи с условием о переходе права собственности на товары к покупателю в момент их оплаты, то в учете одновременно отражаются факт оплаты товаров и их приобретение. На сумму цены товаров без НДС при отражении оплаты товаров в этом случае одновременно составляются записи:

**Д-т сч. 41 "Товары", К-т сч. 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками"** – оприходованы товары, полученные от поставщика по цене приобретения без НДС.

**Д-т сч. 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками", К-т сч. 51 "Расчетные счета"** – перечислена плата поставщику за поставленные товары с НДС. Следует помнить, что запись по дебету счета 41 "Товары" составляется независимо от фактического местонахождения товаров на момент их оплаты.

Если по условиям договора поставки право собственности переходит к покупателю после полной оплаты поставленного товара, а оплата производится в течение некоторого промежутка времени со дня получения товара, то в учете факт поступления товара отражается записью на забалансовом счете:

**Д-т сч. 002 "Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение"** – принят на ответственное хранение товар по цене с НДС.

В учете покупателя суммы оплаты поставщику за поставленный товар отражаются записью:

**Д-т сч. 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками", К-т сч. 51 "Расчетные счета"** – на сумму перечисленных средств с НДС.

После того, как товар будет оплачен полностью, составляются записи:

**К-т сч. 002 "Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение"** – сняты с ответственного хранения товары по цене с НДС.

**Д-т сч. 41 "Товары", К-т сч. 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками"** – оприходован товар по цене приобретения без НДС.

Возможна и ситуация, когда право собственности на товары переходит к покупателю до момента их фактического поступления на склад (в распоряжение покупателя). Товары, уже принадлежащие организации, но находящиеся в пути, принимаются к бухгалтерскому учету по стоимости, предусмотренной в договоре.

Товары в рознице продают преимущественно за наличный расчет. При этом уплата денег покупателем практически совпадает по времени с передачей магазином товара покупателю. Но может быть и другая ситуация, когда реальная передача вещи потребителю опережает по времени ее оплату, например продажа товара в кредит. Товары могут поступать и от подотчетных лиц торговой организации. Они закупают товары за наличные. Оприходование товаров в таком случае отражают:

**Д-т сч.41 «Товары» субсчет «Товары в розничной торговле» К-т сч.71 «Расчеты с подотчетными лицами».**

Для учета материальных ценностей, находящихся в пути, Планом счетов предусмотрен балансовый **счет 15 "Заготовление и приобретение материальных ценностей"**.

Получив от поставщика счет на оплату, покупатель отражает отгруженные ему товары по ценам, предусмотренным договором:

**Д-т сч. 15 "Заготовление и приобретение материальных ценностей", К-т сч. 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками"** – отражена стоимость товара на основании счета на оплату от поставщика.

После того как товар фактически поступит на склад покупателя и будет оприходован, делается проводка:

**Д-т сч. 41 "Товары", субсчет "Товары на складах", К-т сч. 15 "Заготовление и приобретение материальных ценностей"** – оприходован товар, поступивший на склад.

Остаток по счету 15 "Заготовление и приобретение материальных ценностей" на конец месяца показывает наличие товаров в пути. Учет товаров в пути может быть организован и без применения счета 15"Заготовление и приобретение материальных ценностей", в этом случае можно просто открыть отдельный субсчет к счету 41"Товары", субсчет "Товары в пути".

## 1.7 Учет расчетов по налогу на добавленную стоимость

Схема бухгалтерского учета покупки товаров у поставщика определяется также нормами законодательства о налоге на добавленную стоимость (НДС) и порядком учета расчетов с бюджетом по НДС.

При реализации товаров поставщик-налогоплательщик дополнительно к цене реализуемых товаров обязан предъявить к оплате покупателю этих товаров соответствующую сумму НДС («входного»), выставив счет-фактуру не позднее 5 дней со дня отгрузки товаров.

Следует заметить, что датой реализации товаров для целей налогообложения является день отгрузки (передачи) товара. При реализации сумма НДС, предъявляемая налогоплательщиком покупателю товаров, исчисляется по каждому виду этих товаров как соответствующая налоговой ставке процентная доля цен товаров, определенных договором купли-продажи.

Учет расчетов по НДС ведется на **счете 19 "Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям"**. К счету 19 "Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям" могут быть открыты субсчета:

19-1 "Налог на добавленную стоимость при приобретении основных средств";

19-2 "Налог на добавленную стоимость по приобретенным нематериальным активам";

19-3 "Налог на добавленную стоимость по приобретенным материально-производственным запасам".

На субсчете 19-1 "Налог на добавленную стоимость при приобретении основных средств" учитываются уплаченные (причитающиеся к уплате) организацией суммы НДС, относящиеся к строительству и приобретению объектов основных средств (включая отдельные объекты основных средств, земельные участки и объекты природопользования).

На субсчете 19-2 "Налог на добавленную стоимость по приобретенным нематериальным активам" учитываются уплаченные (причитающиеся к уплате) организацией суммы НДС, относящиеся к приобретению нематериальных активов.

На субсчете 19-3 "Налог на добавленную стоимость по приобретенным материально-производственным запасам" учитываются уплаченные (причитающиеся к уплате) организацией суммы НДС, относящиеся к приобретению сырья, материалов, полуфабрикатов, товаров.

При отражении приобретения товаров и возникновения задолженности перед поставщиками на сумму НДС к предъявлению составляется запись:

**Д-т сч. 19 "Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям", субсч. "НДС по приобретенным МПЗ", К-т сч. 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками"** – учтен НДС по оприходованным товарам.

Также счет-фактура является документом, служащим основанием для принятия сумм налога предъявленных к вычету или возмещению из бюджета. Налогоплательщик имеет право уменьшить общую сумму налога на налоговые вычеты. Вычетам подлежат суммы налога, предъявленные налогоплательщику, при выполнении 2-х условий:

1. приобретенный товар принят на учет (права собственности перешло к покупателю);

2. от поставщика получен счет-фактура на приобретенный товар.

**Д-т сч. 68 "Расчеты по налогам и сборам", субсч. "Расчеты по НДС", К-т сч. 19 "Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям", субсч. "НДС по приобретенным МПЗ" – зачтен НДС по приобретенным товарам.**

### **Пример 1.**

В июле 20\_\_ г. года универмаг ООО «Центральный» по договору поставки получил от поставщика партию женских пальто в количестве 100 шт. по 2360 руб. на сумму 236000 руб. (в том числе НДС-36000 руб.). В договоре с поставщиком закреплено, что право собственности на пальто переходит к универмагу в момент их оплаты. ООО «Центральный» оплачивает полученные товары двумя частями. Первый платеж фирма осуществила в июле 2006 года, и его сумма составила 94400 руб. (в том числе НДС-14400 руб.). Таким образом, в июле 20\_\_ года 40 пальто (94400 руб.: 2360 руб.) было списано с забалансового счета и оприходовано на счете 41. Оставшуюся сумму универмаг перечислил поставщику в августе 20\_\_ года. Товары в ООО «Центральный» учитывают в покупных ценах. Бухгалтер универмага сделал такие записи.

**В июле 20\_\_ года:**

**Д-т сч. 002 "Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение" - 236000 руб. – приняты на ответственное хранение женские пальто, право собственности, на которые еще не перешло от поставщика к покупателю;**

**Д-т сч. 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками", К-т сч. 51 "Расчетные счета" – 94400 руб. – перечислена частичная плата поставщику за поставленные товары;**

**К-т сч. 002 "Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение" – 94400 руб. – сняты товары (40 пальто) с забалансового учета в связи с получением на них права собственности;**

**Д-т сч. 41 "Товары", субсч. "Товары в розничной торговле", К-т сч. 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками" – 80000 руб. (94400 - 14400) – оприходованы товары, полученные от поставщика;**

**Д-т сч. 19 "Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям", субсч. "НДС по приобретенным МПЗ", К-т сч. 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками" – 14400 руб. (9440 x 18 : 118)– учтен НДС по оприходованным товарам;**

Д–т сч. 68 "Расчеты по налогам и сборам", субсч. "Расчеты по НДС", К–т сч. 19 "Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям", субсч. "НДС по приобретенным МПЗ" – 14400 руб. – зачтен НДС по оприходованным товарам.

В августе 20\_\_ года:

Д-т сч. 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками", К-т сч. 51 "Расчетные счета" – 141600 руб. – перечислена окончательная плата поставщику за поставленные товары;

К–т сч. 002 "Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение" – 141600 руб. – сняты товары (60 пальто) с забалансового учета в связи с получением на них права собственности;

Д–т сч. 41 "Товары", субсч. "Товары в розничной торговле", К-т сч. 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками" - 120000 руб. (141600 - 21600) – оприходованы товары, полученные от поставщика;

Д–т сч. 19 "НДС по приобретенным ценностям", субсч. "НДС по приобретенным МПЗ", К–т сч. 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками" – 21600 руб. (141600 x 18:118)– учтен НДС по оприходованным товарам;

Д–т сч. 68 "Расчеты по налогам и сборам", субсч. "Расчеты по НДС", К–т сч. 19 "НДС по приобретенным ценностям", субсч. "НДС по приобретенным МПЗ" – 21600 руб. – зачтен НДС по оприходованным товарам.

Вместе с тем, розничная торговля, осуществляемая через магазины и павильоны с площадью торгового зала по каждому объекту организации торговли не более 150 кв. м, палатки, лотки и другие объекты организации торговли, в том числе не имеющие стационарной торговой площади переводится на уплату единого налога на вмененный доход (ЕНВД). Следует заметить, деятельность по реализации собственной готовой продукции через розничную сеть подлежит налогообложению в общеустановленном порядке.

Применение ЕНВД не дает права возмещать НДС, следовательно, «входной» НДС включают в стоимость товаров, что отражается записью:

Д-т сч. 41 "Товары", субсч. "Товары в розничной торговле", К-т сч. 19 "Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям", субсч. "НДС по приобретенным МПЗ" – включена сумма НДС в стоимость товаров в связи с избранным режимом налогообложения.

Это объясняется тем, что реализация товара происходит в рамках договора поставки (в отношении данного вида деятельности применяется общий режим налогообложения), организация-поставщик, являющаяся плательщиком НДС, обязана при реализации товара дополнительно к цене предъявить к оплате покупателю этих товаров соответствующую сумму НДС и выставить счет-фактуру с выделенной суммой НДС.

### Пример 2.

Организация продает молочную продукцию в розницу и уплачивает ЕНВД. В апреле 20\_\_ г. организация приобрела по договору поставки сырки творожные от ОАО "Молочный комбинат" на сумму 5500 руб. (НДС 10% -

500 руб.). За поступившие товары расчеты произведены с ОАО "Молочный комбинат" в полном объеме.

Согласно счету-фактуре поставщика на поступившую продукцию в бухгалтерском учете составляются записи:

**Д-т сч. 41 "Товары", субсч. "Товары в розничной торговле", К-т сч. 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками"** – 5000 руб. (5500 - 500)– оприходованы товары, полученные от поставщика;

**Д-т сч. 19 "НДС по приобретенным ценностям", субсч. "НДС по приобретенным МПЗ", К-т сч. 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками"** - 500 руб. (5500 x 10 : 110)– учтен НДС по оприходованным товарам;

**Д-т сч. 41 "Товары", субсч. "Товары в розничной торговле", К-т сч. 19 "НДС по приобретенным ценностям", субсч. "НДС по приобретенным МПЗ"** – 500 руб. – включена сумма НДС в стоимость товаров в связи с избранным режимом налогообложения

### **1.8 Оценка поступающих товаров (по покупным и продажным ценам)**

Под оценкой товарных запасов понимают выбор цены (балансовой стоимости), по которой приходят (учитывают) товары в бухгалтерском балансе организации. Порядок оценки товаров в бухгалтерском учете определяется общими правилами оценки имущества и обязательств, устанавливаемыми Федеральным законом «О бухгалтерском учете», ПБУ 5/01 и определяется источником их поступления (приобретения). Так оценка товаров, приобретенных за плату, осуществляется суммированием фактически произведенных расходов на их покупку; товаров, полученных безвозмездно, — по рыночной стоимости на дату оприходования. Товары, полученные организацией в качестве вклада в уставный капитал, отражаются в учете в оценке согласно договоренности учредителей, т. е. в оценке, равной сумме доли в уставном капитале, получаемой учредителем благодаря совершаемому товарами вкладу.

Если товары приобретены за плату, к фактическим затратам на приобретение товаров относятся:

1. суммы, уплачиваемые в соответствии с договором поставщику (продавцу);
2. транспортно-заготовительные расходы;
3. затраты организации по доведению товаров до состояния, в котором они пригодны к продажам.

Существуют и специальные правила оценки товаров как составляющей материально-производственных запасов организации. Во-первых, товары, приобретенные организацией для продажи, оцениваются по стоимости их приобретения. Во-вторых, организация, осуществляющая торговую деятельность, затраты по заготовке и доставке товаров до центральных складов (баз), производимые до момента их передачи в продажу, может

включать в состав расходов на продажу. Такая формулировка правила формирования фактических затрат на приобретение товаров объясняется тем, что учет «полной себестоимости единицы товаров» не характерен для торговли по причине неудобства и нерациональности. Чем больше ассортимент товаров, тем сложнее и бесполезнее становится процедура распределения транспортных и иных расходов на приобретение товаров между конкретными их единицами. Таким образом, специальные правила оценки товаров позволяют значительно сократить объем затрат на ведение бухгалтерского учета торговыми предприятиями.

Как правило, основой оценки товаров, отражаемых на счете 41 «Товары», выступает договорная цена, по которой они куплены у поставщиков. Прочие расходы, связанные с приобретением товаров, прежде всего транспортные, учитываются отдельно. Для их отражения предусматривается специальный синтетический счет **44 «Расходы на продажу»**.

Согласно ПБУ 5/01 в оптовой торговле товары учитываются в бухгалтерском балансе исключительно по покупным ценам, а организации розничной торговли имеют право учитывать товары либо по покупным, либо по продажным ценам. Сущность учета товаров по «продажным» ценам заключается в том, что оценка товаров в бухгалтерском учете производится по ценам, по которым они должны быть реализованы, включая НДС. Товары могут учитываться по продажным ценам, если они продаются в рамках договора розничной купли-продажи.

### **Пример 1**

10 октября 201\_ г. торговая организация ООО «Снабженец» получила партию макаронных изделий «Спиральки» 500 кг от ООО «Базальт». Цена поставщика без НДС за 1 кг изделий составила 10 руб. Макароны поступили в мешках. Поставщик указал стоимость мешков (500 руб.) отдельной строкой в счете. По условиям договора тара возврату не подлежит. Мука была доставлена на склад ООО «Снабженец» транспортной организацией. Стоимость доставки составила 1200 руб. без НДС.

Наименование организации ООО «Снабженец»

Утверждаю

Генеральный директор

Е.Е. Есипов

"10" октября 201\_ г.

Расчет

свободной отпускной цены № 280

Дата составления "10" октября 201\_ г.

Наименование товара Макаронные изделия «Спиральки» высший сорт

Партия 500 кг

Поставщик ООО «Базальт»

Накладная № 514 от 10 октября 201\_ г.

Материально-ответственное лицо Пятова Е.Е.

Структура цены	Сумма, руб.
Стоимость партии товара в ценах поставщика без НДС	5000
Стоимость невозвратной тары	500
Стоимость доставки без НДС	1200
Итого себестоимость	6700
Надбавка: %	15
сумма	1005
Итого стоимость в отпускных ценах	7705
Свободная отпускная цена за единицу продукции (за 1 кг)	15,41
НДС: ставка в %	10
сумма	1,54
Свободная отпускная цена с НДС	16,95

Расчет составил:

Экономист по ценам \_\_\_\_\_ Рябова Р.Р.

Таким образом, отпускная цена партии товаров в оптовой торговле определяется по формуле:

$$ОЦ = (ЦП + ТНо) + (ЦП + ТНо) \times \% \text{ НДС},$$

где: ОЦ – отпускная цена;

ЦП - цена поставщика (без НДС);

ТНо - торговая наценка на цену поставщика;

% НДС - ставка НДС, по которой облагается товар.

В организациях розничной торговли, которые ведут учет приобретенных товаров по продажным ценам, возникает необходимость обособленного учета торговой наценки. Заметим, что размер торговой наценки ничем не ограничен и может быть любым, но должен устанавливаться организацией с таким расчетом, чтобы покрыть все издержки обращения, учитываемые торговой организацией на счете 44 "Расходы на продажу", сумму начисленного НДС и обеспечить получение прибыли. Исключением являются некоторые товары, в отношении которых осуществляется государственное регулирование цен и устанавливаются предельные размеры розничных надбавок к фактической отпускной цене производителя, например, на лекарственные средства.

Учет торговой наценки ведется на счете **42 "Торговая наценка"**. Суммы, учтенные на этом счете, могут только сторнироваться, но не списываться с дебета.

На счете 42 учитываются также скидки, предоставляемые поставщиками организациям, осуществляющим розничную торговлю, на возможные потери товаров, а также на возмещение дополнительных транспортных расходов.

Кредитуется счет 42 при принятии к бухгалтерскому учету товаров на суммы торговой наценки (скидок, накидок):

**Д-т сч. 41 "Товары", субсч. "Товары в розничной торговле", К-т сч. 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками"** – на сумму стоимости товаров по ценам приобретения;

**Д-т сч. 19 "Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям", субсч. "НДС по приобретенным МПЗ", К-т сч. 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками"** – учтен НДС по оприходованным товарам.

Следует заметить, что на размер сумм налогового вычета факт использования продажных цен не влияет;

**Д-т сч. 41 "Товары", субсч. "Товары в розничной торговле", К-т сч. 42 "Торговая наценка"** – на разницу между стоимостью приобретения и стоимостью по розничным ценам (скидки, накладки).

Все факты хозяйственной жизни в торговых организациях должны оформляться первичными документами. Для начисления торговой наценки таким документом служит "Реестр розничных цен". Он предназначен для фиксирования торговой наценки и розничных цен по всему ассортименту товаров. Форма реестра розничных цен также не предусмотрена в альбомах унифицированных форм первичной учетной документации. В реестре должны содержаться следующие реквизиты:

- наименование (артикул, марка, тип) товара;
- цена поставщика;
- торговая наценка (сумма и процент);
- сумма НДС с продажной цены;
- розничная цена.

Форма реестра должна быть удобной для работы и содержать необходимую информацию для определения цены на товар. Реестр розничных цен, составленный на определенную дату, с присвоенным ему порядковым номером подписывается руководителем и главным бухгалтером. Рассмотрим порядок заполнения формы реестра розничных цен на примере.

### **Пример 2**

В ноябре 201\_ г. ООО "Луч" приобрело 20 зимних курток по цене 7080 руб. (в том числе НДС - 1080 руб.) на общую сумму 141600 руб. (в том числе НДС - 21600 руб.). Учет товаров ведется в продажных ценах. Торговая наценка на каждую куртку 30 %.

В бухгалтерском учете будут сделаны следующие проводки:

**Д-т сч. 41 "Товары", субсч. "Товары в розничной торговле", К-т сч. 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками"** – 120000 руб. – оприходованы куртки, полученные от поставщика;

Д–т сч. 19 "НДС по приобретенным ценностям", субсч. "НДС по приобретенным МПЗ", К–т сч. 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками" – 21600 руб.– учтен НДС по оприходованным курткам.

Рассчитаем продажную цену куртки. Она складывается:

- из покупной стоимости куртки 6000 руб. (7080 руб. - 1080 руб.);
- из торговой наценки 1800 руб. (6000 x 30%);
- из суммы НДС с продажной цены куртки 1404 руб. ((6000 руб. + 1800 руб.) x 18%);

Итого величина торговой наценки составит 3204 руб., а розничная цена куртки – 9204 руб. Ежедневно на поступивший товар составляется реестр, на основании которого производится запись:

Д-т сч. 41 "Товары", субсч. "Товары в розничной торговле", К-т сч. 42 "Торговая наценка" – 64080 руб.– отражена торговая наценка на куртки.

Наименование организации ООО «Луч»

Дата составления 10 ноября 201 г.

Реестр розничных цен № 256

N п/п	Наименование товара	Поставщик товара	Цена поставщика, руб.	Торговая наценка				Розничная цена, руб.
				%	Наценка к цене поставщика, руб.	НДС, 18%	Итого наценка, руб.	
1	Куртка зимняя	ЗАО «Виктория»	6000	30	1800	1404	3204	9204

Генеральный директор \_\_\_\_\_ Кукушкин К.К.

Главный бухгалтер \_\_\_\_\_ Конорейкина Н.Н.  
М.П.

Как видим, розничная цена определяется по формуле:

$$PC = (CП + THo) + (CП + THo) \times \% \text{ НДС},$$

где: PC – розничная цена;

CП - цена поставщика (без НДС);

THo - торговая наценка на цену поставщика;

% НДС - ставка НДС, по которой облагается товар.

В данном случае общая величина торговой наценки должна составлять:

$$TH = THo + (CП + THo) \times \% \text{ НДС}.$$

### 1.9 Учет издержек обращения

**Издержки обращения** — это расходы, связанные со сбытом и приобретением товаров.

Учет расходов, которые торговые организации несут при осуществлении всевозможных видов деятельности для целей ведения бухгалтерского учета, организуется в соответствии с ПБУ 10/99 «Расходы организации» и Методическими рекомендациями по бухгалтерскому учету затрат на производство и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг) в сельскохозяйственных организациях

В соответствии с рекомендуемой номенклатурой статей издержек обращения организации, осуществляющие торговую деятельность и оказывающие услуги по общественному питанию, затраты на торговую деятельность относят на следующие статьи:

транспортные расходы, включая оплату транспортных услуг сторонних организаций за перевозку товаров, оплату услуг организаций по погрузке товаров в транспортные средства и выгрузке из них, плату за экспедиционные операции и услуги, плата за временное хранение грузов на станциях, пристанях, в портах, аэропортах и т.п.;

расходы на оплату труда торгово-производственного, административно-хозяйственного и управленческого персонала организации; отчисления с сумм оплаты труда;

расходы на аренду и содержание зданий, сооружений, помещений, оборудования и инвентаря;

суммы амортизационных отчислений на полное восстановление объектов основных средств;

расходы на ремонт объектов основных средств, включая все виды ремонта (текущего, среднего и капитального), а также арендованных основных средств;

износ санитарной и специальной одежды;

расходы на топливо, газ и электроэнергию;

расходы на хранение, подработку, подсортировку и упаковку товаров, включая стоимость использованных материалов (оберточной бумаги, пакетов, клея, шпагата, гвоздей, стружки, опилок, соломы, проволоки и т.п.), плату за услуги сторонних организаций, расходы на содержание холодильного оборудования, стоимость потребленного льда и т.п.;

расходы на рекламу, включая расходы на оформление витрин, выставок, комнат, образцов товаров, разработку и печатание рекламных изданий (иллюстрированных прейскурантов, каталогов, брошюр, альбомов, проспектов, плакатов, афиш, рекламных писем, на рекламные мероприятия через средства массовой информации (объявления в печати, передачи по радио, телевидению), на световую и наружную рекламу, на изготовление стендов, муляжей, рекламных щитов и указателей, на уценку товаров, полностью или частично потерявших свое первоначальное качество во время экспонирования в витринах, торговых залах магазинов и др.;

потери товаров и технологические отходы, включая убытки от недостачи и потери от порчи товаров, продуктов и сырья сверх норм естественной убыли в тех случаях, когда конкретные виновники не установлены, а также потери от списания долгов по недостачам товарно-

материальных ценностей, денежных средств и другого имущества, во взыскании которых отказано судом вследствие необоснованности исков;

расходы на тару, включая амортизацию (износ) тары-оборудования, расходы на ремонт, стоимость тары, списанной из-за естественного износа, расходы на перевозку, погрузку и выгрузку тары, очистку и обработку (дезинфекцию) тары, другие расходы;

прочие расходы, включая уплачиваемые за счет издержек суммы налогов, сборов и иных обязательных платежей; амортизацию нематериальных активов; расходы по обеспечению нормальных условий труда и техники безопасности; расходы на устройство и содержание комнат отдыха, умывальников, душей, раздевалок, шкафчиков для специальной одежды; оплата консультационных, информационных, аудиторских и иных подобных услуг сторонних организаций; оплата услуг почтовой, телефонной, телеграфной и факсимильной связи; расходы на приобретение канцелярских принадлежностей и бланков, на подписку на периодические издания и иные расходы.

Так, например, в составе прочих расходов по обычным видам деятельности, то есть в составе расходов, отражаемых на счете 44, не могут быть отражены проценты, уплачиваемые организацией за предоставленные ей в пользование кредитные и заемные средства, а также расходы на оплату услуг, оказанных кредитными организациями. Согласно п.11 ПБУ 10/99 указанные расходы учитываются в составе прочих, а потому должны отражаться на счете 91 "Прочие доходы и расходы".

Указанные затраты являются издержками обращения, поэтому учитываются на счете 44 "Расходы на продажу". В то же время на основании п. 6 ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов» допускается их включение в фактическую себестоимость приобретения товаров с отражением на счете 41 "Товары".

В бухгалтерском учете оптовых и розничных торговых организаций расходы по обычным видам деятельности оформляются следующими примерными записями:

**Д–т сч. 44 "Расходы на продажу", К–т сч. 70 "Расчеты с персоналом по оплате труда"** – суммы оплаты труда;

**Д–т сч. 44 "Расходы на продажу", К–т сч. 69 "Расчеты по социальному страхованию и обеспечению"** – отчисления с сумм начисленной оплаты труда;

**Д–т сч. 44 "Расходы на продажу", К–т счетов 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками", 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами"** – транспортные расходы, связанные с доставкой и иной перевозкой товаров, иные подобные расходы (без учета НДС);

**Д–т сч. 44 "Расходы на продажу", К–т сч. 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами"** – расходы на аренду и содержание зданий, сооружений, помещений, оборудования и инвентаря (без НДС);

**Д–т сч. 44 "Расходы на продажу", К–т сч. 02 "Амортизация основных средств", 05 "Амортизация нематериальных активов"** –

амортизационные отчисления по принадлежащим организации объектам основных средств и нематериальных активов;

**Д–т сч. 44 "Расходы на продажу", К–т сч. 60"Расчеты с поставщиками и подрядчиками", 76"Расчеты с разными дебиторами и кредиторами"** – расходы на ремонт объектов основных средств (без НДС), выполняемый подрядным способом без формирования резерва расходов на ремонт;

**Д–т сч. 44 "Расходы на продажу", К–т сч. 10"Материалы", 69"Расчеты по социальному страхованию и обеспечению", 70 "Расчеты с персоналом по оплате труда"** и др.– расходы на ремонт объектов основных средств, выполняемый собственными силами организации, то есть хозяйственным способом, без формирования резерва расходов на ремонт;

**Д–т сч. 44 "Расходы на продажу", К–т сч. 96 "Резервы предстоящих расходов";**

**Д–т сч. 96 "Резервы предстоящих расходов", К–т сч. 10 "Материалы", 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками", 69 "Расчеты по социальному страхованию и обеспечению", 70 "Расчеты с персоналом по оплате труда", 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами"** – расходы на ремонт объектов основных средств через формирование резерва предстоящих расходов на ремонт (ремонтный фонд);

**Д–т сч. 44 "Расходы на продажу", К–т сч. 60"Расчеты с поставщиками и подрядчиками", 76"Расчеты с разными дебиторами и кредиторами"** – расходы на топливо, газ и электроэнергию; рекламные расходы; расходы на оплату услуг сторонних организаций (без НДС);

**Д–т сч. 44 "Расходы на продажу", К–т сч. 10 "Материалы"** – стоимость материалов, потребленных при подработке, переработке, сортировке, фасовке и упаковке товаров.

Сумма расходов, приходящаяся на реализованные за месяц товары, списывается на реализацию – **Д–т сч. 90 "Продажи", субсч. "Себестоимость продаж", К–т сч. 44 "Расходы на продажу"**.

Согласно п. 9 ПБУ 10/99 и инструкции по применению Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций допускается полное либо частичное списание издержек обращения. При втором варианте учетной политики организация должна предварительно распределить сумму транспортных расходов между проданными и непроданными товарами и списать на себестоимость продаж в части, приходящейся на реализованные товары в предприятиях оптовой торговли. Остальные статьи издержек обращения списываются без распределения. Возможность применения такой методики сохраняется и в ПБУ 5/01.

### **Пример 1.**

Расходы на продажу торговой организации за отчетный месяц имеют следующую структуру:

- расходы на оплату труда - 100000 руб.;
- отчисления на социальные нужды - 35800 руб.;

- амортизация основных средств - 25000 руб.;
  - расходы на рекламу - 17000 руб.;
  - расходы на тару - 1000 руб.
- Итого расходы - 178800 руб.

Включение расходов на продажу в себестоимость продаж в отчетном месяце отразим проводкой:

**Д-т 90 "Продажи", субсч. "Себестоимость продаж, К-т 44 "Расходы на продажу"** – 178800 руб. – включены в себестоимость расходы на продажу.

### **Пример 2.**

Продуктовый магазин приобрел полиэтиленовые пакеты в количестве 10000 штук по цене 1,18 руб. за штуку, включая НДС – 0,18 руб. Пакеты были куплены для фасовки сыпучих продуктов. Согласно отчету заведующего секцией, за месяц на упаковку товаров было израсходовано 5000 пакетов.

В учете магазина сделаны следующие проводки:

**Д-т 10 "Материалы", субсч. "Тара и тарные материалы", К-т 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками"** – 10000 руб. (10000 x (1,18 - 0,18)) – оприходованы полиэтиленовые пакеты;

**Д-т 19 "НДС по приобретенным ценностям", субсч. "НДС по приобретенным МПЗ", К-т 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками"** – 1800 руб. (10000 x 0,18) – учтен НДС по оприходованным полиэтиленовым пакетам;

**Д-т 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками", К-т 51 "Расчетные счета"** – 11800 руб. - оплачены оприходованные полиэтиленовые пакеты поставщику;

**Д-т 68 "Расчеты по налогам и сборам", субсч. "Расчеты по НДС"**

**К-т 19 "Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям", субсч. "НДС по приобретенным МПЗ"** – 1800 руб. – принят к зачету НДС по оприходованным полиэтиленовым пакетам;

**Д-т 44 "Расходы на продажу", К-т 10 "Материалы", субсч. "Тара и тарные материалы"** – 5000 руб. (5000 x (1,18 - 0,18)) – стоимость израсходованных полиэтиленовых пакетов списана на издержки обращения.

## **1.10 Учет транспортных расходов**

В бухгалтерском учете в состав транспортных расходов включаются следующие виды затрат:

- оплата транспортных услуг сторонних организаций за перевозки товаров и продуктов (плата за перевозки, за подачу вагонов, взвешивание грузов);

- оплата услуг организаций по погрузке товаров и продуктов в транспортные средства и выгрузке из них, плата за экспедиционные операции и другие аналогичные услуги;

- стоимость материалов, израсходованных на оборудование транспортных средств (щиты, люки, стойки, стеллажи) и их утепление (солома, опилки, мешковина);

- плата за временное хранение грузов на станциях, пристанях, в портах, аэропортах 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.

Состав транспортных расходов, учитываемых в целях налогообложения прибыли, налоговым законодательством также не установлен, поэтому в целях налогового учета можно принять такой же состав транспортных расходов, как и в бухгалтерском учете. Перечень этих расходов надо утвердить в учетной политике для целей бухгалтерского и налогового учета.

Нормы гражданского законодательства (ст. 510 ГК РФ) позволяют сторонам договора купли–продажи самостоятельно определять условия и порядок доставки товаров, в том числе обязанности продавца и покупателя, связанные с доставкой. При этом возможно использование трех вариантов распределения обязанностей между продавцом и покупателем по доставке товаров, а, следовательно, и распределения обязанностей по несению транспортных расходов:

- покупатель самостоятельно доставляет товар до места назначения (самовывоз);

- обязанность по доставке товаров покупателю возлагается на продавца;

- продавец принимает на себя обязательства только организовать доставку товаров покупателю, действуя от своего имени, но за счет покупателя.

В первом случае доставка товаров осуществляется собственным транспортом и персоналом торговой организации.

Во втором (когда по условиям договора доставку товара осуществляет поставщик) – расходы по доставке товара до склада покупателя оплачивает поставщик, и покупатель не обязан возмещать эту сумму. В такой ситуации продавец не указывает в товарной накладной стоимость доставки, а включает эту сумму в продажную цену реализуемого товара. Расходы по доставке товаров учитываются поставщиком в составе расходов на продажу.

Продажа товаров по отпускной (договорной) цене, в которой предусмотрены расходы на доставку товаров до пункта отправления, предполагает, что расходы по доставке товаров от пункта отправления до пункта назначения оплачиваются покупателями и в продажные цены товаров не включаются. Продавцы товаров берут на себя обязательства лишь организовать доставку, действуя от своего имени, но за счет покупателя. В этом случае транспортные расходы, осуществляемые продавцом,

возмещаются ему покупателем. Обычно это расходы на оплату услуг сторонней транспортной организации.

В учете покупателя транспортные расходы по доставке товаров в зависимости от учетной политики организации торговли могут быть:

- включены в покупную стоимость товаров (непосредственно на счет 41 "Товары");

- отнесены на счет 44 "Расходы на продажу".

Включение транспортных расходов в себестоимость поступившего товара отражаются проводкой:

**Д–т сч. 41 "Товары", К–т сч. 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками", субсч. «Расчеты с транспортной компанией»** – расходы по доставке включены в фактическую себестоимость приобретенных товаров;

**Д–т сч. 19 "Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям", субсч. "НДС по приобретенным МПЗ", К–т сч. 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками", субсч. «Расчеты с транспортной компанией»** – учтен НДС по транспортным расходам.

Однако непосредственное включение транспортных расходов в фактическую себестоимость товара, нецелесообразно. Это можно делать лишь в случае большой необходимости или при незначительном увеличении трудоемкости бухгалтерских расчетов вследствие применения данного метода учета (например, в организациях с небольшой номенклатурой товаров, в случаях особой значимости отдельных видов и групп товаров).

Отнесение транспортных расходов на расходы на продажу оформляется проводкой:

**Д–т сч. 44 «Расходы на продажу», К–т сч. 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками", субсч. «Расчеты с транспортной компанией»** – учтена стоимость транспортных услуг;

**Д–т сч. 19 "Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям", субсч. "НДС по приобретенным МПЗ", К–т сч. 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками", субсч. «Расчеты с транспортной компанией»** – учтен НДС по транспортным расходам.

Расходы по доставке товаров собственным транспортом и персоналом торговой организации можно учитывать на счете **23 "Вспомогательные производства"**, а затем относить в расходы на продажу по статье "Транспортные расходы". Если указанный счет не ведется, то затраты на содержание собственного транспорта списываются в дебет счета 44 в корреспонденции со счетами 02, 10, 70, 69 по соответствующим статьям затрат (амортизация основных средств, топливо, запчасти, оплата труда и др.).

В случае перевозки порожней многооборотной тары при возврате ее поставщикам или тарособирающим организациям транспортные расходы следует включать в статью "Расходы на тару" издержек обращения.

Учет рассматриваемой категории издержек обращения должен обеспечить разделение транспортных расходов по стадиям хозяйственной

деятельности и по возможности их возмещения покупателями. В связи с этим к счету 44 "Расходы на продажу", субсч. "Транспортные расходы" рекомендуется открывать следующие счета третьего порядка:

44-1-1 – "Расходы по доставке товаров от поставщиков";

44-1-2 – "Расходы по доставке товаров покупателям, возмещаемые покупателями";

44-1-3 – "Расходы по доставке товаров покупателям, возмещаемые поставщиками".

Первая статья транспортных расходов может быть у всех торговых организаций, вторая и третья, как правило, — только у организаций оптовой торговли.

### Пример 1.

Оптовая фирма ООО «Удача» получило товары от поставщика – ковры в количестве 100 штук по цене 8260 руб., включая НДС – 1260 руб.;

Товар доставляет транспортная компания. Согласно счету–фактуре стоимость услуг по доставке товаров составила 6000 руб., включая НДС–915,25 руб.

Учетной политикой оптовой фирмы предусмотрено, что затраты по заготовке и доставке включаются в фактическую себестоимость товаров. В бухгалтерском учете оформлены следующие проводки:

**Д–т сч. 41 "Товары", субсч."Товары на складах", К–т сч. 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками" – 700000 руб. ((8260 – 1260) x 100) – отражена стоимость оприходованного товара по покупной цене;**

**Д–т сч. 19 "Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям", субсч."НДС по приобретенным МПЗ", К–т сч. 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками" – 126000 руб. (1260 x 100) – учтен НДС по оприходованным товарам;**

**Д–т сч. 41 "Товары", субсч."Товары на складах", К–т сч. 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками", субсч. «Расчеты с транспортной компанией» – 5084,75 руб. (6000 – 915,25) – расходы по доставке включены в фактическую себестоимость приобретенных товаров;**

**Д–т сч. 19 "Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям", субсч."НДС по приобретенным МПЗ", К–т сч. 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками", субсч. «Расчеты с транспортной компанией» – 915,25 – учтен НДС по транспортным расходам.**

Фактическая себестоимость оприходованных товаров составила:

705084,75 руб.(700000+5084,75), а фактическая себестоимость одного ковра – 7050,85 руб. (705084,75 /100 шт.)

По дебету счета 44 "Расходы на продажу" накапливаются суммы произведенных организацией расходов, связанных с продажей товаров. Суммы расходов списываются полностью в дебет счета 90 "Продажи", за исключением транспортных расходов, которые списываются частично, так как подлежат распределению между проданным товаром и остатком товара на конец каждого месяца.

Соответственно, сальдо по счету 44 на конец месяца может представлять собой сумму издержек обращения в части транспортных расходов, приходящейся на остаток не реализованных на конец данного месяца товаров. При этом сумма издержек обращения, относящаяся к остатку товаров на конец месяца, исчисляется по среднему проценту издержек обращения 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 остаток товаров на конец месяца;
- 3) отношением определенной суммы расходов к сумме реализованных и оставшихся товаров определяется средний процент издержек обращения к общей стоимости товаров;
- 4) умножением суммы остатка товаров на конец месяца на средний процент указанных расходов определяется их сумма, относящаяся к остатку товаров на конец месяца.

### **Пример 2.**

Организация занимается оптовой торговлей товарами. Ее учетной политикой предусмотрено, что транспортные расходы, связанные с заготовкой и приобретением товаров, относятся на издержки обращения.

На начало отчетного периода на счете 44 в организации числился остаток издержек обращения (транспортных расходов) в размере 5000 руб.

За отчетный месяц организацией были произведены расходы по оплате транспортных услуг, связанных с доставкой приобретенных товаров на склад, на сумму 40000 руб. (без учета НДС). При этом фактическая себестоимость реализованных за месяц товаров составила 1000000 руб. На конец отчетного периода осталось товаров на сумму 400000 руб. по покупным ценам.

Расчет среднего процента будет выглядеть так:

$$(5000 \text{ руб.} + 40000 \text{ руб.}) : (1000000 \text{ руб.} + 400000 \text{ руб.}) \times 100\% = 3,21\%.$$

Таким образом, сумма транспортных расходов, приходящаяся на остаток товаров на конец месяца, будет составлять 12840 руб. (400000 руб. x 3,21%).

Соответственно, на себестоимость продаж следует списать транспортные расходы в сумме 32160 руб. (5000 руб. + 40000 руб. – 12840 руб.).

**Д–т сч. 90 "Продажи", субсч. "Себестоимость продаж", К–т сч. 44 "Расходы на продажу"**

– 32160 руб. – списаны издержки обращения, относящиеся к реализованному товару.

## 1.11 Учет тары

Тара бывает деревянной, картонной, бумажной, металлической, из пластмассы, стекла, ткани. Например, полиэтиленовые и бумажные мешки, коробки и ящики, а также поддоны и корзины. Также в составе тары учитывают и тарные материалы, необходимые для ее сборки и ремонта: фольгу, бочковую клепку, железо обручное, пробку корковую и полиэтиленовую, колпачки вязальные.

Тара по своим функциям различается на внешнюю упаковку и непосредственную упаковку. Непосредственная упаковка характерна тем, что она неотделима от вложенного в нее товара, например, стеклянные и пластиковые бутылки для напитков, жестяные консервные банки, ведра из-под краски, флаконы для духов.

Тара может быть одноразовой и многооборотной. Одноразовой является такая тара, которая используется лишь однажды. Она не возвращается продавцу, а остается у покупателя. А вот многооборотной считается такая тара, которая используется многократно. Покупатель должен вернуть ее продавцу.

В соответствии с Инструкцией по применению Плана счетов и Методическими указаниями по бухгалтерскому учету МПЗ наличие и движение всех видов тары (кроме используемой как хозяйственный инвентарь), а также материалов и деталей, предназначенных для изготовления тары и ее ремонта (детали для сборки ящиков, бочковая клепка, железо обручное) в организациях торговли и общественного питания учитывается на счете **41 "Товары", субсчет "Тара под товаром и порожня"**.

На этом счете учитывают:

- тару, стоимость которой выделена в расчетных документах отдельной строкой;
- тару, изготовленную торговой организацией самостоятельно;
- тару, поступившую в торговую организацию по залоговым ценам и подлежащую возврату.
- тарные материалы, предназначенные для ремонта и изготовления тары для товаров.

Инвентарная тара, которая предназначена для производственных или хозяйственных нужд, учитывается на балансовых счетах 01 "Основные средства" или 10 "Материалы" субсчет 4 "Тара и тарные материалы".

Тара принимается к бухгалтерскому учету по фактической себестоимости. При наличии в торговой организации большой номенклатуры тары, а также при высокой оборачиваемости тары разрешается вести учет тары по учетным ценам (договорным, планово-расчетным, по средней цене группы, по фактической себестоимости предыдущего периода).

К возвратной таре, как правило, относятся: деревянная тара (ящики, бочки, кадки и др.), картонная тара (ящики из гофрированного и плоского склеенного картона и др.), металлическая и пластмассовая тара (бочки,

фляги, ящики, бидоны, корзины и др.), стеклянная тара (бутылки, банки, бутылки и др.), тара из тканей и нетканых материалов (мешки тканевые, упаковочные ткани, нетканые упаковочные полотна и др.), а также специальная тара, т.е. тара, специально изготовленная для затаривания определенной продукции (товаров).

Возвратная тара принимается к учету по фактической себестоимости или по учетным ценам (ценам, указанным поставщиком в сопроводительных документах).

Тара, на которую установлены залоговые цены, отражается в учете по этим ценам. Стоимость поступившей тары под товарами, а также стоимость приобретенной тары отдельно от товаров оформляется записями:

**Д–т сч. 41 "Товары", субсч. "Тара под товаром и порожня", К–т сч. 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками", сч. 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами".**

**Д–т сч. 19 "Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям", субсч. "НДС по приобретенным МПЗ", К–т сч. 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками" –** учтен НДС по оприходованной таре;

Если тара изготавливается собственными силами организациями, она принимается к учету по стоимости фактически произведенных расходов по ее изготовлению и отражается проводками:

**Д–т сч. 41 "Товары", субсч. "Тара под товаром и порожня", К–т сч. 10 "Материалы", сч. 69 "Расчеты по социальному страхованию и обеспечению", сч. 70 "Расчеты с персоналом по оплате труда".**

Следует также отметить, что стеклянная посуда (бутылки, банки и т.п.) учитывается не в составе тары, а в составе товаров на счете 41 "Товары".

Тара однократного использования (бумажная, картонная, полиэтиленовая и др.), а также мешки бумажные и из полимерных материалов, использованные для упаковки товаров, как правило, включаются в себестоимость затаренной продукции и покупателем отдельно не оплачиваются.

В соответствии со статьей 517 Гражданского кодекса РФ многооборотную тару покупатель возвращает поставщику. Впрочем, в договоре поставки или купли-продажи может быть предусмотрен и другой порядок.

Полученная **возвратная тара** учитывается организацией по Дебету сч. 41 "Товары", субсч. "Тара под товаром и порожня" в корреспонденции с Кредитом счета учета расчетов (кредит сч. 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами", субсч. "Расчеты по залоговой таре"). Соответственно, возврат тары оформляется обратной записью – **Д–т сч. 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами", субсч. "Расчеты по залоговой таре", К-т сч. 41 "Товары", субсч. "Тара под товаром и порожня".**

Многооборотная тара, как покупная, так и собственного изготовления, на которую в соответствии с условиями договора установлены суммы залога цены (в дальнейшем - залоговая тара), учитывается в бухгалтерском учете по

сумме залога (по залоговым ценам). Залоговая тара во всех случаях является возвратной.

При отгрузке продукции (товаров) в таре, учтенной по залоговым ценам, стоимость тары отражается в расчетных документах (счет, платежное требование, платежное требование-поручение и т.д.) отдельно по залоговым ценам и оплачивается покупателем сверх стоимости затаренной в нее продукции (товаров).

Предприятием-покупателем стоимость полученной "залоговой" тары отражается в учете в следующем порядке:

**Д–т сч. 41 "Товары", субсч. "Тара под товаром и порожня", К–т сч. 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками", сч. 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами"** – стоимость полученной тары по залоговым ценам;

**Д–т сч. 44 "Расходы на продажу", К–т сч. 10 "Материалы", сч. 69 "Расчеты по социальному страхованию и обеспечению", сч. 70 "Расчеты с персоналом по оплате труда"** – расходы предприятия по очистке, промывке и ремонту тары;

**Д–т сч. 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками", сч. 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами", К–т сч. 41 "Товары", субсч. "Тара под товаром и порожня"** – стоимость возвращенной поставщику тары;

**Д–т сч. 51 "Расчетные счета", К–т сч. 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками", сч. 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами"** – оплата залоговой тары поставщиком по залоговым ценам.

В случае невозвращения покупателем поставщику залоговой тары сумма залога за эту тару не возвращается, а поставщик относит указанную сумму залога на финансовые результаты в составе доходов.

Согласно п.7 ст.154 НК РФ при реализации товаров в многооборотной таре, имеющей залоговые цены, эти цены не включаются в налоговую базу по НДС, если тара подлежит возврату продавцу. При этом для освобождения залоговых цен от обложения НДС необходимо упоминание в договоре о возврате тары покупателем в определенный срок. Если тара не возвращается к организации-продавцу в установленный договором срок, право собственности на нее считается переданным к покупателю, и, соответственно, залоговая стоимость признается выручкой организации-продавца с включением ее в объект налогообложения по налогу на добавленную стоимость.

Если залоговые цены на тару, в которой реализуются товары, не установлены вовсе, то стоимость многооборотной тары в полной мере должна учитываться при определении налоговой базы по НДС.

### **Пример 1.**

В июле 201\_ года оптовая фирма ЗАО «Буренка» отгрузила магазину 000 «Молоко» партию кефира «Лужок». Стоимость отгруженной партии составляет 11000 руб., включая НДС (10%) -1000 руб. Коробки с кефиром

упакованы в пластмассовые поддоны. Согласно договору поддоны должны быть обязательно возвращены оптовой фирме. Количество поддонов - 10 штук. Залоговая цена одного поддона установлена в размере его фактической себестоимости - 300 руб. В июле 201\_ года ООО «Молоко» перечислило на расчетный счет ЗАО «Буренка» сумму залога. В августе 201\_ года покупатель оплатил полученные товары и вернул все поддоны поставщику. Бухгалтер магазина делает такие записи.

В июле 201\_ года:

**Д-т сч. 41 "Товары", субсч. "Товары в розничной торговле", К-т сч. 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками"** – 10 000 руб. (11 000 - 1000) – оприходованы товары, полученные от поставщика;

**Д-т сч. 19 "Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям", субсч. "НДС по приобретенным МПЗ", К-т сч. 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками"** – 1000 руб. – учтен НДС по оприходованным товарам;

**Д-т сч. 41 "Товары", субсч. "Тара под товаром и порожня", К-т сч. 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками"** – 3000 руб. – оприходована тара по залоговой цене;

**Д-т сч. 76, субсч. "Расчеты по залоговой таре, К-т сч. 51 "Расчетные счета"** – 3000 руб. – перечислен залог за тару;

**Д-т сч. 68, субсч. "Расчеты по НДС", К-т сч. 19 "Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям", субсч. "НДС по приобретенным МПЗ"** – 1000 руб. – зачтен НДС по оприходованным товарам.

В августе 201\_ года:

**Д-т сч. 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками", К-т сч. 51 "Расчетные счета"** – 11000 руб. – перечислены деньги поставщику за оприходованный товар;

**Д-т сч. 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками", К-т сч. 41 "Товары", субсч. "Тара под товаром и порожня"** – 3000 руб. – поддоны возвращены поставщику.

**Д-т сч. 51 "Расчетные счета", К-т сч. 76, субсч. "Расчеты по залоговой таре"** – 3000 руб. – получена залоговая стоимость возвращенной тары.

## **1.12 Учет товарных потерь**

### **1.12.1. Нормируемые товарные потери**

Торговые организации в процессе своей деятельности нередко несут товарные потери, которые отличаются большим многообразием.

По данной статье отражают:

– потери товаров и продуктов при железнодорожных, водных, воздушных, автомобильных и гужевых перевозках;

- потери реализуемых вразвес товаров при хранении, подготовке к продаже и продаже вследствие усушки, раструски и распыла, раскрошки, утечки (таяние, просачивание);

- потери в результате разлива при перекачке и продаже жидких товаров;

- потери плодов и овощей в результате расхода веществ на дыхание;

- потери вследствие порчи товаров, повреждения тары;

- массу полимерной пленки, удаляемой при продаже сыров, поступивших упакованными в указанную пленку;

- потери, обнаруженные в результате разницы между фактической массой тары и массой по трафарету;

- отходы, образующиеся при подготовке к розничной продаже колбас, мяскопченостей и рыбы чистой массой (весом), продаваемых после предварительной разделки;

- потери от зачистки сливочного масла, крошения карамели обсыпной и сахара–рафинада;

- отходы картофеля, овощей и фруктов;

- потери охлажденного мяса и субпродуктов при замораживании (в том числе в блоках) в камерах холодильников;

- потери парного мяса и субпродуктов при остывании и замораживании естественным холодом (вне камер холодильников);

- потери мороженого мяса и субпродуктов при хранении в камерах холодильников;

- потери в виде мясной крошки при разрубке мяса;

- потери яиц при длительном хранении;

- потери от боя стеклянной посуды с пищевыми товарами при приеме, хранении и отпуске в торговых организациях, а также при перевозке транспортными средствами;

- потери от боя и щербления стеклянной порожней посуды при приеме, хранении и отпуске в торговой организации, а также при погрузке в железнодорожные вагоны (баржи) и при транспортных перевозках;

- потери от продажи тканей метражом (в результате разрезания);

- другие подобные товарные потери;

- потери от списания долгов по недостачам товарно–материальных ценностей, во взыскании которых отказано судом вследствие необоснованности исков.

Их можно классифицировать по разным признакам:

- стадия торговой деятельности: потери, возникающие при приобретении товаров; потери, возникающие при хранении товаров; потери, возникающие при продаже товаров;

- необходимость нормирования: нормируемые потери; ненормируемые потери;

- источник покрытия: потери, возмещаемые организацией;

- потери, возмещаемые персоналом организации;

- потери, возмещаемые контрагентами.

**Нормируемые потери** обусловлены действием объективных факторов: изменением физико-химических свойств товаров, условиями их транспортировки, технологией производства товаров вследствие усушки, утруски, утечки, распыла, разлива. Естественная убыль – это потери, которые возникают по объективным причинам, поэтому их нормируют. Особенность рассматриваемых потерь состоит в том, что они не могут быть документированы в таком же порядке, как, например, наличие брака в товаре или его порча. Поэтому естественная убыль определяется по специальным нормам.

На отдельные виды товаров устанавливаются нормы убыли в процентах к стоимости или к натуральным показателям. Нормы разработаны для:

- продовольственных товаров, свежих картофеля, овощей и плодов в розничной сети;
- продовольственных товаров при хранении на складах и базах розничных торговых организаций и организаций общественного питания;
- свежих картофеля, овощей и плодов при длительном хранении на складах и базах разного типа;
- продовольственных товаров при хранении и отпуске на мелкооптовых базах, хранении и отпуске в кладовых предприятий общественного питания;
- сыров при хранении на распределительных холодильниках торговли;
- мяса и мясопродуктов, мяса птицы и кроликов при холодильной обработке и хранении на холодильниках;
- колбас и копченостей при хранении на холодильниках;
- продовольственных товаров при транспортировании автомобильным и гужевым транспортом.

Размер норм естественной убыли зависит от климатической зоны (региона РФ), видов и групп товаров, времени года, условий хранения. На складах нормы естественной убыли зависят также от сроков хранения.

### **Пример 1.**

На складе, расположенном во второй зоне, свинина мороженая хранилась 14 суток. Норма естественной убыли свинины мороженой при 3-суточном сроке хранения установлена в размере 0,06 процента. За каждые последующие сутки хранения до 10 суток норма увеличивается на 0,01 процента, после 10-суточного хранения за каждые сутки норма увеличивается на 0,005 процента.

За весь срок хранения свинины, т.е. 14 суток, применяется норма естественной убыли в размере 0,15 процента, которая складывается из следующих величин (в процентах):

норма при сроке хранения:

3 суток – 0,06;

10 суток –  $0,06 + 0,01 \times 7 \text{ суток} = 0,13$ ;

14 суток –  $0,13 + 0,005 \times 4 \text{ суток} = 0,15$ .

Для формирования обобщенной информации о суммах недостач и потерь от порчи товаров предназначен **счет 94 "Недостачи и потери от порчи ценностей"**.

На счете 94 "Недостачи и потери от порчи ценностей" отражается информация обо всех недостачах и потерях, за исключением:

- недостач и потерь, образовавшихся при перевозке товаров по вине поставщика и перевозчика, которые принимаются к учету как дебиторская задолженность (**счет 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами", субсч. "Расчеты по претензиям"**);

- потерь, возникших в результате чрезвычайных ситуаций (**счет 99 "Прибыли и убытки"**).

По общему правилу нормируемые потери должны учитываться в составе расходов на продажу (Д–т сч. 44 "Расходы на продажу", К–т сч. 94 "Недостачи и потери от порчи ценностей"). Причем следует помнить, что в издержки обращения не включаются:

- товарные потери сверх норм естественной убыли при отсутствии виновных лиц;

- потери от списания долгов по недостачам товаров, во взыскании которых отказано судом вследствие необоснованности исков.

Затраты, обусловленные указанными товарными потерями, должны признаваться в качестве прочих расходов и учитываться на **счете 91 "Прочие доходы и расходы", субсчет "Прочие расходы"**.

Однако торговая организация вправе принять решение об их включении в фактическую себестоимость приобретения товаров (Д–т сч. 41 "Товары", К–т сч. 94 "Недостачи и потери от порчи ценностей"). Списание недостачи в дебет счета 41 "Товары" не означает оприходования недостающих товаров как полученных. Если имеется недостача, то цена приобретения фактически полученных товаров возрастает на стоимость утраченных ценностей.

### **1.12.2. Товарные потери на различных стадия торговой деятельности**

Потери, возникающие **при перевозке товаров**, отражаются по покупной стоимости (с НДС), если при приемке фактическое наличие товаров будет меньше, чем указано в документах поставщика. Каждый случай потерь оформляется актом приемки товаров по количеству (качеству).

Д-т сч. 94 "Недостачи и потери от порчи ценностей", К-т сч. 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками"- на стоимость недостающих (испорченных) товаров в пределах норм естественной убыли по покупной стоимости (с НДС).

Сверхнормативные потери при перевозке товаров возмещаются поставщиком или перевозчиком в претензионно-исковом порядке. Обусловленная ими дебиторская задолженность найдет отражение:

Д-т сч. 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами", субсч. "Расчеты по претензиям", К-т сч. 60 "Расчеты с поставщиками и

**подрядчиками"** – на стоимость недостающих (испорченных) товаров сверх норм естественной убыли по покупной стоимости (с НДС).

Списание потерь в пределах норм обуславливает возникновение расходов по обычным видам деятельности. По кредиту отражается списание недостач и потерь в пределах норм естественной убыли (на покупную стоимость без НДС):

**Д-т сч. 44 "Расходы на продажу", К-т сч. 94 "Недостачи и потери от порчи ценностей"** - на увеличение расходов на продажу.

**Д-т сч. 41 "Товары", К-т сч. 94 "Недостачи и потери от порчи ценностей"** - на увеличение себестоимости приобретения товаров.

### **Пример 2.**

Организация получила товары от поставщика. В накладной указано: стоимость товаров по отпускным ценам – 5000 руб.; НДС (18%) – 900 руб.; К оплате: 5900 руб.

При приемке выявлена недостача товаров по отпускным ценам на 390 руб., в том числе:

- в пределах, предусмотренных договором – 100 руб.;
- по вине поставщика – 290 руб.

На недостачу товаров по вине поставщика составлен акт, и поставщику предъявлена претензия, поскольку деньги за товары были уже перечислены.

Составим расчет покупной стоимости фактически поступивших и недостающих товаров:

<b>Показатель</b>	<b>Товары договору</b>	<b>по Недостающие товары, предусмотренные договором</b>	<b>Недостающие товары по вине поставщика</b>	<b>Фактически поступившие товары</b>
<b>Стоимость товаров по отпускным ценам</b>	5000	100	290	4610
<b>НДС</b>	900	18	52,2	829,8
<b>Покупная стоимость товаров с НДС</b>	5900	118	342,2	5439,8

В учете сделаны следующие записи:

**Д-т сч. 41 "Товары", субсч. "Товары на складах", К-т сч. 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками"**– 4610 руб. - оприходованы товары, полученные от поставщика;

**Д-т сч. 19 "Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям", субсч. "НДС по приобретенным МПЗ", К-т сч. 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками"**– 829,8 руб. - отражен в учете НДС по поступившим товарам;

**Д-т сч. 94 "Недостачи и потери от порчи ценностей", К-т сч. 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками"**– 118 руб. - на стоимость недостающих (испорченных) товаров, предусмотренных договором поставки (с НДС);

**Д-т сч. 41 "Товары", субсч. "Товары на складах", К-т сч. 94 "Недостачи и потери от порчи ценностей"**– 100 руб. - отражается

выявленная при приемке недостача товаров в пределах, предусмотренных договором поставки (на покупную стоимость без НДС);

**Д-т сч. 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами", субсч. "Расчеты по претензиям", К-т сч. 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками" – 342,2 руб.** - отражается выявленная при приемке недостача товаров по вине поставщика.

Потери, возникающие **при хранении товаров**, принимаются к бухгалтерскому учету по окончании инвентаризации в размере фактической недостачи:

**Д-т сч. 94 "Недостачи и потери от порчи ценностей", К-т сч. 41 "Товары", субсч. "Товары на складах" –** отражены потери (на покупную стоимость утраченных товаров без НДС).

Поскольку суммы НДС, относящегося к товарным потерям, возмещению из бюджета не подлежат, организации в соответствии с п. 6 ПБУ 5/01 надлежит их признавать в составе фактических затрат на приобретение товаров.

Выявленные и принятые к учету товарные потери подлежат увеличению на сумму НДС, относящегося к приобретенным товарам:

**Д-т сч. 94 "Недостачи и потери от порчи ценностей", К-т сч. 19 "Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям", субсч. "НДС по приобретенным МПЗ" –** отражен НДС, приходящийся на товарные потери в части неоплаченных товаров;

**Д-т сч. 94 "Недостачи и потери от порчи ценностей", К-т сч. 68 "Расчеты по налогам и сборам", субсч. "Расчеты по НДС" –** отражен НДС, приходящийся на товарные потери в части оплаченных товаров;

Списание потерь производится после утверждения руководителем организации акта результатов инвентаризации на основе составленного расчета. Применяемые при этом нормы естественной убыли являются предельными и относятся к товарам, проданным в межинвентаризационном периоде. По результатам инвентаризации бухгалтерией организации при участии материально-ответственных лиц составляется расчет естественной убыли, который должен быть утвержден руководителем в организации.

Естественная убыль может быть рассчитана следующим образом:

- 1) естественная убыль на остаток товаров на начало межинвентаризационного периода;
- 2) естественная убыль на поступившие товары за межинвентаризационный период;
- 3) естественная убыль на выбывшие товары за межинвентаризационный период;
- 4) естественная убыль на остаток товаров на конец межинвентаризационного периода;
- 5) естественная убыль на товары, реализованные за межинвентаризационный период (п. 1 + п. 2 - п. 3 - п. 4).

Результаты инвентаризации должны быть отражены в учете и отчетности того месяца, в котором была закончена инвентаризация, а по годовой инвентаризации - в годовой бухгалтерской отчетности.

Нормы естественной убыли применяются лишь к товарам, проданным за отчетный период, независимо от срока хранения их в розничном торговом предприятии. К штучным товарам, а также товарам, поступающим в розничные торговые предприятия в фасованном виде, нормы естественной убыли не применяются. На товары, фасуемые в магазинах, нормы естественной убыли применяются в таком же размере, как и на нефасованные товары.

Действующими нормативными актами установлен следующий порядок отражения на счетах бухгалтерского учета потерь, выявленных при инвентаризации товаров:

**Д-т сч. 44 "Расходы на продажу", К-т сч. 94 "Недостачи и потери от порчи ценностей"**- недостача и порча товаров в пределах норм естественной убыли относятся к расходам на продажу (на покупную стоимость без НДС);

**Д-т сч. 73 "Расчеты с персоналом по прочим операциям", субсч. "Расчеты по возмещению материального ущерба", сч. 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами", субсч. "Расчеты по претензиям", К-т сч. 94 "Недостачи и потери от порчи ценностей"**- недостача и порча товаров сверх норм естественной убыли возмещаются за счет виновных лиц (на учетную стоимость с НДС).

Если виновные лица не установлены или суд отказал во взыскании убытков, то товарные потери подлежат списанию на увеличение прочих расходов:

**Д-т сч. 91 "Прочие доходы и расходы", субсч. "Прочие расходы", К-т сч. 94 "Недостачи и потери от порчи ценностей"**.

Розничные торговые организации, учитывающие товары по продажным ценам, обязаны обеспечить отражение товарных потерь на счете 94 исходя из их учетной стоимости. При отнесении потерь в пределах норм естественной убыли на затраты производится дополнительная запись на сумму торговой наценки, относящейся к недостающим и испорченным товарам:

**Д-т сч. 42 "Торговая наценка", К-т сч. 94 "Недостачи и потери от порчи ценностей"**- списана торговая наценка, относящаяся к товарным потерям в пределах норм естественной убыли, включенным в расходы на продажу.

### **Пример 3.**

При проведении инвентаризации в торговой организации установлен излишек 10 кг муки по цене 20 руб. за 1 кг и недостача 9 кг муки по цене 22 руб. за 1 кг. Решено произвести взаимный зачет излишков и недостач в результате пересортицы.

К зачету принимается 9 кг муки по цене 20 руб. за 1 кг. Разница в ценах, составляющая 18 руб. (9 кг x 22 руб. - 9 кг x 20 руб.), отнесена на счет виновного лица. Недостача внесена виновным лицом в кассу организации.

Незначительный 1 кг муки по цене 20 руб. приходится. Стоимость указана без НДС.

В учете организации будут оформлены проводки:

**Д-т сч. 94 "Недостачи и потери от порчи ценностей", К-т сч. 41 "Товары", субсч. "Товары в розничной торговле"** – 18 руб. – отражены потери (на покупную стоимость утраченных товаров без НДС);

**Д-т сч. 73 "Расчеты с персоналом по прочим операциям", К-т сч. 94 "Недостачи и потери от порчи ценностей"** – 18 руб. – на сумму недостачи, взыскиваемой с виновного лица;

**Д-т сч. 50 "Касса", К-т сч. 73 "Расчеты с персоналом по прочим операциям"** – 18 руб. на сумму недостачи, внесенной виновным лицом в кассу организации;

**Д-т сч. 41 "Товары", субсч. "Товары в розничной торговле", К-т сч. 91 "Прочие доходы и расходы", субсч. "Прочие доходы"** – на сумму излишка муки (1 кг по 20 руб.) – 20 руб.;

Розничная торговля отдельными видами продовольственных товаров (сырами, колбасными изделиями и др.) может осуществляться при условии их предварительной подготовки к продаже — освобождения от упаковки, бумажной обертки, металлических скоб, шпагата и т. п., что обуславливает дополнительные товарные потери.

Нормативный порядок списания **потерь при подготовке товаров к розничной продаже** действующим законодательством не предусмотрен. В связи с этим организациям рекомендуется самостоятельно разработать и утвердить для целей бухгалтерского учета соответствующие нормы.

Расчет отходов по утвержденным нормам может быть произведен материально ответственными лицами непосредственно на сопроводительных документах поставщика при приемке поступивших товаров. На его основании поступившие товары приходятся чистым весом, т. е. за вычетом рассчитанных отходов: **Д-т сч. 41 "Товары", субсч. "Товары в розничной торговле", К-т сч. 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками"** – оприходованы товары на покупную стоимость (за вычетом отходов) без НДС;

**Д-т сч. 19 "Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям", субсч. "НДС по приобретенным МПЗ", К-т сч. 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками"** – учтен НДС по оприходованным товарам.

Сумма отходов с НДС принимается к учету как товарные потери: **Д-т сч. 94 "Недостачи и потери от порчи ценностей", К-т сч. 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками"** – отражены потери при подготовке товаров к продаже на сумму с НДС.

Потери при подготовке товаров к розничной продаже могут включаться либо в расходы на продажу (на покупную стоимость без НДС):

**Д-т сч. 44 "Расходы на продажу", К-т сч. 94 "Недостачи и потери от порчи ценностей"** – недостача и порча товаров в пределах норм

естественной убыли относятся к расходам на продажу, либо относиться на увеличении фактической себестоимости приобретения товаров:

**Д-т сч. 41 "Товары", субсч. "Товары в розничной торговле", К-т сч. 94 "Недостачи и потери от порчи ценностей"** - на увеличение себестоимости приобретения товаров.

При подготовке товаров к продаже акт на списание отходов не составляется. Проводя инвентаризацию, остатки указанных товаров, не подготовленных к продаже, следует показывать чистым весом (за вычетом отходов по утвержденным нормам). Для этого инвентаризационная комиссия производит специальный расчет.

### 1.12.3 Ненормируемые товарные потери

**Ненормируемые потери** возникают вследствие несоблюдения нормальных условий приемки, хранения и продажи товаров, небрежности персонала организации и в других случаях. В их число входят потери от завеса тары, порчи, боя, лома и пр. Нормы списания на такие потери не устанавливаются.

**Потери от завеса тары.** Завес тары — это разница между фактической массой тары из-под товара и ее массой по маркировке. Обусловленные им потери возникают, как правило, в розничной торговле.

В процессе приемки некоторых нефасованных продовольственных товаров (топленого масла, повидла и др.) их масса-нетто нередко определяется расчетным путем — посредством вычитания из массы-брутто массы тары, указанной в маркировке. После продажи таких товаров освобожденную тару взвешивают. При этом ее фактическая масса может превысить массу, указанную в маркировке, т. е. происходит завес тары, что означает - фактически товаров поступило меньше, чем оприходовано. Поэтому со **счета 41 "Товары", субсч. "Товары в розничной торговле"** следует списать сумму искусственно образовавшегося излишка.

Порядок документального оформления и списания рассматриваемых потерь зависит от того, предоставил ли поставщик организации скидку на завес тары или нет. В последнее время такие скидки, как правило, не предоставляются. Поэтому все товары, по которым могут возникнуть потери от завеса тары, должны регистрироваться в книге регистрации товаров и материалов, требующих завеса тары. Записи в книгу производятся на основании приемных товарных документов.

Завес тары устанавливают в весовом и суммовом выражении путем перевешивания тары, освобожденной из-под товара, и оформляют актом о завесе тары. Акт должен быть составлен в срок, предусмотренный договором с поставщиком, но не позднее 10 дней после ее освобождения, а по таре из-под влажных товаров (повидло, варенье и т. д.) немедленно после ее освобождения.

Для усиления контроля за работой материально ответственных лиц на взвешенной таре рекомендуется делать отметку об активировании завеса с указанием даты и номера акта.

**Потери от порчи, боя, лома товаров** являются следствием бесхозяйственности. По мере их обнаружения руководителем организации создается комиссия, которая составляет акт о порче, бое, ломе, где указываются причины и виновники потерь, а также рассматривается возможность дальнейшего использования товаров.

Товары, пришедшие в полную негодность, изымаются из оборота и уничтожаются. Во избежание повторного их представления для активирования это должно происходить в присутствии комиссии, составившей акт.

### 1.13 Методы складского учета и хранения товаров

Для того чтобы обеспечить сохранность товаров, торговая фирма должна правильно организовать их складской учет. Если такой учет не ведется, то бухгалтер не сможет оперативно сверить данные бухгалтерского учета с данными складского учета. А фактическое наличие товаров можно будет выявить только при инвентаризации. Это может привести к хищению товаров в межинвентаризационный период.

Кроме того, неправильно организованный складской учет может вызвать разногласия бухгалтера с материально ответственным лицом. Ведь в этом случае велика вероятность того, что работник склада допустит ошибку и данные складского учета не будут совпадать с данными бухгалтерского учета.

Учет товаров на предприятиях торговли организуется:

- в бухгалтерии – по материально-ответственным лицам (бригадам) в стоимостном выражении;
- на складах – по наименованиям, сортам, количеству и цене товара в товарных книгах, товарных карточках.

На практике существует два основных метода складского учета и хранения товаров — сортовой и партионный. Организация складского учета товаров зависит от выбранного торговым предприятием способа хранения товаров – партионного, партионно-сортового, сортового или по наименованиям. А от этого зависит порядок оформления складских документов.

Следует заметить, и при партионном, и при сортовом способе материально ответственные лица ведут учет товаров в натуральном выражении. Делают они это на основании приходных и расходных товарных документов.

При **партионном способе** складского учета каждая вновь поступившая партия хранится отдельно от ранее полученных товаров. На каждую партию выписывают партионную карту (**унифицированная форма № МХ-10**) в двух экземплярах. Один экземпляр остается на

складе и служит регистром складского учета, а второй передают в бухгалтерию.

Одной партией допускается считать:

- товары одного наименования, поступившие одним видом транспорта от одного поставщика;
- товары одного наименования, поступившие одновременно несколькими видами транспорта от одного поставщика.

Заполняя партионную карту, работник склада указывает:

- ее номер и дату составления;
- наименование товара;
- номер и дату акта о приеме товара;
- номер и дату накладной, по которой получен товар;
- реквизиты поставщика, вид транспорта, место отправления;
- наименование, сорт и количество (массу) товара.

По мере отпуска товаров в партионной карте отражают: дату отпуска, номер расходного товарного документа, наименование получателя, вид транспорта, место отправления, наименование, сорт и количество (массу) отпущенного товара.

После того как вся партия будет полностью израсходована (отгружена), заведующий складом и товаровед ставят в карте свои подписи. А затем ее передают в бухгалтерию для проверки.

Если при проверке выявится недостача товаров, то бухгалтер, не дожидаясь очередной инвентаризации, должен действовать следующим образом.

Недостачу в пределах норм естественной убыли нужно списать на издержки обращения, а сверх норм - взыскать с материально ответственных лиц. В учете при этом надо сделать такие проводки:

**Д-т сч. 94 "Недостачи и потери от порчи ценностей", К-т сч. 41 "Товары"** – отражена недостача товаров;

**Д-т сч. 44 "Расходы на продажу", К-т сч. 94 "Недостачи и потери от порчи ценностей"** – недостача товаров в пределах норм естественной убыли отнесена на издержки обращения

**Д-т сч. 73 "Расчеты с персоналом по прочим операциям", К-т сч. 94 "Недостачи и потери от порчи ценностей"** – недостача товаров сверх норм естественной убыли отнесена на материально ответственных лиц.

Если товары учитываются по продажным ценам, то делают дополнительную сторнирующую запись:

**Д-т сч. 41 "Товары", субсч. "Товары в розничной торговле", К-т сч. 42 "Торговая наценка"** – торговая наценка, относящаяся к недостающим товарам.

Если же при проверке будут обнаружены излишки товаров, то инвентаризация не проводится. Излишки товаров, выявленные при проверке, приходят с отнесением на прочие доходы, а в учете сделать проводку:

Д-т сч. 41 "Товары", субсч. "Товары в розничной торговле", К-т сч. 91 "Прочие доходы и расходы" – излишки товаров включены в состав прочих доходов.

При учете по продажным ценам дополнительная проводка выглядит так:

Д-т сч. 41 "Товары", субсч. "Товары в розничной торговле", К-т сч. 42 "Торговая наценка" - торговая наценка, относящаяся к излишним товарам.

По окончании месяца остатки товаров в натуральном выражении из регистров складского учета заносятся материально-ответственными лицами в **«Ведомость учета остатков товарно-материальных ценностей в местах хранения» (формы № МХ-19)**. Ведомости заводятся на год по каждому материально-ответственному лицу. Путем подсчетов исчисляется общая стоимость товаров по ведомости учета, которая сверяется с данными синтетического учета по счету 41, субсчет "Товары на складах".

Ведомость подписывают работник бухгалтерии и материально-ответственное лицо.

При **сортовом способе** товары хранятся на складе по сортам (наименованиям). Каждая вновь поступающая партия присоединяется к имеющимся товарам того же наименования и сорта. Материально ответственные работники ведут складской учет в **«Журнале учета движения товаров на складе» (форма № ТОРГ-18)** и в **«Карточке количественно-суммового учета» (формы № ТОРГ-28)**.

Этот журнал предназначен для количественного учета товаров. Он содержит такие показатели:

- дату и номер приходных и расходных документов;
- приход, расход и остаток каждого наименования товара по количеству;
- сведения о поставщике или покупателе товара;
- прочие сведения (в 7-й графе можно указать, например, дату регистрации документа, сведения о поступивших товарах).

Журнал применяется для учета движения и остатков товаров и тары на складе (в кладовой). При компьютерной обработке приходных и расходных документов возможен вариант получения формы журнала в виде отдельной ведомости на бумажных и машинных носителях информации.

На каждое наименование (сорт) товара заводят отдельный журнал. В зависимости от количества приходных и расходных документов на этот товар журнал может состоять из одной или нескольких страниц.

Заметьте: однородные товары разного наименования, имеющие одну учетную цену, можно учитывать в одном журнале. Так, например, в одной карточке можно отражать чай разных наименований, если эти наименования имеют одинаковую цену.

Журнал открывается на один год. В начале года, перед тем как внести записи в журнал, в нем отражают остатки товаров на складе по состоянию на 1 января текущего года.

Записи в журнале делают на основании каждого приходного и расходного документа и только по количеству товара без указания его цены. После каждой записи выводят остаток в натуральном выражении.

«**Карточка количественно-суммового учета**» ведется материально-ответственным лицом на каждое наименование и сорт товара. Записи в карточке производятся в количественном и суммовом выражении на основании первичных приходных и расходных документов, которые материально-ответственное лицо сдает в бухгалтерию с товарным отчетом.

Если количественно-суммовой учет применяется в организации розничной торговли, ведущей учет товаров по продажным (розничным) ценам, то на однородные товары с одинаковыми розничными ценами открывается одна карточка. Следует обратить внимание, что в графе "Дата составления" указывается дата последней записи в карточке.

Торговая организация разрабатывает порядок движения товарных запасов и учета товаров в зависимости от размера и типа торгового предприятия. Этот порядок закрепляется в распорядительных документах организации, в том числе учетной политике, правилах документооборота. При этом необходимо выбрать:

- 1) вид учета товарных запасов: суммовой или количественно-суммовой;
- 2) способ продвижения товара от поступления в торговое предприятие до продажи населению.

Если товары учитываются торговой организацией по продажным ценам, то применяется так называемый **стоимостный (суммовой) или сальдовый метод учета товаров**. Если товары в торговых организациях учитываются по покупным ценам, то, как правило, ведется **количественно-суммовой учет товаров**.

Часто, для оптовых организаций применяется следующая схема учета товаров:

- 1) материально-ответственное лицо ведет "Журнал учета товаров на складе" (ТОРГ-18);
- 2) бухгалтер присваивает каждому наименованию поступившего товара номенклатурный номер и открывает на каждый поступивший товар карточку количественно-суммового учета (ТОРГ-28). Эта карточка передается материально-ответственному лицу. Материально-ответственное лицо производит в карточке записи по приходу и расходу товара. Если в организацию поступает новый товар с тем же наименованием и по той же покупной цене, то новая карточка не открывается, а записи производятся в прежней карточке;
- 3) в сроки, установленные руководителем и главным бухгалтером организации, материально-ответственное лицо сдает бухгалтеру сопроводительный реестр сдачи документов (ТОРГ-31), к которому прилагает приходные и расходные документы. Если со склада отпускается товар в мелкорозничную торговую сеть, то в реестр необходимо включить расходно-приходную накладную;

4) бухгалтер обрабатывает поступившие документы (делает по ним бухгалтерские проводки) и выводит товарный остаток на балансовом счете 41 "Товары" по каждому месту хранения товаров и материально-ответственному лицу;

5) ежемесячно бухгалтер проводит сверку товарных остатков, которые числятся в карточках количественно-суммового учета (ТОРГ-28), с товарным остатком в балансе.

Возможны такие варианты продвижения товара от поступления в торговое предприятие до продажи населению:

а) товар от поставщика поступает на центральный склад магазина под отчет заведующего складом. Завскладом по накладным на внутреннее перемещение отпускает товар в отделы магазина. В отделах товар принимает материально-ответственное лицо, назначенное приказом руководителя организации. Это может быть завотделом, старший продавец или продавец. При такой системе движения товаров товарные отчеты составляют и завскладом, и материально-ответственные лица отделов магазина. Эти отчеты сдаются директору магазина, который проверяет их, подписывает и передает в бухгалтерию;

б) товар от поставщика поступает на склад магазина под отчет замдиректора или директора магазина (зависит от размеров торгового предприятия). Со склада товар по заборным листам передается в отделы магазина. Товарный отчет составляется в целом по магазину директором или заместителем директора;

в) товар от поставщика поступает непосредственно в отдел магазина под отчет завотделом или другого лица, назначенного приказом директора организации. Товарные отчеты составляет каждый отдел и сдает директору магазина. Директор проверяет эти товарные отчеты, подписывает и передает их в бухгалтерию.

### **Контрольные вопросы к разделу 1**

1. Что такое «цена» и какая она бывает?
2. Назовите состав транспортных расходов. Группы и статьи расходов?
3. Охарактеризуйте счет 41 «Товары»?
4. Назовите первичные документы по учету товаров?
5. Охарактеризуйте учет поступления товаров в оптовой и розничной торговле. Контроль за количеством и качеством товара?
6. Опишите аналитический и синтетический учет поступления товаров в оптовых и розничных торговых организациях?
7. Охарактеризуйте учет товаров по покупным и продажным ценам?
8. Учет торговой наценки (счет 42 «Торговая наценка»)?
9. Как осуществляется расчет торговой наценки?
10. Перечислите обязательные реквизиты, которые должны содержать первичные документы?
11. Назовите классификацию товарных потерь?

12. Перечислите потери от естественной убыли, возникающие при перевозке и хранении товаров?
13. Как в бухгалтерском учете происходит отражение недостач, хищений и порчи ценностей?
14. Назовите формулу расчета транспортных расходов на остаток товаров на конец отчетного месяца?
15. Перечислите основные виды тары?
16. Назовите изделие, обеспечивающее сохранность продукции в процессе ее транспортировки и хранения?

## **Практические задания к разделу 1**

### **Задание 1.**

#### **ДОГОВОР ПОСТАВКИ № 237**

г. Москва

1 октября 201\_ г.

*ООО «Фокус»*, далее именуемое «Поставщик», в лице *генерального директора Семина Николая Петровича*, действующего на основании *Устава*, с одной стороны и *ООО «Факел»*, далее именуемое «Покупатель», в лице *генерального директора Голубевой Ольги Васильевны*, действующей на основании *Устава*, с другой стороны (далее по тексту - Стороны) заключили настоящий Договор о нижеследующем.

### **1. ПРЕДМЕТ ДОГОВОРА**

1.1. Поставщик обязан поставить, а Покупатель - принять и оплатить товар (далее по тексту - Товар), согласно прилагаемой спецификации (далее по тексту - Спецификация), которая является неотъемлемой частью настоящего Договора. На каждую партию Товара составляется отдельная Спецификация на основании заявок Покупателя и при наличии соответствующего Товара на складе Поставщика.

1.2. Количество, развернутая номенклатура (ассортимент), цены указываются в Спецификации, а также в накладных и счетах-фактурах, составляемых на каждую партию Товара.

### **2. ЦЕНА ТОВАРА**

2.1. Цена Товара устанавливается в валюте РФ и указывается в Спецификациях, являющихся неотъемлемыми частями настоящего Договора.

2.2. Изменение цен на поставленный товар возможно в случаях, установленных законодательством или данным Договором по письменному соглашению Сторон.

### **3. ПРАВА И ОБЯЗАННОСТИ СТОРОН**

3.1. Продавец обязан:

3.1.1. Передать Покупателю товар надлежащего качества и в обусловленном настоящим Договором ассортименте. Качество и комплектность поставляемого Товара должны соответствовать ГОСТ, ТУ, принятым для данного вида товаров, образцам Товара. Весь Товар должен быть снабжен соответствующими сертификатами и/или другими документами на русском языке, надлежащим образом подтверждающими качество и/или безопасность Товара.

3.1.2. Принять товар в случае его возврата Покупателем по основаниям, предусмотренным настоящим Договором.

3.2. Покупатель обязан:

3.2.1. Обеспечить разгрузку и приемку проданного товара в течение одного дня с момента его поступления в место назначения, за исключением случаев, когда он вправе потребовать замены товара или отказаться от исполнения данного Договора и вернуть Товар.

3.2.2. Осуществить проверку при приемке товара по количеству, качеству и ассортименту, составить и подписать соответствующие документы (акт приемки, накладную и т. д.).

3.2.3. Оплатить купленный Товар в срок, установленный Договором.

3.3. Покупатель может отказаться от Товара или его части и вернуть его лишь в случаях, предусмотренных настоящим Договором и действующим законодательством.

3.3.1. Если Продавец передал в нарушение данного договора Покупателю меньшее количество Товара, чем определено настоящим Договором, Покупатель вправе либо потребовать передать недостающее количество Товара, либо вернуть переданный Товар и отказаться от его оплаты, а если Товар оплачен, потребовать возврата уплаченных денежных сумм.

3.3.2. При передаче Продавцом предусмотренного данным Договором Товара в ассортименте, не соответствующем Договору, Покупатель вправе вернуть его и отказаться от его оплаты, а если он оплачен, потребовать возврата уплаченных денежных сумм.

3.3.3. В случае когда Товар передается без тары либо в ненадлежащей таре, Покупатель вправе потребовать от Продавца затарить Товар, заменить ненадлежащую тару или вернуть Товар, переданный без тары либо в ненадлежащей таре.

3.3.4. Если Покупателю будет передан Товар ненадлежащего качества, то есть товар, не соответствующий требованиям настоящего Договора о качестве товара, он вправе по своему выбору потребовать от Продавца:

- соразмерного уменьшения покупной цены;
- безвозмездного устранения недостатков Товара в разумный срок;
- возмещения своих расходов по устранению недостатков Товара.

Покупатель также вправе вернуть Товар Продавцу.

3.4. Устранение недостатков, поставка недостающего или замена негодного Товара осуществляется Поставщиком на основании письменной претензии Покупателя. В претензии должно быть указано количество Товара, по которому заявлена претензия, содержание и основание претензии, а также

конкретное требование Покупателя. Претензия должна быть подтверждена актами и иными необходимыми документами. Претензия передается лично, заказным письмом или курьерской доставкой с вручением уполномоченному представителю Поставщика под расписку и с приложением всех документов, доказывающих обоснованность претензии.

#### **4. СРОКИ И ПОРЯДОК ПОСТАВКИ**

4.1. Товар поставляется в сроки, указанные в Спецификации.

4.2. Поставка Товара осуществляется путем самовывоза Товара Покупателем со склада Поставщика

#### **5. ПОРЯДОК РАСЧЕТОВ**

5.1. Покупатель осуществляет **100%** предоплату Товара путем перечисления денежных средств на расчетный счет Продавца в течение 5 дней после подписания сторонами Спецификации на поставляемую партию Товара.

#### **6. ПЕРЕХОД ПРАВА СОБСТВЕННОСТИ И РИСКОВ**

6.1. Риск случайной гибели несет собственник Товара в соответствии с действующим гражданским законодательством России.

6.2. Право собственности на Товар и риск случайной гибели товара переходят к Покупателю с момента принятия Товара на складе Поставщика.

#### **7. ОТВЕТСТВЕННОСТЬ СТОРОН**

7.1. За неисполнение или ненадлежащее исполнение обязательств по настоящему Договору стороны несут ответственность в соответствии с действующим законодательством.

7.2. Покупатель обязан уплатить Поставщику пени за задержку исполнения условий п. 5.1 настоящего Договора в размере **0,1%** от суммы просроченного платежа за каждый день просрочки.

7.3. Уплата неустойки не освобождает Покупателя от исполнения своих обязательств.

7.4. За необоснованный отказ от приемки Товара, доставленного по Спецификации, Покупатель выплачивает Поставщику неустойку в размере **10%** от стоимости отгруженного Товара.

#### **8. РАЗРЕШЕНИЕ СПОРОВ**

8.1. Все споры и разногласия, которые могут возникнуть между Сторонами по вопросам, не нашедшим своего разрешения в тексте данного Договора, будут разрешаться путем переговоров.

8.2. При неурегулировании в процессе переговоров спорных вопросов споры подлежат рассмотрению в Арбитражном суде в порядке, установленном действующим законодательством.

#### **9. ЗАКЛЮЧИТЕЛЬНЫЕ УСЛОВИЯ**

9.1. Все изменения, дополнения настоящего Договора действительны лишь в том случае, если они оформлены в письменной форме и подписаны обеими Сторонами.

9.2. Подписанный Договор вступает в силу с 1 октября 201\_ г. и действует до 30 ноября 201\_ г.

9.3. Во всем остальном, не предусмотренном настоящим Договором, Стороны будут руководствоваться действующим законодательством РФ.

## 10 АДРЕСА, РЕКВИЗИТЫ И ПОДПИСИ СТОРОН

ООО «Фокус», ИНН 7704416567, г. Москва, ул. Оливского, 5, т. 443-33-55, р/с 40701050010000000427 в КБ «Кентавр», г. Москва, БИК 044552647, к/с 30101810000000000647, ОКПО 458662886  
Генеральный директор Н.П. Семин

ЗАО «Факел», ИНН 770677890, г. Москва, ул. Тверская, д. 16, т. 251-45-23, р/с 40701050010000000897 в КБ «Кентавр», г. Москва, БИК 044552647, к/с 30101810000000000647, ОКПО 432156689  
Генеральный директор О.В. Голубева

### Приложение № 1 к договору № 237 от 1 октября 201\_ г.

#### Спецификация от 10 октября 201\_ г.

Наименование товара	Количество, шт.	Цена, руб.	Сумма, руб.
Стол ТВ-04-89	256	9440	2 416 640,00
Стул СН-01-06	1 024	826	845 824,00
Полка PL-01-06	600	2832	1 699 200,00
Итого	1 880	х	4 961 664,00

Товар поставляется на следующий день после зачисления денежных средств на расчетный счет Поставщика.

Генеральный директор ООО «Фокус»

Н.П. Семин

Генеральный директор ЗАО «Факел»

О.В. Голубева

14 октября 201\_ г. ООО «Факел» произвел 100% предоплату в соответствии с договором № 237. Используя условия задания 1, отразить на счетах бухгалтерского учета поступление товара.

## Задание 2.

### ДОГОВОР ПОСТАВКИ ТОВАРА № 238 (извлечение)

г. Москва

11 октября 201\_ г.

**ООО «Запад»**, далее именуемое «Поставщик», в лице *генерального директора Кузмина Евгения Борисовича*, действующего на основании *Устава*, с одной стороны и **ООО «Факел»**, далее именуемое «Покупатель», в лице *генерального директора Голубевой Ольги Васильевны*, действующей на основании *Устава*, с другой стороны заключили настоящий Договор о нижеследующем.

#### 1. ПРЕДМЕТ ДОГОВОРА

1.1. По настоящему договору Поставщик обязуется передать в собственность Покупателя **набор мягкой мебели «Стелла»** (далее - Товар), количество и качество которого предусмотрено в договоре, а Покупатель обязуется принять Товар и оплатить его.

1.7. Общее количество Товара, передаваемого Поставщиком Покупателю по настоящему Договору, составляет **50 (пятьдесят) комплектов**

1.8. Товар поставляется партиями. Количество Товара, передаваемого в каждой партии, будет определяться сторонами дополнительно в письменной форме.

1.3. Оформление, размеры, вид Товара должны соответствовать продемонстрированному Покупателю образцу.

#### 2. УСЛОВИЯ ПОСТАВКИ

2.1. Доставка Товара производится Поставщиком за счет Покупателя. Поставщик отправляет Покупателю по факсу счет на стоимость доставки. При получении счета Покупатель в течение **3 дней** перечисляет деньги на расчетный счет Поставщика. При просрочке Покупателем возмещения расходов на доставку Товара Покупатель уплачивает Поставщику пени в размере **0,3%** от неуплаченной суммы за каждый день просрочки.

Поставщик обязуется передать первую партию Товара через три дня после получения предоплаты по настоящему договору.

2.2. Каждая последующая партия Товара будет передаваться в течение **пяти дней** после передачи предыдущей партии.

2.3. При готовности очередной партии Товара к выборке Поставщик направляет Покупателю письменное сообщение об этом по факсу или электронной почте.

2.4. При передаче партии Товара Покупателю стороны подписывают накладные.

2.5. Право собственности и риск случайной гибели или порчи товара переходит от Поставщика к Покупателю с момента приемки товара Покупателем и подписания Сторонами накладных.

#### **4. ЦЕНА ТОВАРА И ПОРЯДОК РАСЧЕТОВ**

4.1. Цена **одного комплекта** Товара, поставляемого по настоящему Договору, составляет 11800 (**Одиннадцать тысяч восемьсот** ) рублей, в том числе НДС - 1800 (**Одна тысяча восемьсот**) рублей.

4.2. Общая стоимость Товара (**50 комплектов**), передаваемого по настоящему Договору, составляет 590000 (**Пятьсот девяносто тысяч**) рублей, в том числе НДС - 90000 (**Девяносто тысяч**) рублей.

4.3. Оплата поставленного Товара будет производиться в рублях путем перечисления денежных средств на расчетный счет Поставщика по следующей схеме: **в течение 10 дней после подписания настоящего Договора Покупатель перечисляет на счет Поставщика 59000 (Пятьдесят девять тысяч) рублей, в том числе НДС, в качестве 10-процентной предоплаты за поставляемый Товар. Оставшаяся часть денежных средств оплачивается Покупателем за фактически поставленный Товар в течение 10 дней после его передачи Покупателю.**

...

#### **8. АДРЕСА, РЕКВИЗИТЫ И ПОДПИСИ СТОРОН**

15 октября 201\_ г. ООО «Запад» произвел 10% предоплату в соответствии с договором № 238. 18 октября 201\_ г. была поставлена первая партия комплектов мягкой мебели в количестве 5 штук. 23 октября 201\_ г. была поставлена вторая партия мебели – 2 комплекта, оплата за которую была перечислена 28 октября 201\_ г. Отразить на счетах бухгалтерского учета поступление двух партий товара.

#### **Задание 3.**

#### **ДОГОВОР ПОСТАВКИ ТОВАРА № 308**

(извлечение)

г. Москва

15 октября 201\_ г.

**ООО «Восток»**, далее именуемое «Поставщик», в лице **генерального директора Середина Виктора Ивановича**, действующего на основании **Устава**, с одной стороны и **ЗАО «Факел»**, далее именуемое «Покупатель», в

лице *генерального директора Голубевой Ольги Васильевны*, действующей на основании *Устава*, с другой стороны заключили настоящий Договор о нижеследующем.

## **1. ПРЕДМЕТ ДОГОВОРА**

1.1. Поставщик обязуется передать, а Покупатель - принять и оплатить Товар, наименование, цена, количество, номенклатура (ассортимент) которого будут определяться Сторонами в Спецификациях, являющихся неотъемлемыми частями настоящего Договора.

## **2. КАЧЕСТВО И КОМПЛЕКТНОСТЬ**

2.1. Поставщик гарантирует, что качество поставляемого Товара соответствует требованиям стандартов и технических условий, установленных в Российской Федерации, Товар маркирован в соответствии с установленными для данного вида товаров стандартами и техническими условиями, а также иными требованиями, предъявляемыми к указанным товарам для реализации их в оптовой и розничной торговле на территории РФ.

2.2. На все виды поставленного Товара Поставщик представляет Покупателю правильно оформленные сертификаты, а также другие документы, подтверждающие качество товара и его соответствие требованиям законодательства РФ. Вышеуказанные документы представляются Покупателю при заключении Договора или передаче Товара.

2.3. Приемка Товара по количеству и качеству производится при подписании сторонами накладной.

## **3. УСЛОВИЯ ПЕРЕДАЧИ ТОВАРА**

3.1. Товар поставляется Покупателю партиями по ценам, наименованиям, в количестве и ассортименте, соответствующим указанному в Спецификациях к настоящему Договору.

3.2. Поставка Товара на склад Покупателя, расположенный по адресу: *г. Москва, ул. Новокосинская, 6*, осуществляется в течение *10 (десяти) дней* с момента письменного согласования условий поставки конкретной партии Товара за счет Поставщика и его силами.

3.3. Датой поставки партии товара считается дата приемки Товара Покупателем и подписания сторонами накладных.

## **4. ПЕРЕХОД ПРАВА СОБСТВЕННОСТИ И РИСКОВ**

4.1. Риск случайной гибели или порчи Товара переходит от Поставщика к Покупателю с момента приемки товара Покупателем и подписания сторонами накладных.

4.2. *Право собственности на Товар переходит от Поставщика к Покупателю после полной оплаты поставленного Товара и зачисления денежных средств на счет Поставщика.*

## **5. ЦЕНА ТОВАРА**

5.1. Цена Товара устанавливается в валюте РФ и указывается в Спецификациях, являющихся неотъемлемыми частями настоящего Договора.

## **6. ПОРЯДОК РАСЧЕТОВ**

6.1. Покупатель обязуется полностью оплатить Товар в течение **20 (двадцати) дней** со дня получения товара.

## **7. АДРЕСА, РЕКВИЗИТЫ И ПОДПИСИ СТОРОН**

В соответствии со спецификацией на первую партию товара 16 октября 201\_ г. поставлены кресла-качалки в количестве 10 шт. по цене 4720 руб. (в том числе НДС 720 руб.). Оплата производилась частями: 18 октября 201\_ г. перечислена оплата за 4 шт. товара; 25 октября 201\_ г. – за оставшиеся 6 шт. кресел-качалок. Отразить на счетах бухгалтерского учета поступление товара.

### **Задание 4.**

На основании договора № 237 от 1 октября 201\_ г. работник ООО «Фокус» выписывает товарную накладную № 450 от 15 октября 201\_ г. в соответствии со спецификацией от 10 октября 201\_ г. Разрешение на отпуск груза дает коммерческий директор ООО «Фокус» Баранов Б.Б. и главный бухгалтер Мышкин М.М. Отпуск произвел заведующий складом Петушков П.П. На складе ЗАО «Факел» поступившие товары принял заведующий складом Конев К.К.

Оформить товарную накладную.

### **Задание 5.**

Для получения по договору № 237 от 1 октября 201\_ г. на поставку партии мебели от ООО «Фокус» менеджеру Петрову П.П. (паспортные данные: серия 45 02, № 567891, выдан ОВД №2 г. Бреста, дата выдачи - 5 сентября 2004) 15 октября 201\_ г. выдана доверенность № 54.

На основании заявки на поставку мебели ООО «Фокус» выставил счет № 153 от 13 октября 201\_ г. на предоплату. В тот же день Петров П.П. отчитался в выполнении поручения, представив в бухгалтерию товарную накладную № 450 от 15 октября 201\_ г.

Оформить и зарегистрировать доверенность на получение товара.

### **Задание 6.**

Реквизиты ОАО «Мясокомбинат»: 456400 г. Воронеж, ул. Широкая, д. 23; Телефон: 81-15-56;

ИНН 6150058456; КПП 615001001 ОКПО 01337315; ОКАТО 60555000000;

ОКОГУ 61014; ОКВЭД 50.60; ОКФС 16; ОКОПФ 12; ОГРН 1026101111122

Наименование банка: ОАО «Возрождение» г. Воронеж;  
БИК 055044333;  
Корреспондентский счёт: 30101810000000000333;  
Расчетный счёт: 40703810400030001111)  
Реквизиты ООО «Ритм»: 346400 г. Новочеркасск, ул. Первомайская, д. 3;  
Телефон: 1-33-44;

ИНН 6150041321; КПП 615001001 ОКПО 01227312; ОКАТО 60427000000;  
ОКОГУ 51015; ОКВЭД 50.60; ОКФС 16; ОКОПФ 12; ОГРН 1026101115533

Наименование банка: ФКБ «Петрокоммерц» г. Новочеркасск;  
БИК 046043987;  
Корреспондентский счёт: 30101810000000000987;  
Расчетный счёт: 40703810500030002222),  
Должностные лица: директор Галочкин В.В.; главный бухгалтер Сокол Н.Н.; зав. складом Андреев А.А.; бухгалтер Синичкина С.С.

Реквизиты ООО «Транспортная компания»: 346400 г. Новочеркасск, ул. Восточная, д. 21; Телефон: 6-15-88;

ИНН 6150033222; КПП 615001001 ОКПО 01227444; ОКАТО 60427000000;  
ОКОГУ 51011; ОКВЭД 50.60; ОКФС 16; ОКОПФ 12; ОГРН 1026102226622

Наименование банка: ФКБ «Петрокоммерц» г. Новочеркасск;  
БИК 046043987;  
Корреспондентский счёт: 30101810000000000987;  
Расчетный счёт: 40703810600050002055),  
5 января 201\_ г. ОАО «Мясокомбинат» (грузоотправитель) отгрузило ООО «Ритм» 100 коробок (мест) свинины тушеной в жестяных банках (номенклатурный номер –00987876; номер преysкуранта – 18П; артикул – 34). В каждой коробке находится 45 банок. Вес нетто (без учета веса тары) составил 1,7 тонны, вес брутто (с учетом веса тары) составил 1,82 тонны.

Учетная (складская) цена одной банки тушенки составляет 20 руб. Это цена, по которой тушенка числится в складской картотеке (фактическая цена приобретения товара без НДС). Наценка - 10%.

В графе 2 таблицы «Сведения о грузе» грузоотправитель ОАО «Мясокомбинат» указал, что с грузом следуют документы - товарная накладная № 515 и сертификат.

Для доставки груза ООО «Ритм» заказало автомобиль ГАЗ-3307 (государственный номерной знак С333РП) у специализированной организации ООО «Транспортная компания». За транспортные услуги ООО «Транспортная компания» выставил счет № 560. Водителю Кузнецову К.К. ( удостоверение № 555) выдан путевой лист № 213. К грузоотправителю ОАО «Мясокомбинат» автомобиль прибыл в 8 часов и простоял под погрузкой 2 ч. 30 мин. Об этом представитель ОАО «Мясокомбинат» сделал запись в таблице

«Погрузоразгрузочные операции» по строке «Погрузка». Эта запись подтверждается подписью представителя ОАО «Мясокомбинат» Иванова И.И..

В 21.00 автомобиль прибыл к грузополучателю ООО «Ритм» и простоял под разгрузкой 2 часа. Представитель ООО «Ритм» Зайцев З.З. заполнил таблицу «Погрузоразгрузочные операции» по строке «Разгрузка» и поставил свою подпись.

Таблицу «Прочие сведения» заполняет таксировщик ООО «Транспортная компания».

Пробег автомобиля с грузом составил 400 км. Код экспедирования груза (графа 25) заполняется, если такие коды разработаны в организации. Автомобиль был заказан без экспедитора. У ООО «Транспортная компания» этому соответствует код 00. Графа 26 - стоимость транспортных услуг, которая предъявляется клиенту, заполняется после расчета стоимости услуг в графах 33-43. У ООО «Транспортная компания» стоимость перевозки 1 тонны груза составляет 50 руб., стоимость 10 тонно-километров работы - 34,50 руб., стоимость недогруза - 20 руб. за 1 тонну. Грузоподъемность заказанного автомобиля составляет 4,5 т.

Объем работ в тонно-километрах определяется по формуле:

$$V = L \times P, \text{ где}$$

V- объем транспортной работы в тонно-километрах;

L - общий пробег с грузом в километрах;

P - вес перевозимого груза в тоннах.

Обратите внимание, в товарно-транспортной накладной указывается стоимость товара без НДС.

Оформить товарно-транспортную накладную № 456 от 5 января 201\_ г. (ф. 1-Т).

### **Задание 7.**

По договору № 129 от 19 января 201\_ г. от поставщика (он же изготовитель продукции) ОАО «ЖБИ-1» г. Новороссийск, ул. Свободы, 4 (тел.46-18-19) 26 января 201\_ г. поступил груз (цемент в мешках, расфасованный по 100 кг в каждом мешке) предприятию ООО «Стройматериалы» г. Новочеркасск, п-р Платовский, 12 (тел.2-55-34), занимающемуся розничной продажей строительных материалов. Товар был доставлен автомобильным транспортом, принадлежащим поставщику. Стоимость перевозки, согласно договору, включена в цену товара. За товар была произведена предварительная оплата в размере 118 000 руб. (включая НДС 18% - 18 000 руб.).

По транспортной накладной № 126 от 26.01.201\_ г. поставщика значилось 200 тонн цемента (2000 мешков, упакованных в деревянные ящики по 10 мешков) на общую сумму 118 000 руб. (включая НДС). Сертификат «СОЭКС-ТЕСТ» ТПП РФ RSSG RU 0001.5.1.CE01 N ГОСТ Р TUR CE01 1.1 6248 действителен до 22 мая 201\_ г.

При выявлении недостатка товара была образована приемная комиссия в составе: зам. генерального директора Перов А.В. – председатель комиссии;

члены комиссии: старший менеджер Сидоров Г.Д.;  
зав. складом Гусева А.Л.

Представитель поставщика – экспедитор ОАО «ЖБИ-1» Фокин Ю.Б. (документ, удостоверяющий полномочия – командировочное удостоверение).

Фактически комиссией по приемке товара принято 160 тонн цемента (1600 мешков) на сумму 94 400 руб. (включая НДС), о чем составлен акт № 147 от 26 января 201\_ г. с участием представителя предприятия-поставщика (экспедитора), сопровождавшего груз к месту назначения.

Оформить акт о приемке товаров (ф. ТОРГ-1)

#### **Задание 8.**

Торговая оптовая организация ООО «Маркет» приобрела нерасфасованную муку за 110000 руб. (в том числе НДС-10000 руб.) и упаковочные пакеты для фасовки за 11800 руб. (в том числе НДС -1800 руб.).

Учетной политикой для целей бухгалтерского учета предусмотрено, что расходы по упаковке включаются в фактическую себестоимость товаров.

Отразить на счетах бухгалтерского учета ООО «Маркет» указанные операции и рассчитать фактическую себестоимость.

#### **Задание 9.**

Учетной политикой организации торговли (общепита) предусмотрено, что стоимость товаров (продуктов, сырья) отражается по покупным ценам на счете 41.

За текущий месяц организацией были произведены следующие расходы, связанные с приобретением товаров (продуктов):

- фактическая стоимость товаров (продуктов), полученных от поставщика, составила 10000 руб.;

- транспортные расходы по доставке товаров (продуктов) на склад покупателя - 1000 руб.;

- прочие расходы, связанные с приобретением товаров (продуктов), включаемые в их фактическую себестоимость (к примеру, вознаграждение посреднику, оплата экспертам за определение качества) - 3000 руб.

Все указанные выше расходы приведены без учета НДС.

Отразить на счетах бухгалтерского учета указанные операции и рассчитать фактическую себестоимость.

#### **Задание 10.**

К Новому году и Рождеству магазин приобрел 1000 листов декоративной оберточной бумаги по цене 23,6 руб. за лист, включая НДС – 3,6 руб. Бумага была оплачена поставщику и передана в торговый зал.

По желанию покупателей товары упаковывались в декоративную бумагу, за что взималась дополнительная плата. За январь было продано 500 листов бумаги. Торговая наценка составила 25 %.

Учет товаров ведется в продажных ценах с использованием счета 42.

Отразить на счетах бухгалтерского учета указанные операции и рассчитать продажную цену 1 листа оберточной бумаги.

### **Задание 11.**

Оптовая фирма АО «Карусель» приобретает шариковые дезодоранты, упакованные в картонные коробки. В каждой коробке - по 10 дезодорантов. АО «Карусель» закупило у поставщика 100 шт. коробок с дезодорантами. Стоимость дезодоранта составляет 35,4 руб., включая НДС – 5,4 руб.

В товарной накладной поставщик отдельно указал стоимость картонных коробок. Цена одной коробки равна 47,5 руб., включая НДС – 7,5 руб. АО «Карусель» реализует товар в коробках, то есть в том виде, в котором он поступил от поставщика. Минимальная партия дезодорантов, отгружаемая покупателям - 1 коробка. Торговая наценка равна 30%.

Отразить на счетах бухгалтерского учета указанные операции и рассчитать продажную цену 1 коробки.

### **Задание 12.**

В торговом зале магазина «Снежинка» продаются пакеты. Магазин приобрел 20000 пакетов по цене 1,18 руб. за штуку, включая НДС – 0,18 руб. Торговая наценка равна 20 %.

Учет товаров в магазине «Снежинка» ведется в продажных ценах с использованием счета 42.

Отразить на счетах бухгалтерского учета указанные операции и рассчитать величину торговой наценки.

### **Задание 13.**

ООО «Радуга» производит моющие средства. Кроме того, предприятие торгует аналогичной продукцией других производителей. В марте 201\_ г. ООО «Радуга» купило партию стирального порошка за 150000 руб. (без учета НДС). Доставка товара обошлась предприятию в 3000 руб. (без учета НДС). За март ООО «Радуга» распродало 60 процентов купленного порошка.

Рассчитать сумму транспортных расходов, относящуюся к реализованным товарам.

### **Задание 14.**

ООО «Вариант» в учетной политике для целей бухгалтерского учета на 201\_ г. предусмотрело формирование стоимости приобретенных товаров с учетом расходов, связанных с приобретением товаров; издержки обращения в части транспортных расходов распределяются на остаток товаров.

Остаток товаров на складе на начало месяца – 20000 руб. Остаток транспортных расходов, приходящихся на нереализованные товары на начало месяца, составлял 1500 руб.

В январе 201\_ г. при приобретении 50 единиц товаров организация понесла следующие расходы:

- транспортные расходы - 5000 руб.;

- стоимость приобретения товаров - 50000 руб.;

- расходы на погрузку-разгрузку - 2000 руб.

В январе 201\_ г. было реализовано товара на сумму 46500 руб.

Отразить на счетах бухгалтерского учета операции по поступлению товара и рассчитать сумму транспортных расходов, подлежащую списанию.

### **Задание 15.**

Возьмем условия из предыдущего задания, но допустим, что в учетной политике для целей бухгалтерского учета на 201\_ г. формирование стоимости приобретенных товаров осуществляется без учета расходов, связанных с приобретением товаров.

Отразить на счетах бухгалтерского учета операции по поступлению товара и рассчитать сумму транспортных расходов, подлежащую списанию.

### **Задание 16.**

Магазин имеет собственный грузовой автомобиль, которым доставляется товар со складов поставщиков. Водитель автомобиля является штатным работником магазина.

В отчетном месяце расходы по содержанию и эксплуатации автомобиля включают:

5000 руб. - начислена заработная плата водителю за отчетный месяц;

1790 руб. - начислены страховые взносы во внебюджетные фонды;

1000 руб. - начислена амортизация автомобиля;

2400 руб. - отражены расходы на ГСМ;

300 руб. - отражены расходы на запчасти, установленные на автомобиль.

Отразить на счетах бухгалтерского учета указанные расходы и рассчитать сумму расходов на продажу, относимую в себестоимость продаж в отчетном месяце.

### **Задание 17.**

Крупная оптовая фирма имеет в своем составе транспортный цех. Затраты этого цеха отражаются на счете 23 «Вспомогательные производства».

В отчетном месяце расходы транспортного цеха включают:

155 000 руб. - начислена заработная плата работникам транспортного цеха;

55 490 руб. - отражены отчисления на социальное страхование и обеспечение;

40 000 руб. - начислена амортизация гаража и автомобилей;

35 000 руб. - списаны использованные обтирочные и смазочные материалы, ГСМ, запчасти;

20 000 руб. - учтены расходы на электроэнергию, отопление, водоснабжение гаража.

Отразить на счетах бухгалтерского учета указанные расходы и рассчитать расходы транспортного цеха, включены в расходы на продажу.

**Задание 18.**

Данные о транспортных расходах, не учитываемых в стоимости приобретенных товаров, и стоимости товаров за отчетный месяц характеризуются следующими показателями:

1) по транспортным расходам:

- остаток расходов на начало месяца - 24000 руб.;
- сумма транспортных расходов за отчетный месяц - 65000 руб.;

2) по товарам:

- стоимость реализованных товаров за месяц (кредит счета 41) - 1600000 руб.;
- стоимость нереализованных товаров на конец месяца (кредит счета 41) - 560000 руб.

Рассчитать сумму транспортных расходов, относящуюся к реализованным товарам и оформить бухгалтерскую проводку.

**Задание 19.**

ООО «Вереск» торгует детской одеждой и постельными принадлежностями. Закупая эти товары у поставщика, транспортные расходы оплачивает ООО «Вереск».

В январе 201\_ года ООО «Вереск» приобрело:

- детскую одежду на сумму 100000 руб. (здесь и далее в примере все суммы приведены без НДС). Стоимость доставки составила 30000 руб.;
- постельные принадлежности на сумму 50000 руб. Транспортных расходов нет.

Покупная стоимость товаров, реализованных в январе 201\_ года, составила:

- детской одежды - 16000 руб.;
- постельных принадлежностей - 4000 руб.

Рассмотреть два варианта учета транспортных расходов: когда они включаются в стоимость товара и когда не включаются, определить какой метод окажется более выгодным для ООО «Вереск».

**Задание 20.**

В июне 201\_ года магазин ООО «Коровка» приобрел молочные продукты, которые упакованы в пластмассовые ящики. Стоимость молочных продуктов составляет 11000 руб., включая НДС (10%) - 1000 руб. Согласно договору тара должна быть обязательно возвращена. Залоговая стоимость ящиков равна 5000 руб. В этом же месяце магазин оплатил товар и перечислил залоговую стоимость ящиков. В июле 201\_ года магазин вернул ящики поставщику.

Отразить на счетах бухгалтерского учета указанные операции.

**Задание 21.**

Магазин приобрел молочные продукты, которые упакованы в пластмассовые ящики. Договором, заключенным между поставщиком и магазином, закреплено, что ящики продавцу возвращать не надо.

Стоимость молочных продуктов составляет 11 000 руб., в том числе НДС (10%) - 1000 руб. А стоимость ящиков равна 5900 руб., в том числе НДС (18%)- 900 руб.

Отразить на счетах бухгалтерского учета указанные операции.

**Задание 22.**

Оптовая фирма ЗАО «Енисей» (продавец) и продуктовый магазин ООО «Славянка» (покупатель) заключили договор на поставку пива в количестве 1000 бутылок по цене 11,8 руб. за бутылку, включая НДС – 1,8 руб. При поставке пива использовали пластмассовые ящики. Количество ящиков - 50 штук. Залоговая цена одного ящика - 50 руб. В договоре было закреплено, что ящики подлежат обязательному возврату поставщику.

В июле 201\_ года покупатель перечислил поставщику авансовый платеж в счет предстоящей поставки товаров. В этом же месяце ЗАО «Енисей» отгрузило пиво ООО «Славянка», а магазин перечислил оптовой фирме залог за тару. В августе 201\_ года покупатель вернул ящики поставщику.

Отразить на счетах бухгалтерского учета покупателя указанные операции.

**Задание 23.**

На складе, расположенном в первой зоне, мармелад хранился 20 суток; норма естественной убыли мармелада при 15-суточном сроке хранения установлена в размере 0,03 процента. За каждые последующие сутки хранения норма увеличивается на 0,002 процента.

Рассчитать размер нормы естественной убыли за срок хранения халвы.

**Задание 24.**

За межинвентаризационный период предприятием розничной торговли реализовано стекла на сумму 70000 руб. При проведении инвентаризации выявлены потери на сумму 1300 руб. Норма потерь (боя) стекла при хранении и реализации в предприятиях розничной торговли составляет 0,25 процента от суммы стоимости стекла, реализованного за межинвентаризационный период

Сумма сверхнормативных потерь отнесена на виновное лицо и удержана из его заработной платы.

Отразить на счетах бухгалтерского учета указанные операции.

**Задание 25.**

ООО «Пингвин» в мае 201\_ г. заключило договор на поставку 50000 кг охлажденной рыбы по 94,4 руб. (в том числе НДС 1,44 руб.) за 1 кг. Тогда же была перечислена предоплата в размере 4720000 руб. В июне при приемке

рыбы обнаружили, что недостачу 700 кг рыбы. Норма естественной убыли при перевозке рыбы составляет 0,15 % от ее массы.

Отразить на счетах бухгалтерского учета указанные операции.

### **Задание 26.**

По результатам инвентаризации в магазине «Тополек» была выявлена недостача товаров в пределах норм естественной убыли на сумму 16000 руб. Организация ведет учет по продажным ценам. Сумма торговой наценки, приходящаяся на недостающие товары, составила 2500 руб. Недостача товаров учитывается в составе расходов на продажу.

Отразить на счетах бухгалтерского учета указанные операции.

### **Задание 27.**

На склад № 1 оптового предприятия ООО «Юнона» 10 июля 201\_ года по товарной накладной №163 и счету-фактуре №163 поступило 100 банок кофе «Нескафе Голд» от ЗАО «Солнце». При получении товаров от поставщика был составлен акт о приемке товаров № 12 (форма № ТОРГ-1). Товар принимал заведующий складом Голубева Г.Г. Товаровед – Воробьева В.В. Товар был доставлен автотранспортом.

В этот же день была выписана партионная карта № 77.

Товар был списан следующим образом:

- 10 июля 201\_ года по товарной накладной № 543 было реализовано 70 банок кофе покупателю - ООО «Каскад»;

- 15 июля 201\_ года по товарной накладной №558 было отгружено 30 банок покупателю - ООО «Пальмира».

Партионную карту 16 июля 201\_ года передали в бухгалтерию для проверки, при которой излишков и недостач выявлено не было.

Заполнить партионную карту формы МХ-10.

### **Задание 28.**

Оптовая фирма ООО «Гефест» торгует обувью. Организация ведет складской учет товаров сортовым способом.

С 1 по 10 июля 201\_ года на склад ООО «Гефест» поступили следующие товары от поставщиков:

- кроссовки «Рибок» по накладной №15 от 1 июля 201\_ года в количестве 50 пар;

- мужские ботинки «Саламандер» по накладной №137 от 3 июля 201\_ года в количестве 100 пар;

- кроссовки «Рибок» по накладной №17 от 4 июля 201\_ года в количестве 20 пар;

- кроссовки «Рибок» по накладной №22 от 9 июля 201\_ года в количестве 30 пар.

За этот же период оптовая фирма отгрузила покупателям:

- мужские ботинки «Саламандер» по накладной №210 от 4 июля 201\_ года в количестве 30 пар;

- мужские ботинки «Саламандер» по накладной №217 от 7 июля 201\_ года в количестве 55 пар;

- кроссовки «Рибок» по накладной №218 от 7 июля 201\_ года в количестве 65 пар;

- мужские ботинки «Саламандер» по накладной № 232 от 9 июля 201\_ года в количестве 10 пар.

Для того чтобы упростить пример, предположим, что другие товары в ООО «Гефест» не поступали и не выбывали. А кроссовки «Рибок» и мужские ботинки «Саламандер» поступили на фирму впервые, то есть остатка этих товаров на складе оптового предприятия по состоянию на 1 января 201\_ года не было. Товары на склад № 3 принимал заведующий складом Петушков П.П.

Заполнить журнала учета движения товаров на складе по форме № ТОРГ-18.

### **Задание 29.**

Оптовая фирма ЗАО «Индустрия» приобретает вентиляторы. ЗАО «Индустрия» закупило у поставщика 150 шт. вентиляторов. Стоимость одного вентилятора составляет 300 руб., включая НДС. Торговая наценка равна 25 %. Все вентиляторы были реализованы.

Отразить на счетах бухгалтерского учета указанные операции.

### **Задание 30.**

Магазин розничной торговли «Морская волна» приобрел 265 шт. моющего средства по цене 50 руб., включая НДС. За исследуемый период весь товар был продан. Торговая наценка составила 30 %.

Отразить на счетах бухгалтерского учета указанные факты хозяйственной жизни.

### **Задание 31.**

ООО «Лазурь» приобрело у ЗАО «Раздолье» для розничной торговли партию товаров на сумму 118 000 руб., в том числе НДС 18 % – 18 000 руб. ЗАО «Раздолье» предоставило ООО «Лазурь» товарную накладную и счет-фактуру на данную партию товаров. ООО «Лазурь» оплатило товары по безналичному расчету в день их получения.

Отразить на счетах бухгалтерского учета указанные операции.

### **Задание 32.**

ООО «Лора» приобрело для продажи в своем магазине партию из 200 утюгов по цене 59 руб., на общую сумму 11 800 руб., в том числе НДС 18 % – 1800 руб. ООО «Лора» ведет учет товаров по продажным ценам. Партия товара была оплачена в день получения. Торговая наценка на эту группу товаров установлена в размере 40 %. ООО «Лора» находится на общей системе налогообложения.

Отразить на счетах бухгалтерского учета указанные операции.

**Задание 33.**

ООО «Омега», занимающееся оптовой торговлей, продало ООО «Рассвет» партию обуви общей стоимостью 118 000 руб., в том числе НДС 18 % – 18 000 руб. ООО «Омега» находится на общей системе налогообложения. Себестоимость проданной партии товара составляет 75 000 руб.

Отразить на счетах бухгалтерского учета указанные операции.

**Задание 34.**

ООО «Запад» приобрело у ООО «Полюс» партию товара на сумму 118 000 руб., в том числе НДС – 18 000 руб. Оплата товара была проведена на следующий день после получения его покупателем.

Внутритарная приемка товара выявила несоответствие данного товара предъявляемым к нему стандартам, что было подтверждено соответствующим актом, подписанным представителями продавца и покупателя. Таким образом, партия товара была признана бракованной, и ООО «Запад» вернуло всю партию продавцу. Реализация, оплата и возврат товара были произведены в течение 1 месяца. Себестоимость возвращенного товара для ООО «Полюс» составила 80 000 руб. Участники сделки находятся на общей системе налогообложения и являются плательщиками НДС.

Отразить на счетах бухгалтерского учета указанные операции.

## Раздел 2. Учет отгрузки и реализации товаров

### 2.1 Основные понятия и определения

В самом общем смысле под товарооборотом понимается процесс обращения (реализация и возобновление запасов) товаров в хозяйствующем субъекте, занимающемся розничной, оптовой торговлей. Товарооборот (объем реализации) является важнейшим показателем хозяйственной деятельности торговых организаций. Товарооборот может учитываться по региону, отрасли, народному хозяйству. **Товарооборот** - объем продажи товаров и оказания услуг в денежном выражении за определенный период времени.

Различаются валовой товарооборот – сумма всех продаж при многозвенном товародвижении, чистый товарооборот – освобожденный от повторного счета, оптовый товарооборот – продажа товаров на оптовом рынке, розничный товарооборот – продажа товаров населению.

**Оптовый товарооборотом** является продажа товаров одной организацией (предпринимателем) другой организации (предпринимателю) для последующей перепродажи или потребления (хозяйственного, но не личного), то есть оптовый товарооборот - продвижение товаров от производителя в розничную торговую сеть. Продажа по безналичному расчету непродовольственных товаров юридическим лицам, их обособленным подразделениям или гражданам-предпринимателям для собственных нужд также включается в оптовый товарооборот (не связана с личным использованием).

Видами оптового товарооборота является **складской товарооборот**, при котором оптовая база завозит на свои склады, осуществляет здесь обработку и комплектование партий товаров и со складов отпускает товары в розничную торговую сеть. **Транзитный товарооборот**, при котором оптовое предприятие осуществляет продажу товаров, отгружая их с производственных предприятий или от поставщиков непосредственно товарополучателям, минуя свои склады. **Внутрисистемный оборот** - отпуск товаров одной базой другим базам одной и той же оптовой организации.

**Под розничным товарооборотом** понимается продажа потребительских товаров населению за наличный расчет независимо от каналов их реализации, а именно:

– юридическими лицами, осуществляющими розничную торговлю и общественное питание, для которых торговая деятельность является основной;

– юридическими лицами, осуществляющими торговлю, но для которых торговая деятельность не является основной;

– физическими лицами, осуществляющими продажу товаров на вещевых, смешанных и продовольственных рынках.

В состав розничного товарооборота включается также продажа продовольственных товаров отдельным юридическим лицам (социального назначения: больницам, детским учреждениям, домам инвалидов, престарелых и т.п.) по безналичному расчету из розничной торговой сети, мелкооптовых баз, сети общественного питания для организации питания, обслуживаемых ими контингентов населения, а также продажа товаров юридическим лицам, их обособленным подразделениям за наличный расчет.

К обороту розничной торговли также относятся:

- стоимость товаров, отправленных покупателям по почте с оплатой по безналичному расчету (по моменту сдачи посылки отделению связи);
- стоимость товаров, проданных в кредит (по моменту отпуска товаров покупателю) в объеме полной стоимости товара;
- стоимость товаров, проданных в порядке комиссионной торговли (по договору комиссии) по моменту продажи в размере полной стоимости товаров, включая комиссионное вознаграждение;
- стоимость проданных по образцам товаров длительного пользования (по времени выписки счета–фактуры и доставки покупателю независимо от времени фактической оплаты товара покупателем);
- полная стоимость товаров, проданных отдельным категориям населения со скидкой (лекарственных средств, топлива и т.п.);
- стоимость проданных по подписке печатных изданий (по моменту выписки счета без учета стоимости доставки);
- стоимость упаковки, имеющей продажную цену, не входящую в цену товара;
- стоимость проданной порожней тары.

К обороту розничной торговли относится также стоимость стеклянной посуды, проданной населению с товаром, за вычетом стоимости возвращенной населением порожней стеклянной посуды, а также включая стоимость стеклосуды, принятой от населения в обмен на товар. Розничный товарооборот - доведение товаров непосредственно до потребителей. Розничный товарооборот отражается по продажным ценам, включая НДС.

**Под выручкой** от торговой деятельности понимается товарооборот.

**Себестоимостью** проданных товаров является их покупная стоимость. В покупную стоимость включают стоимость товара в ценах поставщика. Если в организации учетной политикой предусмотрено включение в себестоимость товаров (их покупную стоимость) расходов, связанных непосредственно с приобретением конкретной партии товара, то в покупную стоимость включают эти расходы..

**Валовой доход** определяется как разность между выручкой от реализации (продажной стоимостью реализованных товаров) и покупной стоимостью проданных товаров. Эта разность представляет собой торговую надбавку, относящуюся к реализованным товарам, или, иначе говоря, реализованную торговую надбавку.

**Валовой доход** – исчисленный в денежном выражении суммарный годовой доход предприятия (фирмы), полученный в результате продажи товаров. Он определяется как разность между денежной выручкой от продажи товаров и материальными затратами на их производство. Валовой доход равен сумме заработной платы и чистого дохода (прибыли).

**Реализацией товаров** организаций или индивидуальным предпринимателем признается передача права собственности на товары.

Поставка товаров осуществляется путем отгрузки товаров покупателю в соответствии с ГК РФ, следовательно, **под отгрузкой** нужно понимать фактическую передачу товаров.

## **2.2 Документальное оформление выбытия отгрузки и реализации товаров**

Несколько отличное от гражданско-правового определение понятию «товар» дает **налоговое законодательство**. Согласно п. 3 ст. 38 Налогового кодекса РФ (НК РФ) товаром для целей налогообложения признается любое имущество, реализуемое либо предназначенное для реализации.

В соответствии с п. 2 ст. 38 НК РФ под имуществом понимаются виды объектов гражданских прав за исключением имущественных прав (т. е. дебиторской задолженности), относящихся к имуществу в соответствии с Гражданским кодексом РФ. В соответствии с п. 1 ст. 39 НК РФ **реализацией** товаров признается передача на возмездной основе (в том числе обмен товарами) права собственности на товары одним лицом другому лицу, а в случаях, специально предусмотренных Налоговым кодексом РФ, и передача права собственности на товары, результатов выполненных работ одним лицом для другого лица, оказание услуг одним лицом другому лицу - на безвозмездной основе.

Основанием для выбытия товаров является их отгрузка (отпуск) покупателям в соответствии с заключенными договорами.

Рассмотрим, какими документами отражаются в учете операции реализации товаров в предприятиях оптовой и розничной торговли.

Основным первичным документом, отражающим реализацию товаров в рознице, является **"Товарный отчет" (форма № ТОРГ-29)**. Основные требования по заполнению данного документа идентичны для организаций розничной и оптовой торговли. В то же время различные особенности торговой деятельности (опт и розница) влияют как на порядок отражения операций по движению товаров в бухгалтерском учете, так и на формирование данных товарных отчетов.

Основанием для заполнения товарного отчета являются приходные и расходные документы (товарные накладные, товарно-транспортные накладные, акты закупки у частных лиц). Все документы в отчете следует располагать по отдельности, в хронологическом порядке, с обязательным указанием их дат и номеров. Количество представленных документов должно совпадать с указанным в отчете.

Нумерация товарных отчетов должна быть последовательной с начала и до конца года с первого номера. В первую очередь в товарных отчетах указывается остаток товаров и тары на начало периода, за который составляется отчет, совпадающий с остатком товара на конец отчетного периода предыдущего товарного. Если товарный отчет составлен после проведения инвентаризации, остатки берут из инвентаризационной описи.

**В приходной части** товарного отчета отражается в стоимостном выражении поступление товаров и тары на основании первичных сопроводительных документов, затем подсчитываются итог прихода и итог прихода с учетом остатка товаров и тары на начало отчетного.

**В расходной части** указывается общая сумма расхода товаров и тары за отчетный период. При этом отдельной строкой отражаются реализация товаров в розницу, возврат недоброкачественных товаров, переброска товаров, возврат, продажа или списание тары. После этого подсчитываются итог по расходу и величина остатка товаров и тары на конец отчетного периода.

Товарный отчет составляется материально-ответственным лицом в двух экземплярах. Первый экземпляр вместе с сопроводительными документами передается в бухгалтерию организации под расписку бухгалтера на втором экземпляре отчета, который остается у материально-ответственного лица.

В зависимости от выбранного способа оценки товаров товарные отчеты также составляются или в покупных, или в продажных ценах.

В графе "Особые отметки" товарного отчета, как правило, приводятся отметки бухгалтера о произведенных записях в регистрах бухгалтерского учета и сделанных при этом проводках.

В товарном отчете присутствуют лишь общие данные о приходе и расходе товаров. Поэтому для учета конкретной номенклатуры реализованных товаров в розницу и их фактической себестоимости предприятия розничной торговли, как правило, разрабатывают собственные формы документов. Это могут быть ежедневные (либо иной периодичности) приложения к товарному отчету в виде перечня проданных товаров, отчета о реализации товаров, акта на списание стоимости реализованных товаров.

Следует обратить внимание, что по итогам отчетного периода, за который составляются товарный отчет и документы о себестоимости (номенклатуре) реализованных товаров (день, неделя, декада, месяц), их суммовые показатели должны совпадать с соответствующими регистрами бухгалтерского учета по счетам 41 "Товары", 90 "Продажи", субсчет 90-1 "Выручка", а в части приобретения товаров - со счетом 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками". Кроме того, показатели выручки от продажи товаров не должны иметь расхождений с кассовыми документами по учету денежных расчетов с населением при применении контрольно-кассовой техники (ККТ).

Таким образом, использование товарных отчетов на предприятиях розничной торговли позволяет производить контроль не только за

движением товарно-материальных запасов и оформлением сопроводительных документов, но и за выручкой от реализации товаров в разрезе материально-ответственных лиц.

Товарные отчеты оптовых торговых предприятий могут содержать сведения об остатках, приходе и расходе товаров, причем не только в стоимостном, но и в количественном выражениях. Это означает, что записи в них могут производиться в разрезе поступивших и выбывших товаров. Такое составление отчетов возможно, например, в организациях, имеющих небольшую номенклатуру (ассортимент) реализуемых товаров, что позволяет отслеживать их движение по каждому наименованию.

В этих целях торговое предприятие может несколько изменить унифицированную форму данного документа, добавив необходимые графы или строки. В таком случае оно должно утвердить данный документ в альбоме неунифицированных документов (приложение к учетной политике для целей бухгалтерского учета). В организациях оптовой торговли товарные отчеты должны составляться исключительно по ценам приобретения (по покупным ценам без учета НДС).

Для отбора товаров покупателю менеджеры организации выписывают **«Заказ-отборочный лист» (форма № ТОРГ-8)**, который передается для исполнения на склад. Графу этого документа "Заказано" заполняет менеджер по продажам, а графу "Отпущено" — работники склада. На основании данных заказа-отборочного листа обычно заполняется **"Товарная накладная" (форма № ТОРГ-12)** в двух экземплярах, один из которых остается у поставщика и является основанием для списания товаров, а второй — передается покупателю. При отпуске товаров плодоовощными базами, складами может выписываться **«Расходный отвес» (спецификация) по форме № ТОРГ-19**, который прикладывается к товарной накладной.

В том случае, когда отгружаемая партия товара упаковывается в контейнеры, ящики и передается для дальнейшей транспортировки представителю покупателя или организации-перевозчику по количеству мест или массе брутто под расписку на бланке спецификации, применяется **"Спецификация" (форма № ТОРГ-10)**. Спецификация выписывается в двух экземплярах, один из которых прилагается к один из которых прилагается к товарной накладной, направляемой покупателю, а второй передается в бухгалтерию поставщика.

В спецификации перечисляется каждое отдельное место с товаром и проставляется его масса. Масса тары, отпущенной с товаром по данному документу, указывается на оборотной стороне бланка.

Спецификация подписывается материально-ответственными лицами со стороны поставщика и представителями покупателя или транспортной организации - перевозчика.

При упаковке товара в закрытую тару (ящики, контейнеры и т.д.) на каждое отдельное место (ящик, контейнер и др.) в трех экземплярах оформляется **"Упаковочный ярлык" (форма № ТОРГ-9)**, который подписывается материально-ответственными лицами и упаковщиком. При

этом в спецификации проставляются номера всех выписанных упаковочных ярлыков в графе 3 "Номер упаковочного ярлыка". Один экземпляр документа вкладывается вместе с товаром в ящик (контейнер), второй, с указанием массы каждого места, прилагается к счету-фактуре (в том случае, если не выписывается спецификация, например при отгрузке одного ящика товара по накладной), а третий остается на складе.

При движении внутри организации (между структурными подразделениями или материально ответственными лицами) выписывается **«Накладная на внутреннее перемещение, передачу товаров, тары» (формы № ТОРГ-13)** в двух экземплярах. Первый экземпляр служит сдающему подразделению основанием для списания товаров, а второй экземпляр — принимающему подразделению для оприходования товаров. Данный документ подписывают материально ответственные лица.

Если товар от продавца (оптовой организации) доставляется непосредственно покупателю или в указанное им место автотранспортом поставщика, то оформляется **"Товарно-транспортная накладная" (форма № 1-Т)**.

Торговые организации должны также оформлять **сопроводительные реестры (форма № ТОРГ-31)**.

В реестрах необходимо указывать лишь наименования приходных и расходных документов, их число (отдельно по каждой строке) и номера. Сопроводительные реестры составляются в двух экземплярах, первый из которых вместе с оправдательными документами передается в бухгалтерию, а второй остается у материально-ответственного лица.

Следует иметь в виду, что сопроводительные реестры должны составлять все торговые организации независимо от вида совершаемых операций розничной или оптовой торговли.

### **2.3 Бухгалтерский учет продажи покупных товаров и сельскохозяйственной продукции организациями оптовой и розничной торговли**

В бухгалтерских и налоговых нормативных актах употребляются понятия "продажа товаров" и "реализация товаров". Это разные названия одного и того же хозяйственного явления, поэтому правомерно применение и того, и другого словосочетания.

Сельскохозяйственные организации могут осуществлять продажу следующих материальных ценностей:

- сельскохозяйственной готовой продукции растениеводства и животноводства;
- продукции переработки сельскохозяйственного сырья;
- отходов переработки сельскохозяйственного сырья;
- товаров, приобретенных организацией специально для продажи.

Следовательно, должен осуществляться отдельный учет операций по продаже собственной продукции и по продаже покупных товаров.

### 2.3.1 Бухгалтерский учет продажи сельскохозяйственной продукции

Для обобщения информации о доходах и расходах, связанных с процессом реализации готовой сельскохозяйственной продукции, товаров и оказанных услуг, а также для определения финансового результата по ним используется счет **90 "Продажи"**. Аналитические счета по продаже (реализации) могут быть сгруппированы по субсчетам, построенным в двух вариантах: общем и для сельскохозяйственных организаций, вариант выбирается организацией самостоятельно и отражается в приказе по учетной политике.

В соответствии с типовым вариантом учета реализации, к счету 90 "Продажи" могут быть открыты субсчета:

90-1 "Выручка";

90-2 "Себестоимость продаж";

90-3 "Налог на добавленную стоимость";

90-4 "Акцизы";

90-9 "Прибыль / убыток от продаж".

На субсчете 90-1 "Выручка" учитываются поступления активов, признаваемые выручкой.

На субсчете 90-2 "Себестоимость продаж" учитывается себестоимость продаж, по которым на субсчете 90-1 "Выручка" признана выручка.

На субсчете 90-3 "Налог на добавленную стоимость" учитываются суммы налога на добавленную стоимость, причитающиеся к получению от покупателя (заказчика).

На субсчете 90-4 "Акцизы" учитываются суммы акцизов, включенных в цену проданной продукции (товаров).

Организации - плательщики экспортных пошлин могут открывать к счету 90 "Продажи" субсчет 90-5 "Экспортные пошлины" для учета сумм экспортных пошлин.

Субсчет 90-9 "Прибыль / убыток от продаж" предназначен для выявления финансового результата (прибыль или убыток) от продаж за отчетный месяц.

Сельскохозяйственные организации на этом счете учитывают, также операции по продаже принятых у населения продукции, скота и птицы, выращенных ими как по договорам, так и без договоров. А также и натуральные выдачи сельскохозяйственной продукции в счет оплаты труда работников.

Аналитический учет по счету 90 "Продажи" ведется по каждому виду проданной продукции: растениеводства, животноводства, также продукции переработки сельскохозяйственного сырья.

В бухгалтерском учете сумма выручки от продажи сельскохозяйственной продукции со склада организации отражается на счетах бухгалтерского учета в следующем порядке.

Д-т сч. 62 "Расчеты с покупателями и заказчиками", К-т сч. 90 "Выручка", субсч. "Себестоимость продаж" – отражена выручка от реализации сельскохозяйственной продукции;

Одновременно себестоимость проданной продукции списывается проводкой:

Д-т сч. 90 "Выручка", субсч. "Себестоимость продаж", "К-т сч. 43 "Готовая продукция" – списана себестоимость сельскохозяйственной продукции, реализованной непосредственно со склада.

Следует помнить, что реализация сельскохозяйственными производителями продукции собственного производства со склада, через собственные розничные магазины не может рассматриваться как отдельный вид деятельности, поскольку продажи продукции являются для производителей лишь составной частью их производственной деятельности.

Организациями, осуществляющими сельскохозяйственную деятельность, для обобщения информации о наличии и движении готовой продукции используется счет 43 "Готовая продукция". Принятие к бухгалтерскому учету готовой продукции, изготовленной для продажи, в том числе и продукции, частично предназначенной для собственных нужд организации, отражается по дебету счета 43 "Готовая продукция" в корреспонденции со счетами учета затрат на производство. По кредиту счета 43 отражают стоимость реализованной продукции, а также отпущенной в переработку или на нужды основной деятельности, обслуживающих производств и хозяйств, на выдачу продукции в счет натуральной оплаты труда работникам.

К счету 43 "Готовая продукция" сельскохозяйственные и другие организации АПК могут открывать субсчета:

- 43-1 "Продукция растениеводства";
- 43-2 "Продукция животноводства";
- 43-3 "Продукция промышленных и подсобных промышленных производств";
- 43-4 "Продукция вспомогательных, обслуживающих и других производств";
- 43-5 "Продукция, принятая у населения для продажи".

На субсчете 43-1 сельскохозяйственные организации и подсобные сельские хозяйства учитывают продукцию растениеводства по ее видам, сортам, качеству и другим показателям.

На субсчете 43-2 учитывают произведенную продукцию животноводства по ее видам (молоко, яйца, шерсть, шкурки зверей, мед, воск, коконы, товарную рыбу, эмбрионы животных - доноров).

На субсчетах 43-3 и 43-4 на отдельных аналитических счетах учитывают выработанную готовую продукцию (изделия) соответственно в промышленных, вспомогательных и обслуживающих производствах по ее видам, качеству и другим показателям.

На субсчете 43-5 сельскохозяйственные организации отражают принятую от населения продукцию, скот и птицу для реализации.

Оприходование продукции растениеводства на складе будет отражаться следующей бухгалтерской проводкой:

**Д-т сч. 43-1 "Готовая продукция", субсч. "Продукция растениеводства", К-т сч. 20 "Основное производство", субсч. "Растениеводство"** – оприходование продукции растениеводства на складе по производственной себестоимости.

Оприходование продукции переработки сельскохозяйственного сырья на складе будет отражаться следующей бухгалтерской проводкой:

**Д-т сч. 43-3 "Готовая продукция", субсч. "Продукция промышленных и подсобных промышленных производств", К-т сч. 20 "Основное производство", субсч. "Промышленные производства"** – оприходована продукция на складе по производственной себестоимости.

### **Пример 1.**

Предприятие изготавливает горошек консервированный. В августе 201\_ г. выпущено 10000 банок.

Вся продукция была продана со склада в том же месяце. Себестоимость одной банки - 10 руб. Отпускная цена одной банки – 17,7 руб. (в том числе НДС – 2,7 руб.).

На счетах бухгалтерского учета операции отражаются следующим образом.

**Д-т сч. 43, субсч. "Продукция промышленных и подсобных промышленных производств", К-т сч. 20, субсч. "Растениеводство"** – 100000 руб. – оприходован на склад горошек консервированный по производственной себестоимости.

**Д-т сч. 62, К-т сч. 90 "Выручка"** – 177000 руб. – отражена выручка от реализации сельскохозяйственной продукции;

**Д-т сч. 90, субсч. "Себестоимость продаж", К-т сч. 43, субсч. "Продукция промышленных и подсобных промышленных производств"** – 100000 руб. – списана себестоимость сельскохозяйственной продукции.

**Д-т сч. 90, субсч. «НДС», К-т сч. 68** – 27000 руб. – отражен НДС, начисленный при реализации продукции;

Введение субсчетов второго порядка к счету 43 позволит отдельно учитывать сельскохозяйственную продукцию, переданную в торговое подразделение (розничный магазин) для реализации:

43-1(2,3,4,5)-1 – "Готовая продукция на складе";

43-1(2,3,4,5)-2 – "Готовая продукция в магазине".

Бухгалтерский учет продажи сельскохозяйственной продукции через розничную торговую сеть зависит от того, выделены ли обособленные подразделения организации на самостоятельный баланс или состоят на балансе организации.

Передача продукции собственного производства обособленному подразделению, находящемуся **на балансе сельскохозяйственной организации** отражается в следующем порядке.

Передача продукции растениеводства на реализацию в магазин оформляется записью:

**Д-т сч. 43 "Готовая продукция", субсч. "Продукция растениеводства в магазине", К-т сч. 43 "Готовая продукция", субсч. "Продукция растениеводства на складе"**– оприходована продукция растениеводства в магазине.

Передача продукции переработки сельскохозяйственного сырья на реализацию в магазин оформляется записью:

**Д-т сч. 43 "Готовая продукция", субсч. "Продукция промышленных и подсобных промышленных производств в магазине", К-т сч. 43 "Готовая продукция", субсч. "Продукция промышленных и подсобных промышленных производств на складе"**– оприходована продукция в магазине.

### **Пример 2.**

ООО «Сад» в июле 201\_ г. собрало урожай яблок – 5000 кг. Производственная себестоимость яблок составила 75000 руб. Яблоки в количестве 1000 кг были переданы специализированному торговому подразделению, находящемуся на балансе организации, на реализацию по цене 33 руб. (в том числе НДС – 3 руб.) и реализованы за указанный месяц.

На счетах бухгалтерского учета операции отражаются в следующем порядке.

**Д-т сч. 43, субсч. "Продукция растениеводства на складе", К-т сч. 20, субсчет "Растениеводство"** – 75000 руб. – оприходованы на склад яблоки по производственной себестоимости.

**Д-т сч. 43, субсч. "Продукция растениеводства в магазине", К-т сч. 43, субсч. "Продукция растениеводства на складе"**– 15000 руб. – оприходованы яблоки в магазине.

**Д-т сч. 50 "Касса", К-т сч. 90 "Выручка"** – 33000 руб. – в кассу поступила выручка от реализации продукции (с учетом НДС);

**Д-т сч. 90 "Себестоимость продаж", К-т сч. 43, субсч. "Продукция растениеводства в магазине"**– 15000 руб. – списана себестоимость продукции, реализованной магазином.

**Д-т сч. 90-3 "НДС", К-т сч. 68** – 3000 руб.– начислен НДС со стоимости реализованных яблок.

Для обобщения информации обо всех видах расчетов с филиалами и представительствами, выделенными на отдельные балансы, предназначен **счет 79 "Внутрихозяйственные расчеты"**. К счету 79 могут быть открыты субсчета, например:

79-1 "Расчет по выделенному имуществу",

79-2 "Расчеты по текущим операциям".

Рассмотрим порядок отражения передачи готовой продукции головной организацией своему обособленному подразделению.

У головной организации:

Передача продукции собственного производства для реализации через обособленное подразделение (филиал или представительство), имеющее отдельный баланс и счет в банке отражается следующей бухгалтерской проводкой:

**Д-т сч.79 "Внутрихозяйственные расчеты", субсч. "Расчеты по текущим операциям", К-т сч. 43 "Готовая продукция", субсч. "Продукция растениеводства на складе"** – отражена задолженность торгового подразделения по оплате переданной ему продукции по себестоимости.

В бухгалтерском учете в соответствии с Инструкцией по применению Плана счетов передача готовой продукции на баланс структурного подразделения отражается через счет 79 "Внутрихозяйственные расчеты". Для торгового подразделения полученная продукция по своей сути будет являться товаром, поэтому учитывать ее можно на счете 41 "Товары" по правилам, установленным для организаций розничной торговли.

В учете обособленного структурного подразделения получение продукции собственного производства от головной организации отражается проводкой:

**Д-т сч. 41 "Товары ", субсч."Товары в розничной торговле", К-т сч. 79 "Внутрихозяйственные расчеты", субсч. "Расчеты по текущим операциям"**- оприходована продукция от головного подразделения (без НДС).

### **Пример 3.**

Несколько изменим условия примера 2. ООО «Сад» имеет в своем составе специализированное торговое подразделение, выделенное на отдельный баланс.

В учете головного подразделения:

**Д-т сч.79, субсч. "Расчеты по текущим операциям", К-т сч. 43, субсч. "Продукция растениеводства на складе"** – 15000 руб. – отражена задолженность торгового подразделения по оплате переданной ему продукции по себестоимости.

В учете обособленного подразделения сделаны следующие проводки.

**Д-т сч. 41 ,"Товары в розничной торговле", К-т сч. 79, субсч. "Расчеты по текущим операциям"**- 15000 руб. – оприходована продукция от головного подразделения (без НДС).

**Д-т сч. 50 "Касса", К-т сч. 90 "Выручка"** – 33000 руб. – в кассу поступила выручка от реализации продукции (с учетом НДС);

**Д-т сч. 90 "Себестоимость продаж", К-т сч. 41, субсч."Товары в розничной торговле"**– 15000 руб. – списана себестоимость продукции, реализованной магазином.

**Д-т сч.79, субсч. "Расчеты по текущим операциям", К-т сч. 51** – 15000 руб. – погашена перед головным подразделением.

Если же через специализированное торговое подразделение реализуются и продукция собственного производства, и покупные товары, то

необходимо организовать отдельный учет собственных и покупных товаров (например, продавать их в разных секциях, пробивать чеки ККТ по этим группам товаров по разным символам, проводить в конце каждого месяца инвентаризацию и т.п.).

### 2.3.2 Бухгалтерский учет продажи покупных товаров

Бухгалтерский учет реализации товаров в торговом подразделении сельскохозяйственной организации ведется по правилам, установленным для организаций торговли.

Учет реализации товаров в оптовой и розничной торговле ведется на счете **90 "Продажи"**. Дебетовый оборот счета 90 отражает себестоимость реализованных товаров (покупная стоимость реализованных товаров плюс издержки обращения, относящиеся к реализованным товарам). Кредитовый оборот показывает продажную стоимость реализованных товаров. Сальдо счета 90 отражает результат от реализации товаров.

Торговые организации отгружают товар в соответствии с заключенными договорами. Бухгалтер должен помнить, что при любой форме договора в бухгалтерском учете реализация товара отражается в момент перехода права собственности на товар от продавца покупателю. По условиям договора оплата товара может производиться после передачи ему продавцом товара полностью, на условиях полной или частичной предварительной оплаты, в рассрочку.

Сочетание условий о порядке оплаты товаров с положениями договора о моменте перехода права собственности на них к получателю определяет порядок отражения приобретения товаров в учете организации-продавца следующим образом.

Если **право собственности на товары переходит к покупателю в момент отгрузки** и при этом оплата товара производится по условиям договора после его получения покупателем, реализация отражается записями:

**Д-т сч. 62 "Расчеты с покупателями и заказчиками", К-т сч. 90 "Продажи", субсч. "Выручка "** – отражена выручка от реализации товара.

Одновременно себестоимость проданных товаров списывается проводкой:

**Д-т сч. 90 "Продажи", субсч. "Себестоимость продаж", К-т сч. 41 "Товары", субсч. "Товары на складах"** – товар списан по покупной цене.

Начисление НДС отражается проводкой:

**Д-т сч. 90 "Продажи", субсч. "НДС", К-т сч. 68 "Расчеты по налогам и сборам", субсч. "Расчеты по НДС"** – начислен НДС со стоимости реализованных товаров.

После поступления денежных средств на расчетный счет поставщика составляется проводка:

**Д-т сч. 51 "Расчетные счета", К-т сч. 62 "Расчеты с покупателями и заказчиками"** – поступила оплата за товар от покупателя.

Если договором купли-продажи предусмотрен переход права собственности к покупателю в момент отгрузки, а покупатель обязан оплатить товар полностью или частично до передачи продавцом товара, то покупатель должен произвести оплату в срок, предусмотренный договором:

**Д-т сч. 51 "Расчетные счета", К-т сч. 62 "Расчеты с покупателями и заказчиками", субсчет "Авансы полученные"** – поступила предоплата за товар от покупателя.

**Д-т сч. 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами", субсч. "НДС по предоплате", К-т сч. 68 "Расчеты по налогам и сборам", субсч. "Расчеты по НДС"** – начислен НДС с предоплаты, полученной под поставку товара;

После отгрузки:

**Д-т сч. 62 "Расчеты с покупателями и заказчиками", субсч. "Расчеты по отгруженному товару", К-т сч. 90 "Продажи", субсч. "Выручка"** – отражена выручка от реализации товара;

**Д-т сч. 90 "Продажи", субсч. "Себестоимость продаж", К-т сч. 41 "Товары", субсч. "Товары на складах"** – товар списан по покупной цене;

**Д-т сч. 68 "Расчеты по налогам и сборам", субсч. "Расчеты по НДС", К-т сч. Д-т сч. 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами", субсчет "НДС по предоплате"** – принят к вычету НДС, начисленный с предоплаты;

**Д-т сч. 90 "Продажи", субсч. "НДС", К-т сч. 68 "Расчеты по налогам и сборам", субсч. "Расчеты по НДС"** – начислен НДС со стоимости отгруженных товаров;

**Д-т сч. 62 "Расчеты с покупателями и заказчиками", субсч. "Авансы полученные", К-т сч. 62 "Расчеты с покупателями и заказчиками", субсч. "Расчеты по отгруженному товару"** – зачтена полученная предоплата.

Если договором купли-продажи предусмотрено, что моментом перехода права собственности на товар является его оплата, то до момента оплаты продавец остается собственником этого товара и учитывает его в составе собственного имущества, что отражается проводкой:

**Д-т сч. 45 "Товары отгруженные", К-т сч. 41 "Товары", субсч. "Товары на складах"** – товар передан (отгружен) покупателю.

После поступления денежных средств составляются проводки:

**Д-т сч. 51 "Расчетные счета", К-т сч. 62 "Расчеты с покупателями и заказчиками"** – поступила оплата за товар от покупателя;

**Д-т сч. 62 "Расчеты с покупателями и заказчиками", К-т сч. 90 "Продажи", субсч. "Выручка"** – отражена выручка от реализации товара.

**Д-т сч. 90 "Продажи", субсч. "Себестоимость продаж", К-т сч. 45 "Товары отгруженные"** – товар списан по покупной цене;

**Д-т сч. 90 "Продажи", субсч. "НДС", К-т сч. 68 "Расчеты по налогам и сборам", субсч. "Расчеты по НДС"** – начислен НДС со стоимости реализованных товаров.

Ежемесячно на счета учета продаж списываются также учтенные в установленном порядке **расходы на продажу (издержки обращения)** в порядке, рассмотренном выше:

**Д-т сч. 90 "Продажи", субсч. "Себестоимость продаж", К-т сч. 44 "Расходы на продажу"** – списаны расходы на продажу товаров.

Сопоставлением сумм полученной за месяц выручки, стоимости реализованных товаров, произведенных расходов и сумм НДС выявляется **финансовый результат деятельности организации за месяц.**

Если сумма выручки превышает указанные расходы, в учете организации отражается сумма полученной прибыли:

**Д-т сч. 90 "Продажи", субсч. "Прибыль / убыток от продаж", К-т сч. 99 "Прибыли и убытки"** – отражен финансовый результат от продажи товаров.

Если сумма полученной выручки не покрывает произведенные за месяц расходы организации, по его итогам отражается сумма полученного убытка:

**Д-т сч. сч. 99 "Прибыли и убытки", К-т сч. 90 "Продажи", субсч. "Прибыль / убыток от продаж"** - отражен финансовый результат от продажи товаров.

### **Пример 1.**

ООО «Ясень», предприятие оптовой торговли, в январе 201\_ года получило частичную предоплату от ООО «Клен» в счет предстоящей отгрузки товара - 590000 руб. Товар на сумму 944000 руб. (в том числе НДС - 144000 руб.) была отгружена в адрес ООО «Клен» в феврале 201\_ года. Его себестоимость составила 650000 руб. По условиям договора право собственности на товар переходит к ООО «Клен» после его полной оплаты. Оставшуюся часть долга - 354000 руб. ООО «Клен» перечислило ООО «Ясень» в марте 201\_ года.

Бухгалтер ООО «Ясень» сделал в учете такие проводки.

В январе 201\_ года:

**Д-т сч. 51 "Расчетные счета", К-т сч. 62 "Расчеты с покупателями и заказчиками", субсч. «Авансы полученные»** – 590000 руб. - получена частичная предоплата от ООО «Клен»;

**Д-т сч. 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами", субсч. «НДС по предоплате», К-т сч. 68 "Расчеты по налогам и сборам", субсч. "Расчеты по НДС"**– 90000 руб. (590000 руб. x 18% : 118%) – начислен НДС по предоплате.

В феврале 201\_ года:

**Д-т сч. 45 "Товары отгруженные", К-т сч. 41 "Товары", субсч. "Товары на складах"** – 650000 руб. – отгружен товар в адрес ООО «Клен»;

**Д-т сч. 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами", субсчет «НДС, начисленный по отгруженной, но не реализованной продукции», К-т сч. 68 "Расчеты по налогам и сборам", субсч. "Расчеты по НДС"**– 144000 руб. – начислен НДС по отгруженному товару;

Д-т сч. 68 "Расчеты по налогам и сборам", субсч. "Расчеты по НДС", К-т сч. 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами", субсч. «НДС по предоплате» – 90000 руб. – принят к вычету НДС, начисленный с предоплаты.

В марте 201\_ года:

Д-т сч. 51 "Расчетные счета", К-т сч. 62 "Расчеты с покупателями и заказчиками", субсч. «Расчеты по отгруженной продукции» – 354000 руб. – погашена задолженность по отгруженному товару.

Д-т сч. 62 "Расчеты с покупателями и заказчиками", субсчет «Расчеты по отгруженной продукции», К-т сч. 90 "Продажи", субсч. «Выручка» – 944000 руб. – отражена выручка от реализации товара после его полной оплаты;

Д-т сч. 90 "Продажи", субсч. «НДС», К-т сч. 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами", субсч. «НДС, начисленный по отгруженной, но не реализованной продукции» – 144000 руб. — отражен НДС, начисленный при отгрузке товара;

Д-т сч. 90 "Продажи", субсч. «Себестоимость продаж», К-т сч. 45 "Товары отгруженные" – 650000 руб. – списана себестоимость товара;

Д-т сч. 62 "Расчеты с покупателями и заказчиками", субсч. «Авансы полученные», К-т сч. 62 "Расчеты с покупателями и заказчиками", субсч. «Расчеты по отгруженной продукции» – 590000 руб. – зачтена предоплата.

В организациях, осуществляющих розничную торговлю, учет товаров может вестись по покупным или по продажным ценам. В бухгалтерском учете реализация товаров оформляется следующими записями.

Суммы полученной выручки от реализации товаров за наличный расчет отражается проводкой:

Д-т сч. 50 "Касса", К-т сч. 90 "Продажи", субсч. "Выручка" – в кассу поступила выручка от реализации товаров (с учетом НДС);

Себестоимость проданных товаров списывается проводкой:

Д-т сч. 90 "Продажи", субсч. "Себестоимость продаж", К-т сч. 41 "Товары", субсч. "Товары в розничной торговле" – товар списан по покупной (продажной) цене.

Д-т сч. 90 "Продажи", субсч. "НДС", К-т сч. 68 "Расчеты по налогам и сборам", субсч. "Расчеты по НДС" – начислен НДС со стоимости реализованных товаров.

Д-т сч. 90 "Продажи", субсч. "Себестоимость продаж", К-т сч. 44 «Расходы на продажу» – списаны расходы на продажу товаров.

Д-т сч. 90 "Продажи", субсч. "Прибыль / убыток от продаж", К-т сч. 99 "Прибыли и убытки" – отражен финансовый результат от продажи товаров.

## Пример 2.

В отчетном периоде организация реализовала в порядке розничной торговли товары на сумму 1180000 руб. (в том числе НДС 18% - 180000

руб.). Цена приобретения товаров, по которым они учитывались в бухгалтерском учете, составила 640000 руб., а расходы организации на ее содержание и реализацию товаров составили 145000 руб.

В бухгалтерском учете реализация товаров оформляется следующими записями по счетам учета:

**Д-т сч. 50 "Касса", К-т сч. 90 "Продажи", субсч. "Выручка" – 1180000 руб.** – в кассу поступила выручка от реализации товаров (с учетом НДС);

**Д-т сч. 90 "Продажи", субсч. "Себестоимость продаж", К-т сч. 41 "Товары", субсч. "Товары в розничной торговле" – 640000 руб.** – покупная стоимость проданных товаров;

**Д-т сч. 90 "Продажи", субсч. "НДС", К-т сч. 68 "Расчеты по налогам и сборам", субсч. "Расчеты по НДС" – 180000 руб.** – начислен НДС со стоимости реализованных товаров.

**Д-т сч. 90 "Продажи", субсч. "Себестоимость продаж", К-т сч. 44 "Расходы на продажу" – 145000 руб.** – списаны издержки обращения организации за учетный период на продажу товаров;

**Д-т сч. 90 "Продажи", субсч. "Прибыль / убыток от продаж", К-т сч. 99 "Прибыли и убытки" – 215000 руб.** – отражен финансовый результат от продажи товаров.

В организациях, ведущих учет товаров по продажным ценам, по кредиту счета 90 "Продажи" отражается продажная стоимость проданных товаров, а по дебету – их учетная стоимость. Чтобы выявить финансовый результат от реализации товаров, в дебет счета 90 с кредита счета 41 должна списываться не продажная цена реализованных товаров, а стоимость их приобретения, которая определяется как разность между стоимостью товаров по розничным ценам и торговой наценкой, относящейся к проданным товарам. Для этого одновременно со списанием продажной стоимости товаров со счета 90 списывается сумма торговой наценки, приходящейся на проданные товары – валовой доход или сумма **реализованного торгового наложения**:

**Д-т сч. 90 "Продажи", субсч. "Себестоимость продаж", К-т сч. 42 "Торговая наценка" – (сторно) – сторнирована сумма торговой наценки.**

### **Пример 3.**

Из примера 2 учет товаров организован по продажным ценам. Сумма торговой наценки по реализованным товарам составила 540000 руб.

В бухгалтерском учете реализация товаров оформляется следующими записями по счетам учета:

**Д-т сч. 50 "Касса", К-т сч. 90 "Продажи", субсч. "Выручка" – 1180000 руб.** – в кассу поступила выручка от реализации товаров (с учетом НДС);

**Д-т сч. 90 "Продажи", субсч. "Себестоимость продаж", К-т сч. 41 "Товары", субсч. "Товары в розничной торговле" – 1180000 руб.** – себестоимость проданных товаров;

Д-т сч. 90 "Продажи", субсч. "НДС", К-т сч. 68 "Расчеты по налогам и сборам", субсч. "Расчеты по НДС" – 180000 руб. - начислен НДС со стоимости реализованных товаров.

Д-т сч. 90 "Продажи", субсч. "Себестоимость продаж", К-т сч. 42 "Торговая наценка" – 540000 руб. (сторно) – сторнирована сумма торговой наценки.

Д-т сч. 90 "Продажи", субсч. "Себестоимость продаж", К-т сч. 44 "Расходы на продажу" – 145000 руб. – списаны издержки обращения организации за учетный период на продажу товаров;

Д-т сч. 90 "Продажи", субсч. "Прибыль / убыток от продаж", К-т сч. 99 "Прибыли и убытки" – 215000 руб. – отражен финансовый результат от продажи товаров.

Самое главное при учете товаров по продажным ценам – правильно рассчитать сумму реализованного торгового наложения.

## 2.4 Расчет реализованной торговой наценки

Торговая наценка может определяться как в целом по компании (по всей номенклатуре товаров), так и в разрезе отдельных видов или групп товаров. Данный способ удобен тем, что себестоимость реализованных товаров будет тождественна величине выручки от их реализации.

При организации и ведении бухгалтерского учета в организациях розничной торговли, правомерно применять основные нормы Методических рекомендаций по учету и оформлению операции приема, хранения и отпуска товаров в организациях торговли. Методические рекомендации предлагают к использованию организациями розничной торговли, учитывающими товары по продажным ценам, **четыре способа расчета реализованного торгового наложения** и, следовательно, распределения торговых скидок между объемами проданного и непроданного товара:

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

Необходимо отметить, что расчет суммы реализованной торговой наценки производится только для целей бухгалтерского учета (при учете товаров по продажным ценам).

Расчет реализованной торговой наценки **по общему товарообороту** производится в том случае, если организация на все продаваемые товары устанавливает одинаковый процент торговой наценки и размер наценки в процентах в течение отчетного периода не меняется. Можно применять данный метод и при изменении в течение отчетного периода размера торговой наценки, но сумму выручки придется определять отдельно для каждого периода действия установленного размера торговой наценки.

При способе расчета по товарообороту валовой доход от реализации товаров (ВД) рассчитывается по следующей формуле:

$$ВД = Т \times РН,$$

где: Т - общий товарооборот;

РН - расчетная торговая надбавка.

Размер расчетной торговой надбавки рассчитывается по следующей формуле:

$$РН = ТН : (100\% + ТН),$$

где: ТН - торговая надбавка в процентах.

### **Пример 1.**

В течение месяца в торговую организацию поступали товары от поставщиков на общую сумму 1180000руб., в том числе НДС- 180000 руб. На все товары делается наценка 40 процентов, включая НДС.

Розничный товарооборот за месяц составил 780000руб.

Предварительно вычисляют расчетную торговую надбавку по формуле:

$$РН = 28,57\% (40\% : (100 + 40\%) \times 100\%).$$

Реализованное торговое наложение рассчитывается по формуле:

$$ВД = 222846 \text{ руб. } (780000 \text{ руб. } \times 28,57\% : 100\%).$$

На эту сумму в учете делается сторнировочная запись:

**Д-т 90 "Продажи", субсч. "Себестоимость продаж", К-т 42"Торговая наценка"** – (сторно) 222846 руб. - списывается реализованная наценка.

Если на разные группы товаров организация устанавливает различные проценты торговой наценки, она может использовать способ расчет реализованной торговой наценки **по ассортименту товарооборота**. При этом в организации в обязательном порядке должен вестись учет товарооборота (выручки) по группам товаров с одинаковым размером надбавки. Обособленный учет выручки товаров одной группы можно организовать, используя несколько контрольно-кассовых машин (одна ККТ - одна группа товаров) или отражая суммы выручки разных групп товаров по разным отделам (секциям) при использовании одной ККТ.

Валовой доход (ВД) по ассортименту товарооборота определяется по следующей формуле:

$$ВД = Т1 \times РН1 + Т2 \times РН2 + \dots + Тп \times РНп,$$

где: Т - товарооборот по группам товаров;

РН - расчетная торговая надбавка по группам товаров.

Как и в предыдущем варианте, в случае если размер торговой надбавки в течение периода изменялся, следует определять объем товарооборота отдельно по периодам применения разных размеров торговой надбавки.

### **Пример 2.**

Организация розничной торговли реализует товары групп А, Б, В. К ним применяются разные торговые надбавки (в процентах): на стоимость товаров группы А - 25 (в том числе НДС 10), группы В - 30 (в том числе НДС - 10), группы В - 40 (в том числе НДС- 18). Товарооборот за месяц составил по

товарам группы А - 175000руб., группы Б - 208000 руб., группы В - 336000руб.

Расчетные надбавки по группам товаров вычисляются аналогично предыдущему примеру:

$$P_{НА} = 25\% : (100 + 25\%) \times 100\% = 20\%;$$

$$P_{НБ} = 30\% : (100 + 30\%) \times 100\% = 23,08\%;$$

$$P_{НВ} = 40\% : (100 + 40\%) \times 100\% = 28,57\%.$$

Размер наценки составит 179000 руб. (175000 руб. x 20% + 208000 руб. x 23,08% + 336 000 руб. x 28,57%) : 100%. На эту сумму в учете делается сторнировочная запись:

**Д-т 90 "Продажи", субсч. "Себестоимость продаж", К-т 42 "Торговая наценка"** – (сторно) 179000 руб. - списывается реализованная наценка.

Способ расчета валового дохода **по среднему проценту** чаще других применяется в организациях розничной торговли. Это связано с его простотой и отсутствием дополнительных требований к его применению.

Валовой доход (ВД) по среднему проценту рассчитывается по следующей формуле:

$$ВД = Т \times П,$$

где: Т - товарооборот;

П - средний процент валового дохода.

В свою очередь, средний процент валового дохода рассчитывается по формуле:  $П = (Нн + Нп - Нв) : (Т + Ок) \times 100\%$ ,

где: Нн - торговая надбавка на остаток товаров на начало отчетного периода (сальдо счета 42 на начало месяца);

Нп - торговая надбавка на товары, поступившие за отчетный период (оборот по кредиту счета 42 за месяц);

Нв - торговая надбавка на выбывшие товары (оборот по дебету счета 42 за месяц);

Ок - остаток товаров на конец отчетного периода (сальдо счета 41 на конец месяца).

### **Пример 3.**

Допустим, движение суммы торговой наценки (счет 42) за текущий месяц характеризуется следующими показателями:

- остаток на начало месяца - 125000 руб.;

- увеличение суммы торговой наценки по приобретенным товарам ( по кредиту счета 42) - 180000 руб.

Движение стоимости товаров (по счету 41) характеризуется следующими показателями:

- остаток на начало месяца - 600000 руб.;

- оприходовано в течение месяца - 890000 руб.;

- продано товаров за месяц - 1100000 руб.;

- остаток товаров на конец месяца - 390000 руб. (600000 руб. + 890000 руб. - 1100000 руб.).

Средний процент торговой наценки исходя из приведенных выше данных составит 20,470% ((125000 руб. + 180000 руб.) / (1100000 руб. + 390000 руб.) x 100%).

Таким образом, сумма торговой наценки, относящаяся к остатку товаров на конец отчетного месяца, составит 79830 руб. (390000 руб. x 20,470%), и она представляет собой не что иное, как остаток по счету 42 на конец месяца.

Соответственно, сумма торговой наценки, приходящейся на стоимость реализованных товаров, составит 225170 руб. (1100000 руб. x 20,470%), и она оформляется сторнировочной записью:

Д-т 90, субсч. "Себестоимость продаж", К-т 42 "Торговая наценка" – (сторно) 179000 руб. - списывается реализованная наценка.

Для расчета валового дохода **по ассортименту остатка товаров** организации розничной торговли потребуются данные о сумме торговой наценки, приходящейся на остаток товаров на конец отчетного периода.

Для этого необходимо вести учет сумм начисленной и реализованной торговой наценки по каждому наименованию товара или по группам товаров с одинаковыми правилами начисления торговой наценки.

Этот способ используется на практике очень редко, так как организации розничной торговли, в которых налажен учет движения конкретных наименований товаров, переходят на учет товаров по ценам их приобретения.

Валовой доход (ВД) по ассортименту остатка товаров определяется по следующей формуле:

$$ВД = Нн + Нп - Нв - Нк,$$

где: Нн - торговая надбавка на остаток товаров на начало отчетного периода (сальдо счета 42 на начало месяца);

Нп - торговая надбавка на товары, поступившие за отчетный период (оборот по кредиту счета 42 за месяц);

Нв - торговая надбавка на выбывшие товары (оборот по дебету счета 42 за месяц);

Нк - торговая надбавка на остаток товаров на конец отчетного периода (сальдо счета 42 на конец месяца).

#### **Пример 4.**

В организации розничной торговли остаток товаров на начало месяца составил 750000 руб., размер наценки по товару - 150000 руб.

В течение месяца поступил товар от поставщиков на сумму 1180000 руб., в том числе НДС - 180000 руб., сделана наценка на товар на сумму 456000 руб. За этот период выбили товары из реализации на сумму 52000 руб., наценка на эти товары составили 22000 руб.

Торговая надбавка на остаток товаров на конец месяца - 160000 руб.

Реализованная наценка составит 424000 руб. (150000 + 456000 - 22000 - 160000). На эту сумму в учете делается сторнировочная запись:

**Д-т 90 "Продажи", субсч. "Себестоимость продаж", К-т 42 "Торговая наценка"** – (сторно) 179000 руб. – списывается реализованная наценка.

Таким образом, на счете 42 могут быть оформлены следующие проводки:

**Д-т сч. 44 "Расходы на продажу", К-т сч. 42 "Торговая наценка"** – на сумму торговой наценки по товарам, использованным при осуществлении расходов на продажу (например, при проведении рекламной кампании);

**Д-т сч. 90 "Продажи", субсч. "Себестоимость продаж", К-т сч. 42 "Торговая наценка"** – (сторно) – на сумму торговой наценки по сумме стоимости проданных товаров;

**Д-т сч. 94 "Недостачи и потери от порчи ценностей", К-т сч. 42 "Торговая наценка"** – (сторно) – на сумму торговой наценки по стоимости недостающих товаров, списанных вследствие естественной убыли, брака, порчи.

Относящиеся к непроданным товарам суммы скидок (накидок) уточняются на основании инвентаризационных описей путем определения полагающейся скидки (накидки) на товары в соответствии с установленными размерами. Следует подчеркнуть, что уточнение сумм торговой наценки по результатам инвентаризационных описей может осуществляться только тогда, когда проводится инвентаризация - то есть ежегодно перед составлением бухгалтерской отчетности, а также при выявлении фактов недостачи или порчи товаров. Вместе с тем проводить инвентаризацию суммы реализованной торговой наценки ежемесячно затруднительно (требует определенной подготовки, значительных затрат времени, и все это должно организовываться с закрытием торговых залов, то есть с прекращением торговли).

Поэтому сумма наценки на остаток непроданных товаров может быть также определена по проценту, исчисляемому исходя из отношения суммы наценок на остаток товаров на начало месяца и оборота по кредиту счета 42 (без учета сторнированных сумм) к сумме проданных за месяц товаров (по продажным ценам) и остатка товаров на конец месяца (по продажным ценам).

## **2.5 Методы оценки товаров при продаже (или ином выбытии)**

Оценка товаров при их выбытии (продаже, списании, передаче) в бухгалтерском учете осуществляется одним из четырех способов:

- по себестоимости каждой единицы;
- по средней себестоимости;
- по себестоимости первых по времени приобретения товаров (способ ФИФО);

Порядок применения указанных выше методов одинаков и для оптовой и для розничной торговли.

Для оценки товаров любым из вышеназванных методов организации необходимо иметь документально подтвержденную информацию о том, сколько и каких товаров продано. В предприятиях оптовой торговли проблем с этим не возникает, в отличие от предприятий розничной торговли.

В крупных магазинах (супермаркетах), обслуживающих большое количество покупателей и имеющих большой ассортимент товаров (применяется натурально-стоимостная схема учета товаров), для идентификации конкретной единицы товара используют штрихкод, который содержит всю необходимую для учета реализации этой единицы товара информацию.

При отсутствии учета реализованных товаров в разрезе каждого наименования (группы) товаров (применяется стоимостная схема учета товаров) можно количество реализованных товаров рассчитывать по формуле:

$$O = O_n + П - O_k,$$

где  $O_n$  – остаток товаров на начало периода;

$П$  – поступившие товары за отчетный период;

$O_k$  – остаток товаров на конец периода.

На практике применяются различные способы учета количества и номенклатуры реализованных товаров. В небольших магазинах и торговых точках, где мало покупателей, которые к тому же не приобретают большого количества товаров разных наименований, учет реализованных товаров можно вести следующими способами:

- каждая продажа записывается продавцом в специальную тетрадь (книгу);
- сохраняются копии всех товарных чеков;
- при передаче в торговый зал к каждой единице товара прикрепляются специальные бирки, которые открепляются при ее продаже;
- все приобретенные товары заносятся в список, из которого проданный товар вычеркивается в день продажи (с указанием даты продажи).

**Метод оценки по себестоимости каждой единицы товара** применяют те организации торговли, у которых присутствует небольшая номенклатура товаров. Для этого в бухгалтерии и на складе учет движения товаров ведется отдельно по каждой их партии. Такой метод является достаточно трудоемким, но самым точным. В настоящее время при автоматизированной системе обработки данных складского и бухгалтерского учета наиболее распространенным является этот метод. Товары, используемые организацией в особом порядке (драгоценные металлы, драгоценные камни и т. п.), или товары, которые не могут обычным образом заменить друг друга, оцениваются по себестоимости каждой единицы таких товаров.

Если же не ведется автоматизированный учет, то большинство организаций на практике применяют **метод оценки товаров по средней себестоимости**. Средняя стоимость, по которой производится списание товаров, исчисляется путем деления покупной стоимости товаров одного наименования (одной группы товаров) без НДС за месяц с учетом стоимости

остатка товаров этого наименования (группы) на начало месяца на их количество, складывающееся из остатка товаров на начало месяца и поступивших в этом месяце товаров.

### Пример 1.

Организация торговли отражает стоимость товаров по учетным ценам, под которыми понимаются цены поставщиков.

Остаток стирального порошка на складе организации на начало отчетного периода составлял 5000 упаковок по цене 8 руб. за единицу, всего на сумму 40000 руб.

За месяц на склад поступило следующее количество порошка:

– 10000 упаковок по цене 10 руб., на сумму 100000 руб.;

– 2000 упаковок по цене 10,50 руб., на сумму 21000 руб.

За отчетный период продано 11000 упаковок порошка.

Среднюю себестоимость 1 упаковки рассчитаем следующим образом:

$$(5000 \text{ уп.} \times 8 \text{ руб.}) + (10000 \text{ уп.} \times 10 \text{ руб.}) + (2000 \text{ уп.} \times 10,50 \text{ руб.})$$

----- = 9,47  
руб.

$$5000 \text{ уп.} + 10000 \text{ уп.} + 2000 \text{ уп.}$$

Таким образом, стоимость проданного стирального порошка составит:  
11000 уп. x 9,47 руб. = 104170 руб.

В учете при этом будет сделана проводка:

**Д–т сч. 90 "Продажи", субсч. "Себестоимость продаж", К–т сч. 41 "Товары" – 104170 руб.** – списана себестоимость реализованных товаров (такая проводка делается при использовании любых методов оценки реализованных товаров).

**Метод оценки по стоимости первых по времени приобретения товаров (ФИФО)** основан на допущении, что товары реализуются в течение определенного периода в последовательности их приобретения (поступления), то есть товары, первыми проданные, должны быть оценены по себестоимости первых по времени приобретения с учетом себестоимости товаров, числящихся на начало этого периода.

В данном случае делается предположение, что реализованы товары из самой первой поступившей на склад партии. Если количество товаров в этой первой партии меньше израсходованного, то списываются товары из второй партии и так далее.

### Пример 2.

Используя данные примера 1, рассмотрим порядок оценки методом ФИФО проданных товаров.

Расчет стоимости реализованного порошка будет выглядеть таким образом: (5000 уп. x 8 руб.) + ((11000 уп. - 5000 уп.) x 10 руб.) = 100000 руб.

Соответственно, себестоимость 1 упаковки составит в этом случае 9,09 руб. (100000 руб. : 11000 уп.).

## 2.6 Учет переоценки товаров

Под переоценкой товаров понимают их уценку или дооценку. В результате переоценки изменяется продажная стоимость товаров. Изменение цены товара в сторону уменьшения называется уценкой товара, а в сторону увеличения – дооценкой товара. Переоценка товаров производится по причине:

- изменения спроса и предложения на рынке;
- частичной потери товарами первоначальных потребительских свойств;
- окончания срока хранения и реализации;
- морального старения товара (устаревшие модели, фасоны);
- изменения в законодательстве (изменение ставки НДС).

Сумма уценки (дооценки) - это разница между стоимостью остатков товаров по прежним и вновь установленным продажным ценам.

Переоценка товаров проводится на основании приказа руководителя организации. Если торговая организация ведет суммовой (стоимостный) учет товаров, то необходимо провести инвентаризацию переоцениваемых товаров. Если ведется количественно-суммовой (натурально-стоимостный) учет товаров, то переоценка осуществляется на основании данных бухгалтерского учета.

Обращаясь к бухгалтерской работе по переоценке товаров, следует подчеркнуть, что она зависит от того, по каким ценам ведется учет: покупным или продажным. На практике первый вариант проще, однако второй обеспечивает больший контроль за движением товаров.

При **дооценке товаров**, учитываемых по покупным ценам, организация, основываясь на приказе руководителя, составляет новые прейскуранты, оформляет новые ценники. В бухгалтерском учете товаров по покупным ценам дооценка не отражается, поскольку цена, по которой товары числятся в текущем учете, не изменяется.

При дооценке товаров по розничным ценам на основании описи-акта бухгалтер сделает проводку на сумму увеличения торговой надбавки на дооцененные товары:

**Д-т сч. 41 "Товары", субсч. "Товары в розничной торговле", К-т сч. 42 "Торговая наценка".**

Старые ценники на товары заменяются на новые.

По мере продажи ценностей НДС, подлежащий уплате в бюджет, исчисляют исходя из увеличенной на сумму дооценки продажной цены в общеустановленном порядке.

**Пример 1.**

Универмаг ЗАО «Центральный» 10 февраля 2006 г. дооценил два женских пальто. Покупная цена одного пальто равна 10000 руб. Торговая наценка на одно пальто до 10 февраля составляла 6380 руб., включая НДС. Администрация магазина решила продавать эти пальто по цене 18900 руб. В бухгалтерском учете доценка женских пальто отражается проводкой:

**Д-т сч. 41 "Товары", субсч. "Товары в розничной торговле", К-т сч. 42 "Торговая наценка" – 5040 руб.** – отражена сумма доценки женских пальто.

**Учет уценки товаров** оказывается в методологическом отношении существенно сложнее, чем учет увеличения цен.

Если учет товаров ведется **по покупным ценам**, то порядок учета уценки товаров зависит от величины снижения цен на товары. Здесь возможны два варианта:

– сумма уценки товаров не превышает сумму торговой наценки. В этом случае данные уценки в бухгалтерском учете не фиксируются.

– уценка товаров на сумму превышает величину торговой наценки, следовательно снижается учетная стоимость товаров. На счетах бухгалтерского учета отражается разница между суммой уценки товаров и размером торговой наценки на них. Кроме этого, фиксируется сумма восстановленного НДС, ранее уменьшившего задолженность бюджету по нему.

**Д-т сч. 91 "Прочие доходы и расходы", К-т сч. 41 "Товары", субсч. "Товары в розничной торговле" –** разница между суммами уценки товара и наценки относится на финансовый результат;

**Д-т сч. 68 "Расчеты по налогам и сборам", субсч. "Расчеты по НДС", К-т сч. 19 "Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям", субсч. "НДС по приобретенным МПЗ" –** (сторно) восстановлена сумма НДС, ранее уменьшившего задолженность бюджету по этому налогу;

**Д-т сч. 91 "Прочие доходы и расходы", К-т сч. 19 "Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям", субсч. "НДС по приобретенным МПЗ" –** списывается восстановленная сумма НДС за счет финансовых результатов.

**Пример 2.**

Торговая организация, реализующая товары в розницу и учитывающая их по покупным ценам, произвела уценку товара "А" в связи со снижением спроса. Покупная стоимость остатка товара "А" составила 5000 руб. Процент торговой наценки на товар "А" - 30%, сумма - 1500 руб. (5000 x 30%). Согласно приказу руководителя сумма уценки товара "А" определена в размере 3100 руб.

Разница между суммами уценки товара "А" и наценки составит 1600 руб. (3100 - 1500). Она будет отражена на счетах бухгалтерского учета следующей записью:

**Д-т сч. 91 "Прочие доходы и расходы", К-т сч. 41 "Товары", субсч. "Товары в розничной торговле" – 1600 руб.**

Сумма восстановленного НДС - 900 руб. (5000 x 18%), ранее уменьшившего задолженность бюджету по этому налогу, будет оформлена записью:

**Д-т сч. 68 "Расчеты по налогам и сборам", субсч. "Расчеты по НДС", К-т сч. 19 "Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям", субсч. "НДС по приобретенным МПЗ" – (сторно) 900 руб.**

Списывается восстановленная сумма НДС - 900 руб. за счет финансовых результатов:

**Д-т сч. 91 "Прочие доходы и расходы", К-т сч. 19 "Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям", субсч. "НДС по приобретенным МПЗ" – 900 руб.**

НДС в сумме 900 руб. перечисляется в бюджет:

**Д-т сч. 68 "Расчеты по налогам и сборам", субсч. "Расчеты по НДС", К-т сч. 51 "Расчетные счета" – 900 руб.**

Использование товаров для оформления витрин, выставок, выставок - продаж, комнат образцов товаров приводит к потере полностью или частично их потребительских качеств и продаже по более низким ценам. Стоимость полностью потерявших потребительские качества ценностей входит в состав расходов на рекламу. При отнесении таких расходов, включаемых в состав издержек обращения, делают запись:

**Д-т сч. 44 "Расходы на продажу", субсч. "Расходы на рекламу", К-т сч. 41 "Товары", субсч. "Товары в розничной торговле".**

Если потребительские качества товара потеряны частично, то на счетах бухгалтерского учета будет отражена только разница между суммами уценки товара и торговой наценки, увеличивающая расходы на рекламу.

Одной из причин, приводящих к уценке товаров, является потеря ими потребительских свойств в результате чрезвычайной ситуации (стихийного бедствия, пожара, аварии и др.), вызванной экстремальными условиями.

**Д-т сч. 99 "Прибыли и убытки", К-т сч. 41 "Товары", субсч. "Товары в розничной торговле" –** отражена полная утрата потребительских качеств товаров

**Д-т сч. 68 "Расчеты по налогам и сборам", субсч. "Расчеты по НДС", К-т сч. 19 "Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям", субсч. "НДС по приобретенным МПЗ" –** восстанавливают НДС по уничтоженным ценностям сторнировочной записью.

Затем относят эту сумму на финансовые результаты:

**Д-т сч. 99 "Прибыли и убытки", К-т сч. 19 "Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям", субсч. "НДС по приобретенным МПЗ".**

## **Пример 2.**

Товар "Б", учтенный по покупным ценам, частично потерял свои потребительские качества из-за наводнения. Сумма снижения учетной стоимости товара "Б" составила 4000 руб. На эту сумму сделаем запись:

**Д-т сч. 99 "Прибыли и убытки", К-т сч. 41 "Товары", субсч. "Товары в розничной торговле" – 4000 руб.**

Порядок учета уценки товаров, если учет товаров ведется по **продажным ценам** значительно сложнее. Уценка товаров традиционно регулируется изменением сальдо счета 42 "Торговая наценка", что отражается сторнировочной записью:

**Д-т сч. 41 "Товары", субсч. "Товары в розничной торговле", К-т сч. 42 "Торговая наценка".**

Также предполагается два варианта, о которых говорилось выше. По первому варианту отражение факта уценки предполагает снижение цены продажи не ниже себестоимости товаров (суммы фактических затрат на их приобретение). На счетах бухгалтерского учета уценка товаров на сумму, не превышающую торговую наценку, отражается проводками, которые рассмотрим на примере 3.

### **Пример 3.**

На основании инвентаризационной описи - акта произошла уценка товара "Г" на сумму 40000 руб. (включая НДС) при продажной цене товара 100000 руб. и покупной - 50000 руб. На сумму уценки товаров - 40000 руб. составим бухгалтерскую запись:

**Д-т сч. 41 "Товары", субсч. "Товары в розничной торговле", К-т сч. 42 "Торговая наценка" – 40000 руб.** «сторно» на сумму уценки в пределах наценки.

Реализация уцененного товара "Г" будет отражена следующим образом:

**Д-т сч. 50 "Касса", К-т сч. 90 "Продажи", субсч. "Выручка" – 60000 руб.** (100000 - 40000) – на сумму выручки от реализации товаров;

**Д-т сч. 90 "Продажи", субсч. "Себестоимость продаж", К-т сч. 41 "Товары", субсч. "Товары в розничной торговле" – 60000 руб.** (100000 - 40000) – на сумму реализованных уцененных товаров по сниженным ценам;

**Д-т сч. 90 "Продажи", субсч. "Выручка", К-т сч. 42 "Торговая наценка" – (сторно) 10000 руб.** (60000 - 50000) – на сумму реализованной торговой наценки;

**Д-т сч. 90 "Продажи", субсч. "НДС", К-т сч. 68 "Расчеты по налогам и сборам", субсч. "Расчеты по НДС" - 9152,54 руб.** (60000x18%/118%) – на сумму НДС, начисленную на реализацию товаров;

**Д-т сч. 90 "Продажи", субсч. "Прибыль от продаж", К-т сч. 99 "Прибыли и убытки" – 847,46 руб.** (60000-60000-9152,54+10000) – выявлен финансовый результат (прибыль) от продажи уцененного товара.

По второму варианту – при уценке на сумму, превышающую торговую наценку, изменяется их учетная цена, то есть цена продажи ниже себестоимости товаров.

В бухгалтерском учете уменьшается торговая наценка по уцениваемым товарам на полную сумму, а оставшаяся разница между суммой уценки и торговой наценкой списывается на финансовые результаты.

**Пример 4.**

Розничная цена товара "Д" составляет 82000 руб., в том числе покупная цена 50000 руб., торговая наценка - 32000 руб., сумма уценки товара "Д" по приказу руководителя организации - 40000 руб. Процесс реализации уцененного товара "Д" будет отражен на счетах бухгалтерского учета следующим образом:

**Д-т сч. 41 "Товары", субсч. "Товары в розничной торговле", К-т сч. 42 "Торговая наценка"** – 32000 руб. «сторно» на сумму уценки в пределах наценки.

**Д-т сч. 91 "Прочие доходы и расходы", К-т сч. 41 "Товары", субсч. "Товары в розничной торговле"** - 8000 руб. (40000 - 32000) – на сумму уценки товара "Д", превышающую величину торговой наценки;

**Д-т сч. 50 "Касса", К-т сч. 90 "Продажи", субсч. "Выручка"** – 42000 руб. (82000 - 40000) – на сумму полученной выручки от реализации уцененного товара "Д";

**Д-т сч. 90 "Продажи", субсч. "Себестоимость продаж", К-т сч. 41 "Товары", субсч. "Товары в розничной торговле"** – 50000 руб. – на сумму списанной учетной стоимости реализованного товара "Д";

**Д-т сч. 90 "Продажи", субсч. "НДС", К-т сч. 68 "Расчеты по налогам и сборам", субсч. "Расчеты по НДС"** - 6406,78 руб. (42000x18%/118%) – на сумму НДС, начисленную на реализацию товаров;

**Д-т сч. 99 "Прибыли и убытки", К-т сч. 90 "Продажи", субсч. "Убыток от продаж"** – 14406,78 руб. (42000-50000-6406,78)– выявлен финансовый результат (убыток) от продажи уцененного товара "Д".

При использовании товаров, учтенных по продажным ценам, в рекламных целях (оформление витрин, выставок) сумма уценки, не превышающая размер торговой наценки, оформляется сторнировочной записью:

**Д-т сч. 41 "Товары", субсч. "Товары в розничной торговле", К-т сч. 42 "Торговая наценка"**.

Если уценка товаров для рекламных целей превысила размер торговой наценки, то на счетах бухгалтерского учета будут отражены:

**Д-т сч. 41 "Товары", субсч. "Товары в розничной торговле", К-т сч. 42 "Торговая наценка"** – списание наценки сторнировочной записью;

**Д-т сч. 44 "Расходы на продажу", субсч. "Рекламные расходы", К-т сч. 41 "Товары", субсч. "Товары в розничной торговле"**– включение в состав рекламных расходов издержек обращения суммы уценки, превышающей торговую наценку.

При уценке товаров в связи с чрезвычайными обстоятельствами, так же как и в других случаях, сравнивается величина уценки с суммой наценки. Если уценка не превышает сумму наценки, она сторнируется записью:

**Д-т сч. 41 "Товары", субсч. "Товары в розничной торговле", К-т сч. 42 "Торговая наценка"**.

## 2.7 Учета возврата товара организациями розничной и оптовой торговли

Возврат продавцу товаров покупателями — нередкое явление в современной предпринимательской практике. Товар может быть возвращен продавцу в следующих случаях:

1. Продавцом нарушена обязанность передать товар свободным от прав третьих лиц.
2. Не исполнена обязанность продавца передать принадлежности и документы, относящиеся к товару.
3. Нарушены условия договора о количестве товара.
4. Нарушены условия договора об ассортименте товара.
5. Переданы товары ненадлежащего качества.
6. Передан некомплектный товар.
7. Нарушены условия о таре и упаковке.
8. Нарушение сторонами условий страхования.
9. Неоплата товара покупателем в срок, предусмотренный договором.

Порядок отражения в бухгалтерском учете **оптового покупателя** операций возврата товаров зависит от того, принадлежит ли ему право собственности на товары. Если покупатель в момент приемки товара обнаружил, что ему доставили некачественный товар, он составляет «Акт о расхождении по количеству и качеству при приемке товарно–материальных ценностей» (формы ТОРГ–2), право собственности в этом случае не переходит к покупателю.

Возможно, что обнаружен товар ненадлежащего качества уже в процессе реализации товара, то есть товар принят покупателем, оприходован (право собственности перешло от поставщика к покупателю). При возврате товара, происходит передача права собственности от покупателя к продавцу, поэтому возврат товара следует считать реализацией. Отразить возврат продукции нужно тогда, когда поставщик признает претензию и подпишет акт о возврате товара. В бухгалтерском учете стоимость бракованного товара, который покупатель возвращает продавцу, списывают на прочие расходы.

Покупатель по согласованию с продавцом может вернуть деньги за возвращенный товар, потребовать заменить бракованный товар на новый или потребовать отремонтировать товар. Различные условия оговариваются в договоре поставки.

Порядок отражения в бухгалтерском учете оптового предприятия–покупателя операций возврата товаров рассмотрим на примере 1.

### Пример 1.

Оптовая торговая организация по договору поставки получила от поставщика партию товара (на условиях 100% предоплаты) в размере 70800 руб. (в том числе НДС 18%). В процессе реализации товара обнаружился брак. Покупная стоимость бракованного товара составляет 8000 руб.

Торговая организация вернула бракованный товар поставщику и выставила ему претензию на сумму бракованного товара.

В учете торговой организации–покупателя нужно сделать такие проводки:

**Д–т сч. 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками", субсч. "Предоплата" , К–т сч. 51 "Расчетные счета" – 70800 руб. – перечислена предоплата поставщику по договору поставки;**

**Д–т сч. 41 "Товары", субсч. "Товары на складах", К–т сч. 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками", субсч. "Расчеты по поступившему товару" – 60000 руб. – оприходован поступивший товар по покупным ценам (по ценам поставщика);**

**Д–т сч. 19 "Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям", субсч. "НДС по приобретенным МПЗ", К–т сч. 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками", субсч. "Расчеты по поступившему товару" – 10800 руб. – учтен НДС, предъявленный поставщиком;**

**Д–т сч. 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками", субсч. "Расчеты по поступившему товару", К–т сч. 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками", субсч. "Предоплата"– 70800 руб. – произведен зачет предоплаты;**

**Д–т сч. 68 "Расчеты по налогам и сборам", субсч. "Расчеты по НДС", К–т сч. 19 "Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям", субсч. "НДС по приобретенным МПЗ" – 10800 руб. – применен налоговый вычет НДС по оприходованному товару;**

**Д–т сч. 62 "Расчеты с покупателями и заказчиками", К–т сч. 91 "Прочие доходы и расходы"– 9440 руб. – возврат некачественного товара поставщику;**

**Д–т сч. 91 "Прочие доходы и расходы", К–т сч. 68–3 "Расчеты по налогам и сборам", субсч. "Расчеты по НДС" – 1440 руб. – начислен НДС по возвращенному товару;**

**Д–т сч. 91 "Прочие доходы и расходы", К–т сч. 41 "Товары", субсч. "Товары на складах"– 8000 – списана себестоимость возвращенного товара;**

**Д–т сч. 51 "Расчетные счета", К–т сч. 62 "Расчеты с покупателями и заказчиками" – 9440 руб. – поставщик погасил задолженность по возвращенному товару.**

Если покупатель вернул продавцу товар, чтобы его отремонтировали, (право собственности сохраняется у покупателя), в бухгалтерском учете покупателя проводок не делают. При этом за устранение недостатков покупатель ничего не доплачивает.

Учет возврата товара у продавца, который согласен вернуть деньги, происходит в следующем порядке. Продавцу нужно сторнировать все проводки, отражающие реализацию того товара, который вернули. Это нужно сделать, когда он принимает претензию и подписывает акт. Стоимость бракованного товара, который возвратил покупатель нужно учитывать на отдельном субсчете к счету 41 "Товары", субсч. "Бракованные товары".

Суммы НДС начисленную на сумму выручки от продажи некачественного товара и уплаченную в бюджет, можно принять к вычету, сделав сторнировочные записи.

Порядок отражения в бухгалтерском учете **оптового предприятия–продавца** операций возврата товаров рассмотрим на примере 2.

### **Пример 2.**

ООО «Стимул» 28 февраля 201\_ года продало АО «Шанс» 100 телевизоров по 11800 руб. за каждый (в том числе НДС – 1800 руб.). Деньги за телевизоры были получены в этот же день. Себестоимость одного телевизора составляет 7000 руб.

15 апреля ЗАО «Шанс» обнаружило, что 5 телевизоров неисправны. Организация тут же предъявила претензию ООО «Стимул» и потребовала вернуть за них деньги.

16 апреля организации подписали акт о возврате продукции. В этот же день АО «Шанс» возвратило 5 неисправных телевизоров, а ООО «Стимул» вернуло деньги. При этом АО «Шанс» выставило счет- фактуру на 59000 руб. (11800 руб. x 5 шт.), в том числе НДС – 9000 руб.

В бухгалтерском учете ООО «Стимул» эти операции были отражены следующими проводками.

28 февраля 201\_ года:

**Д–т сч. 62 "Расчеты с покупателями и заказчиками", К–т сч. 90 "Продажи", субсч. "Выручка" – 1180000 руб. (11800 руб. x 100 шт.) – отражена выручка от продажи 100 телевизоров;**

**Д–т сч. 90 "Продажи", субсч. "НДС", К–т сч. 68 "Расчеты по налогам и сборам", субсч. "Расчеты по НДС" –180000 руб. (1800 руб. x 100 шт.) – начислен НДС;**

**Д–т сч. 90 "Продажи", субсч. "Себестоимость продаж", К–т сч. 41 "Товары", субсч. "Товары на складе" – 700000 руб. (7000 руб. x 100 шт.) – списана себестоимость телевизоров;**

**Д–т сч. 51 "Расчетные счета", К–т сч. 62 "Расчеты с покупателями и заказчиками" – 11800000 руб. – получены от АО «Шанс» деньги за телевизоры.**

16 апреля 201\_ года:

**Д–т сч. 62 "Расчеты с покупателями и заказчиками", К–т сч. 90 "Продажи", субсч. "Выручка" – 59000 руб.(сторно) – сторнирована выручка от реализации бракованных телевизоров;**

**Д–т сч. 90 "Продажи", субсч. "Себестоимость продаж", К–т сч. 41 "Товары", субсч. "Товары на складе" – 35000 руб. (7000 руб. x 5 шт.) (сторно) – сторнирована себестоимость бракованных телевизоров;**

**Д–т сч. 41 "Товары", субсч. "Бракованные товары", К–т сч. 41 "Товары", субсч. "Товары на складе" – 35000 руб. – отражена себестоимость некачественных телевизоров;**

**Д–т сч. 62 "Расчеты с покупателями и заказчиками", К–т сч. 51 "Расчетные счета"– 59000 руб. – возвращены деньги АО «Шанс»;**

В предприятиях розничной торговли покупатель вправе в течение разумного срока потребовать расторжения договора розничной купли–продажи. При этом покупатель должен вернуть товар продавцу, а продавец – уплаченную покупателем денежную сумму. Если же покупателю нанесен ущерб, то продавец должен возместить этот ущерб добровольно или в судебном порядке. Так, если покупателю продан товар ненадлежащего качества, то покупатель может по своему выбору потребовать:

- безвозмездно устранить недостатки товара или возместить расходы на их исправление;
- уменьшить покупную цену товара;
- заменить на товар аналогичной марки (модели, артикула). При такой замене перерасчет продажной цены не производится;
- заменить на товар другой марки (модели, артикула). При этом производится перерасчет продажной цены;
- расторгнуть договор розничной купли–продажи, то есть покупатель возвращает товар, а продавец – уплаченную за товар денежную сумму. При этом расходы, связанные с возвратом товара, несет продавец.

Кроме того, покупатель – физическое лицо может вернуть продавцу товар надлежащего качества в обмен на аналогичный товар другого размера, формы, габарита, фасона, расцветки или комплектации, произведя в случае разницы в цене необходимый перерасчет с продавцом. Обмен товара надлежащего качества документально не оформляется и не отражается в бухгалтерском учете.

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

Требование покупателя об обмене либо о возврате товара подлежит удовлетворению, если товар не был в употреблении, сохранены его потребительские свойства и имеются доказательства приобретения его у данного продавца. Покупатель имеет возможность воспользоваться своим правом в течение 14 дней с момента передачи ему непродовольственного товара, если более длительный срок не объявлен продавцом.

Возврат товаров производится на основании следующих документов:

- заявления покупателя;
- справки мастерской гарантийного ремонта (в случае, если осуществляется гарантийное обслуживание товара) в двух экземплярах;
- паспорта (гарантийного талона) на товар. Отсутствие у покупателя кассового или товарного чека либо иного документа, удостоверяющего факт и условия покупки товара, не является основанием для отказа в удовлетворении его требований.

Возврат товара оформляется накладной в двух экземплярах, один из которых прикладывается к товарному отчету, другой вручается покупателю и является основанием для возврата ему денежной суммы за сданный товар.

Порядок отражения в бухгалтерском учете предприятий **розничной торговли** операций возврата товаров от потребителей зависит от того, как ведется учет товаров: по покупным или по продажным ценам.

Если учетная политика розничной торговой организации предусматривает ведение учета товаров **по покупным ценам**, то в учете продавца производятся бухгалтерские записи:

**Д–т сч. 62 "Расчеты с покупателями и заказчиками", К–т сч. 50 "Касса"** – на сумму денежных средств, возвращенных покупателю;

**Д–т сч. 41 "Товары", К–т сч. 62 "Расчеты с покупателями и заказчиками"** – принят возвращенный товар (по покупной цене);

**Д–т сч. 90 "Продажи", субсч. "Себестоимость продаж", К–т сч. 90 "Продажи", субсч. "Выручка"** (сторно) – выручка от продажи возвращенного товара;

**Д–т сч. 90 "Продажи", субсч. "НДС", К–т сч. 68 "Расчеты по налогам и сборам", субсч. "Расчеты по НДС"**(сторно) – скорректирован НДС, начисленный при продаже возвращенного товара;

**Д–т сч. 90 "Продажи", субсч. "Себестоимость продаж", К–т сч. 62 "Расчеты с покупателями и заказчиками"** – на сумму разницы между продажной и покупной стоимостью возвращенного товара.

### **Пример 3.**

Магазин «Модная одежда» ведет учет товаров по покупным ценам. Покупатель приобрел куртку, а затем решил расторгнуть договор розничной купли–продажи и представил товар, заявление о возврате уплаченной суммы за товар и кассовый чек.

Стоимость товара по продажным ценам составила 2607,8 руб., торговая наценка (с учетом НДС) – 907,8 руб. Покупная цена товара, который возвращен, составляет 1700 руб.

Требование покупателя было удовлетворено в установленном порядке.

В бухгалтерском учете операции возврата товара отражены проводками:

**Д–т сч. 62 "Расчеты с покупателями и заказчиками", К–т сч. 50 "Касса"** –2607,8 руб. – на сумму денежных средств, возвращенных покупателю;

**Д–т сч. 41 "Товары", К–т сч. 62 "Расчеты с покупателями и заказчиками"** – 1700 руб. – принят возвращенный товар (по покупной цене);

**Д–т сч. 90 "Продажи", субсч. "Себестоимость продаж", К–т сч. 90 "Продажи", субсч. "Выручка"** – 2607,8 (сторно) – выручка от продажи возвращенного товара;

**Д–т сч. 90 "Продажи", субсч. "НДС", К–т сч. 68 "Расчеты по налогам и сборам", субсч. "Расчеты по НДС"**– 397,8 руб. (сторно) – скорректирован НДС, начисленный при продаже возвращенного товара;

**Д–т сч. 90 "Продажи", субсч. "Себестоимость продаж", К–т сч. 62 "Расчеты с покупателями и заказчиками"** – 907,8 руб. – на сумму разницы между продажной и покупной стоимостью возвращенного товара.

Организации розничной торговли, ведущие учет товаров по **продажным ценам**, отражают операции возврата товара потребителями следующими записями:

Д–т сч. **62 "Расчеты с покупателями и заказчиками"**, К–т сч. **50 "Касса"** – на сумму денежных средств, возвращенных покупателю;

Д–т сч. **41 "Товары", "Товары в розничной торговле"**, К–т сч. **62 "Расчеты с покупателями и заказчиками"** – принят возвращенный товар (по продажной цене);

Д–т сч. **90 "Продажи"**, субсч. **"Себестоимость продаж"**, К–т сч. **90 "Продажи"**, субсч. **"Выручка"** (сторно) – скорректирована выручка от продажи товара;

Д–т сч. **90 "Продажи"**, субсч. **"Себестоимость продаж"**, К–т сч. **42 "Торговая наценка"** – восстановлена торговая наценка на возвращенный товар;

Д–т сч. **90 "Продажи"**, субсч. **"НДС"**, К–т сч. **68 "Расчеты по налогам и сборам"**, субсч. **"Расчеты по НДС"** (сторно) – скорректирован НДС, начисленный при продаже возвращенного товара.

Розничная торговая организация, принявшая возвращенный покупателем товар, может вернуть его поставщику (производителю). Поставщиком могут быть возмещены документально подтвержденные расходы, связь которых с возвращаемым товаром доказана. Такими документами могут являться договор и накладные на перевозку товаров, квитанции об оплате услуг по хранению, акты приемки–передачи товаров, работ, услуг.

## 2.8 Учет скидок при покупке и продаже товаров

Скидки применяют организации оптовой и розничной торговли. Скидка – это сумма, на которую уменьшается задолженность покупателя, если он выполняет условия, которые поставил продавец. Скидками называют уменьшение продажной цены товаров при реализации их покупателям. Скидки могут предоставляться либо в форме уменьшения обычной продажной цены товара, либо в форме «бесплатной» передачи к основному товару дополнительного товара.

Торговые организации имеют право самостоятельно устанавливать размеры торговых надбавок и скидок в зависимости от покупательского спроса. Скидки являются способом стимулирования сбыта, позволяющим увеличивать прибыль за счет ускорения оборачиваемости товаров вследствие увеличения объема продаж. Сезонные скидки обуславливаются необходимостью уменьшения времени кругооборота товара, высвобождения оборотных средств.

Основные виды факторов, обуславливающих применение скидок, сформулированы в п. 3 ст. 40 НК РФ. Такими обстоятельствами являются:

– сезонные и иные колебания потребительского спроса на товары (определяются, например, изменениями моды);

- потеря товарами качества или иных потребительских свойств;
- истечение (приближение даты истечения) сроков годности или реализации товаров.

- маркетинговая политика, в том числе при продвижении на рынки новых товаров, не имеющих аналогов, а также при продвижении товаров (работ, услуг) на новые рынки.

- реализация опытных моделей и образцов товаров в целях ознакомления с ними потребителей.

Нетрудно убедиться, что все применяемые скидки имеют ограниченный период действия (сезон, период до истечения срока годности, период до завоевания экономической ниши).

Скидки часто предоставляются при продаже устаревших моделей товаров и сезонных товаров. Широкое распространение в настоящее время получили следующие виды скидок:

- накопительные скидки, предоставляемые после покупки товаров на определенную сумму;

- бонусные скидки (продажа нескольких вещей по цене одной);

- уценка товаров в результате снижения их потребительских свойств, качественных показателей, скорого истечения срока годности (реализации);

- скидки предъявителям дисконтных карт, купонов.

В соответствии с Федеральным законом от 06.12.2011 № 402–ФЗ "О бухгалтерском учете" все операции, проводимые организацией, должны оформляться оправдательными документами. При принятии решения о предоставлении скидок руководитель торговой организации должен издать приказ, устанавливающий сроки действия этой акции, размер предоставляемой скидки, порядок предоставления скидки (круг лиц, имеющих право на получение скидки, условия получения скидки), причину снижения цены (сезонная распродажа, маркетинговая политика).

В зависимости от момента, в который покупателю предоставляется скидка, скидки можно разделить на две группы.

**К первой группе** относятся скидки, сумма которых определяется непосредственно в момент продажи (приобретения) товаров. Так, например, организация–продавец объявляет, что при покупке определенной группы ее товаров в течение ближайшей недели на все приобретаемые товары, относящиеся к этой группе, предоставляется скидка 30 %. Скидка также может предоставляться постоянным покупателям. Это означает, что при покупке этих товаров их цена определяется уже с учетом скидки. Следовательно, цена за минусом скидки будет составлять цену приобретения товаров у организации–покупателя и цену их реализации для организации–продавца.

**Ко второй группе** относятся:

- скидки, факт предоставления которых и сумма определяются уже после продажи (приобретения) товаров;

– скидки «за скорейшую оплату товаров». Это скидка, которую покупатель получает, если оплатит приобретенные товары в течение установленного договором срока;

– скидки «за приобретение товаров в указанном объеме». В этом случае скидка предоставляется покупателю, если за указанный в договоре период времени он приобретет товаров более определенного объема.

Порядок отражения скидок в бухгалтерском учете зависит от времени их предоставления (получения):

– в момент отгрузки (отпуска) товаров;

– после отгрузки товаров (при выполнении покупателем определенных условий).

В первом случае продажная (покупная) цена товаров определяется с учетом скидки и в учете сторон сделки составляются «обычные» бухгалтерские записи: у продавца — на отгрузку товаров, у покупателя — на поступление товаров.

Во втором случае схема учета продажи (приобретения) товаров и фактов предоставления (получения) скидки будет зависеть от порядка определения обязательства покупателя перед продавцом по оплате товаров до получения скидки, который установлен заключаемым сторонами договором.

### **Пример 1.**

Организация «А» продала организации «Б» товар на общую сумму 100 тыс. руб. (без учета НДС) с условием, что, если по истечении месяца товар не будет реализован, будет предоставлена скидка в размере 10% на сумму остатка непроданных товаров.

В течение месяца организация «Б» смогла реализовать только половину полученных товаров.

**В бухгалтерском учете продавца** будут оформлены следующие проводки (проводки, связанные со списанием фактической себестоимости отгруженных товаров и формированием финансового результата, опущены как не имеющие отношения к рассматриваемой теме):

при отгрузке товара:

**Д–т сч. 62 "Расчеты с покупателями и заказчиками", К–т сч. 90 "Продажи", субсч. "Выручка"** – 118 тыс. руб. — договорная стоимость отгруженного товара;

**Д–т сч. 90 "Продажи", субсч. "НДС", К–т 68 "Расчеты по налогам и сборам", субсч. "Расчеты по НДС"** – 18000 руб. — НДС по стоимости отгруженных товаров; через месяц после отгрузки товаров:

**Д–т сч. 62 "Расчеты с покупателями и заказчиками", К–т сч. 90 "Продажи", субсч. "Выручка"** (сторно) – 5900 руб., (118000 руб.: 2 x 10%) — сумма предоставленной скидки;

**Д–т сч. 90 "Продажи", субсч. "Выручка", К–т сч. 68 "Расчеты по налогам и сборам", субсч. "Расчеты по НДС"** (сторно) – 900 руб. (5900

руб. :118% x 18%) — сумма уменьшения НДС по стоимости предоставленной скидки.

**В бухгалтерском учете покупателя** поступление товара будет оформлено обычным порядком:

**Д–т сч. 41 "Товары", К–т сч. 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками"** – 100000 руб. — стоимость полученных товаров по договорным ценам;

**Д–т сч. 19 "Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям", К–т сч. 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками"** – 18000 руб. — НДС по стоимости полученных товаров (подлежащий вычету).

При отражении в учете соглашения между продавцом и покупателем о предоставлении скидки, будет применяться следующая схема бухгалтерских проводок:

**Д–т сч. 41 "Товары", К–т сч. 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками"** – 5000 руб. (сторно) — сумма предоставленной скидки;  
**Д–т сч. 19 "Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям", субсч. "НДС по приобретенным МПЗ", К–т сч. 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками"** – 900 руб. (сторно) — сумма НДС по стоимости предоставленной скидки.

Рассмотрим порядок учета продажи (приобретения) товаров на условиях предоставления скидок за досрочную оплату товаров и за приобретение товаров в надлежащем объеме.

### **Учет скидок за досрочную оплату товаров**

Если скидка предоставляется за скорейшую оплату товара, то договором поставки покупателю предоставляется право в течение определенного условиями договора срока оплатить товар по цене за минусом скидки. Следовательно, в течение этого срока обязательство покупателя перед продавцом существует именно в сумме цены приобретенного товара за минусом скидки. Если же указанный в договоре срок будет пропущен покупателем, то с момента истечения этого срока величина обязательства покупателя возрастает на сумму упущенной скидки.

В случае пропуска срока, в течение которого товары можно оплатить с учетом скидки, рост обязательства покупателя будет означать рост стоимости приобретения товаров у покупателя и рост цены их реализации у продавца.

Именно исходя из описанной динамики размера обязательства покупателя перед продавцом должна строиться схема бухгалтерских записей как у продавца, так и у покупателя товаров.

Рассмотрим порядок учета скидок за досрочную оплату товаров у продавца и у покупателя на примере 2.

## Пример 2.

Организация оптовой торговли предоставляет своим покупателям скидки в зависимости от сроков расчета за товар. Скидка предоставляется в следующих размерах: 10 % от суммы оплаты при расчете в течение первой недели; 6 % от суммы оплаты при расчете в течение второй недели; 2% от суммы оплаты при расчете в течение третьей недели; 1 % от суммы оплаты при расчете в течение месяца. Товар отпущен покупателю. Стоимость товара без учета скидки – 25960 руб. (в том числе НДС 3960 руб.).

Покупатель установил следующий график погашения задолженности за товар:

19200 руб. – через 5 дней с момента выставления счета (скидка – 10%);

3380 руб. – на 20-й день (скидка – 2%);

3380 руб. – в первую неделю следующего месяца, т. е. скидки не действуют.

В учете продавца произведены бухгалтерские записи:

### 1 неделя

Д–т сч. 62 "Расчеты с покупателями и заказчиками", К–т сч. 90 "Продажи", субсч. "Выручка" – 22000 руб. – отражена выручка от продаж без учета скидки;

Д–т сч. 90 "Продажи", субсч. "НДС", К–т сч. 68 "Расчеты по налогам и сборам", субсч. "Расчеты по НДС" – 3960 руб. – начислен НДС от выручки;

Д–т сч. 51 "Расчетные счета", К–т сч. 62 "Расчеты с покупателями и заказчиками" – 17280 руб. (19200 руб. – 19200 руб. х 10%) – получена оплата от покупателя с учетом скидки;

Д–т сч. 62 "Расчеты с покупателями и заказчиками", К–т сч. 90 "Продажи", субсч. "Выручка" – 1920 руб. (19200 руб. х 10%) (сторно) на сумму выручки от продажи товара;

Д–т сч. 90 "Продажи", субсч. "НДС", К–т сч. 68, субсч. "Расчеты по НДС" – 292,88 руб. (сторно) на сумму НДС, относящуюся к скидке;

### 3 неделя

Д–т сч. 51 "Расчетные счета", К–т сч. 62 "Расчеты с покупателями и заказчиками" – 3312,4 руб. (3380 руб. – 3380 руб. х 2%) – получена оплата от покупателя с учетом скидки;

Д–т сч. 62 "Расчеты с покупателями и заказчиками", К–т сч. 90 "Продажи", субсч. "Выручка" – 67,6 руб. (2400 руб. х 2%) (сторно) на сумму выручки от продажи товара;

Д–т сч. 90 "Продажи", субсч. "НДС", К–т сч. 68 "Расчеты по налогам и сборам", субсч. "Расчеты по НДС" – 10,31 руб. (сторно) на сумму НДС, относящуюся к скидке;

в следующем месяце

Д–т сч. 51 "Расчетные счета", К–т сч. 62 "Расчеты с покупателями и заказчиками" – 3380 руб. – получена оплата от покупателя.

**Учет скидок за приобретение товаров в установленном объеме**

В случае продажи товаров на условиях предоставления скидки за приобретение их в указанном объеме порядок определения обязательства покупателя по оплате товаров будет следующим. В течение периода с момента приобретения первой партии товаров до момента покупки их в надлежащем объеме обязательство существует на сумму цены товара без учета скидки. И только после того, как товар будет закуплен в объеме, превышающем указанный, обязательство покупателя по оплате уже приобретенных товаров уменьшается на сумму полученной скидки. На эту сумму, следовательно, как для целей бухгалтерского учета, так и для целей налогообложения уменьшится цена приобретения товаров у организации–покупателя и цена их продажи у организации–продавца.

В учете у организации–продавца в момент продажи первой партии товаров обязательство покупателя исчисляется как цена проданных ему товаров без учета скидки. Порядок отражения предоставления накопительной скидки рассмотрим на примере 3.

### **Пример 3.**

Организация оптовой торговли предоставляет своим покупателям накопительную скидку в размере 5 % стоимости товара, закупленного в течение месяца, если стоимость закупленного товара превысит 50000 руб. в месяц.

Покупатель в течение месяца совершает две покупки:

первая – в начале месяца на сумму 35400 руб., в том числе НДС 5400 руб.;

вторая – в конце месяца на сумму 29500 руб., в том числе НДС 4500 руб.

Себестоимость товара из первой партии – 20000 руб., из второй партии – 18000 руб.

В соответствии с порядком предоставления скидок покупатель имеет право на получение скидки в размере 5% со стоимости первой и второй партии товара на общую сумму 3245 руб.  $((35400 \text{ руб.} + 29500 \text{ руб.}) \times 5 \%)$ .

В учете продавца производятся бухгалтерские записи:

продажа первой партии товара

**Д–т сч. 62 "Расчеты с покупателями и заказчиками", К–т сч. 90 "Продажи", субсч. "Выручка"** – 35400 руб. – признана выручка от продажи первой партии товара;

**Д–т сч. 90 "Продажи", субсч. "НДС", К–т сч. 68 "Расчеты по налогам и сборам", субсч. "Расчеты по НДС"** – 5400 руб. – начислен НДС от выручки;

**Д–т сч. 90 "Продажи", субсч. "Себестоимость продаж", К–т сч. 41 "Товары"** – 20000 руб. – списана себестоимость товара, отпущенного покупателю;

**Д–т сч. 51 "Расчетные счета", К–т сч. 62 "Расчеты с покупателями и заказчиками"** – 35400 руб. – получена оплата от покупателя;

продажа второй партии товара:

Д–т сч. 62 "Расчеты с покупателями и заказчиками", К–т сч. 90 "Продажи", субсч. "Выручка" – 28025 руб. (29500 руб. – 29500 руб. х 5%) – признана выручка от продажи второй партии товара с учетом скидки;

Д–т сч. 90 "Продажи", субсч. "НДС", К–т сч. 68 "Расчеты по налогам и сборам", субсч. "Расчеты по НДС" – 4275 руб. – начислен НДС от выручки;

Д–т сч. 90 "Продажи", субсч. "Себестоимость продаж", К–т сч. 41 "Товары" – 18000 руб. списана себестоимость товара, отпущенного покупателю;

Д–т сч. 62 "Расчеты с покупателями и заказчиками", К–т сч. 90 "Продажи", субсч. "Выручка" – 1770 руб. (35400 руб. – 5%) (сторно) – выручка от продажи первой партии товара (на сумму скидки);

Д–т сч. 90 "Продажи", субсч. "НДС", К–т сч. 68 "Расчеты по налогам и сборам", субсч. "Расчеты по НДС" – 270 руб. (сторно) на сумму НДС с реализации товара (на сумму скидки);

Д–т сч. 51 "Расчетные счета", К–т сч. 62 "Расчеты с покупателями и заказчиками" – 61655 руб. (35400+29500–3245) – получена оплата от покупателя (с учетом скидки на первую и вторую партию товара).

Фактически для покупателя скидка учитывается в цене второй партии товара.

#### **Бухгалтерский учет скидок в розничной торговле**

При продаже товаров со скидками в розничной торговле продажная стоимость товаров (сумма выручки) сразу определяется с учетом скидок и на ее сумму делается запись:

Д–т сч. 50 "Касса", К–т сч. 90 "Продажи", субсч. "Выручка".

На списание проданных товаров составляется запись на стоимость проданных товаров по учетным ценам (стоимость приобретения или продажные цены):

Д–т сч. 90 "Продажи", субсч. "Себестоимость продаж", К–т сч. 41 "Товары", субсч. "Товары в розничной торговле".

Дальнейшие действия бухгалтера зависят от вида применяемых учетных цен на товары. Если товары учитываются **по стоимости приобретения**, то никаких дополнительных расчетов и учетных записей не требуется. При этом выручка магазина, а, следовательно, валовая прибыль от продажи товаров будет уменьшена на сумму скидок, предоставленных покупателям.

В организациях розничной торговли, учитывающих товары по продажным ценам, предоставленные суммы скидок должны оформляться дополнительными бухгалтерскими проводками независимо от того, на каком этапе продаж скидки предоставляются.

При этом сумма фактической себестоимости самих товаров (учтенных на счете 41 "Товары" не корректируется — достаточно оформить соответствующую запись на счете 42 "Торговая наценка".

Сумма скидки на остаток нерезализованных товаров на предприятиях розничной торговли может быть определена по проценту, исчисленному

исходя из отношения суммы скидок на остаток товаров на начало месяца и оборота по **К–ту счета 42 "Торговая наценка"**, уменьшенной на сумму оборота по **Д–ту счета 42 "Торговая наценка"** (на прочие списания), к сумме реализованных за месяц товаров (по учетным ценам) и остатка товаров на конец месяца (по учетным ценам).

Данное уточнение необходимо, потому что скидки могут предоставляться только покупателям и не распространяются на использование товаров по другим направлениям — для рекламных или представительских целей, передачи в производство, безвозмездной передачи.

В случае если учет продуктов в кладовых, на производстве и в буфетах предприятий общественного питания ведется по продажным ценам (с наценкой), то реализованная торговая скидка (наценка) определяется в порядке, принятом на предприятиях розничной торговли.

#### **Пример 4.**

Торговая организация, учитывающая товары по продажной стоимости, в январе приобрела товары сезонного спроса на общую сумму 100000 руб., размер торговой наценки – 20%. В течение января – февраля была реализована половина товаров. В марте было принято решение о применении к данному виду товаров сезонной скидки в размере 10% от продажной стоимости. В течение марта удалось реализовать товары на сумму 30000 руб. (продажная стоимость).

В бухгалтерском учете будут оформлены следующие проводки (для упрощения опущены операции, связанные с налогообложением (НДС):

**Д–т сч. 41 "Товары", К–т сч. 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками"** – 100000 руб. – стоимость приобретенных товаров по покупным ценам;

**Д–т сч. 41 "Товары", К–т сч. 42 "Торговая наценка"** – 20000 руб. – сумма торговой наценки;

**Д–т сч. 90 "Продажи", субсч. "Себестоимость продаж", К–т сч. 41 "Товары"** – 60000 руб. – стоимость товаров (по продажным ценам), проданных в январе – феврале (покупная цена 50000 руб. + торговая наценка 10000 руб.);

**Д–т сч. 50 "Касса", К–т сч. 90 "Продажи", субсч. "Выручка"** – 60000 руб. – сумма выручки от продажи товаров в январе– феврале;

**Д–т сч. 90 "Продажи", субсч. "Выручка", К–т сч. 42 "Торговая наценка"** – 10000 руб. (сторно) – сумма торговой наценки по стоимости проданных товаров;

**Д–т сч. 90 "Продажи", субсч. "Прибыль / убыток от продаж", К–т сч. 99 "Прибыли и убытки"** – 10000 руб. – финансовый результат от продажи товаров в январе – феврале;

**Д–т сч. 90 "Продажи", субсч. "Себестоимость продаж", К–т сч. 41 "Товары"** – 30000 руб. – стоимость товаров, проданных в марте;

Д–т сч. 50 "Касса", К–т сч. 90 "Продажи", субсч. "Выручка" – 27000 руб. (30000 руб. x 90%) – сумма выручки (по ценам с учетом скидки);

Д–т сч. 90 "Продажи", субсч. "Себестоимость продаж", К–т сч. 42 "Торговая наценка" – 500 руб. (сторно) – сумма торговой наценки от суммы скидки по стоимости проданных товаров (30000 – 27000): 120% x 20%)

Д–т сч. 90 "Продажи", субсч. "Себестоимость продаж", К–т сч. 42 "Торговая наценка" – 4500 руб.(сторно) (27000 руб.: 120% x 20%) – торговая наценка по стоимости товаров, проданных в марте;

Д–т сч. 90 "Продажи", субсч. "Прибыль / убыток от продаж", К–т сч. 99 "Прибыли и убытки" – 2000 руб. – финансовый результат от продажи товаров со скидкой.

Когда во время действия скидок осуществляются также прочие списания товаров (не на продажу), то скидки к таким списаниям не применяются.

### **Скидки с применением дисконтных карт**

Частым случаем предоставления скидок покупателям является использование **дисконтных карт**. Для учета реализации товаров с использованием дисконтных карт важен порядок предоставления этих карт покупателям, установленный торговой организацией. Причем в данном случае возможны два варианта: дисконтные карты выдаются покупателям бесплатно (при приобретении товаров по общей стоимости выше определенного размера) либо продаются желающим их иметь покупателям.

В первом случае может возникнуть проблема со списанием расходов по изготовлению таких карт, а также расходов, связанных с их использованием — ведением базы данных покупателей, дополнительной обработкой информации в связи с использованием дисконтных карт. Данные расходы могут быть включены в состав издержек обращения (списаны на счет 44 "Расходы на продажу" по статье "Прочие расходы", так как данный вид затрат непосредственно связан с осуществлением торговой деятельности.

Во втором случае следует исходить из того, что продажа дисконтной карты непосредственно не связана ни с фактом продажи товаров, по которым предоставляется скидка, ни с отчетным периодом, в котором будет производиться продажа товаров со скидкой. Следовательно, операцию по продаже дисконтной карты следует расценивать как реализацию дополнительных услуг, связанных с торговлей, или как продажу отдельного вида товаров.

В бухгалтерском учете это должно быть оформлено следующим образом:

Д–т 44 "Расходы на продажу", К–т сч. 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками" – стоимость услуг сторонних организаций по изготовлению дисконтных карт (если предполагается включение стоимости услуг по продаже карт в издержки обращения). Данный подход целесообразен в тех случаях, когда движение дисконтных карт сравнительно велико и примерно

одинаково (или сопоставимо по стоимости) в течение отдельных отчетных периодов;

или

**Д–т сч. 41 "Товары", К–т сч. 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками"** – стоимость дисконтных карт, изготовленных сторонними организациями и приходуемых как отдельный вид товара

**Д–т 90 "Продажи", субсч. "Себестоимость продаж", К–т 44 "Расходы на продажу", сч. 41 "Товары"** – стоимость услуг по изготовлению дисконтных карт (стоимость карт, продаваемых как отдельный вид товара)

**Д–т сч. 62 "Расчеты с покупателями и заказчиками", К–т сч. 90 "Продажи", субсч. "Выручка"** – выручка, полученная от реализации дисконтных карт.

В дальнейшем предоставление скидки по дисконтным картам в бухгалтерском учете оформляется так же, как и предоставление других видов скидок (в зависимости от выбранного метода учета товаров). При этом следует учитывать, что предоставление скидок по дисконтным картам не обусловлено сезоном или какими-либо иными факторами, четко ограниченными по времени. Следовательно, при принятии решения об использовании таких видов скидок необходимо иметь в виду, что это повлечет за собой серьезное усложнение аналитического учета и повысит требования к его оперативности. Аналогичен порядок учета по скидкам, предоставляемым торговыми организациями на основании предъявляемых покупателями купонов или рекламных объявлений.

### **Бонусные скидки**

В розничной торговле скидка покупателям предоставляется в форме «бесплатной» передачи к основному товару дополнительного товара (например, при покупке телевизора определенной марки покупателю бесплатно дают пылесос).

Такие сделки представители налоговых органов часто рассматривают как следствие двух договоров: купли–продажи (в нашем примере телевизор) и дарения (пылесос). Однако в данном случае договора дарения нет, стоимость пылесоса есть скидка с цены телевизора и пылесоса, стоимость последнего, как правило, включается в цену телевизора. Передача покупателю пылесоса не является дарением, так как магазин никому отдельно пылесосы не дарит, а отдает их покупателям только при покупке ими дорогостоящего товара — телевизора. Это не дарение, а скидка с цены двух предметов, причем в условиях свободного рынка: как правило, в цене основного товара может быть заложена и цена товара–«подарка», который на самом деле не подарок, а сбываемый по случаю неходовой товар. Поэтому речь в подобных случаях идет только о договоре купли–продажи.

## 2.9 Инвентаризация товаров

Основной документ, который регулирует порядок проведения инвентаризации – это Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств.

Инвентаризацию товаров проводят для того, чтобы:

- выявить их фактическое наличие;
- сопоставить фактическое наличие товаров с данными бухгалтерского учета;
- проверить, правильно ли установлены цены на товары.

Количество инвентаризаций в отчетном году и даты их проведения устанавливает директор торговой фирмы. Плановая инвентаризация проводится не менее одного раза в год, как правило, на первое число месяца. Однако в некоторых случаях инвентаризация обязательна:

- перед составлением годовой бухгалтерской отчетности;
- при смене материально ответственных лиц;
- если установлены факты хищения или порчи ценностей;
- в случае стихийных бедствий, пожаров, аварий и других чрезвычайных ситуаций;
- при реорганизации или ликвидации предприятия.

Перед тем как проводить переучет, директор торгового предприятия издает **приказ (постановление, распоряжение) о проведении инвентаризации (форма № ИНВ–22).**

Приказом определяются имущество, подлежащее инвентаризации (в нашем случае это товары), сроки ее проведения, также создается инвентаризационная комиссия. В состав комиссии входят должностные лица (в том числе представитель бухгалтерии или главный бухгалтер), а также материально ответственные сотрудники. Обратите внимание: участие материально ответственных лиц при проведении инвентаризации обязательно.

Перед тем как начать инвентаризацию, бухгалтеру необходимо установить, какое количество товарных запасов числится в бухгалтерском учете на дату ее проведения. Поэтому до начала инвентаризации бухгалтерия должна получить все последние приходные и расходные документы на прием и отпуск товаров (или товарные отчеты). А материально-ответственные лица обязаны дать расписки о том, что к моменту инвентаризации все приходные и расходные документы на товары сданы в бухгалтерию, все поступившие товары оприходованы, а выбывшие списаны.

В ходе инвентаризации выявляют фактическое наличие товарных запасов, которое затем сравнивают с данными бухгалтерского учета. Кроме того, в процессе инвентаризации проверяют установленные цены на товары.

Результаты инвентаризации товаров оформляют в **«Инвентаризационной описи товарно–материальных ценностей» (форма № ИНВ–3).**

Товары показывают в описи отдельно по каждому наименованию. В ней указывают фактическое количество, стоимость и другие необходимые данные (вид, сорт, инвентарный номер товара). В описи товары отражают в тех ценах, в которых они числятся в бухгалтерском учете торгового предприятия. Этот документ подписывают все члены инвентаризационной комиссии. В конце описи материально ответственные лица дают расписку, в которой подтверждают, что инвентаризация проведена в их присутствии, они не имеют претензий к членам комиссии, а перечисленные в описи товары находятся на их ответственном хранении.

Если из-за большого ассортимента и количества товаров провести их инвентаризацию за один день невозможно, то оформляют **«Инвентаризационный ярлык» (форма № ИНВ-2)**. Ярлык заполняют в одном экземпляре и хранят вместе с пересчитанными товарами. В конце инвентаризации данные из формы № ИНВ-2 переносят в опись формы № ИНВ-3.

Если у торгового предприятия есть товары, которые приняты на ответственное хранение, то их тоже необходимо пересчитать. Чтобы оформить результаты, составляют отдельную опись **«Инвентаризационная опись товарно-материальных ценностей принятых на ответственное хранение» (форме № ИНВ-5)**. Эту опись оформляют в двух экземплярах, один из которых передают в бухгалтерию, а второй остается у материально ответственного лица.

Нередко оптовые фирмы заключают с покупателями договоры, которые предусматривают особый порядок перехода права собственности на товары, например, право собственности на товар переходит к покупателю только тогда, когда покупатель оплатит приобретенные ценности. Инвентаризацию таких товаров оформляют **«Актом инвентаризации товарно-материальных ценностей отгруженных» (форма № ИНВ-4)**.

Кроме того, следует разделять товары, срок оплаты которых еще не наступил, и товары, не оплаченные в срок покупателями. На эти группы ценностей составляют разные акты формы № ИНВ-4. При этом в графе «Примечание» на товары, которые не оплачены в срок, записывают наименование покупателя. Акт должен быть в двух экземплярах, один – для бухгалтерии, другой – для материально ответственных лиц.

Если в ходе инвентаризации будет выявлено отклонение фактического количества товарных запасов от их количества по данным бухгалтерского учета, то составляется **«Сличительная ведомость результатов инвентаризации товарно-материальных ценностей» (форма № ИНВ-19)**. В ней отражают расхождения между количеством товаров, отраженным в учет и их количеством, выявленным при инвентаризации. В сличительной ведомости показывают как излишки, так и недостачи товаров. Они отражаются в тех ценах, в которых приняты к учету.

Кроме того, в сличительной ведомости показывают пересортицу товаров. Пересортица – это появление излишков одного сорта и недостачи другого сорта товаров одного и того же наименования.

Причинами ее возникновения могут быть:

- отсутствие порядка приемки и хранения товаров на складе, а также порядка документооборота;
- недостаточный контроль за соответствием отпускаемого со склада сорта товаров сорту, указанному в первичных документах, служащих основанием для отпуска товаров со склада;
- халатное отношение материально ответственных лиц к своим обязанностям.

Согласно Методическим указаниям, допускается взаимный зачет излишков и недостач, образовавшихся в результате пересортицы. Однако такой зачет возможен только:

- за один и тот же проверяемый период;
- у одного и того же материально ответственного лица;
- в отношении товаров одного и того же наименования и равного количества.

Материально ответственные лица должны представить подробные объяснения инвентаризационной комиссии о допущенной пересортице. В сличительной ведомости отражают результаты проведенного зачета, то есть в ней показывают суммы недостач, покрытых излишками. Также в ведомости указываются суммы излишков и недостач, оставшихся после проведения зачета. Сличительную ведомость составляют также в двух экземплярах.

Порядок регулирования возникших разниц — либо зачет по пересортице, либо списание в пределах норм естественной убыли на издержки обращения, либо отнесение на виновных лиц, либо списание сверх норм естественной убыли за счет собственных средств организации определяется при оформлении **"Ведомости учета результатов, выявленных инвентаризацией"** (форма № ИНВ–26).

Предварительные результаты определяет рабочая комиссия в ходе инвентаризации путем сличения данных складского учета с фактическим наличием ценностей. Решение о взаимном зачете излишков и недостач в результате пересортицы принимает руководитель предприятия. Результаты инвентаризации и выводы комиссии (о списании товаров, привлечении виновных лиц к ответственности) оформляются приказом директора торгового предприятия.

В бухгалтерском учете выявленные суммы пересортицы оформляются следующими записями по счетам учета:

**Д–т сч. 94 "Недостачи и потери от порчи ценностей", К–т сч. 41 "Товары"** – отражена недостача товаров одного сорта (по учетным ценам организации);

**Д–т сч. 41 "Товары", К–т сч. 94 "Недостачи и потери от порчи ценностей"** – излишек товаров другого сорта;

**Д–т сч. 41 "Товары", К–т сч. 41 "Товары"** – зачет недостачи товаров по пересортице;

Если при зачете недостач при пересортице будет выявлен излишек товаров, имущество приходится, и соответствующая сумма зачисляется на финансовые результаты организации:

**Д–т сч. 41 "Товары", К–т сч. 91 "Прочие доходы и расходы", субсч. "Прочие доходы".**

После зачета излишков и недостач товарно-материальных ценностей по результатам пересортицы определяются иные источники покрытия сумм выявленных недостач и порчи материальных ценностей – затраты производства, средства виновных лиц, прибыль или собственные средства организации.

По окончании инвентаризации потери в размере фактической недостачи отражаются на счетах:

**Д–т сч. 94 "Недостачи и потери от порчи ценностей", К–т сч. 41 "Товары".**

Недостача имущества и его порча в пределах норм естественной убыли относятся на издержки обращения:

**Д–т сч. 44 "Расходы на продажу", К–т сч. 94 "Недостачи и потери от порчи ценностей"**– недостача и порча товаров в пределах норм естественной убыли относятся к расходам на продажу (на покупную стоимость без НДС);

Списание за счет организации недостачи и порчи товаров сверх норм естественной убыли отражается проводкой:

**Д–т сч. 91 "Прочие доходы и расходы", субсч. "Прочие расходы" К–т сч. 94 "Недостачи и потери от порчи ценностей".**

За счет финансового результата деятельности предприятий торговли и общественного питания суммы недостач и порчи материальных ценностей относятся в следующих случаях:

– когда решениями следственных или судебных органов подтверждено отсутствие виновных лиц;

– когда имеется решение суда об отказе во взыскании с соответствующих лиц ущерба по причине необоснованного иска.

Отнесение недостачи за счет виновных лиц отражается проводкой:

**Д–т сч. 73 "Расчеты с персоналом по прочим операциям", субсч. "Расчеты по возмещению материального ущерба", К–т сч. 94 "Недостачи и потери от порчи ценностей"**– недостача и порча товаров сверх норм естественной убыли возмещаются за счет виновных лиц (на учетную стоимость с НДС).

Возмещение суммы недостачи (ущерба) виновным лицом путем внесения наличных денег в кассу организации или посредством удержания сумм из заработной платы отражается:

**Д–т сч. 50 "Касса", К–т сч. 73 "Расчеты с персоналом по прочим операциям", субсч. "Расчеты по возмещению материального ущерба".**

Убытки от недостач и порчи ценностей сверх норм естественной убыли относятся за счет виновных лиц в следующих случаях:

– если указанные лица признаны виновными решениями суда (при этом любое лицо, совершившее преступление (правонарушение) считается невиновным до тех пор, пока его вина не будет доказана в предусмотренном законом порядке и установлена вступившим в законную силу приговором суда);

– если указанные лица являются виновными в силу принятия на себя полной материальной ответственности.

**Д–т сч. 94 "Недостачи и потери от порчи ценностей", К–т сч. 68 "Расчеты по налогам и сборам", субсч. "Расчеты по НДС"** – восстановление сумм НДС со стоимости недостающих и (или) испорченных товарно–материальных ценностей;

**Д–т сч. 73 "Расчеты с персоналом по прочим операциям", субсч. "Расчеты по возмещению материального ущерба", К–т сч. 94 "Недостачи и потери от порчи ценностей"**– отнесение сумм восстановленного НДС на расчеты с виновными лицами.

Если работник согласен добровольно возместить причиненный ущерб, превышающий его средний месячный заработок, путем удержаний из начисленной заработной платы, рекомендуется в письменной форме оформить его обязательство с указанием в нем размера ежемесячных удержаний.

Удержания, производимые из заработной платы работников по распоряжению администрации организации, согласно ст. 138 ТК РФ не могут превышать 20 процентов, а удержания согласно оформленным исполнительным документам – 50 процентов

## **Контрольные вопросы к разделу 2**

1. Дайте определение понятию «товароборот»?
2. Особенности отражения фактов хозяйственной жизни по реализации товаров на счете 90 «Продажи»?
3. Бухгалтерский учет продажи сельскохозяйственной продукции?
4. Опишите порядок проведения инвентаризации товаров и тары на складах?
5. Учёт переоценки товаров?
6. Исчисление торговой наценки по ассортименту товарооборота?
7. Исчисление торговой наценки по среднему проценту?
8. Исчисление торговой наценки по общему товарообороту?
9. Исчисление торговой наценки по ассортименту остатка товара?
10. Учет возврата товара организациями розничной и оптовой торговли?
11. Охарактеризуйте учет финансовых результатов в торговле?
12. Опишите документальное оформление и учет продажи товаров в торговых организациях?
13. Бухгалтерский учет скидок в оптовой и розничной торговле?

14. Охарактеризуйте методы оценки товаров при продаже (или ином выбытии)?

15. Какими документами отражаются в учете операции реализации товаров в предприятиях оптовой и розничной торговли?

## Практические задания к разделу 2

### Задание 1.

В организации розничной торговли, реализующей товары для приусадебных участков и сельскохозяйственных работ (ООО «Сенокос»), за период с 21 по 30 июня 201\_г. произведены следующие операции по движению товаров.

1. Остаток товаров на 21 июня составлял 10000 руб.

2. Приобретены товары у следующих поставщиков:

22 июня – ООО «Рассвет» - на сумму 8732 руб. (в т.ч. НДС 18% - 1332 руб.);

25 июня – ОАО «Востокпром» - на сумму 5900 руб. (в т.ч. НДС 18% - 900 руб.);

29 июня – ООО «Радуга» - на сумму 4720 руб. (в т.ч. НДС 18% - 720 руб.).

Всего поступило товаров на общую сумму 19352 руб. (включая НДС 18% - 2952 руб.).

3. За указанный выше период организацией реализовано товаров в розницу на сумму 29028 руб. (по продажным ценам). Для удобства расчетов предположим, что все реализованные товары облагаются по ставке НДС 18 процентов.

4. 30 июня ООО «Рассвет» было возвращено бракованного товара на сумму 1770 руб. (в т.ч. НДС 18% - 270 руб.) (продажная цена возвращенных товаров составляет 2655 руб.).

Учет товаров в организации ведется по продажным ценам. Предположим, что общая величина торговой наценки (включая НДС 18%) составляет 50 процентов.

Таким образом, продажная цена приобретенных за данный период товаров будет равна:

- товаров, поступивших от ООО «Рассвет» - 11100 руб. ((8732 руб. - 1332 руб.) x 1,5);

- товаров, поступивших от ОАО «Востокпром» - 7500 руб. ((5900 руб. - 900 руб.) x 1,5);

- товаров, поступивших от ООО «Радуга» - 6000 руб. ((4720 руб. - 720 руб.) x 1,5).

Оформить товарный отчет ООО «Сенокос» за период с 21 по 30 июня 201\_ г.

**Задание 2.**

Руководителем и главным бухгалтером предприятия оптовой торговли ООО «Парус» было определено, что товарные отчеты составляются один раз в три дня. Товарный отчет составляется за период с 10 по 12 июля 201\_ г.

Остаток товаров на 10 июля 201\_ года равен 7500 руб.

За отчетный период был оприходован товар:

- по накладной № 39 от 10 июля 201\_ года - от ООО «Зенит» на сумму 24600 руб. (в том числе НДС - 18 %);

- по накладной № 401 от 11 июля 201\_ года - от ООО «Премьера» на сумму 8760 руб. (в том числе НДС - 18 %);

- по накладной № 5 от 12 июля 201\_ года - от ООО «Радость» на сумму 39600 руб. (в том числе НДС - 18 %).

За этот период было реализовано следующее количество товара:

- по накладной № 55 от 10 июля 201\_ года - ООО «Привет» на сумму 6000 руб. (в том числе НДС - 18 %), покупная стоимость товаров равна 4356 руб.;

- по накладной № 56 от 11 июля 201\_ года - ООО «Мичуринец» на сумму 12300 руб. (в том числе НДС - 18 %), покупная стоимость товаров составляет 8870 руб.;

- по накладной № 57 от 12 июля 201\_ года - ООО «Троицк-2001» на сумму 10110 руб. (в том числе НДС - 18 %), покупная стоимость товаров равна 6754 руб.

Оформить товарный отчет за период с 10 по 12 июля 201\_ г.

**Задание 3.**

Используя условия предыдущего задания, оформить сопроводительный реестр за период с 10 по 12 июля 201\_ года.

**Задание 4.**

Использовать условия задания 4 темы: Документальное оформление поступления товаров и тары в торговых предприятиях. Масса нетто цемента, упакованного в ящик – 1000 кг, а масса тары – 10 кг.

Оформить спецификацию формы № ТОРГ-10.

**Задание 5.**

Руководитель и главный бухгалтер торговой организации ООО «Лето» определили, что товарные отчеты надо составлять один раз в 5 дней. Это решение закреплено в приказе. Согласно учетной политике учет товаров ведется по продажным ценам.

Товарный отчет составили за период с 1 по 5 августа 201\_ года. Остаток товаров на начало отчетного периода -100000 руб.

За отчетный период приход товара был следующим:

- по накладной №70 от 1 августа 201\_ года от ЗАО «Вечер» на сумму 35400 руб., в том числе НДС – 18%. Сумма торговой наценки составила 6000 руб.;

- по накладной №1080 от 3 августа 201\_ года от ООО «Ока» на сумму 64900 руб., в том числе НДС - 18%. Сумма торговой наценки - 9000 руб.;

- по накладной №23 от 4 августа 201\_ года от ООО «Ракурс» на сумму 29500 руб., в том числе НДС - 18%, сумма начисленной торговой наценки - 4800 руб.

В отчетном периоде были проданы товары (с учетом торговой наценки и НДС):

Дата реализации	Сумма, руб.
1 августа 201_ года	12600
2 августа 201_ года	22680
3 августа 201_ года	18900
4 августа 201_ года	30240
5 августа 201_ года	26460

Оформить товарный отчет за период с 1 по 5 августа 201\_ года.

### Задание 6.

Работник оптовой торговой организации ООО «Запад» оформил товарный отчет (с некоторым отступлением от унифицированной формы) за период с 21.06. 201\_ г. по 30.06. 201\_ г. Все показатели приведены по покупным ценам без учета НДС.

ООО «Запад»	Форма по ОКУД	Код
организация	по ОКПО	0330229
структурное подразделение	Вид деятельности по ОКДП	XXXXXXXX
	Вид операции	XXXXXX
		01

Номер документа	Дата составления	Отчетный период	
		с	по
42	23.06.201_	21.06.201_	30.06.201_

ТОВАРНЫЙ ОТЧЕТ

Материально-ответственное лицо	продавец Шалаева Т.С.	Табельный номер
	должность, фамилия, имя, отчество	068

1	Документ		Товар			Отметки бухгалтерии	
	Дата	Номер	Цена, руб.	Количество	Сумма, руб.	7	8
<b>Цемент</b>							
Остаток на 21.06.201_							
Приход: ОАО «ЖБИ-1»	20.06.201_	178	811-20	160	129 792-00		
Расход: Списано потери	21.06.201_	8	811-20	1	811-20		
ЗАО «Восток»	23.06.201_	10	811-20	10	8 112-00		
Продано в розницу	29.06.201_		811-20	100	81 120-00		
Всего расход:					90 043-20		
Остаток на 01.07.201_				49	39 748-80		
<b>Линолеум</b>							
Остаток на 21.06.201_			110-00	100	11 000-00		
Приход: ОАО «ПТК»	27.06.201_	1 223	120-00	50	6 000-00		
Расход: ООО «Светлана»	28.06.201_	68	110-00	30	3 300-00		
Возврат поставщику	30.06.201_	69	120-00	10	1 200-00		
Всего расход:					4 500-00		
Остаток на 01.07.201_			113-64	110	12 500-00		
<b>Всего по организации:</b>							
Остаток на 21.06.201_					11 000-00		
Приход:					129 792-00 6 000-00		
Итого в приходе					135 792-00		
Итого с остатком					146 792-00		
Расход:					90 043-20 4 500-00		
Итого в расходе					94 543-20		
Остаток на 01.07.201_					52 248-80		

Пять

Приложение \_\_\_\_\_ документов

Пяти

на \_\_\_\_\_ листах

количество прописью

Отчет с документами  
принял и проверил

бухгалтер

Колесникова А.Н.

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

должность

подпись

расшифровка подписи

Материально-  
ответственное лицо

продавец

Шалаева Т.С.

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

должность

подпись

расшифровка подписи

Предположим, что продажная цена реализованных в рассматриваемом периоде товаров составляет 138798 руб.

Отразить в бухгалтерском учете данные операции.

#### **Задание 7.**

В марте 201\_ года магазин «Кожа» приобрел 10 кожаных курток по цене 10620 руб., за штуку, в том числе НДС 18%. Тогда же было продано 5 курток по цене 12980 руб. Учет товаров ведется по покупным ценам. Отразить на счетах бухгалтерского учета операции по оприходованию и реализации. Выявить финансовый результат.

#### **Задание 8.**

Магазин ООО «Электрон-17» реализует бытовые приборы, компьютеры и оргтехнику. Учет товаров ведется в продажных ценах с использованием счета 42 «Торговая наценка». В отчетном месяце магазин оприходовал 10 принтеров по цене 9440 руб., включая НДС 18%. Наценка на один принтер составила 3800 руб. 9 штук принтеров были проданы.

Отразить на счетах бухгалтерского учета операции по оприходованию и реализации. Выявить финансовый результат.

#### **Задание 9.**

Оптовая фирма ООО «Сатурн» занимается продажей строительных и отделочных материалов. Предприятие оприходовало товары, полученные от поставщика - 100 банок краски по цене 118 руб., включая НДС - 18%. В течение отчетного месяца ООО «Сатурн» продало 90 банок краски по цене 177 руб., включая НДС - 18%. Торговая фирма рассчиталась с поставщиком за весь поставленный товар.

Отразить на счетах бухгалтерского учета операции по оприходованию и реализации. Выявить финансовый результат. Рассчитать сумму НДС, подлежащую перечислению в бюджет.

#### **Задание 10.**

ЗАО «Плутон» занимается оптовой торговлей, компьютерами и оргтехникой. В январе 201\_ г. организация приобрела партию компьютеров в количестве 10 штук по цене 14160 руб., включая НДС - 18%. Покупая компьютеры, ЗАО «Плутон» воспользовалось услугами посреднической организации. Вознаграждение посредника составило 1770 руб., включая НДС - 18%. Все компьютеры были проданы по цене 23600 руб. за один компьютер, в том числе НДС. Торговая фирма рассчиталась с поставщиком компьютеров и посреднической организацией.

Отразить на счетах бухгалтерского учета операции по оприходованию и реализации. Выявить финансовый результат. Рассчитать сумму НДС, подлежащую перечислению в бюджет.

**Задание 11.**

В магазине по состоянию на 1 марта 201\_ г. остаток товаров составил - 100 тыс. руб. в продажных ценах. Остаток торговой наценки на нереализованные товары - 50 тыс. руб. В марте продано товаров на сумму 1000 тыс. руб.

На конец месяца остаток товаров (по продажным ценам) составил - 200 тыс. руб.

Торговая наценка на приобретенные товары (обороты по кредиту счета 42) - 500 тыс. руб., а торговая надбавка на выбывшие товары - 100 тыс. руб.,

Рассчитать сумму валового дохода по среднему проценту за март месяц.

**Задание 12.**

Согласно учетной политике организации розничной торговли товары приходятся по продажным ценам, включающим в себя цену приобретения товаров и торговую наценку.

На начало отчетного месяца на складе оставалось товаров на сумму 80000 руб. Величина торговой наценки (остаток по счету 42) составила 16000 руб.

За отчетный период на склад предприятия поступило товаров на сумму 200000 руб. по продажным ценам, включающим в себя также торговую наценку - 40000 руб.

За отчетный месяц реализовано товаров по продажным ценам на сумму 240000 руб.

Рассчитать величину торговой наценки по среднему проценту, приходящуюся на реализованные товары.

**Задание 13.**

Согласно учетной политике организации розничной торговли товары приходятся по продажным ценам. За отчетный месяц реализовано товаров по продажным ценам на сумму 240000 руб.

При этом на все товары начисляется единая торговая наценка в размере 25 процентов. В том случае, если в организации применяется единая торговая наценка на все виды товаров, то ее расчет можно произвести арифметическим способом.

Произведите этот расчет.

**Задание 14.**

В течение месяца в торговую организацию поступали товары от поставщиков на общую сумму 1416000руб., в том числе НДС- 216000 руб. На все товары делается наценка 30 %, включая НДС.

Розничный товарооборот за месяц составил 900000руб.

Рассчитать величину торговой наценки по общему товарообороту, приходящуюся на реализованные товары.

**Задание 15.**

Организация розничной торговли реализует товары групп А, Б, В. К ним применяются разные торговые надбавки (в процентах): на стоимость товаров группы А - 35 (в том числе НДС 18), группы В - 40 (в том числе НДС - 10), группы В - 50 (в том числе НДС- 18). Товарооборот за месяц составил по товарам группы А - 188800руб., группы Б - 220000 руб., группы В - 354000руб.

Рассчитать величину торговой наценки по ассортименту товарооборота, приходящуюся на реализованные товары.

**Задание 16.**

Организацией приобретены товары по покупной цене 100 тыс. руб. Продажная стоимость товаров составляет 150 тыс. руб. Для учебных целей принимаем, что остатка товаров на начало месяца не было, и средний процент торговой наценки составил 50 %. Из общего количества товаров выявлена недостача на сумму 4 тыс. руб., товары на сумму 2 тыс. руб. израсходованы при осуществлении расходов на рекламу. Остальные товары проданы.

Рассчитать величину торговой наценки, приходящуюся на реализованные товары и отразить на счетах бухгалтерского учета указанные операции.

**Задание 17.**

Продуктовый магазин реализует в розницу конфеты в коробках. Товары учитываются по стоимости их приобретения. При списании товаров в бухгалтерском учете и для целей налогообложения применяется метод средней стоимости. Все конфеты, упакованные в коробки весом 400 г, включены магазином для этих целей в одну группу товаров.

В апреле 201\_ г. магазин приобретал конфеты в коробках несколько раз:

Дата поступления товара в апреле 201_ г.	Количество, коробок	Цена приобретения пачки без НДС, руб.	Сумма, руб.
Остаток на 01.04.201_	20	15,00	300
Поступило:			
2 апреля	50	17,00	850
7 апреля	60	14,50	870
15 апреля	40	14,00	560
20 апреля	30	13,00	390
23 апреля	70	18,00	1260
28 апреля	30	19,00	570
Итого...	300	-	4800

По данным инвентаризации, проведенной 30 апреля 201\_ г., в наличии оказалось 40 коробок конфет в расфасовке по 400 г.

Рассчитать стоимость реализованных конфет и остаток на конец месяца.

**Задание 18.**

Организация в условиях роста цен закупила три партии товаров: 10 шт. по 20 ден. ед., 10 шт. по 25 ден. ед. и 10 шт. по 30 ден. ед.

За рассматриваемый период организация продала 25 шт. товара за 35 ден. ед. Таким образом, выручка от продажи составила 875 ден. ед.

Рассчитать себестоимость реализованных товаров по методу средней себестоимости и методом ФИФО.

Рассчитать прибыль при каждом методе оценки и сделать вывод о максимально выгодном методе с позиций оценки рентабельности платежеспособности и финансовой устойчивости финансового положения компании в условиях в условиях роста цен и в условиях снижения цен.

**Задание 19.**

Товар «В» полностью утратил свои потребительские качества из-за пожара. Покупная стоимость товара «В» - 15 000 руб.

Отразить на счетах бухгалтерского учета списание товаров.

**Задание 20.**

Организация розничной торговли закупает партию товаров стоимостью 118 д.е. (в том числе НДС 18 д.е.). Торговая наценка на поступившие товары первоначально устанавливается в размере 50 д.е. В дальнейшем в связи с невозможностью продать товары по установленным ценам продажная цена опускается до 70 д.е. На момент установления новых цен продажи товаров сальдо счета 41 «Товары» составляет 150 д.е., а сальдо (кредитовое) счета 42 «Торговая наценка» - 50 д.е.

Отразить факт снижения цены продажи товаров до 70 д. е. и последующую их продажу в бухгалтерском учете организации.

**Задание 21.**

Торговая организация 29.11.1\_г. приобрела 100 комплектов елочных украшений общей стоимостью 23600 руб. (в том числе НДС 18% - 3600 руб.). Установленная цена реализации одного комплекта 354 руб. (включая НДС). В результате неправильного хранения упаковки комплектов размокли и деформировались. 20.12.1\_г. руководителем организации было принято решение об уценке елочных украшений и реализации по цене 118 руб. за комплект (включая НДС). Все 100 комплектов после уценки реализованы. Учет товаров ведется по покупным ценам.

Отразить операции по поступлению и реализации уцененного товара.

**Задание 22.**

Магазин ЗАО «Свод» продаёт меховую одежду. По состоянию на 1 апреля 201\_ г. в магазине остались нереализованные 10 шуб.

Покупная цена одной 1 шубы 10000 руб. Торговая наценка на 1 шубу 7000 руб., в том числе НДС 18% .

В связи с наступлением весенне-летнего сезона, было решено уценить оставшиеся шубы и продать по сниженным ценам. При этом торговая наценка на 1 шубу - 5600 руб. За апрель 201\_ г. шубы были реализованы покупателям.

Отразить проводками указанные операции. Выявить финансовый результат.

### **Задание 23.**

Оптовая торговая организация по договору поставки должна получить от поставщика партию товара (на условиях 100% предоплаты) в размере 70800 руб. (в том числе НДС 18%). За доставку товара оптовая торговая организация заплатила транспортной компании 11800 руб. (в том числе НДС 18%). При приемке товара обнаружилось, что вся партия товаров по качеству не соответствует условиям договора поставки. Поставщик вывез некачественный товар за свой счет и признал претензию в полной сумме.

Отразить на счетах бухгалтерского учета указанные операции.

### **Задание 24.**

ООО «Оптимум» 25 марта 201\_ года купило 20 музыкальных центров по 14160 руб. каждый (в том числе НДС - 2160 руб.). В дальнейшем фирма собирается эти музыкальные центры перепродать.

Но 22 апреля выяснилось, что три из них - бракованные. В этот же день ООО «Оптимум» предъявило претензию продавцу и потребовало вернуть деньги за бракованные центры. 23 апреля организации подписали акт о возврате товара. ООО «Оптимум» вернуло продавцу три музыкальных центра и выставило счет-фактуру на 42480 руб. (14160 руб. x 3 шт.), в том числе НДС - 6480 руб. А продавец в этот день перечислил деньги на расчетный счет ООО «Оптимум».

Отразить на счетах бухгалтерского учета указанные операции.

### **Задание 25.**

АО «Ткани» в конце марта 201\_ года купило 1000 метров ткани по 70,8 руб. за метр (в том числе НДС – 10,8 руб.). В процессе реализации выяснилось, что 100 метров - бракованные. АО «Ткани» вернуло поставщику эти 100 метров ткани и договорилось о ее замене. Кроме того, оно выставило продавцу счет-фактуру на стоимость бракованной ткани - 708 руб. (100 м x 70,8 руб.), в том числе НДС - 108 руб.

В марте поставщик не смог достать новую ткань. А в апреле 201\_ года в АО «Ткани» поступило 100 метров новой ткани по той же стоимости, что и бракованная.

Отразить на счетах бухгалтерского учета указанные операции.

**Задание 26.**

ЗАО «Актив» 4 августа приобрело товары у ООО «Пассив» на сумму 23600 руб. (в том числе НДС - 3600 руб.). Себестоимость проданных товаров в учете «Пассива» составила 15000 руб.

В сентябре выяснилось, что часть товара стоимостью 9440 руб. (в том числе НДС - 1440 руб.) бракованная. 10 сентября она была возвращена поставщику. Себестоимость возвращенных товаров составила 5625 руб. 12 сентября «Пассив» вернул «Активу» деньги.

Отразить на счетах бухгалтерского учета ООО «Пассив» операции по возврату товара.

**Задание 27.**

Магазин «Модная одежда» ведет учет товаров по продажным ценам. Покупатель приобрел куртку, а затем решил расторгнуть договор розничной купли-продажи и представил товар, заявление о возврате уплаченной суммы за товар и кассовый чек.

Стоимость товара по продажным ценам составила 2607,8 руб., торговая наценка (с учетом НДС) – 907,8 руб. Покупная цена товара, который возвращен, составляет 1700 руб.

Отразить указанную операцию по возврату товара в бухгалтерском учете магазина.

**Задание 28.**

Магазин учитывает товары по продажным ценам. Покупатель потребовал заменить неисправный товар на товар другой марки. Розничная цена заменяемого товара на дату приобретения составляла 650 руб., в том числе торговая надбавка - 200 руб., а цена товара другой марки на дату обмена составляла 750 руб. Товар облагается НДС по ставке 18 %. Покупателю необходимо доплатить 100 руб. (750 - 650).

Отразить указанную операцию по возврату товара в бухгалтерском учете магазина.

**Задание 29.**

ООО «Сапожник» продало ЗАО «Паритет» партию обуви за 177000 руб. (в том числе НДС 27000 руб.). Себестоимость этой обуви составляет 100000 руб. В договоре купли-продажи предусмотрено, что постоянным покупателям предоставляется скидка в размере 4 % от стоимости товара без НДС. Причем постоянным считается покупатель, закупающий обувь на сумму свыше 100000 руб. не реже одного раза в месяц. ЗАО «Паритет» соответствует этому критерию.

Отразить на счетах бухгалтерского учета продавца и покупателя указанные операции.

**Задание 30.**

14 октября 201\_ г. АО «Оптима» продало ООО «Женская одежда» партию женских костюмов за 188800 руб. (в том числе НДС 28800 руб.). Договором купли-продажи предусмотрено, что покупатель должен оплатить одежду в течение месяца с момента отгрузки, то есть до 14 ноября 201\_ г.

Однако, если он сделает это в течение 10 дней, то ему предоставляется скидка в размере 7 % от стоимости одежды без учета НДС. Себестоимость проданной одежды равна 70000 руб. ООО «Женская одежда» заплатило за одежду 20 октября.

Отразить на счетах бухгалтерского учета покупателя указанные операции.

**Задание 31.**

9 сентября 201\_ г. АО «Мастер» купило у оптового предприятия ООО «Краски» краску за 23600 руб. (в том числе НДС 3600 руб.). В договоре предусмотрено, что покупатель может получить скидку в размере 5 % от стоимости товара без НДС. Такая скидка предоставляется, если за год покупатель приобретет товара на сумму более чем 1000000 руб. В сентябре АО «Мастер» выполнило это условие и получило право на скидку.

Отразить на счетах бухгалтерского учета продавца указанные операции.

**Задание 32.**

В торговую организацию 02.02.1\_г. поступила партия радиоприемников (25 шт.) по цене 1298 руб. (в том числе НДС 198 руб.). Организацией принято решение об установлении наценки 50 %. В период с 02.02.1\_г. по 20.02.1\_г. продано 15 радиоприемников. 21.02.1\_г. в целях увеличения объема продаж, высвобождения оборотных средств руководителем было принято решение о предоставлении предновогодней скидки на 30% в период с 22.12.1\_г. по 28.02.1\_г. За этот период было реализовано оставшееся количество радиоприемников. Учет товаров ведется по продажным ценам.

Отразить на счетах бухгалтерского учета продавца указанные операции.

**Задание 33.**

Торговая фирма заказала специализированной организации изготовление дисконтных карт в количестве 250 шт. Согласно договору их стоимость 11800 руб. (в том числе НДС 18% - 1800 руб.). Внутренним приказом руководителя организации установлено, что карты дают право на 10 %-ную скидку и выдаются покупателям при совершении покупки стоимостью более 3000 руб.

Покупатель, получивший дисконтную карту, в тот же день совершил покупку с ее использованием. Стоимость покупки составила 2400 руб. С

учетом 10 %-ной скидки с покупателя получено 2160 руб. Учет товаров ведется по покупным ценам. Себестоимость товара 1100 руб.

Отразить на счетах бухгалтерского учета продавца указанные операции.

#### **Задание 34.**

Магазин ООО «Тендер» торгует товарами бытовой химии. Инвентаризация товаров на складе магазина проводится один раз в месяц. 17 июня 201\_ года директор магазина издал приказ №52, которым определил день инвентаризации - 30 июня 201\_ года и утвердил инвентаризационную комиссию в составе:

председатель комиссии: директор – Ветров В.В.;

члены комиссии: главный бухгалтер – Солнцев С.С.;

кладовщик – Морозов М.М.

Учет товаров в ООО «Тендер» ведется в покупных ценах. По данным бухгалтерского учета остаток товарных запасов на складе на 30 июня 201\_ года равен 108000 руб., в том числе:

- средство для мытья посуды «Фейри» в количестве 1000 штук по цене 20 руб. на сумму 20000 руб.;

- чистящий гель «Комет» в количестве 5000 штук по цене 15 руб. на сумму 75000 руб.;

- стиральный порошок «Ариэль» в количестве 300 штук по цене 30 руб. на сумму 9000 руб.;

- средство для мытья окон «Мистер Мускул» в количестве 400 штук по цене 10 руб. на сумму 4000 руб.

По данным инвентаризации на складе ООО «Тендер» имеются следующие товары:

средство для мытья посуды «Фейри» в количестве 1000 штук по цене 20 руб. на сумму 20000 руб.;

- чистящий гель «Комет» в количестве 4700 штук по цене 15 руб. на сумму 70500 руб.;

- стиральный порошок «Ариэль» в количестве 310 штук по цене 30 руб. на сумму 9300 руб.;

- средство для мытья окон «Мистер Мускул» в количестве 400 штук по цене 10 руб. на сумму 4000 руб.

Оформить приказ (форма № ИНВ-22) о проведении инвентаризации и инвентаризационную опись товарно-материальных ценностей (форма № ИНВ-3).

#### **Задание 35.**

В ходе инвентаризации (по данным предыдущего задания) выявлено отклонение фактического количества товарных запасов от их количества по данным бухгалтерского учета.

Составить сличительную ведомость результатов инвентаризации товарно-материальных ценностей (форма № ИНВ-19). Выявить имеет ли место пересортица.

**Задание 36.**

На основании предварительных результатов инвентаризации директором принято решение о взыскании суммы недостачи с материально-ответственного лица. Сумма недостачи возмещается виновным лицом путем внесения наличных денег в кассу организации.

Отразить на счетах бухгалтерского учета результаты инвентаризации.

**Задание 37.**

Магазин «Эгоист» приобрел 10 шуб по цене 15000 руб., за штуку, в том числе НДС 18%. Магазин продал 3 шубы по цене 20600 руб. Учет товаров ведется по покупным ценам. Отразить на счетах бухгалтерского учета операции по оприходованию и реализации. Выявить финансовый результат.

**Задание 38.**

Оптовая фирма ООО «Маяк» приобретает технику. ООО «Маяк» закупило у поставщика 100 шт. чайников. Стоимость одного чайника составляет 200 руб., включая НДС. Торговая наценка равна 20 %. Все чайники были реализованы.

Отразить на счетах бухгалтерского учета указанные операции.

**Задание 39.**

Торговым предприятием ООО «Дженерал Пак-Трейд» учет товаров ведется в покупных ценах.

По данным бухгалтерского учета остаток товарных запасов на складе равен 34000 руб., в том числе:

- пакеты «Marlboro» в количестве 10000 штук по цене 2 руб. на сумму 20000 руб.;
- пакеты «Прочный» в количестве 5000 штук по цене 2 руб. на сумму 10000 руб.;
- пакеты «Стандарт» в количестве 20000 штук по цене 20 коп. на сумму 4000 руб.

Стоимость товарных запасов, выявленных инвентаризацией, составляет 32000 руб. Фактически на складе торгового предприятия имеются следующие товары:

- пакеты «Marlboro» в количестве 8000 штук по цене 2 руб. на сумму 16000 руб.;
- пакеты «Прочный» в количестве 6000 штук по цене 2 руб., на сумму 12000 руб.;
- пакеты «Стандарт» в количестве 20000 штук по цене 20 коп. на сумму 4000 руб.

В ходе инвентаризации была выявлена недостача пакетов «Marlboro» и излишки пакетов «Прочный». Суммы недостач и порчи материальных ценностей относятся на финансовый результат деятельности торгового предприятия.

Выявить имеет ли место пересортица. Отразить на счетах учета результаты инвентаризации.

#### **Задание 40.**

В магазине остаток товаров составил - 200 тыс. руб. в продажных ценах. Остаток торговой наценки на нереализованные товары - 100 тыс. руб. В марте продано товаров на сумму 2000 тыс. руб.

На конец месяца остаток товаров (по продажным ценам) составил - 300 тыс. руб.

Торговая наценка на приобретенные товары (обороты по кредиту счета 42) - 600 тыс. руб., а торговая надбавка на выбывшие товары - 200 тыс. руб.,

Рассчитать сумму валового дохода по среднему проценту за март месяц.

#### **Задание 41.**

Магазин ООО «Юг-сервис» реализует бытовые приборы и технику, Учет товаров ведется в продажных ценах с использованием счета 42 «Торговая наценка» В отчетном месяце магазин оприходовал 8 пылесосов по цене 5500 руб. Наценка на один пылесос составила 3500 руб. 7 штук пылесосов были проданы.

Отразить на счетах бухгалтерского учета операции по оприходованию и реализации. Выявить финансовый результат.

#### **Задание 42.**

На начало отчетного месяца на складе оставалось товаров на сумму 100000 руб. Величина торговой наценки (остаток по счету 42) составила 18000 руб.

За отчетный период на склад предприятия поступило товаров на сумму 400000 руб. по продажным ценам, включающим в себя также торговую наценку - 80000 руб.

За отчетный месяц реализовано товаров по продажным ценам на сумму 300000 руб.

Рассчитать величину торговой наценки по среднему проценту, приходящуюся на реализованные товары.

#### **Задание 43.**

Организация розничной торговли реализует товары групп А, Б, С. К ним применяются разные торговые надбавки (в процентах): на стоимость товаров группы А - 20 (в том числе НДС 18), группы В - 35 (в том числе НДС - 10), группы С - 50 (в том числе НДС- 18). Товарооборот за месяц составил

по товарам группы А – 128800 руб., группы Б - 320000 руб., группы С – 500000 руб.

Рассчитать величину торговой наценки по ассортименту товарооборота, приходящуюся на реализованные товары.

**Задание 44.**

В течение месяца в торговую организацию поступали товары от поставщиков на общую сумму 2500000 руб., в том числе НДС. На все товары делается наценка 25 %.

Розничный товарооборот за месяц составил 2000000 руб.

Рассчитать величину торговой наценки по общему товарообороту, приходящуюся на реализованные товары.

**Задание 45.**

В декабре 2013 года магазин «Снежная королева» приобрел 10 шуб по цене 32000 руб., за штуку. Тогда же было продано 5 шуб по цене 35000 руб. Учет товаров ведется по покупным ценам.

Отразить на счетах бухгалтерского учета операции по оприходованию и реализации. Выявить финансовый результат.

## Список литературы

1. Федеральный закон РФ «О бухгалтерском учете» от 6 декабря 2011 года № 402-ФЗ (ред. от 28.11.2018 г. №444-ФЗ) [Электронный ресурс]. - Режим доступа: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_122855/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_122855/)
2. Налоговый кодекс Российской Федерации [Электронный ресурс]: часть первая от 31.07.1998 № 146-ФЗ: принят ГД ФС РФ 16.07.1998 в ред. от 27.11.2018; часть вторая от 05.08.2000 № 117-ФЗ: принят ГД ФС РФ 19.07.2000 в ред. от 27.11.2018. - Режим доступа: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_19671/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_19671/)
3. Гражданский кодекс Российской Федерации [Электронный ресурс]: часть первая от 30.11.1994 № 51-ФЗ: принят ГД ФС РФ 21.10.1994 в ред. от 23.05.2018; часть вторая от 26.01.08.1996 № 14-ФЗ: принят ГД ФС РФ 22.12.1995 в ред. от 23.05.2018. - Режим доступа: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_76277/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_76277/)
4. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ, утвержденным приказом Министерства финансов Российской Федерации от 29 июля 1998 г. № 34н (в ред. от 11.04.2018) [Электронный ресурс]. - Режим доступа: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_20081/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_20081/)
5. Положение по бухгалтерскому учету ПБУ 2/2008 «Учет договоров строительного подряда», утверждено Приказом Минфина РФ от 24 октября 2008 г. № 116н (ред. от 06.04.2015) [Электронный ресурс]. - Режим доступа: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_82067/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_82067/)
6. Положение по бухгалтерскому учету ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организаций», утверждено Приказом Минфина РФ от 6 июля 1999 г. № 43н (ред. от 29.01.2018) [Электронный ресурс]. - Режим доступа: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_18609/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_18609/)
7. Положение по бухгалтерскому учету 5/01 «Учёт материально – производственных запасов» (ПБУ 5/01) [Электронный ресурс]: утверждено приказом Минфина РФ от 09.06.2001 №44н (ред. от 16.05.2016). - Режим доступа: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_32619/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_32619/)
8. Положение по бухгалтерскому учету ПБУ 6/01 «Учет основных средств», утверждено Приказом Минфина РФ от 30 марта 2001 г. № 26н (ред. от 16.05.2015) [Электронный ресурс]. - Режим доступа: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_31472/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_31472/)
9. Положение по бухгалтерскому учету ПБУ 9/99 «Доходы организации», утверждено Приказом Минфина России от 06.05.1999 № 32н (ред. от 06.04.2015) [Электронный ресурс]. – Режим доступа: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_6208/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_6208/)
10. Положение по бухгалтерскому учету ПБУ 10/99 «Расходы организации», утверждено Приказом Минфина России от 06.05.1999 № 33н (ред. от 06.04.2015) [Электронный ресурс]. – Режим доступа -

[http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_12508/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_12508/)

11. Кизилов, А.Н. Бухгалтерский учет в торгово-снабженческих и обслуживающих организациях АПК / А.Н. Кизилов, З.В. Удалова, Т.К. Дущенко. – Ростов-на-Дону : Феникс, 2007. – 365 с.

12. Лисович, Г.М. Бухгалтерский финансовый учет в сельском хозяйстве : учебник / Г. М. Лисович. - 2-е изд., испр. и доп. - Москва : Вузовский учебник, 2015. - 288 с.

13. Николаева, Г.А. Бухгалтерский учет в оптовой торговле [Электронный ресурс] : учебно - практическое пособие / Г.А. Николаева, Т.С. Сергеева. – Москва : А-Приор, 2011. – 256 с. - Режим доступа: [http://biblioclub.ru/index.php?page=book\\_view\\_red&book\\_id=72800](http://biblioclub.ru/index.php?page=book_view_red&book_id=72800)

14. Николаева, Г.А. Бухгалтерский учет в розничной торговле [Электронный ресурс] : практическое пособие / Г.А. Николаева, Т.С. Сергеева. – Москва : А-Приор, 2011. – 256 с. - Режим доступа: [http://biblioclub.ru/index.php?page=book\\_view\\_red&book\\_id=72797](http://biblioclub.ru/index.php?page=book_view_red&book_id=72797)

15. Николаева, Г.А. Бухгалтерский учет в торговле [Электронный ресурс] : учебно-практическое пособие / Г.А. Николаева. – Москва : А-Приор, 2011. – 352 с. - Режим доступа: [http://biblioclub.ru/index.php?page=book\\_view\\_red&book\\_id=72799](http://biblioclub.ru/index.php?page=book_view_red&book_id=72799)

*Учебное издание*

# **Учет в торговых организациях**

Учебное пособие

Составитель: Кубарь Мария Александровна

Донской государственный аграрный университет  
346493, ДонГАУ, п. Персиановский, Октябрьского района,  
Ростовской области.