



**Современный
Гуманитарный
Университет**

Дистанционное образование

Рабочий учебник

Фамилия, имя, отчество _____

Факультет _____

Номер контракта _____

БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ

ЮНИТА 3

УЧЕТ ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАПАСОВ

МОСКВА 1999

Разработано Е.В. Роциным

Рекомендовано Министерством общего и профессионального образования Российской Федерации в качестве учебного пособия для студентов высших учебных заведений

КУРС: БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ

- Юнита 1. Основы теории бухгалтерского учета.
- Юнита 2. Учет основных средств, нематериальных активов и финансовых вложений.
- Юнита 3. Учет производственных запасов.
- Юнита 4. Учет затрат на производство продукции, учет готовой продукции и ее реализация.
- Юнита 5. Учет денежных средств и расчетов.
- Юнита 6. Учет капиталов, прибыли, бухгалтерская отчетность и учетная политика.

ЮНИТА 3

Рассматриваются общие принципы учета производственных запасов на складах и в бухгалтерии. Приводится документальное оформление поступления и расходов производственных запасов. Достаточно полно отражены особенности учета малоценных и быстроизнашивающихся предметов и их износа, особенности бухгалтерского учета в торговых организациях и др.

Для студентов Современного Гуманитарного Университета

Юнита соответствует образовательной профессиональной программе № 5

ОГЛАВЛЕНИЕ

	стр.
ПРОГРАММА КУРСА по данной юните	4
ЛИТЕРАТУРА	5
ПЕРЕЧЕНЬ УМЕНИЙ	6
ТЕМАТИЧЕСКИЙ ОБЗОР	7
1. Производственные запасы: их классификация, оценка, задачи учета	7
2. Документальное оформление поступления и расходов производственных запасов	13
3. Учет производственных запасов на складах и в бухгалтерии	17
4. Налог по хозяйственным операциям движения производственных запасов	20
5. Особенности учета малоценных и быстроизнашивающихся предметов и их износа	23
5.1. Учет форменной одежды	27
5.2. Учет временных (нетитульных сооружений)	28
6. Инвентаризация и переоценка производственных запасов	28
7. Контроль за их состоянием и рациональным использованием производственных запасов и основные направления совершенствования их учета	30
8. Особенности бухгалтерского учета в торговых организациях	30
8.1. Документальное оформление товарных операций и отчетность материально ответственных лиц о наличии и движении товаров	30
8.2. Учет реализации товаров	41
8.3. Учет товарообменных (бартерных) операций	49
8.4. Учет товаров, принятых от индивидуальных частных предпринимателей	50
8.5. Учет и порядок закупки продукции от населения	53
8.6. Инвентаризация товаров	53
8.7. Учет и документальное оформление потерь и уценки товаров	54
8.8. Документальное оформление и учет недоброкачественных товаров, возвращенных покупателями и отправленных на репассировку	59
8.9. Организация аналитического учета товаров	61
8.10. Учет валового дохода от реализации товаров	64
9. Особенности учета издержек обращения в торговле	66
9.1. Учетная номенклатура и состав расходов, включаемых в издержки обращения и производства предприятий торговли	66
9.2. Формирование финансовых результатов	79
ЗАДАНИЯ ДЛЯ САМОСТОЯТЕЛЬНОЙ РАБОТЫ	81
ТРЕНИНГ УМЕНИЙ	82
ГЛОССАРИЙ*	

* Глоссарий расположен в середине учебного пособия и предназначен для самостоятельного заучивания новых понятий.

ПРОГРАММА КУРСА по данной юните

Производственные запасы: их классификация, оценка, задачи учета.
Документальное оформление поступления и расходов производственных запасов.
Учет производственных запасов на складах и в бухгалтерии.
Налоги по хозяйственным операциям движения производственных запасов.
Особенности учета малоценных и быстроизнашивающихся предметов и их износа.
Учет форменной одежды.
Учет временных (нетитульных) сооружений.
Инвентаризация и переоценка производственных запасов.
Контроль за состоянием и рациональных использованием производственных запасов и основные направления совершенствования их учета.
Особенности бухгалтерского учета в торговых организациях.
Документальное оформление товарных операций и отчетность материально ответственных лиц о наличии и движении товаров.
Учет реализации товаров.
Учет товарообменных (бартерных) операций.
Учет товаров, принятых от индивидуальных частных предпринимателей.
Учет и порядок закупки продукции от населения.
Инвентаризация товаров.
Учет и документальное оформление потерь и уценки товаров.
Документальное оформление и учет недоброкачественных товаров, возвращенных покупателями и отправленных на репассировку.
Организация аналитического учета товаров.
Учет валового дохода от реализации товаров.
Особенности учета издержек обращения в торговле.
Учетная номенклатура и состав расходов, включаемых в издержки обращения и производства предприятий торговли.
Формирование финансовых результатов.

ЛИТЕРАТУРА

Базовая

- * 1. Безруких П.С., Кондраков Н.П., Палий В.Ф. и др. Бухгалтерский учет: Учебник / Под ред. П.С. Безруких. М., 1994.
или
- * 2. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет: Учебное пособие. М., 1998.

Дополнительная

- * 3. Торговля. Учет, применение ККМ, ответственность. М., 1998.
- 4. Нидлз Б. И др. Принципы бухгалтерского учета: пер. с англ. / Под ред. Я.В. Соколова. М., 1993.
- 5. План и корреспонденция счетов бухгалтерского учета: Методическое пособие / Рук. авт. колл. А.С. Бакаев. М., 1995.
- 6. Хабарова Л.П. Бухгалтерский учет и налогообложение операций с ценными бумагами: Практическое пособие. М., 1995.
- 7. Шнейдман Л.З. Учет новых видов имущества и операций. М., 1993.
- 8. Макарьева В.И., Григорьев Ю.А. Альбом бухгалтерских проводок рублевых и валютных операций. М., 1994.

Примечание. Знаком (*) отмечены работы, выдержками из которых сформирован тематический обзор.

Современный Гуманитарный Университет

ПЕРЕЧЕНЬ УМЕНИЙ

№ п/п	Умение	Алгоритмы
1	<p>Оценка израсходованных материалов за месяц:</p> $P = O_n + П - O_k,$ <p>где P – стоимость израсходованных материалов; O_n и O_k – стоимость начального и конечного остатков материалов; П – поступление за месяц.</p>	<ol style="list-style-type: none"> 1. Определение стоимости остатка материалов на начало месяца. 2. Определение стоимости остатка материалов на конец месяца. 3. Определение месячных поступлений материалов. 4. Вычисление стоимости израсходованных материалов по формуле.
2	<p>Определение величины потерь вследствие естественной убыли:</p> $E = T \times H : 100,$ <p>где T – стоимость (масса) проданного товара; H – норма естественной убыли, %.</p>	<ol style="list-style-type: none"> 1. Определение стоимости или массы проданного товара. 2. Определение нормы естественной убыли. 3. Расчет величины потерь вследствие естественной убыли по имеющимся данным по формуле.
3	<p>Определение среднего срока хранения товаров при сортовом способе хранения:</p> $C = O : P,$ <p>где O - средний суточный остаток товара за период между инвентаризациями; P - однодневный оборот товара за межинвентаризационный период.</p>	<ol style="list-style-type: none"> 1. Расчет среднего суточного остатка за период между инвентаризациями. 2. Расчет однодневного оборота товара за межинвентаризационный период. 3. Определение среднего срока хранения товаров по формуле.
4	<p>Расчет однодневного оборота товара за межинвентаризационный период:</p> $P = T : n,$ <p>где T - оборот по товару за межинвентаризационный период; n - число дней в межинвентаризационном периоде.</p>	<ol style="list-style-type: none"> 1. Определение оборота по товару за межинвентаризационный период. 2. Определение числа дней в межинвентаризационном периоде. 3. Расчет однодневного оборота товара за межинвентаризационный период по формуле.
5	<p>Определение суммы ежемесячных отчислений в резерв P:</p> $P = T_{\phi} \times Y_n : 100,$ <p>где T_{ϕ} – фактический товарооборот по самообслуживанию и с открытой выкладкой; Y_n – плановый уровень товарных потерь, % к товарообороту.</p>	<ol style="list-style-type: none"> 1. Определение фактического товарооборота по самообслуживанию и с открытой выкладкой; 2. Определение планового уровня товарных потерь. 3. Определение суммы ежемесячных отчислений в резерв по формуле.

1. ПРОИЗВОДСТВЕННЫЕ ЗАПАСЫ: ИХ КЛАССИФИКАЦИЯ, ОЦЕНКА, ЗАДАЧИ УЧЕТА

Производственные запасы - различные вещественные элементы производства, используемые в качестве предметов труда в производственном процессе. Они целиком потребляются в каждом производственном цикле и полностью переносят свою стоимость на стоимость производимой продукции.

Основные задачи учета производственных запасов - контроль за сохранностью ценностей, соответствием складских запасов нормативам, выполнении планов снабжения материалами, соблюдением норм производственного потребления; выявление фактических затрат, связанных с заготовкой материалов; правильное распределение стоимости израсходованных в производстве материалов по объектам калькуляции.

Для правильной организации учета материалов важное значение имеют научно обоснованная их классификация, оценка и выбор единицы учета.

Классификация материалов. В зависимости от той роли, которую играют разнообразные производственные запасы в процессе производства, их подразделяют на следующие группы: сырье и основные материалы, вспомогательные материалы, покупные полуфабрикаты, отходы (возвратные), топливо, тара и тарные материалы, запасные части, малоценные и быстроизнашивающиеся предметы.

Сырье и основные материалы - предметы труда, из которых изготовляют продукт и которые образуют материальную (вещественную) основу продукта. **Сырьем** называют продукцию сельского хозяйства и добывающей промышленности (зерно, хлопок, скот, молоко и др.), а **материалами** - продукцию обрабатывающей промышленности (мука, ткань, сахар и др.).

Вспомогательные материалы используют для воздействия на сырье и основные материалы, придания продукту определенных потребительских свойств или же для обслуживания и ухода за орудиями труда и облегчения процесса производства (специи в колбасном производстве, смазочные, обтирочные материалы и др.).

Следует иметь в виду, что деление материалов на основные и вспомогательные носит условный характер и нередко зависит лишь от количества материала, использованного на производство различных видов продукции.

Покупные полуфабрикаты - сырье и материалы, прошедшие определенные стадии обработки, но не являющиеся еще готовой продукцией. В изготовлении продукции они выполняют такую же роль, как и основные материалы, т.е. составляют ее материальную основу.

Возвратные отходы производства - остатки сырья и материалов, образовавшиеся в процессе их переработки в готовую продукцию, полностью или частично утратившие потребительские свойства исходного сырья и материалов (опилки, стружка и др.).

Из группы вспомогательных материалов отдельно выделяют в связи с особенностью их использования топливо, тару и тарные материалы, запасные

* Жирным шрифтом выделены новые понятия, которые необходимо усвоить. Знание этих понятий будет проверяться при тестировании.

части. **Топливо** подразделяют на технологическое (для технологических целей), двигательное (горючее) и хозяйственное (на отопление).

Тара и тарные материалы - предметы, используемые для упаковки, транспортировки, хранения различных материалов и продукции (мешки, ящики, коробки). **Запасные части** используют для ремонта и замены износившихся деталей машин и оборудования. В специальную группу выделяют МБП.

Кроме того, материалы классифицируют по техническим свойствам и делят на группы: черные и цветные металлы, прокат, трубы и др.

Классификацию производственных запасов используют для построения синтетического и аналитического учета, а также составления статистического отчета об остатках, поступлении и расходе сырья и материалов в производственно-эксплуатационной деятельности.

Для учета производственных запасов применяют следующие **синтетические счета**:

- 10 "Материалы";
- 11 "Животные на выращивании и откорме";
- 12 "Малоценные и быстроизнашивающиеся предметы";
- 13 "Износ малоценных и быстроизнашивающихся предметов";
- 14 "Переоценка материальных ценностей";
- 15 "Заготовление и приобретение материалов";
- 16 "Отклонение в стоимости материалов";

забалансовые счета 002 "Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение" и 003 "Материалы, принятые в переработку".

К счету 10 "Материалы" могут быть открыты субсчета:

- 10-1 "Сырье и материалы",
- 10-2 "Покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия, конструкции и детали",
- 10-3 "Топливо",
- 10-4 "Тара и тарные материалы",
- 10-5 "Запасные части",
- 10-6 "Прочие материалы",
- 10-7 "Материалы, переданные в переработку на сторону",
- 10-8 "Строительные материалы".

На малых предприятиях все производственные запасы можно учитывать на одном синтетическом счете 10 "Материалы".

Внутри каждой из перечисленных групп материальные ценности подразделяют на виды, сорта, марки, типоразмеры. Каждому наименованию, сорту, размеру присваивают краткое числовое обозначение (номенклатурный номер) и записывают их в специальный реестр, который называют номенклатурой-ценником. В номенклатуре-ценнике указывают также твердую учетную цену и единицу измерения материалов.

При использовании в учете ЭВМ содержание номенклатуры-ценника можно существенно расширить, вводя в него показатели нормы запаса, номеров синтетических счетов и субсчетов и некоторые другие постоянные признаки.

Кодирование номенклатуры-ценника обычно осуществляют по смешанной порядково-серийной системе, используя семи- или восьмизначные коды. Первые два знака указывают синтетический счет, третий - субсчет, один или два следующих знака - группу материалов, остальные — различные признаки характеристики материала.

Информация, содержащаяся в номенклатурах-ценниках, относится к условно-постоянной. Она записывается на машинные носители и многократно используется для получения необходимых выходных данных.

Оценка материалов. Материальные ценности отражают на синтетических счетах по фактической себестоимости их приобретения (заготовления) или учетным ценам.

Фактическая себестоимость материальных ресурсов определяется исходя из затрат на их приобретение, включая оплату процентов за приобретение в кредит, предоставленный поставщиком этих ресурсов, наценки (надбавки), комиссионные вознаграждения, уплаченные снабженческим, внешнеэкономическим организациям, стоимость услуг товарных бирж, таможенные пошлины, расходы на транспортировку, хранение и доставку, осуществляемые силами сторонних организаций.

Исчисление фактической себестоимости заготовления каждого вида сырья и материалов требует значительных затрат труда и времени. Поэтому фактическую себестоимость заготовления исчисляет лишь небольшая часть предприятий по основным видам сырья или материалов. Большинство предприятий ведут текущий учет материальных ценностей по твердым учетным ценам - средним покупным ценам, плановой себестоимости и др. Отклонения фактической себестоимости материалов от средней покупной цены или от плановой себестоимости учитывают на отдельных аналитических счетах по группам материалов. С появлением компьютеров и электронной маркировки создаются все большие возможности исчисления фактической себестоимости отдельных видов материальных ресурсов.

В соответствии с новым Планом счетов разрешено осуществлять синтетический учет материальных ценностей на счетах 10 "Материалы" и 12 "Малоценные и быстроизнашивающиеся предметы" по учетным ценам, в качестве которых используются плановая себестоимость приобретения (заготовления), средние покупные цены и др. В этом случае отклонения фактической себестоимости материальных ценностей от стоимости их по учетным ценам учитываются на синтетическом счете 16 "Отклонение в стоимости материалов".

Разрешены к применению следующие **методы определения фактической себестоимости материальных ресурсов**, списываемых на производство:

по средней себестоимости;

по себестоимости первых по времени закупок (метод ФИФО);

по себестоимости последних по времени закупок (метод ЛИФО).

Первый способ – **метод оценки запасов материальных ресурсов по средней себестоимости** – является традиционным для отечественной учетной практики. В течение отчетного месяца материальные ресурсы списывают на производство (как правило, не по учетным ценам), а в конце месяца списывают соответствующую долю отклонений фактической себестоимости материальных ресурсов от стоимости их по учетным ценам.

При методе оценки запасов ФИФО применяют правило: первая партия на приход - первая в расход. Это означает, что независимо от того, какая партия материалов отпущена в производство, сначала списывают материалы по цене (себестоимости) первой закупленной партии, затем по цене второй партии и т.д. в порядке очередности, пока не будет получен общий расход материалов за месяц.

При методе оценки запасов ЛИФО применяют другое правило: последняя партия на приход — первая в расход, т.е. сначала списываются

материалы по себестоимости последней партии, затем по себестоимости предыдущей и т.д.

Пример оценки расхода 100 ед. материалов по методам ФИФО и ЛИФО приведен в табл. 1.

Применение указанных методов оценки материальных ресурсов ориентирует предприятия на организацию аналитического учета материалов по отдельным партиям (а не только по видам материалов). Можно оценить израсходованные материалы расчетным путем, используя формулу:

$$P = O_n + П - O_k,$$

где P - стоимость израсходованных материалов,
 O_n и O_k - стоимость начального и конечного остатков материалов;
 П - поступление за месяц.

Таблица 1

Оценка материалов по методам ФИФО и ЛИФО

Показатели	Количество единиц	Цена за единицу, руб.	Сумма, руб.
1. Остаток материалов на 01.03.199_ г.	20	10	200
2. Поступили материалы:			
первая партия	30	10	300
вторая партия	20	12	240
<u>третья партия</u>	<u>40</u>	<u>15</u>	<u>600</u>
Итого за месяц	90	X	1140
3. Расход материалов за месяц:			
<i>а) по методу ФИФО</i>			
первая партия	50	10	500
вторая партия	20	12	240
третья партия	30	15	450
Итого за месяц	100	X	1190
<i>б) по методу ЛИФО</i>			
первая партия	40	15	600
вторая партия	20	12	240
<u>третья партия</u>	<u>40</u>	<u>10</u>	<u>400</u>
Итого за месяц	100	X	1240
4. Остаток материалов на 01.04.199_ г.			
<i>а) по методу ФИФО</i>	10	5	150
<i>б) по методу ЛИФО</i>	10	10	100

Материальные ценности, на которые цена в течение года снизилась, если они морально устарели или частично потеряли свое первоначальное качество, отражаются в бухгалтерском балансе на конец отчетного года по цене возможной реализации, когда она ниже первоначальной стоимости изготовления (приобретения), с отнесением разницы в ценах на результаты хозяйственной деятельности.

Наряду с определением твердой учетной цены очень важно установить **единицу учета** материальных ценностей. Такой единицей являются каждый вид, сорт, марка, размер материалов, т.е. каждый номенклатурный номер.

Оценка товарно-материальных ценностей по международным учетным стандартам. В соответствии с международным учетным стандартом № 2 “Оценка и отражение в учете товарно-материальных запасов на основе фактических издержек в прошлом” оценка и представление товарно-материальных запасов в финансовых отчетах осуществляются на основе фактических издержек (система, наиболее распространенная в финансовой отчетности).

В стандарте дается четкое определение понятия “товарно-материальные запасы”, показаны составные части фактических издержек по указанным запасам, формулы исчисления издержек, классификация запасов.

Под **товарно-материальными запасами** понимается реальное (осязаемое) имущество, которое:

предназначено для продажи в ходе обычной коммерческой деятельности (готовая продукция, товары);

находится в процессе производства с целью такой продажи (полуфабрикаты, часто именуемые как незавершенное производство);

должно быть потреблено в ходе производства товаров или услуг, предназначенных для продажи (материалы).

Составными частями фактических издержек товарно-материальных запасов (фактической себестоимости запасов) являются: затраты на приобретение, затраты на обработку (преобразование); чистая реализуемая стоимость.

Фактическая себестоимость запасов - совокупные издержки, связанные с приобретением, обработкой, перемещением и иными операциями по приведению запасов в их нынешнее местоположение и состояние.

Затраты на приобретение - цена покупки, включая импортные и иные пошлины, транспортные расходы и другие, связанные с приобретением, за исключением торговых скидок и субсидий.

Затраты на обработку (по полуфабрикатам) - издержки, непосредственно связанные с элементами производства (живой труд, прямые затраты и субподрядные работы и другие производственные издержки, определяемые на основе метода калькуляции по переменным издержкам или метода калькуляции с полным распределением затрат).

Чистая реализуемая стоимость - расчетная рыночная цена за вычетом затрат на комплектование и затрат, необходимых для продажи.

Основными методами (формулами) оценки товарно-материальных запасов являются:

первая партия на приход - первая в расход (ФИФО);

среднее значение стоимости;

последняя партия на приход - первая в расход (ЛИФО);

базовый (основной) запас;

детализация издержек;

следующая партия на приход - первая в расход (НИФО);

последняя покупная цена.

В формулах ФИФО, среднего значения стоимости, базового запаса и детализации издержек учитываются издержки, произведенные предприятием в тот или иной период времени. При этом с помощью метода детализации конкретные суммы издержек относят к конкретным установленным предметам

запасов (применяется к предметам запасов закупленным или произведенным, а затем отделенным для особых целей). **Сущность метода базового запаса** заключается в учете всех потребленных запасов по их текущим закупочным ценам в момент потребления.

Формулы ФИФО и последней покупной цены предусматривают затраты, которые еще не осуществлены, и поэтому не являются оценкой стоимости по фактическим издержкам в прошлом.

По чистой реализуемой стоимости (ниже фактической стоимости) запасы оцениваются в случаях: уменьшения рыночной цены запасов; нанесения запасам ущерба; полного или частичного устаревания.

Размеры понижения стоимости рассчитывают отдельно: для конкретных предметов; для групп одинаковых предметов; для целого вида запасов (например, для материалов); для предметов, относящихся к какому-либо виду коммерческой деятельности.

Подсчет может осуществляться также на основе общей стоимости всех запасов предприятия. В результате частичного списания стоимости запасов происходит зачет потерь, связанных с нереализованной прибылью.

В зарубежной учетной практике наиболее широко используются методы ЛИФО, ФИФО и метод средней стоимости. Метод ЛИФО использовали 67% из 600 крупных компаний США, метод ФИФО - 63%, средней стоимости - 37%, другие методы - 9%. Общая сумма процентов превышает 100, так как многие компании используют различные методы оценки для разных запасов.

Основная проблема при выборе метода оценки товарно-материальных запасов заключается в том, что они отражаются в балансе и отчете о прибылях и убытках. Метод ЛИФО наиболее целесообразен при составлении отчета о прибылях и убытках, поскольку наилучшим образом сопоставляет доходы от реализации товаров с их себестоимостью. Однако для оценки текущей балансовой стоимости товарных запасов при существующей тенденции повышения или понижения цен оптимальным является метод ФИФО, поскольку стоимость запасов на конец отчетного периода наиболее близка к текущим ценам и более реально представляет активы предприятия. Кроме того, нужно учитывать и влияние методов оценки запасов на налог на прибыль.

Фирмы выбирают метод оценки запасов, который должен использоваться из года в год. При наличии серьезных оснований фирма может начать пользоваться другим методом, изложив причины и последствия этого в годовом отчете.

В финансовых отчетах обычно **выделяют** следующие **классификационные группы запасов**:

- материалы;
- незавершенная работа (полуфабрикаты);
- готовые изделия;
- товары;
- производственные поставки.

Для отечественной практики наибольший интерес из международного стандарта № 2 представляют выделение составных частей фактической стоимости запасов, особенно накладных расходов, и формулы исчисления издержек.

2. ДОКУМЕНТАЛЬНОЕ ОФОРМЛЕНИЕ ПОСТУПЛЕНИЯ И РАСХОДОВ ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАПАСОВ

Первичные документы по поступлению и расходу производственных запасов являются основой организации материального учета. Непосредственно по первичным документам осуществляют предварительный, текущий и последующий контроль за движением, сохранностью и рациональным использованием материальных ресурсов.

Первичные документы по движению материалов должны тщательно оформляться, обязательно содержать подписи лиц, совершивших операции, и коды соответствующих объектов учета. Контроль за соблюдением правил оформления движения материальных ресурсов возложен на главного бухгалтера и руководителей соответствующих подразделений.

Сырье и материалы поступают от поставщиков, подотчетных лиц, закупивших материалы в порядке наличного расчета, от списания пришедших в негодность основных средств и малоценных и быстроизнашивающихся предметов собственного производства.

Для выполнения производственной программы предприятия определяют потребность в материальных ресурсах и приобретают или производят их. На поставку материалов предприятие заключает договоры с поставщиками, которые определяют права, обязанности и ответственность сторон по поставкам продукции.

Контроль за выполнением плана материально-технического обеспечения по договорам, своевременностью поступления и оприходования материалов осуществляет отдел материально-технического снабжения. С этой целью в отделе ведут ведомости (машинограммы) оперативного учета выполнения договоров поставки. В них отмечают выполнение условий договора о поставке по ассортименту материалов, их количеству, цене, срокам отгрузки и др. Бухгалтерия осуществляет контроль за организацией данного оперативного учета.

Поступающие на предприятие материалы оформляют бухгалтерскими документами в следующем порядке.

Вместе с отгрузкой продукции поставщик высылает покупателю расчетные и другие сопроводительные документы - платежное требование (в двух экземплярах: один непосредственно покупателю, другой - через банк), товарно-транспортные накладные, квитанцию к железнодорожной накладной и др. Расчетные и другие документы, связанные с поступлением материалов, поступают в бухгалтерию, где проверяется правильность их оформления, после чего их передают ответственному исполнителю по снабжению.

В отделе снабжения по поступающим документам проверяют соответствие объема, ассортимента, сроков поставки, цен, качества материалов и др. договорным условиям. В результате такой проверки на самом расчетном или другом документе делают отметку о полном или частичном акцепте (согласии на оплату). Кроме того, отдел снабжения осуществляет контроль за поступлением грузов и их розыск. С этой целью в отделе снабжения ведут журнал учета поступающих грузов, в котором указывают: регистрационный номер, дату записи, наименование поставщика, дату и номер транспортного документа, номер, дату и сумму счета, род груза, номер и дату приходного ордера или акта о приемке запроса о розыске груза. В примечаниях делают отметку об оплате счета или отказе от акцепта.

Проверенные платежные требования из отдела снабжения передают в бухгалтерию, а квитанции транспортных организаций - экспедитору для получения и доставки материалов.

Экспедитор принимает на станции прибывшие материалы по количеству мест и массе. При обнаружении им признаков, вызывающих сомнение в сохранности груза, он может потребовать от транспортной организации проверки груза. В случае обнаружения недостачи мест или массы, повреждения тары, порчи материалов составляется коммерческий акт, который служит основанием для предъявления претензий к транспортной организации или поставщику.

Для получения материалов со склада иногородних поставщиков экспедитору выдают наряд и доверенность, в которых указывают перечень материалов, подлежащих получению. При приемке материалов экспедитор производит не только количественную, но и качественную приемку.

Принятые грузы экспедитор доставляет на склад предприятия и сдает заведующему складом, который проверяет соответствие количества и качества материала данным счета поставщика. Принятые кладовщиком материалы оформляют однострочными или многострочными приходными ордерами. Первый из них составляют только на один определенный вид материала, во втором записывают все принятые материалы независимо от их количества. Приходный ордер подписывают заведующий складом и экспедитор.

Материальные ценности приходят в соответствующих единицах измерения (весовых, объемных, линейных, числовых). Если материалы поступают в одной единице, а расходуются в другой, то они учитываются одновременно в двух единицах измерения.

При отсутствии расхождений между данными поставщика и фактическими данными разрешается осуществлять оприходование материалов без выписки приходного ордера. В этом случае на документе поставщика проставляют штамп, в оттисках которого содержатся основные реквизиты приходного ордера. Количество первичных документов при этом сокращается.

В тех случаях, когда количество и качество прибывших на склад материалов не соответствуют данным счета поставщика, приемку материалов производит комиссия и оформляет акт о приемке материалов, который служит основанием для предъявления претензии поставщику. В составе комиссии должен быть представитель поставщика или представитель незаинтересованной организации. Акт составляют также при приемке материалов, поступивших на предприятие без счета поставщика (неотфактурованные поставки).

Если перевозку материалов осуществляют автотранспортом, то в качестве первичного документа применяют товарно-транспортную накладную, которую составляет грузоотправитель в четырех экземплярах:

первый из них служит основанием для списания материалов у грузоотправителя;

второй - для оприходования материалов получателем;

третий - для расчетов с автотранспортной организацией и является приложением к счету на оплату за перевозку ценностей;

четвертый является основанием для учета транспортной работы и прилагается к путевому листу.

Товарно-транспортную накладную применяют в качестве приходного документа у покупателя в случае отсутствия расхождения количества поступивших грузов с данными накладной. При наличии такого расхождения приемку материалов оформляют актом о приемке материалов.

Поступление на склад материалов собственного изготовления, отходов производства, материалов, оставшихся от ликвидации основных средств и др., оформляют одно- или многострочными накладными на внутреннее перемещение материалов, которые выписывают цехи-сдатчики в двух экземплярах:

первый является основанием для списания материалов с цеха-сдатчика, второй направляется на склад и используется в качестве приходного документа.

Подотчетные лица приобретают материалы на предприятиях торговли, у других предприятий и кооперативов, на колхозном рынке или у населения за наличные деньги. Документом, подтверждающим стоимость приобретенных материалов, является товарный счет или акт (справка), составляемый подотчетным лицом, в котором он излагает содержание хозяйственной операции с указанием даты, места покупки, наименования и количества материалов и цены, а также данных паспорта продавца товара. Акт (справку) прилагают к авансовому отчету подотчетного лица.

Документальное оформление расхода материальных запасов.

Материалы отпускают со склада предприятия на производственное потребление, хозяйственные нужды, на сторону, для переработки и в порядке реализации излишних и неликвидных запасов.

Для обеспечения контроля за расходом материалов и правильного документального его оформления предприятия осуществляют соответствующие организационные мероприятия. Важным условием контроля за рациональным использованием материалов, например, являются их нормирование и отпуск на основе установленных лимитов. Лимиты рассчитываются отделами снабжения на основе данных планового отдела об объеме выпуска продукции и норм расхода материалов на единицу продукции.

Все службы предприятия должны иметь список должностных лиц, которым предоставлено право подписывать документы на получение и отпуск со склада материалов, а также выдавать разрешение на вывоз их с предприятия. Отпускаемые материалы должны быть точно взвешены, измерены и подсчитаны.

Порядок документального оформления отпуска материалов зависит прежде всего от организации производства, направления расхода и периодичности их отпуска.

Расход материалов, отпускаемых в производство и на другие нужды, ежедневно оформляют лимитно-заборными картами. Их выписывает плановый отдел или отдел снабжения в двух экземплярах на один или несколько видов материалов и, как правило, сроком на 1 месяц. Могут применяться квартальные и полугодовые лимитно-заборные карты с отрывными месячными талонами на фактический отпуск. В них указывают: вид операций, номер склада, отпускающего материалы, цех-получатель, шифр затрат, номенклатурный номер и наименование отпускаемых материалов, единицу измерения и лимит месячного расхода материалов, который исчисляют в соответствии с производственной программой на месяц и действующими нормами расхода.

Один экземпляр лимитно-заборной карты вручают цеху-получателю, другой – складу. Кладовщик записывает количество отпущенного материала и остаток лимита в обоих экземплярах карты и расписывается в карте цеха-получателя. Представитель цеха расписывается в получении материалов в карте, находящейся на складе.

Отпуск материалов со складов производят в пределах установленного лимита. Сверхлимитный отпуск материалов и замену одного материала другим (при отсутствии материала на складе) оформляют выпиской отдельного акта-требования на замену (дополнительный отпуск материалов). При замене в лимитно-заборной карте заменяемого материала делают запись “Замена, смотри требование № ____” и уменьшают остаток лимита. Не использованные в производстве и возвращенные на склад материалы записывают в лимитно-заборную карту без составления каких-либо дополнительных документов.

Применение лимитно-заборных карт значительно сокращает количество разовых документов. Расчеты лимитов и выписка лимитно-заборных карт на современных вычислительных машинах позволяют повысить обоснованность исчисляемых лимитов и уменьшить трудоемкость составления карт.

Если материалы со склада отпускаются нечасто, то их отпуск оформляют одно- или многострочными накладными-требованиями на отпуск (внутреннее перемещение) материалов, которые выписываются цехом-получателем в двух экземплярах: первый, с распиской кладовщика, остается в цехе, второй, с распиской получателя, - у кладовщика.

Для учета движения материалов внутри предприятия применяют однострочные или многострочные накладные-требования на отпуск (внутреннее перемещение) материалов. Накладные составляют материально ответственные лица участка, отпускающего ценности, в двух экземплярах, один из которых остается на месте с распиской получателя, а второй с распиской лица, отпускающего ценности, передается получателю ценностей.

Отпуск материалов сторонним организациям или хозяйствам своего предприятия, расположенным за его пределами, оформляют накладными на отпуск материалов на сторону, которые выписывает отдел снабжения в двух экземплярах на основании нарядов, договоров и других документов:

первый экземпляр остается на складе и является основанием для аналитического и синтетического учета материалов, второй передается получателю материалов.

Если материалы отпускаются с последующей оплатой, то первый экземпляр служит также для выписки бухгалтерией расчетно-платежных документов.

При перевозке материалов автотранспортом вместо накладной применяют товарно-транспортную накладную.

Вместо первичных документов по расходу материала можно использовать карточки складского учета. С этой целью представители цехов-получателей расписываются в получении материалов в самих карточках складского учета, которые становятся в связи с этим оправдательными документами. При этом в карточках проставляют шифр производственных затрат с целью последующей группировки записей по объектам калькуляции и статьям затрат. Такое совмещение расходных документов и карточек складского учета уменьшает объем учетной работы и усиливает контроль за соблюдением норм складских запасов.

На небольших предприятиях отпуск материалов на производство продукции и оказание услуг осуществляется без оформления специальными документами. Фактически израсходованные материалы по их видам отражаются в актах или отчетах о выпуске и реализации готовой продукции. Акты составляются, как правило, подекадно работником предприятия, ответственным за приемку, хранение и реализацию продукции. После утверждения руководителем предприятия акт служит основанием для списания соответствующих материалов.

В установленные дни документы по приходу и расходу материалов сдают в бухгалтерию предприятия по реестру приемки-сдачи документов, составленному в двух экземплярах: первый сдается в бухгалтерию под расписку бухгалтера на втором экземпляре, а второй остается на складе.

3. УЧЕТ ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАПАСОВ НА СКЛАДАХ И В БУХГАЛТЕРИИ

Учет производственных запасов на складах. Для обеспечения производственной программы соответствующими материальными ресурсами на предприятиях создаются специализированные склады для хранения основных и вспомогательных материалов, топлива, запасных частей, малоценных и быстроизнашивающихся предметов и других материалов. Кроме центральных заводских складов, в различных структурных подразделениях предприятия могут быть кладовые, выполняющие функции промежуточных складов. Каждому складу приказом по предприятию присваивается постоянный номер, который впоследствии указывается на всех документах, относящихся к операциям данного склада. Склады должны быть обеспечены исправными весами, измерительными приборами и мерной тарой.

На складах (кладовых) материальные ценности размещают по секциям, а внутри них - по группам, типо- и сорторазмерам в штабелях, ящиках, контейнерах, на стеллажах, полках, ячейках, поддонах, что обеспечивает быструю их приемку, отпуск и контроль за соответствием фактического наличия установленным нормам запаса (лимиту).

Учет материалов на складе осуществляет заведующий складом (кладовщик), являющийся материально ответственным лицом, которого принимают на работу, как правило, по согласованию с главным бухгалтером предприятия. С кладовщиком заключается типовой договор по установленной форме о полной индивидуальной материальной ответственности.

Если в штатном расписании предприятия отсутствует должность заведующего складом, то его обязанности могут быть возложены на любого работника предприятия с его согласия и с обязательным заключением договора об индивидуальной материальной ответственности. От занимаемой должности кладовщик может быть освобожден только после сплошной инвентаризации товарно-материальных ценностей и передачи их по акту, утвержденному руководителем предприятия.

На каждый номенклатурный номер материалов кладовщик заполняет материальный ярлык и прикрепляет его к месту хранения материалов. В ярлыке указывают наименование материалов, номенклатурный номер, единицу измерения, цену и лимит наличия материалов.

Учет движения и остатков материалов осуществляют в карточках складского учета материалов. На каждый номенклатурный номер открывают отдельную карточку, поэтому учет называют сортовым учетом и осуществляют его только в натуральном выражении.

Карточки открывают в бухгалтерии или вычислительной установке и записывают в ней номер склада, наименование материала, марку, сорт, профиль, размер, единицу измерения, номенклатурный номер, учетную цену и лимит. После этого карточки передают на склад, и кладовщик заполняет колонки прихода, расхода и остатка материалов.

Запись в карточках кладовщик делает на основании первичных документов (приходных ордеров, требований, накладных и др.) в день совершения операций. После каждой записи выводят остаток материалов. Благодаря этому склад располагает оперативными сведениями о состоянии запасов материалов. Если остаток материалов выше или ниже установленной нормы запасов, заведующий складом обязан сообщить об этом в отдел снабжения.

Ведение учета материалов допускается также в книгах сортового учета, которая содержит те же реквизиты, что и карточки складского учета материалов.

В условиях функционирования АСУП и автоматизированного складского хозяйства вместо карточек складского учета применяют систематически составляемые **машинограммы-ведомости движения и остатков материалов**. В них на основании первичных документов отражают те же данные, что и в карточках складского учета, однако в отличие от них машинограммы-ведомости составляют лишь по складам и материально ответственным лицам. Машинограммы используются для контроля за движением и состоянием материалов на складе и оперативного управления производством.

Первичные документы после записи их данных в карточки складского учета передают в бухгалтерию: сюда же передают лимитно-заборные карты по мере использования лимита, но не позднее 1-го числа следующего месяца. Сдачу документов оформляют реестром, в котором указывают наименование и номера сдаваемых документов.

В цехах, имеющих кладовые, а также на подотчетных предприятиях (пункты, отделения, заводы) материально ответственные лица (заведующие пунктами и отделениями, мастера заводов) составляют месячные отчеты об остатках и движении материалов в подотчете и представляют их в бухгалтерию. В отчетах содержатся сведения об остатках материалов на начало месяца, их поступлении, расходе и остатке на конец месяца. В отчетах мастеров заводов наряду с фактическим расходом материалов указывают их расход по норме. Нормативный расход материалов исчисляют в бухгалтерии, где производится, кроме того, и таксировка отчета.

При использовании материальных отчетов отпадает необходимость в составлении других документов на расход материалов и упрощается учет материалов в подотчете, поскольку в качестве регистров аналитического учета используются отчеты материально ответственных лиц.

Учет материалов в бухгалтерии. Все первичные документы по движению материалов со складов и подразделений предприятия поступают в бухгалтерию, где они после соответствующего контроля формируются в пачки и передаются затем на вычислительную установку (ВУ). Именно на этой стадии учетного процесса работники бухгалтерии обязаны осуществлять действенный контроль за законностью, целесообразностью и правильностью документального оформления операции по движению материалов. После проверки первичные документы подвергаются таксировке (умножением количества материалов на цену)

Первичные документы по движению материалов могут передаваться сразу на ВУ, минуя бухгалтерию; в этом случае контроль за первичными документами осуществляется работниками ВУ.

Существует несколько вариантов учета материалов в бухгалтерии. **При первом варианте** в бухгалтерии открывают на каждый вид и сорт материалов карточки аналитического учета, в которых записывают на основании первичных документов операции по поступлению и расходу материалов. Эти карточки

отличаются от карточек складского учета лишь тем, что учет материалов в них ведут не только в натуральном, но и денежном выражении. По окончании месяца по итоговым данным всех карточек составляют сортовые количественно-суммовые оборотные ведомости аналитического учета и сверяют их с оборотами и остатками на соответствующих синтетических счетах и данными карточек складского учета.

При втором варианте все приходные и расходные документы группируют по номенклатурным номерам и в конце месяца подсчитанные по документам итоговые данные о поступлении и расходе каждого вида материалов записывают в оборотные ведомости, составляемые в натуральном и денежном выражениях по каждому складу отдельно по соответствующим синтетическим счетам и субсчетам.

Этот вариант значительно уменьшает трудоемкость учета, поскольку отпадает необходимость ведения карточек аналитического учета. Но учет и в этом случае остается громоздким, поскольку в оборотную ведомость приходится записывать сотни, а иногда и тысячи номенклатурных номеров материалов.

Более прогрессивным является **оперативно-бухгалтерский, или сальдовый метод** учета материалов, при котором бухгалтерия не дублирует складской сортовой учет ни в отдельных карточках аналитического учета, ни в оборотных ведомостях, а использует в качестве регистров аналитического учета карточки складского учета материалов, ведущиеся на складах.

Ежедневно или в другие установленные сроки (как правило, не реже одного раза в неделю) работник бухгалтерии проверяет правильность произведенных кладовщиком записей в карточках складского учета и подтверждает их своей подписью на самих карточках. В конце месяца заведующий складом, а в отдельных случаях работник бухгалтерии переносят количественные данные об остатках на 1-е число месяца по каждому номенклатурному номеру материалов из карточек складского учета в ведомость учета остатков материалов на складе (без оборотов прихода и расхода).

После проверки и визирования работником бухгалтерии ведомость остатков передают в бухгалтерию, где остатки материалов таксируют по твердым учетным ценам и выводят их итоги по отдельным учетным группам материалов и в целом по складу.

При сальдовом методе учета материалов поступившие в бухгалтерию первичные документы по движению материалов после их проверки и таксировки раскладывают в контрольной картотеке отдельно по приходу и расходу с учетом складов и номенклатурных групп материалов. По данным контрольной картотеки документов составляют ежемесячную статистическую отчетность о движении и остатках важнейших видов материалов (ф. № 1 -сн) и топлива (ф. № 4-сн). Кроме того, по истечении месяца картотеку используют для составления групповых оборотных ведомостей в суммовом выражении по каждому складу в отдельности. Таких групп бывает несколько десятков (вместо тысяч наименований материалов). Данные этих ведомостей сверяют со стоимостными данными ведомости остатков и с итогами записей в регистрах синтетического учета.

Сальдовый метод учета материалов - один из наиболее эффективных, особенно в условиях ручной обработки учетных данных и малой механизации учета.

При использовании ЭВМ все необходимые регистры при сальдовом методе учета материалов (групповые оборотные ведомости, ведомости остатков, сальдово-сличительные ведомости) составляют на машинах.

Аналитический учет материалов в бухгалтерии с применением ЭВМ можно осуществлять также посредством составления сортовых оборотных ведомостей по номенклатурным номерам на основании поступающих первичных документов. Сверка со складским учетом в этом случае осуществляется вручную. При передаче на ВУ карточек складского учета на их основе разрабатывается **сортовая оборотно-сличительная ведомость**, в которой сопоставляется исходящий остаток материалов (в количественном и суммовом выражениях) по первичным документам, по карточкам складского учета и выявляются отклонения между этими данными.

Оба изложенных варианта аналитического учета материалов с применением ЭВМ имеют существенные недостатки, поскольку при сальдовом методе трудоемкой является разработка групповых и сальдово-сличительных ведомостей для сверки данных бухгалтерского и складского учета непосредственно с помощью машин. При составлении только сальдовой ведомости сверку с карточками складского учета производят вручную, что значительно затрудняет поиск и обнаружение ошибок.

При составлении сортовых оборотных ведомостей на ЭВМ ослабляется контроль за ведением складского учета и складского хозяйства.

В связи с этим целесообразно использовать комбинированный метод аналитического учета материалов, сочетающий прогрессивность сальдового метода и меньшую трудоемкость разработки регистров и поиска ошибок при втором варианте. При комбинированном методе осуществляется постоянный контроль за складским учетом и составляются сортовые оборотные (оборотносличительные) ведомости. Данные о начальных остатках и оборотах по каждому номенклатурному номеру облегчают поиск ошибок и расхождений.

4. НАЛОГИ ПО ХОЗЯЙСТВЕННЫМ ОПЕРАЦИЯМ ДВИЖЕНИЯ ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАПАСОВ

По хозяйственным операциям движения производственных запасов исчисляются НДС, налог на прибыль и подоходный налог.

НДС по производственным запасам организации учитывают на следующих субсчетах счета 19 "Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям":

19-3 "Налог на добавленную стоимость по приобретенным материальным ресурсам",

19-4 "Налог на добавленную стоимость по приобретенным малоценным и быстроизнашивающимся предметам".

Порядок учета НДС по производственным запасам зависит от вида поставщиков (российские или иностранные организации) и назначения используемых производственных ресурсов (на производственные нужды, непроизводственные нужды, в реализацию, на безвозмездную передачу).

В расчетных документах поставщиков по поступившим производственным запасам отдельно выделяется сумма НДС. Сумму НДС отражают по дебету счета 19 по субсчетам "Налог на добавленную стоимость по приобретенным материальным ресурсам" или "Налог на добавленную стоимость по приобретенным малоценным и быстроизнашивающимся предметам" с кредита счетов 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками", 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами" и др.

В зависимости от направления расхода производственных запасов сумма НДС, учтенная на субсчетах 19-3 и 19-4, подлежит зачету в счет платежей НДС в бюджет (при использовании материальных ресурсов на производственные нужды) или списанию на счета реализации (при реализации запасов) и соответствующих источников покрытия (при использовании на непроизводственные нужды, при безвозмездной передаче и др.).

Следует иметь в виду, что в соответствии с Федеральным законом РФ от 25 апреля 1995 г. № 63-ФЗ "О внесении изменений и дополнений в Закон РФ "О налоге на добавленную стоимость" для большинства налогоплательщиков (промышленных, строительно-монтажных и ремонтных организаций, организаций связи и транспорта) восстановлен первоначально действовавший порядок начисления НДС, в соответствии с которым при определении платежа, подлежащего взносу в бюджет, к зачету принимаются суммы налога по материальным ресурсам производственного назначения по мере оплаты этих ресурсов поставщиком.

В соответствии с указанными изменениями суммы НДС, подлежащие возмещению (вычету) после фактической оплаты поставщиком за материальные ресурсы, списывают с кредита счета 19 (субсчетов 19-3 и 19-4) в дебет счета 68 "Расчеты с бюджетом" (68-1 "Расчеты по налогу на добавленную стоимость").

При этом налогоплательщик на основании данных оперативного бухгалтерского учета должен вести отдельный учет сумм НДС (отдельно по оплаченным и неоплаченным приобретенным материальным ресурсам).

В случае если материальные ресурсы, по которым в установленном порядке произведено возмещение (вычет) НДС, использованы для непроизводственной сферы, имеющей специальные источники финансирования, делается исправительная бухгалтерская запись: дебет счетов соответствующих источников финансирования (81 "Использование прибыли", 88 "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)" и др.), кредит счета 68. Для расчетов по остаткам материальных ресурсов, числящихся в организации по состоянию на 1 мая 1995 г., сохраняется ранее действовавший порядок списания НДС (до 1 мая 1995 г.), в соответствии с которым суммы НДС по материальным ресурсам относятся на расчеты с бюджетом по мере списания производственного назначения ресурсов на издержки производства и обращения. Это означает, что плательщики НДС вправе применять вновь введенный порядок исчисления НДС либо после списания на издержки производства и обращения стоимости материальных ресурсов, числившихся на 1 мая 1995г., либо вести отдельный учет остатков и вновь поступивших материальных ресурсов.

Федеральным законом № 63-ФЗ отменена льгота по НДС при ввозе на территорию России импортного продовольствия и сырья для его производства. Теперь отечественные и импортные продовольственные товары и продовольственное сырье облагаются НДС по одинаковым ставкам налога.

Указанным Федеральным законом установлен новый порядок уплаты НДС иностранными организациями, осуществляющими предпринимательскую деятельность в России, в том случае, если они не встали на учет в качестве налогоплательщиков. В соответствии с этим порядком ответственность за уплату НДС иностранными поставщиками возлагается на российские организации. Они обязаны выяснять факт регистрации иностранного партнера в налоговом органе на территории России, а следовательно, сможет ли он платить НДС самостоятельно.

В случае приобретения товаров (работ, услуг) у иностранных партнеров, не состоящих на учете в российских налоговых органах, НДС в полном размере уплачивают российские организации за счет средств, перечисленных иностранным организациям или другим лицам, указанным этими иностранными организациями; при этом в облагаемый оборот включается вся сумма выручки, получаемая от российских организаций. Начисление налога производится в той валюте, в которой осуществляется расчет с иностранным поставщиком.

После уплаты налога российскими организациями иностранные партнеры могут обратиться за возмещением сумм НДС, фактически уплаченных ими в бюджет при ввозе товаров в Россию, к тем налоговым органам, которым произведена уплата налога за иностранную организацию российским плательщиком. Перед обращением в налоговые органы за возмещением сумм налога иностранная организация должна встать на учет в качестве налогоплательщика, поскольку возврат из бюджета сумм осуществляется только налогоплательщиками, состоящими на учете.

Порядок уплаты НДС российскими организациями за иностранные, введенный Федеральным законом № 63-ФЗ, не распространяется на взаимоотношения, определяемые внешнеторговыми контрактами.

В Инструкции ГНС РФ №39(13) не приведен пример бухгалтерских записей при оплате суммы НДС российской организации за иностранную. Нам представляется возможным начисление НДС российской организацией отразить по дебету счета 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками" и по кредиту счета 68, а перечисление сумм в бюджет - по дебету счета 68 и кредиту счетов 51 "Расчетный счет" или 52 "Валютный счет".

Одновременно сумму НДС по поступившим от иностранных поставщиков материальным ресурсам оформляют обычной бухгалтерской записью по дебету счета 19 и кредиту счета 68. При оплате задолженности поставщиком сумму НДС списывают со счета 19 в дебет счета 68 (при использовании материальных ресурсов в производственной сфере).

При использовании материальных ресурсов для непроизводственных нужд сумму НДС, приходящуюся на эти ресурсы, списывают с кредита счета 19 (субсчета 19-3 и 19-4) в дебет источников покрытия непроизводственных затрат (счет 29 "Обслуживающие производства и хозяйства" или сразу в дебет счетов 81 "Использование прибыли" и 88 "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)" и др.

Сумму НДС по материальным ресурсам, используемым при изготовлении продукции и осуществлении операций, освобожденных от НДС, списывают в дебет счетов учета затрат на производство (счета 20 "Основное производство", 23 "Вспомогательные производства" и др.).

При реализации материальных ресурсов приходящуюся на реализованные материалы долю НДС списывают с кредита субсчетов 19-3 и 19-4 счета 19 в дебет счета 48 "Реализация прочих активов". Объем реализации для целей налогообложения определяют в том же порядке, как и при реализации основных средств.

В случае реализации производственных запасов населению, включая своих работников, а также при натуральной оплате товарами по ценам не выше себестоимости облагаемый оборот определяется исходя из рыночных цен (включая торговую надбавку), сложившихся на момент реализации, но не ниже цен, определенных с учетом фактической себестоимости товаров, и прибыли, исчисленной по предельному уровню рентабельности, установленному правительством РФ по товарам для организаций-монополистов, и расходов на покрытие затрат по хранению и реализации.

При безвозмездной передаче производственных запасов плательщиком НДС является организация, передающая эти запасы. Исчисленную сумму НДС относят в дебет счета 87 "Добавочный капитал" с кредита счета 68 "Расчеты с бюджетом".

Налог на прибыль. По безвозмездно полученным от других организаций производственным запасам организация-получатель увеличивает налогооблагаемую прибыль на стоимость полученных ценностей, но не ниже их балансовой стоимости, числящейся у передающей организации. Балансовая стоимость ценностей указывается в документах о передаче.

Подоходный налог. Организация может приобретать производственные запасы по договорам купли-продажи, в которых должны быть отражены необходимые реквизиты: фамилия, имя, отчество продавца, и паспортные данные, адрес постоянного места жительства, а также факт регистрации физического лица в качестве предпринимателя.

Если продавец зарегистрирован в качестве предпринимателя и в качестве плательщика в налоговой инспекции, то с него не удерживают подоходный налог. Если физическое лицо не зарегистрировано в качестве предпринимателя, то с него удерживается подоходный налог при превышении выручки установленных минимумов оплаты труда (1000 минимальных оплат труда).

Организация обязана вести учет расчетов с физическими лицами при приобретении у них производственных запасов, для того чтобы иметь данные о совокупных выплаченных суммах с налога года, обеспечивающих правильное исчисление и удержание подоходного налога.

Если предприниматель не зарегистрирован в налоговой инспекции как налогоплательщик, то с него также удерживают подоходный налог.

5. ОСОБЕННОСТИ УЧЕТА МАЛОЦЕННЫХ И БЫСТРОИЗНАШИВАЮЩИХСЯ ПРЕДМЕТОВ И ИХ ИЗНОСА

К МБП относят хозяйственный инвентарь и другие средства труда, которые в соответствии с установленным порядком включаются в состав средств в обороте. В соответствии с Положением о бухгалтерском учете и отчетности в составе средств в обороте учитывают:

- а) предметы, служащие менее 1 года, независимо от их стоимости;
- б) предметы стоимостью на дату приобретения не более 50-кратного установленного законом размера минимальной месячной оплаты труда за единицу (исходя из стоимости, предусмотренной в договоре) независимо от срока их службы, за исключением сельскохозяйственных машин и орудий, строительного механизированного инструмента, а также рабочего и продуктивного скота, которые относятся к основным средствам независимо от их стоимости. Руководитель организации имеет право установить на отчетный год меньший предел стоимости предметов для их учета в составе средств в обороте;
- в) орудия лова (тралы, неводы, сети, мережи и другие) независимо от их стоимости и срока службы;
- г) бензомоторные пилы, сучкорезки, сплавной трос, сезонные дороги, усы и временные ветки лесовозных дорог, временные здания в лесу сроком эксплуатации до 2 лет (передвижные обогревательные домики, котлопункты, пилоточные мастерские, бензозаправки и др.);

д) специальные инструменты и специальные приспособления (инструменты и приспособления целевого назначения, предназначенные для серийного и массового производства определенных изделий или для изготовления индивидуального заказа), независимо от их стоимости;

е) сменное оборудование (многократно используемые в производстве приспособления к основным средствам и другие вызываемые специфическими условиями изготовления продукции устройства - изложницы и принадлежности к ним, прокатные валки, фурмы воздушные, челноки), катализаторы и сорбенты твердого агрегатного состояния и др.) независимо от их стоимости;

ж) специальную одежду, специальную обувь, а также постельные принадлежности независимо от их стоимости и срока службы;

з) форменную одежду, предназначенную для выдачи работникам организации; одежду и обувь в организациях здравоохранения, просвещения, социального обеспечения и других, состоящих на бюджете, независимо от стоимости и срока службы;

и) временные (нетитульные) сооружения, приспособления и устройства, затраты по возведению которых относятся на себестоимость в строительных работах в составе накладных расходов;

к) тару для хранения товарно-материальных ценностей на складах или осуществления технологических процессов стоимостью в пределах лимита, установленного в подпункте "б" по цене приобретения или изготовления;

л) предметы, предназначенные для выдачи напрокат, независимо от стоимости;

м) молодняк животных и животных на откорме, птицу, кроликов, пушных зверей, семьи пчел, а также ездовых и сторожевых собак, подопытных животных;

н) многолетние насаждения, выращенные в питомниках в качестве посадочного материала.

Из перечисленных средств в обороте молодняк животных и животные на откорме и нагуле, птица, кролики, пушные звери, семьи пчел, ездовые и сторожевые собаки, а также подопытные животные учитываются на счете 11 "Животные на выращивании и откорме", а остальные – на счете 12 "Малоценные и быстроизнашивающиеся предметы". К этому счету смогут быть открыты субсчета:

12-1 "Малоценные и быстроизнашивающиеся предметы в запасе";

12-2 "Малоценные и быстроизнашивающиеся предметы в эксплуатации";

12-3 "Временные (нетитульные) сооружения" и др.

МБП находятся на складах и на рабочих местах. Учет их на складах ведут аналогично учету материалов в карточках складского учета материалов.

Со склада МБП передают в цехи, службы, отделы, участки по накладным-требованиям на отпуск (внутреннее перемещение) материалов.

Наличие и движение МБП на рабочих местах учитывают в унифицированных формах первичной учетной документации.

В организациях, ведущих учет по принципу формирования постоянного оборотного фонда, для учета изменения запаса инструментов и приспособлений в раздаточных кладовых используют ведомость на пополнение (изъятие) постоянного запаса инструментов (приспособлений). Ведомость составляет руководитель цеха или участка совместно с руководителем инструментального или планового отдела при необходимости изменения нормы постоянного запаса инструментов и приспособлений. Один экземпляр ведомости находится в цехе, другой - в инструментальном отделе.

В организациях, в которых инструменты и приспособления затачивают и ремонтируют в централизованном порядке, используют заказ на ремонт или заточку инструментов (приспособлений), который выписывает в двух экземплярах кладовщик раздаточной кладовой. Один экземпляр остается у кладовщика с распиской получателя, второй передается вместе с инструментом в заточную мастерскую. После заточки и ремонта инструмента и приспособления кладовщик расписывается в приемке объектов в экземпляре заказа, переданном в мастерскую, и делает отметку о их возврате в своем экземпляре.

Выданные работником МБП оформляют документами следующим образом.

Спецодежду, спецобувь и предохранительные приспособления выдают работникам бесплатно по нормам, установленным для каждой специальности. Эти предметы выдают со склада по ведомости, где указывают фамилию, имя, отчество получателя, наименование предмета, его оценку, срок использования и подпись получателя. Кроме того, выданные предметы учитывают в личных карточках учета спецодежды, спецобуви и предохранительных приспособлений, открываемых на каждого работника и хранящихся у кладовщика цеха, службы, участка. Использованные предметы подлежат возврату взамен новых, а также в случае увольнения работника.

Выданные работникам из раздаточной кладовой МБП длительного пользования записывают в открываемые на каждого работника карточки учета МБП с указанием в них наименования выданных предметов, количества и даты выданных и возвращенных предметов, срока их службы, даты и номера акта на списание предмета.

При выдаче оборотных инструментов (т.е. выдаваемых не более чем на одну смену) у рабочих отбирают инструментальные марки, а при сдаче рабочими инструментов марки им возвращают. В инструментальных марках указывают номер инструментальной раздаточной кладовой, номер цеха и табельный номер рабочего. На каждую марку кладовщик выдает только один инструмент, помещая марку в ячейку стеллажа хранения инструмента.

Поломки и утери инструментов и других МБП оформляют актом выбытия МБП. В нем указывают наименование потерянных и поломанных предметов, их количество, цену по ним, стоимость и причину выбытия. На оборотной стороне содержится расчет удержания с каждого виновного (процент износа, стоимость за вычетом износа, размер удержания, сумма удержания и подпись виновного).

Мастер и начальник соответствующего подразделения цеха составляют акт в одном экземпляре, а при поломке, порче и утере предмета по вине работника - в двух экземплярах: первый оставляют в цехе, а второй направляют в бухгалтерию для удержания с работников стоимости испорченных или утерянных предметов. Акты выбытия впоследствии прикладываются к актам на списание МБП.

Списание морально устаревших, изношенных и не пригодных для дальнейшего использования инструментов, приспособлений, спецодежды, спецобуви, предохранительных приспособлений и других МБП по истечении срока их службы оформляют актом на списание. В акте указывают по каждому наименованию предметов дату поступления, количество, цену, сумму, срок службы, причину списания, а также наименование, количество, цену и стоимость утиля, подлежащего оприходованию и уничтожению. Акт составляет комиссия на каждый вид МБП.

В организациях, где учет ведется по методу обменного фонда, для оформления списания инструментов и приспособлений, пришедших в негодность, и обмена их на годные составляют акт на списание инструментов (приспособлений) и обмен их на годные. Акт составляет в одном экземпляре комиссия цеха или участка на основании разовых актов выбытия МБП, и после визирования его начальником инструментального цеха или планового отдела акт передают на центральный инструментальный склад. Цех выдает по этому акту инструменты и приспособления без выписки, требований и лимитно-заборных карт. После выдачи инструментов и приспособлений акты сдают в бухгалтерию для списания выданных инструментов и приспособлений со склада.

Отпущенные со склада в эксплуатацию МБП списывают с кредита первого субсчета счета 12 "Малоценные и быстроизнашивающиеся предметы" в дебет второго субсчета счета 12.

НДС по приобретенным МБП в конце каждого месяца в полной сумме, относящейся к стоимости переданных в течение месяца в эксплуатацию МБП, списывают со счета 19 "Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям" в дебет счета 68 "Расчеты с бюджетом", субсчет "Расчеты по налогу на добавленную стоимость".

Долю налога, относящегося к переданным в эксплуатацию МБП, определяют таким же образом, как и по другим производственным запасам.

Переданные в эксплуатацию МБП включают в издержки производства в сумме их износа.

Сумму износа МБП отражают по кредиту счета 13 "Износ малоценных и быстроизнашивающихся предметов" и дебету счетов затрат на производство в зависимости от их использования. Начисление износа оформляется записью:

дебет счета 20 "Основное производство",

дебет счета 26 "Общехозяйственные расходы",

дебет других счетов производственных затрат (23,25 и др.),

кредит счета 13 "Износ малоценных и быстроизнашивающихся предметов".

Порядок начисления износа по МБП зависит от их вида. По основной части МБП (за исключением указанных в подпунктах "д", "к", "л", "м") разрешается 50% их стоимости списывать на издержки производства при передаче этих предметов в эксплуатацию, а остальные 50% за вычетом их стоимости по цене возможного использования - при выбытии их за непригодностью. Доначисление износа оформляют такой же бухгалтерской записью, что и начисление износа.

Разрешается также по указанным МБП начислить износ в размере 100% при передаче их в эксплуатацию.

Следует отметить, что при 100%-ном начислении износа по МБП при их передаче стоимость полученного при списании МБП утиля необходимо оприходовать по дебету счета 10 "Материалы" с кредита счета 80 "Прибыли и убытки".

Стоимость специальных инструментов и специальных приспособлений погашают в соответствии с установленной нормой или сметной ставкой, рассчитанной исходя из сметы расходов на их изготовление или приобретение и запланированного выпуска продукции сроком до 2 лет. Стоимость специальных инструментов и специальных приспособлений, предназначенных для индивидуальных заказов или используемых в массовом производстве, разрешается полностью погашать в момент передачи в производство соответствующих инструментов и приспособлений.

По предметам проката износ начисляют исходя из сроков их службы. МБП стоимостью в пределах 1/20 установленного лимита за единицу могут быть списаны на затраты производства сразу по мере их отпуска в эксплуатацию. Списание оформляют записью:

*дебет счета 25 "Общепроизводственные расходы",
кредит счета 12 "Малоценные и быстроизнашивающиеся предметы",
субсчет 1 "Малоценные и быстроизнашивающиеся предметы в запасе".*

На предприятиях малого бизнеса МБП могут учитываться на счете 10 "Материалы", и в этом случае их списывают в расход по мере их отпуска со склада без начисления износа по этим предметам.

Пришедшие в негодность МБП оформляют актами на списание, которые служат основанием для списания с материально ответственных лиц. Списание оформляют записью:

дебет счета 13 "Износ малоценных и быстроизнашивающихся предметов" - на первоначальную стоимость за вычетом стоимости списываемых МБП по цене возможного использования;

дебет счета 10 "Материалы" или другие счета по материалам - на стоимость списываемых МБП по цене возможного использования;

*кредит счета 12 "Малоценные и быстроизнашивающиеся предметы",
субсчет 2 "Малоценные и быстроизнашивающиеся предметы в эксплуатации".*

5.1. Учет форменной одежды

Форменная одежда выдается работникам за полную стоимость с рассрочкой платежа на период ее носки, со скидкой 50% ее стоимости или бесплатно.

Выданную форменную одежду учитывают в бухгалтерии в лицевых счетах (карточках), открываемых на каждого работника, получающего одежду, с указанием в них наименования одежды, ее стоимости и даты выдачи.

Погашение стоимости выданной одежды начинают с месяца, следующего за месяцем ее получения. Новую форменную одежду выдают по истечении срока ее носки. Если форменная одежда пришла в негодность до истечения сроков носки, составляют акт о непригодности форменной одежды с указанием причины. Акт подписывают руководитель организации, главный бухгалтер и работник, которому принадлежала одежда.

Неоплаченную часть стоимости одежды, пришедшей в негодность до истечения установленного срока по вине работника, он обязан возместить в установленные сроки. При увольнении работника он должен оплатить соответствующую часть стоимости форменной одежды пропорционально сроку носки либо вернуть одежду.

Учет расчетов за форменную одежду ведут на счете 73 "Расчеты с персоналом по прочим операциям". Выданную одежду отражают по дебету счета 73 и кредиту счета 12 (субсчет 12-1 "Малоценные и быстроизнашивающиеся предметы в запасе").

Если форменная одежда выдана за полную стоимость с рассрочкой платежа, то ежемесячно сумму платежа списывают со счета 73 в дебет счета 70 "Расчеты с персоналом по оплате труда".

При выдаче форменной одежды со скидкой 50% ее стоимости производят следующую бухгалтерскую запись:

*дебет счета 73 (на 50% стоимости одежды),
дебет счетов 20, 23, 25, 26 и др. (на 50% стоимости одежды),
кредит счета 12, субсчет 12-1 (на полную стоимость одежды).*

При удержании с работника 50% стоимости одежды ее списывают с кредита счета 73 в дебет счета 70.

5.2. Учет временных (нетитульных) сооружений

К указанным объектам относят конторы и кладовые производителей и мастеров, кубовые и душевые помещения, заборы, помещения для обогрева рабочих и другие объекты, которые создают в организациях, ведущих строительство хозяйственным способом.

Затраты по строительству временных (нетитульных) сооружений обычно предварительно отражают на счетах 30 “Некапитальные работы” или 23 “Вспомогательные производства”, а по окончании работ списывают с кредита указанных счетов в дебет счета 12, субсчет 12-3 “Временные (нетитульные) сооружения” (по акту сдачи в эксплуатацию временного (нетитульного) сооружения). При составлении акта обычно производят специальный расчет ежемесячного начисления износа по временным сооружениям.

При начислении износа по временным сооружениям дебетуют счет 26 “Общехозяйственные расходы” и кредитуют счета 13 “Износ малоценных и быстроизнашивающихся предметов”.

Использованные временные сооружения оформляют актом с участием лица, ответственного за возврат получаемых от разборки материалов. Стоимость оприходованных материалов отражают по дебету счета 10 и кредиту субсчета 12-3. Сумму износа по списанным временным сооружениям списывают с кредита счета 12, субсчет 12-3 в дебет счета 13.

Первоначальную стоимость переводимых в МБП основных средств записывают в дебет счета 12 “Малоценные и быстроизнашивающиеся предметы” с кредита счета 01 “Основные средства”.

Сумму начисленного износа по переводимым основным средствам отражают по дебету счета 02 “Износ основных средств” и кредиту счета 13 “Износ малоценных и быстроизнашивающихся предметов”. Одновременно определяют сумму износа по переведенным объектам по методике начисления износа для МБП. Разницу между исчисленной суммой износа и учтенной на счете 02 отражают по дебету соответствующих счетов издержек и кредиту счета 13.

Кроме того, необходимо внести уточнения по субсчетам счета 19 “Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям”.

В бухгалтерском балансе МБП отражают по трем статьям: первоначальной стоимости; сумме износа МБП; остаточной стоимости МБП, включаемой в итоговую величину актива баланса.

6. ИНВЕНТАРИЗАЦИЯ И ПЕРЕОЦЕНКА ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАПАСОВ

Товарно-материальные ценности (производственные запасы, готовая продукция, товары, прочие запасы) заносятся в описи по каждому отдельному наименованию с указанием вида, группы, количества и других необходимых данных (артикула, сорта и др.).

Инвентаризация товарно-материальных ценностей должна, как правило, проводиться в порядке расположения ценностей в данном помещении.

При хранении товарно-материальных ценностей в разных изолированных помещениях у одного материально ответственного лица инвентаризация проводится последовательно по местам хранения. После проверки ценностей вход в помещение опломбировывается и комиссия переходит для работы в следующее помещение.

Товарно-материальные ценности, поступающие во время проведения инвентаризации, принимают материально ответственные лица в присутствии членов инвентаризационной комиссии и приходуют их по реестру или товарному отчету после инвентаризации.

Эти ценности заносят в отдельную опись. В ней указывают дату поступления, наименование поставщика, дату и номер приходного документа, наименование товара, количество, цену и сумму. Одновременно на приходном документе за подписью председателя инвентаризационной комиссии (или по его поручению члена комиссии) делается отметка “После инвентаризации” со ссылкой на дату описи, в которую записаны эти ценности.

При длительном проведении инвентаризации в исключительных случаях и только с письменного разрешения руководителя и главного бухгалтера организации в процессе инвентаризации товарно-материальные ценности могут отпущаться материально ответственными лицами в присутствии членов инвентаризационной комиссии.

Эти ценности заносят в отдельную опись под наименованием “Товарно-материальные ценности, отпущенные во время инвентаризации”. Оформляется опись по аналогии с документами на поступившие товарно-материальные ценности во время инвентаризации. В расходных документах делают отметку за подписью председателя инвентаризационной комиссии или (по его поручению) члена комиссии.

В описях на товарно-материальные ценности, переданные в переработку другой организации, указывают наименование перерабатывающей организации, наименование ценностей, количество, фактическую стоимость по данным учета, дату передачи ценностей в переработку, номера и даты документов.

МБП, находящиеся в эксплуатации, инвентаризируются по местам их нахождения и материально ответственным лицам, на хранении у которых они находятся. Инвентаризацию проводят путем осмотра каждого предмета. В описи МБП заносят по наименованиям в соответствии с номенклатурой, принятой в бухгалтерском учете.

При инвентаризации МБП, выданных в индивидуальное пользование работникам, допускается составление групповых инвентаризационных описей с указанием в них ответственных за эти предметы лиц, на которых открыты личные карточки, с распиской их в описи.

Предметы спецодежды и столового белья, отправленные в стирку и ремонт, должны записываться в инвентаризационную опись на основании ведомостей-накладных или квитанций организаций, осуществляющих эти услуги.

МБП, пришедшие в негодность и несписанные, в инвентаризационную опись не включаются, а составляется акт с указанием времени эксплуатации, причин негодности, возможности использования этих предметов в хозяйственных целях.

Тару заносят в описи по видам, целевому назначению и качественному состоянию (новая, бывшая в употреблении, требующая ремонта и др.).

На тару, пришедшую в негодность, инвентаризационная комиссия оставляет акт на списание с указанием причин порчи.

7. КОНТРОЛЬ ЗА СОСТОЯНИЕМ И РАЦИОНАЛЬНЫМ ИСПОЛЬЗОВАНИЕМ ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАПАСОВ И ОСНОВНЫЕ НАПРАВЛЕНИЯ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ ИХ УЧЕТА

Производственные запасы составляют значительную часть стоимости имущества предприятия, а затраты материальных ресурсов в некоторых отраслях доходят до 90% и более в себестоимости продукции. Поэтому усиление контроля за состоянием производственных запасов и рациональным их использованием оказывает существенное влияние на рентабельность предприятия и его финансовое положение.

Основным направлением повышения эффективности использования производственных запасов является внедрение ресурсосберегающих, малоотходных и безотходных технологий.

Рациональное использование запасов зависит также от полноты сбора и использования отходов и обоснованной их оценки.

Существенное значение для сохранности производственных запасов имеет наличие технически оснащенных складских помещений с современными весоизмерительными приборами и устройствами, позволяющими механизировать и автоматизировать складские операции и складской учет.

Важное условие повышения эффективности использования материальных ресурсов - усиление личной и коллективной ответственности и материальной заинтересованности рабочих, руководителей и специалистов структурных подразделений в рациональном использовании указанных ресурсов.

Одно из условий рационального использования производственных ресурсов - нормирование складских запасов и материальных затрат.

Под нормой производственного запаса понимают средний в течение года запас каждого вида материалов, принимаемый как переходящий запас на конец планируемого года. Эта норма измеряется в днях среднесуточного потребления каждого вида материалов.

Предприятия должны стремиться к соблюдению норм производственных запасов каждого вида материалов, поскольку их излишек приводит к замедлению оборачиваемости оборотных средств, а недостаток - к срыву производственного процесса.

Существенно улучшить учет производственных запасов можно, совершенствуя применяемые документы и учетные регистры, т.е. более широко используя накопительные документы (лимитно-заборные и комплекточные карты, ведомости и др.), предварительную выписку документов по движению материалов и оперативных документов на ЭВМ, карточки складского учета в качестве расходного документа по отпущенным материалам (бездокументальную систему оформления расхода материалов) и др.

8. ОСОБЕННОСТИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА В ТОРГОВЫХ ОРГАНИЗАЦИЯХ

8.1. Документальное оформление товарных операций и отчетность материально ответственных лиц о наличии и движении товаров

Документальное оформление поступления товаров. Порядок и сроки приема товаров по количеству, качеству и комплектности и его документального

оформления регулируются действующими техническими условиями, условиями поставки, договорами купли - продажи и инструкциями о порядке приемки товаров народного потребления по количеству, качеству и комплектности.

Движение товара от поставщика к потребителю оформляется товаросопроводительными документами, предусмотренными условиями поставки товаров и правилами перевозки грузов (накладной, товарно-транспортной накладной, железнодорожной накладной, счетом или счетом-фактурой). Накладная в торговой организации может выступать как приходным, так и расходным товарным документом, должна выписываться материально ответственным лицом при оформлении отпуска товаров со склада, при принятии товаров в торговой организации. В накладной указываются номер и дата выписки, наименование поставщика и покупателя, наименование и краткое описание товара, его количество (в единицах), цена и общая сумма (с учетом налога на добавленную стоимость) отпуска товара. Накладная подписывается материально ответственными лицами, сдавшими и принявшими товар и заверяется круглыми печатями организаций поставщика и получателя. Количество оформляемых экземпляров в накладной зависит от условий получения товара покупателем, вида организации поставщика, места передачи товара и т.д. (код по ОКУД 0903016).

Товарно-транспортную накладную выписывают при доставке товаров автомобильным транспортом. Товарно-транспортная накладная состоит из двух разделов: товарного и транспортного. В зависимости от особенностей товаров к товарно - транспортной накладной могут прилагаться другие документы, следующие с грузом (коды по ОКУД 0903801, 0903802, 0903803, 0903804).

При доставке товаров железнодорожным транспортом сопроводительным документом является железнодорожная накладная. К железнодорожной накладной могут быть приложены спецификации и упаковочные листы, о чем делается отметка в накладной.

Если товар отправлен по железной дороге в контейнерах, то должна оформляться "Накладная на перевозку груза в универсальном контейнере".

Счет-фактура выписывается в тех случаях, когда перечень отгруженных товаров велик. Счет-фактура является для розничной торговой организации приходным товарным документом и выступает основанием для оплаты поступившего товара (типовая форма №141).

Для оплаты поступающих товаров может быть использован счет, содержание которого аналогично счету - фактуре. Счет выписывается поставщиком на поставляемую партию товара и является основанием для оплаты товара (типовая форма № 868).

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

Если товары получает материально ответственное лицо вне склада покупателя, то необходимым документом является доверенность, которая подтверждает право материально ответственного лица на получение товара. Порядок оформления доверенностей и получения по ним товаров установлен "Инструкцией о порядке выдачи доверенностей на получение товарно - материальных ценностей и отпуска их по доверенности", утвержденной Минфином СССР от 14.01.67 №17.

Порядок приемки товаров и ее документальное оформление зависят от места приемки, характера приемки (по количеству, качеству, комплектности), от степени соответствия договора поставки сопроводительным документам (наличие или отсутствие) и т.д.

Приемка товаров по количеству в торговой организации предусматривает проверку правильности фактического наличия товара данным, содержащимся в транспортных, сопроводительных и/или расчетных документах, в соответствии с “Инструкцией о порядке приемки продукции производственно-технического назначения и товаров народного потребления по количеству”, утвержденной постановлением Госарбитража при Совете Министров СССР от 15.06.65 № П.б и Гражданским кодексом РФ, а при приемке их по качеству и комплектности - требованиям к качеству товаров, предусмотренных в договоре.

Приемка товара на складе поставщика осуществляется материально ответственным лицом по доверенности. Если товар находится в ненарушенной таре, то приемка может проводиться по количеству мест, массе брутто или по количеству товарных единиц и маркировке на таре. Если не проводится проверка фактического наличия товара в таре, то необходимо сделать отметку об этом в сопроводительном документе.

Если количество и качество товара соответствуют указанному в товаросопроводительных документах, то на сопроводительные документы (накладная, счет - фактура, товарно-транспортная накладная, качественное удостоверение и другие документы, удостоверяющие количество или качество поступивших товаров) накладывается штамп организации, что подтверждает соответствие принятых товаров данным, указанным в сопроводительных документах. Материально ответственное лицо, осуществляющее приемку товара, ставит свою подпись на товаросопроводительных документах и заверяет ее круглой печатью торговой организации.

При нарушении правил приема и сроков торговые организации лишаются возможности предъявления претензий поставщикам или транспортным организациям в случае недостачи или снижения качества товаров.

Если обнаружены несоответствия фактического наличия товаров или отклонения по качеству, установленному в договоре, или данным, указанным в сопроводительных документах, должен составляться акт (код по ОКУД 0903001), который является юридическим основанием для предъявления претензий поставщику. В сопроводительном документе следует сделать отметку об актировании. Акт составляется комиссией, в которую должны входить материально ответственные лица торговой организации, представитель поставщика (возможно составление акта в одностороннем порядке при согласии поставщика или его отсутствии).

При закупке товара или его приемке руководителям торговых организаций необходимо следить за наличием сертификата соответствия накупаемый товар.

Возврат товара поставщику при обнаружении брака в процессе реализации товара, при несоответствии товара стандарту или согласованному образцу по качеству, комплектности товаров осуществляется путем оформления расходной накладной. Условия возврата товара поставщику могут быть различны и оговариваются в договоре поставки.

Условия приемки импортных товаров по количеству и качеству устанавливаются в договорах с иностранными поставщиками. Если порядок и сроки приемки товаров не были специально оговорены в договоре, то не-

обходимо руководствоваться “Инструкцией о порядке и сроках приемки импортных товаров по количеству и качеству, составления и направления рекламационных актов”, утвержденной Госарбитражем СССР 15.10.90.

Приемка товаров, поступивших в ненарушенной таре от иностранного поставщика, осуществляется в обычном порядке, как и приемка товаров от отечественного поставщика. Если установлено несоответствие количества и/или качества товара договору, составляется рекламационный акт обязательно в присутствии материально ответственного лица, покупателя, представителя иностранного поставщика (при согласии поставщика возможно составление акта при его отсутствии) и экспертов Торгово - промышленной палаты.

Если невозможно присутствие представителей Торгово - промышленной палаты, то товар принимается с участием представителей других незаинтересованных организаций. Рекламационный акт (код по ОКУД 0903002) составляется отдельно по каждому иностранному поставщику на каждую партию товара, поступившую по одному транспортному документу. Порядок и сроки составления рекламационных актов рассматриваются в “Инструкции о порядке и сроках приемки импортных товаров по количеству и качеству, составления и направления рекламационных актов”, утвержденной Госарбитражем СССР 15.10.90.

Учет первичных документов по приходу товаров материально ответственным лицам рекомендуется вести в “Журнале поступления товаров”, который должен содержать название приходного документа, его дату и номер, краткую характеристику документа, дату регистрации документа, сведения о поступивших товарах.

Оформленные документы на приемку товаров являются основанием для расчетов с поставщиками и их данные не могут быть пересмотрены после приемки товаров в организации (за исключением потерь товаров от естественной убыли и боя при транспортировке).

Поступающие товары приходятся в день окончания их приемки по фактическому количеству и сумме.

Порядок приемки товаров народного потребления, доставляемых в таре - оборудовании, регулируется Инструкцией “Об особенностях приемки товаров народного потребления, доставляемых в таре - оборудовании”, утвержденной Минторгом СССР, Центросоюзом СССР и Государственным арбитражем при Совете Министров СССР 29.06.82 № 072-75 (письмо Минторга РСФСР от 11.08.82 № 0205).

Документальное оформление и учет изделий из драгоценных металлов и драгоценных камней, а также товаров в комиссионных магазинах регулируются соответственно постановлением правительства РФ от 26.09.94 № 1089 “Об утверждении Правил скупки у населения драгоценных металлов, драгоценных камней в изделиях и ломе”, приложением к Правилам работы пунктов по скупке драгоценных металлов, камней и изделий из них у населения, утвержденным приказом Минторга СССР от 14.11.72 № 212 “Инструкция о порядке оформления операций по скупке ценностей и об организации бухгалтерского учета и отчетности в пунктах по скупке драгоценных металлов, камней и изделий из них у населения” и постановлением правительства РФ от 26.09.94 № 1090 “Об утверждении Правил комиссионной торговли непродовольственными товарами”, приказом Комитета РФ по торговле от 07.12.94 № 99 “Инструкция о порядке оформления комиссионных операций и ведения бухгалтерского учета в комиссионной торговле непродовольственными товарами”.

Документальное оформление реализации и отпуска товаров.

Оформление и учет реализации товаров в торговой организации зависят от способа расчета за приобретаемый товар между покупателем и продавцом. Товары в организациях торговли реализуются как за наличный расчет, так и по безналичному расчету. Безналичные расчеты регулируются “Положением о безналичных расчетах в Российской Федерации” от 09.07.92. При оптовых поставках возможны как поступления наличных денег в кассах (до предельной суммы по одному платежу, ограниченной в установленном порядке), так и перечислением средств безналичным путем на расчетный счет.

Стороны, заключившие договор, вправе избрать и установить в договоре любую из форм расчетов.

В розничных организациях денежные расчеты с населением ведутся с применением контрольно - кассовых машин в соответствии с Законом РФ от 18.06.93 № 5215-1 “О применении контрольно-кассовых машин при осуществлении денежных расчетов с населением”, постановлением Совета Министров правительства РФ от 30.07.93 № 745 “Об утверждении Положения по применению контрольно-кассовых машин при осуществлении денежных расчетов с населением и Перечня отдельных категорий предприятий (в том числе физических лиц, осуществляющих предпринимательскую деятельность без образования юридического лица, в случае осуществления ими торговых операций или оказания услуг), организаций и учреждений, которые в силу специфики своей деятельности либо особенностей местонахождения могут осуществлять денежные расчеты с населением без применения контрольно-кассовой машины” (с изменениями и дополнениями).

Формы документов для учета наличных денег без применения контрольно-кассовых машин определены в инструктивном письме Государственной налоговой службы РФ от 22.06.95 № ЮУ-4-14/29н “О формах документов строгой отчетности для учета наличных денежных средств без применения контрольно-кассовых машин” и в письме Государственной налоговой службы РФ от 23.05.94 № НИ-б-14/176 “О применении контрольно-кассовых машин в мелкорозничной торговле”.

Сумма розничного товарооборота определяется по сумме выручки за реализованные товары. Выручка рассчитывается как разность между показаниями сумм контрольно-кассовых машин на конец и начало дня по каждому структурному подразделению.

Если киоски, ларьки и т.д. принадлежат розничной торговой организации, то материально ответственным лицам, работающим в них, выдается в одном экземпляре “Товарная книга работника мелкорозничной сети” по форме № 1-РТ (код по ОКУД 0903040). Отпуск товаров оформляется расходной накладной. Данные об отпуске товаров и получении выручки отражаются в книге по совершению операций на основании приходно-расходных документов с выводом каждый раз нового остатка товаров. Записи в книге производятся ответственными лицами, отпускающими товар или принимающими выручку.

Если товары отпускаются на день (смену) работы материально ответственным лицам, то их отпуск оформляется расходно-приходной накладной по форме № 16-ОН (код по ОКУД 0903017).

В объем розничного товарооборота включается сумма выручки, сданная материально ответственным лицом по окончании рабочего дня в кассу организации. Прием наличных денег оформляется приходным кассовым орденом. Номер, дата приходного ордера и сумма, на которую продан товар, указываются в расходно-приходной накладной. Количество и сумма

нереализованных за день товаров указываются в соответствующих графах расходно-приходной накладной. Затем суммы выручки, полученные кассой, сверяются с суммой проданных товаров. Полный отчет материально ответственного лица за полученное количество товаров обязателен.

Реализация товаров мелким оптом осуществляется на основании письма-требования на отпуск товара от покупателя, счета на оплату товара, а отпуск товаров осуществляется после оплаты счетов и оформляется расходной накладной, в которой делается отметка об отпуске и получении товара и ставится круглая печать организации.

Руководителям и главным бухгалтерам организаций по мелкооптовой торговле предоставляется право устанавливать стоимостной, количественно-стоимостной или оперативно-бухгалтерский методы учета товаров, исходя из конкретных условий их работы (объемов товарооборота, товарных запасов, ассортимента реализуемых товаров и т.п.) и при условии обеспечения сохранности товарно-материальных ценностей.

Порядок продажи товаров в кредит определен “Правилами продажи гражданам товаров длительного пользования в кредит”, утвержденными постановлением Совета Министров правительства РФ 09.09.93 № 895. При покупке товаров в кредит заполняется поручение - обязательство в двух экземплярах по типовой форме (код по ОКУД 0903150). Первый экземпляр поручения-обязательства пересылается организации, где работает (учится) покупатель, а тем, кто погашает кредит лично (наличными или безналичными взносами), выдается на руки. Второй экземпляр поручения-обязательства остается в торговой организации и регистрируется в “Ведомости-описи поручений - обязательств” (код по ОКУД 0903158).

Расчеты за товары, проданные в кредит, ведутся наличными денежными средствами через контрольно - кассовые машины или с оформлением приходного ордера (квитанции) либо в порядке безналичных расчетов через банковские учреждения, либо с помощью кредитных карт.

При осуществлении расчетов по кредитным картам покупатель предварительно заключает договор на обслуживание с кредитной фирмой и получает от нее пластиковую карту, которую использует при покупках.

Эмитенты кредитных карт (компании и банки) заключают с торговыми организациями договор о продаже товаров владельцам кредитных карт. В договоре указываются порядок авторизации карт, обеспечение магазина необходимыми техническими средствами, условия расчетов за товары и др. К договору прилагается инструкция о порядке обслуживания владельцев кредитных карт.

Авторизация карт, предъявленных в оплату товаров, заключается в проверке наличия обеспечения средств под карту (по телефону, компьютерным сетям и т.д.).

Продажа товаров оформляется выпиской **товарных чеков (слипов)**, которые прокатываются на специальных машинах. В слипе указывают: имя держателя карты, название фирмы, в которой он работает, номер карты, дату совершения покупки, израсходованную сумму, тип платежной системы (VISA, Mastercard и др.), адрес магазина, гостиницы и т.п.

Слип заполняется в трех экземплярах под копируку: первый экземпляр вручается покупателю, второй сдается инкассатору, третий передается в бухгалтерию при кассовом отчете. Покупатель расписывается в слипе, подлинность его подписи проверяется работником магазина.

Сроки инкассации слипов устанавливаются в зависимости от их количества и общей суммы. Перед приездом инкассатора составляется реестр слипов с указанием их числа и суммы. Реестр заполняется в двух экземплярах: первый передается со слипом инкассатору, второй - с распиской инкассатора остается в торговой организации.

Реестры со слипами сдаются в банк, который зачисляет на счет торговой организации причитающиеся ему денежные средства за проданные товары.

В документах на зачисление денег указываются даты реестров слипов и суммы денежных средств.

Учет товаров, проданных в кредит, ведется по Описи поручений - обязательно.

Внутреннее распределение товаров между структурными подразделениями организации, где работают разные материально ответственные лица (бригады), а также перемещение товаров из одного структурного подразделения в другое проводится на основании письменного или устного распоряжения руководителя организации (о чем обязательно необходимо сделать отметку в документах) и оформляется накладной в установленном порядке. Подпись материально ответственного лица, отпустившего товар, заверяется круглой печатью торговой организации. На накладную обязательно накладывается штамп организации, что подтверждает соответствие отпущенных товаров данным, указанным в накладной.

Внутреннее перемещение товаров учитывается отдельной строкой в товарном отчете.

Материально ответственным лицам в структурных подразделениях организации рекомендуется вести "Журнал учета поступления товара" и "Журнал учета отпуска товара", в которых должны быть указаны номер п/п, дата поступления (или отпуска), наименование товара, количество единиц и сумма поступления (или отпуска), фамилии, инициалы и подпись лица, принявшего (выдавшего) товар.

Материально ответственные лица должны составлять отчетность о наличии и движении товаров в сроки от 1 до 10 дней, установленные руководителем и главным бухгалтером торговой организации в зависимости от условий работы.

Первичные приходные и расходные документы являются основанием для составления товарного отчета (код по ОКУД 0903025). В адресной части товарного отчета указываются наименование организации, торговой единицы и структурного подразделения, фамилия и инициалы материально ответственного лица, лимит остатка товаров, номер отчета, период, за который составляется товарный отчет.

В приходной части товарного отчета отражают в стоимостном выражении остаток товаров на дату составления предыдущего товарного отчета и поступление товаров и тары по сопроводительным документам.

Каждый приходный документ (источник поступления товаров, номер и дата документа, сумма поступивших товаров) записывают отдельно, рассчитывают общую сумму оприходованных товаров за отчетный период и итог прихода с остатком на начало периода.

В расходной части товарного отчета подсчитывают общую сумму расхода товаров за отчетный период. Каждый расходный документ отражается отдельной строкой (продажа товаров мелким оптом, возврат недоброкачественных товаров, переброска товаров).

Основной товарного отчета является подтверждение товарного остатка. Товарные отчеты составляются материально ответственными лицами в двух экземплярах. Первый экземпляр отчета вместе со всеми оправдательными документами, подтверждающими поступление или выбытие товаров, представляется в бухгалтерию организации, а второй с распиской бухгалтера о приеме отчета остается у материально ответственного лица.

Все приходные и расходные документы, на основании которых составляются товарные отчеты, следует располагать в хронологическом порядке.

Нумерация товарных отчетов должна быть последовательной с начала и до конца года с первого номера.

Товарные отчеты материально ответственных лиц, приступивших к работе не с начала года, нумеруются с начала их работы.

В тексте и цифровых данных товарных отчетов неоговоренные исправления и их подчистка не допускаются.

Допущенные ошибки в товарных отчетах исправляются таким образом: одной чертой зачеркивается неправильная запись и надписывается правильный текст или цифровые данные. Исправление ошибки в товарном отчете должно быть оговорено надписью "исправлено" и подтверждено подписью ответственного лица и бухгалтера с указанием даты исправления.

Если в торговой организации дата проведения инвентаризации не совпала с установленным периодом отчетности, то составляются два отчета: один - с начала установленного периода до начала инвентаризации, второй - от даты окончания инвентаризации до установленного срока представления товарного отчета. Например, установленный период отчетности - с 1 по 10-е число месяца. Инвентаризация проведена 7-го числа. Следует составить два товарных отчета - с 1 по 7-е число и с 8 по 10-е число.

В товарном отчете, составленном после инвентаризации, остатки товаров и тары записываются из "Инвентаризационной описи товаров, материалов, тары и денежных средств в торговле" т.м.ф. № инв. - 13 (код по ОКУД 0309012).

Товарные отчеты в оптовых организациях могут содержать сведения об остатках, приходе и расходе товаров не только в стоимостном, но и количественном выражении, а также остатки, приход и расход могут указываться не только в целом, но и по каждому наименованию товаров.

Если материальная ответственность за материальные и денежные ценности объединена в одном лице или бригаде, то рекомендуется составление товарно-кассового отчета. В приходной части товарно-кассового отчета указываются остаток товаров на начало отчетного периода и поступление товаров по датам в хронологическом порядке. При этом указываются наименование поставщика, номер и дата сопроводительного документа, сумма поступившего товара по каждому поставщику. В расходной части товарно-кассового отчета отражается сумма выручки по кассе за каждый день отчетного периода в целом по предприятию в хронологическом порядке и суммируется расход (сумма выручки) по организации. Затем рассчитывается остаток товаров на дату составления товарно - кассового отчета.

При учете товаров по покупным ценам, при ведении сортового, партионного учета товаров рекомендуется вместо товарного отчета составлять сопроводительные реестры (код по ОКУД 0903014). В реестре необходимо указать только наименования приходных и расходных документов, их число (отдельно по каждой строке) и номера. Реестры составляются в двух

экземплярах, первый вместе с оправдательными документами передается в бухгалтерию, а второй остается у материально ответственного лица.

Места, где организован учет товаров на предприятиях (в организациях) торговли – это:

бухгалтерия - по материально ответственным лицам (бригадам) в стоимостном выражении;

склады - по наименованиям, сортам, количеству и цене товара в товарных книгах, товарных карточках.

Бухгалтер организации обязан проверять своевременность и полноту оприходования поступивших товаров, правильность их списания, а также правильность составления отчетов материально ответственными лицами.

Во время проверки отчетов материально ответственных лиц бухгалтер обязан установить:

подлинность документов и правильность записей в отчете, сделанных на основании приложенных документов, а также соответствие даты документов периоду, за который представляется отчет;

соответствие в данном отчете остатков товаров и тары на начало отчетного периода остаткам, показанным в предыдущем отчете на конец отчетного периода;

соответствие в отчете остатков товаров и тары на начало отчетного периода фактическим остаткам в инвентаризационных описях на дату проведения инвентаризации;

даты всех ли первичных документов, приложенных к отчету, свидетельствуют, что товары получены до инвентаризации, а не после инвентаризации;

законность и обоснованность хозяйственных операций (прием, отпуск, списание товара и т.д.);

наличие в документах всех необходимых реквизитов, подписей материально ответственных лиц, распорядительных подписей руководителя организации на внутреннее перемещение товаров;

полноту оприходования в отчетном периоде товаров по выданным доверенностям, оплаченным или принятым к оплате документам;

правильность цен на товары, таксировки и подсчетов в отчете и приложенных к нему документах;

соответствие записей, сделанных материально ответственными лицами в карточках (книгах) складского учета, с первичными приходно-расходными документами;

соответствие суммы по внутреннему перемещению отпущенных товаров и тары сумме, показанной в приходной части товарных отчетов других материально ответственных лиц;

соответствие выручки, показанной в расходной части товарного (товарно-кассового) отчета, сумме, оприходованной по кассовому отчету (при учете по продажным ценам).

Если при проверке цен, таксировки или подсчетов бухгалтер выявляет ошибки, их исправляют корректурным способом; исправления заверяют подписью лица, выявившего ошибку, а об изменении остатка товаров на конец отчетного периода ставят в известность материально ответственное лицо, которое расписывается в конце отчета, удостоверяя правильность внесенных исправлений и нового остатка товаров.

Бухгалтер обязан контролировать своевременность сдачи торговой выручки материально ответственным лицом в главную кассу или банк, проверяя соблюдение лимита денег в кассе.

Отчеты материально ответственных лиц с приложенными к ним документами должны быть подобраны и переплетены по их порядковым номерам. Срок хранения товарных отчетов – три года. Ответственность за сохранность документов возлагается на главного бухгалтера организации.

Изъятие отчетов материально ответственных лиц и приложенных к ним документов по требованию судебно-следственных и других органов, имеющих такое право, производится на основании письменного запроса и с разрешения руководителя организации. Эти документы передаются по акту изъятия с точным перечислением основных реквизитов (наименование, дата, номер документа, сумма, указанная в документе, и т.д.). С этих документов могут быть сняты копии.

Продавцы мелкорозничной сети отчеты не составляют. Они обязаны ежедневно сдавать в кассу организации торговую выручку, а непроданные товары возвращать в магазин. Продавцам мелкорозничной сети отпуск товаров оформляется расходно-приходной накладной, выписываемой в двух экземплярах. По окончании рабочего дня возвращенный товар и сумму выручки, подтвержденную квитанцией, записывают в расходно-приходную накладную. Новую партию товара продавцу выдают после того, как он рассчитался за ранее полученные товары.

Материально ответственные лица, отпустившие товары в мелкорозничную сеть, включают расходно-приходные накладные в товарные отчеты и сдают в бухгалтерию торговой организации, где проверяются соблюдение правил отпуска товаров продавцам, законченность расчетов по каждой накладной.

Порядок бухгалтерской обработки отчетов материально ответственных лиц. Отчеты материально ответственных лиц с приложенными к ним документами служат основанием для отражения в бухгалтерском учете операций по поступлению и выбытию товаров.

Товары в организациях торговли отражаются по покупной стоимости или продажным ценам в соответствии с выбранной учетной политикой на счете 41 “Товары”. Записи в регистрах бухгалтерского учета по счету 41 ведут в целом по отчету материально ответственного лица.

Оборот по дебету счета 41 по каждой строке учетного регистра должен быть равен общей сумме прихода товаров в соответствующем отчете, оборот по кредиту - общей сумме расхода товаров в том же отчете. Остатки товаров на начало и конец отчетного периода в учетном регистре также должны совпадать с соответствующими показателями в отчете.

Итоги записей по счету 41 “Товары” подсчитываются по окончании месяца или чаще, если целесообразно, а затем их сверяют с соответствующими показателями учетных регистров по другим счетам.

Каждый учетный регистр подписывается бухгалтером, составившим его, и указывается дата заполнения.

При учете товаров по продажным ценам разница между покупной стоимостью и стоимостью по продажным ценам отражается в учете на счете 42 “Торговая наценка”.

Товары, принятые на ответственное хранение, учитываются на забалансовом счете 002 “Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение” по ценам, указанным в сопроводительных документах.

Товары, принятые на комиссию, учитываются на забалансовом счете 004 “Товары, принятые на комиссию” в ценах, предусмотренных в приемосдаточных актах.

Товарно - материальные ценности, принадлежащие организации, но находящиеся в пути, либо переданные для продажи или отданные в залог отражаются в учете в оценке, предусмотренной в договоре.

Счет поступления товаров от поставщиков показан в табл. 2.

Таблица 2

Учет поступления товаров от поставщиков

Номер записи	Факт хозяйственной жизни	Корреспондирующий счет (субсчет)	
		дебет	кредит
1	Уплачено поставщику за товар	60	50, 51
2	Оприходованы товары:		
	а) на покупную стоимость	41-1, 41-2	60
	б) на разность между стоимостью товаров по учетным и покупным ценам	41-1,41-2	42
3	Оприходована тара под товарами, полученная от поставщика	41-3	60
4	Отражаются в учете:		
	а) транспортные расходы, оплаченные поставщиком за счет покупателя	44	60
	б) НДС на транспортные услуги	19	60
5	Отражается в учете выявленная при приемке недостача или порча товаров(по покупной ведомости):		
	а) по вине поставщика или транспортной	63	60
	б) по другим причинам	84	60
6	Отражен в учете НДС на поступившие товары:		
	а) в оптовой торговле	19	60
	б) в розничной торговле	41-2	60

Запись 2а делается на покупную стоимость фактически поступивших товаров, которая определяется как разность между стоимостью товаров, показанной в сопроводительном товарном документе поставщика, и недостачей товаров, выявленной при их приемке. Запись 2б составляется на сумму торговой надбавки, рассчитанной по ее проценту от стоимости фактически поступивших товаров. Запись 2б делается только в том случае, если товары учитываются по продажным ценам.

Запись 4 возникает тогда, когда условиями франкировки предусматривается оплата определенной части транспортных расходов за счет покупателя, но предварительно их оплачивает поставщик. В этом случае сумму вышеуказанных расходов поставщик включает в счет на оплату товаров, а покупатель списывает их на издержки обращения.

Запись 5а делается, если деньги поставщику еще не перечислены, но условиями договора отказ покупателя от оплаты недостающих (испорченных) товаров не предусмотрен, а также если деньги уже перечислены (на основании соответствующего акта и претензионного письма).

Запись 5а не делается, если деньги за товар поставщику не перечислены. Покупатель при оплате товаров уменьшает сумму платежа на стоимость этих товаров.

8.2. Учет реализации товаров

Общие положения. Реализация товаров регулируется договорами розничной купли-продажи, поставки и комиссии в соответствии с Гражданским кодексом Российской Федерации, принятым Государственной Думой 22.12.95.

Объем реализации (товарооборот) является важнейшим показателем хозяйственной деятельности торговых организаций.

Оптовый товарооборотом является продажа товаров одной организацией другой организации для последующей перепродажи или потребления.

Продажа по безналичному расчету непродовольственных товаров юридическим лицам, их обособленным подразделениям для собственных нужд включается в оптовый товарооборот.

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 ("Инструкция по определению розничного товарооборота и товарных запасов юридическими лицами, их обособленными подразделениями независимо от формы собственности, осуществляющими розничную торговлю и общественное питание", утверждена постановлением Госкомстата России от 01.04.96 № 25).

Учет товарооборота (реализации) ведется на счете 46 "Реализация продукции (работ, услуг)". Дебетовый оборот счета 46 отражает себестоимость реализованных товаров (покупная стоимость реализованных товаров плюс издержки обращения, относящиеся к реализованным товарам). Кредитовый оборот показывает продажную стоимость реализованных товаров. Сальдо счета 46 отражает результат от реализации товаров.

Момент реализации товаров – это момент, в который товары, отгруженные или отпущенные покупателю, считаются проданными. С точки зрения бухгалтерского учета момент реализации – это время, когда следует кредитовать счет 46 "Реализация продукции (работ, услуг)", т.е. отразить увеличение объема реализации (товарооборота).

В соответствии с п. 3.1 "Инструкции о порядке заполнения типовых форм годовой бухгалтерской отчетности" (приложение 2 к приказу Министерства

финансов РФ от 19.10.95 № 115) моментом реализации считается отгрузка товаров и предъявление покупателям (заказчикам) расчетных документов. Если договором поставки обусловлен отличный от общего порядка момент перехода права владения, пользования и распоряжения отгруженной продукцией (товарами) и риска ее случайной гибели от организации к покупателю (заказчику), то выручка от реализации такой продукции (работ, услуг), товаров складывается из сумм, поступивших в оплату отгруженной продукции (выполненных работ и оказанных услуг) на расчетный, валютный и иные счета организации в банках, либо в кассу организации непосредственно, а также сумм, указанных при зачете взаимных требований. Счет 46 "Реализация продукции (работ, услуг)" корреспондируется по кредиту в первом случае со счетами по учету денежных средств (50 "Касса", 51 "Расчетный счет", 52 "Валютный счет"), а во втором - со счетом 62 "Расчеты с покупателями и заказчиками".

Учет реализации товаров по договору поставки. Если моментом реализации товаров является их оплата, то ценности, отгруженные покупателю, до получения за них денег учитываются на счете 45 "Товары отгруженные". Основанием для записей по дебету этого счета являются документы на отгрузку. Реализация товаров (кредитование счета 46 "Реализация продукции (работ, услуг)") отражается в учете на основании выписок банка из расчетного счета (при безналичных расчетах) или отчетов кассира (при расчетах наличными).

Система записей по учету реализации товаров, когда моментом реализации является оплата, представлена в табл. 3.

Таблица 3

**СХЕМА КОРРЕСПОНДЕНЦИИ СЧЕТОВ ПО
УЧЕТУ РЕАЛИЗАЦИИ ТОВАРОВ ПО ДОГОВОРУ ПОСТАВКИ,
ЕСЛИ МОМЕНТОМ РЕАЛИЗАЦИИ ЯВЛЯЕТСЯ ОПЛАТА**

Номер записи	Факт хозяйственной жизни	Корреспондирующий счет (субсчет)	
		дебет	кредит
1	Отгружены покупателю		
	а) товары	45	41-1,41-2
	б) тара под товарами	45	41-3
2	Поступили деньги от покупателя:		
	а) за отгруженные товары	50,51	46
	б) за отгруженную тару	50,51	45
3	Списаны реализованные товары	46	45
4	Начислен бюджету НДС на реализованные товары	46	68

После записей 2а и 3 кредитовое сальдо счета 46 "Реализация продукции (работ, услуг)" показывает торговую надбавку, относящуюся к реализованным товарам (валовой доход от реализации товаров).

Если результатом реализации товаров является убыток, то после записей 2а и 3 счет 46 "Реализация продукции (работ, услуг)" имеет дебетовое сальдо, показывающее сумму убытка.

Если реализация определяется по моменту отгрузки, то она отражается в учете (кредит счета 46) на основании документов на отгрузку.

Система записей по учету реализации товаров, когда моментом реализации является отгрузка, показана в табл. 4.

Таблица 4

**СХЕМА КОРРЕСПОНДЕНЦИИ СЧЕТОВ ПО УЧЕТУ РЕАЛИЗАЦИИ
ТОВАРОВ ПО ДОГОВОРУ ПОСТАВКИ,
ЕСЛИ МОМЕНТОМ РЕАЛИЗАЦИИ ЯВЛЯЕТСЯ ОТГРУЗКА**

Номер записи	Факт хозяйственной жизни	Корреспондирующий счет (субсчет)	
		дебет	кредит
1	Отгрузка покупателю:		
	а) товаров (на продажную стоимость)	62	46
	б) тара	62	41-3
2	Списаны реализованные товары	46	41-1
3	Начислен бюджету НДС на реализованные товары	46	68
4	Поступили деньги от покупателя за отгруженные товары и тару	50,51	62

При отражении в учете реализации товаров требуется знать покупную стоимость реализованных товаров. Если товар всегда покупают по одной и той же цене, то покупная стоимость определяется путем умножения количества реализованного товара в натуральных показателях на его покупную стоимость. При применении партионного способа учета товаров покупная стоимость реализованных товаров определяется по каждой партии.

При покупке товаров у разных поставщиков по разным ценам могут быть использованы в соответствии с п. 49 Положения о бухгалтерском учете и отчетности следующие методы оценки: по средней стоимости; по себестоимости первых по времени закупок (ФИФО); по себестоимости последних по времени закупок (ЛИФО). Выбор метода оценки запасов отражается в учетной политике предприятия.

Учет реализации товаров по договору розничной купли – продажи. Порядок учета операций по реализации товаров за наличный расчет при использовании продажных цен в качестве учетных показан в табл. 5.

Таблица 5

**СХЕМА КОРРЕСПОНДЕНЦИИ СЧЕТОВ ПО УЧЕТУ РЕАЛИЗАЦИИ
ТОВАРОВ ЗА НАЛИЧНЫЙ РАСЧЕТ ПО ДОГОВОРУ
РОЗНИЧНОЙ КУПЛИ-ПРОДАЖИ**

Номер записи	Факт хозяйственной жизни	Корреспондирующий счет (субсчет)	
		дебет	кредит
1	Поступление в кассу выручки за товары	50	46
2	Сдача выручки инкассаторам банка или на почту (при осуществлении денежных расчетов с покупателями без применения ККМ)	57	46
3	Получение от покупателей расчетных чеков банка в оплату за товары	56	46
4	Списание реализованных товаров	46	41-2

Списание реализованной торговой надбавки, если учет ведется по продажным ценам, отражается записью
дебет счета 42 "Торговая наценка" - обычным способом,
дебет счета 46 "Реализация продукции (работ, услуг)" - способом "красное сторно".

Если в учетных записях указана неправильная корреспонденция счетов, то для исправления ошибок применяется способ "красное сторно": вначале ошибочную проводку повторяют в той же корреспонденции счетов, но запись производят красными чернилами. Эту проводку записывают красными чернилами также в соответствующие учетные регистры. При подсчете итогов в учетных регистрах суммы, записанные красными чернилами, не прибавляют, а вычитают из итога. Тем самым неправильная запись аннулируется, снимается отрицательными числами. После этого составляют новую проводку с правильной корреспонденцией счетов и записывают в регистры обычными чернилами. Исправление ошибочных записей способом "красное сторно" иллюстрируется следующим примером.

Пример. Из кассы организации выдано подотчетным лицам 40 000 руб. Ошибочно была составлена проводка:

дебет счета 70 "Расчеты с персоналом по оплате труда",
кредит счета 50 "Касса" - (40 000 руб.)

При проверке записей на счетах ошибка (дебетовать нужно было счет подотчетных лиц) была обнаружена.

Для снятия ошибочной записи неправильную проводку повторяют красными чернилами и записывают ее в учетные регистры:

дебет счета 70 "Расчеты с персоналом по оплате труда",
кредит счета 50 "Касса" - (40 000 руб.)

После этого составляют правильную проводку:
 дебет счета 71 «Расчеты с подотчетными лицами»,
 кредит счета 50 «Касса» - (40 000 руб.)
 На счетах эти суммы будут отражены следующим образом:

Счет 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»		Счет 50 «Касса»		Счет 71 «Расчеты с подотчетными лицами»	
дебет	кредит	дебет	кредит	дебет	кредит
1) 40000		C-10000000	1) 40000	3) 40000	
2)-40000			2)-40000	Оборот 40000	
Оборот			3) 40000		
40000-			Оборот		
-40000=0			40000-40000+		
			+40000=40000		

Способ «красное сторно» применяют для исправления ошибок и в тех случаях, когда корреспонденция счетов не нарушена, но преувеличена сумма операции. Для исправления такой ошибки составляют вторую сторнировочную проводку на разность между преувеличенной и правильной суммами операции.

Способ «красное сторно» применяют в бухгалтерском учете не только для исправления ошибок, но и для корректировки учетных данных по отдельным счетам.

При учете товаров по покупным ценам запись 4 (см. табл. 5) необходимо делать на покупную стоимость товаров. Если в торговой организации применяется натурально-стоимостная схема учета товаров (при использовании штриховых кодов, мягких чеков и т.д.), то запись 4 (см. табл. 5) в течение месяца делается на основании информации о реализации конкретных товаров с конкретными покупными ценами.

Если в торговой организации применяется стоимостная схема учета товаров, то стоимость реализованных товаров по покупным ценам (Р) рассчитывается по формуле:

$$P = O_n + П - O_k,$$

где O_n - остаток товаров на начало периода;
 П - поступление товаров за отчетный период;
 O_k - остаток товаров на конец периода.

Поступление товаров за отчетный период определяют в сумме дебетового оборота счета 41 на основании приходных документов. Остаток товаров в стоимостном выражении рассчитывают:

1) на основе описи материально ответственных лиц об остатках товаров в натуральных показателях;

2) бухгалтер проставляет в описи цены на каждое наименование товаров исходя из применяемого в организации способа оценки товаров. Запись 4 (см. табл. 5) в этом случае делается по окончании отчетного периода.

Учет операций, связанных с возвратом населением товаров.

Порядок учета операций, связанных с возвратом населением товаров, предполагает обязательно принимать во внимание, что товары в магазине

учитываются по продажным ценам. При продаже возвращенных товаров торговая надбавка, относящаяся к этим товарам, раньше была списана записью:
дебет счета 42 "Торговая наценка" - обычным способом,
дебет счета 46 "Реализация продукции (работ, услуг)" - способом
 "красное сторно".

Поскольку возвращенный товар опять поступил в магазин, на восстановление торговой надбавки делается вышеуказанная запись, но дополнительная (табл. 6).

Таблица 6

**СХЕМА КОРРЕСПОНДЕНЦИИ СЧЕТОВ ПО УЧЕТУ ОПЕРАЦИЙ,
СВЯЗАННЫХ С ВОЗВРАТОМ НАСЕЛЕНИЕМ ТОВАРОВ**

Номер записи	Факт хозяйственной жизни	Корреспондирующий счет (субсчет)	
		дебет	кредит
1	Оприходование возвращенного товара (на продажную стоимость)	41-2	76
2	Восстановление торговой надбавки на возвращенный товар	46	42
3	Корректировка розничного товарооборота на стоимость возвращенных населением товаров, не выдержавших гарантийных сроков службы (на продажную стоимость товаров способом «красное сторно»)	46	46
4	Выплата покупателю денег за возвращенный товар	76	50
5	Возврат некачественного товара поставщику:		
	а) на покупную стоимость	63	41-2
	б) на сумму торговой надбавки	42	41-2
6	Отражение в учете затрат, связанных с возвратом товаров	63	70
7	Удовлетворение поставщиком предъявленной ему претензии	51	63
8	Списание неудовлетворенной претензии в связи с отказом арбитражного суда в ее взыскании	80	63

Если в магазине товары учитываются по покупным ценам, то имеют место следующие особенности в учетных записях:

1. Запись 1 составляется на стоимость товаров по покупным ценам. Дополнительно производится запись на сумму торговой надбавки по дебету счета 80 "Прибыли и убытки" и кредиту счета 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами".

2. Не нужно делать записи 2 и 5б.

Учет реализации товаров в кредит. Расчеты с покупателями за товары, проданные в кредит, можно учитывать на специально вводимом счете 62-4 "Расчеты за товары, проданные в кредит".

Юридическими лицами, их обособленными подразделениями независимо от формы собственности, осуществляющими розничную торговлю и общественное питание (утверждена постановлением Госкомстата России от 01.04.96 № 25), в состав товарооборота розничной торговли включается продажа товаров в кредит с рассрочкой платежа (при этом в объем включается полная стоимость товаров по ценам фактической реализации по моменту получения товара покупателем). Порядок учета реализации товаров в кредит показан в табл. 7.

Таблица 7

**СХЕМА КОРРЕСПОНДЕНЦИИ СЧЕТОВ ПО УЧЕТУ
РЕАЛИЗАЦИИ ТОВАРОВ В КРЕДИТ**

Номер записи	Факт хозяйственной жизни	Корреспондирующий счет (субсчет)	
		дебет	кредит
1	Поступили от покупателей:		
	а) первоначальный взнос	50	46
	б) проценты за кредит	50,51	80
2	Списаны реализованные товары (по учетным ценам)	46	41
3	Отражается в учете сумма предоставленного кредита (по продажным ценам)	62-4	46
4	Поступили от покупателей очередные платежи в погашение задолженности по кредиту	50,51	62-4

Общая схема записей при продаже товаров по кредитным картам показана в табл. 8.

Таблица 8

**СХЕМА КОРРЕСПОНДЕНЦИИ СЧЕТОВ ПО УЧЕТУ РЕАЛИЗАЦИИ
ТОВАРОВ ПО КРЕДИТНЫМ КАРТАМ**

Номер записи	Факт хозяйственной жизни	Корреспондирующий счет (субсчет)	
		дебет	кредит
1	Отражена в учете реализация товаров по кредитным картам (на продажную стоимость)	57	46
2	Списаны реализованные товары (по учетным ценам)	46	41
3	Зачислены деньги, поступившие за реализованные товары	51,52	57

Учет стеклянной посуды и порядок отражения ее в розничном товарообороте организаций. Учет стеклянной посуды осуществляется в соответствии с «Инструкцией о порядке учета стоимости стеклянной посуды в розничном товарообороте предприятий и организаций государственной торговли РСФСР», утвержденной приказом Минторга РСФСР от 28.12.63 № 774.

Приходование стеклянной посуды, поступившей под товарами, производится на основании сопроводительных товарных документов поставщиков (товарно-транспортных накладных, счетов - фактур и т.п.).

Если поступающая в торговые организации стеклянная посуда под товарами включена в стоимость товаров, то она после продажи товаров населению не подлежит приему магазинами.

Если стоимость стеклянной посуды (залоговая) выделяется в сопроводительных товарных документах поставщиков отдельной строкой, то население, купив товар в такой стеклопосуде, имеет право после освобождения из-под товара сдать ее обратно в магазин и получить залоговую стоимость.

Бухгалтерский учет стеклянной посуды осуществляется по залоговой стоимости. В розничных торговых организациях учет стеклянной посуды, находящейся под товарами, и порожней, ведется с использованием счета 41-2 «Товары в розничной торговле», на базах и складах отдельно учитывается стеклянная посуда, находящаяся под товаром, - на счете 41-1 «Товары на складах» и отдельно порожняя - на счете 41-3 «Тара под товаром и порожняя» по натурально-стоимостной схеме.

В розничных торговых организациях, где торговая выручка учитывается по данным показателей счетчиков контрольно-кассовых машин, оплата принятой от населения стеклянной порожней посуды осуществляется специальными лицами (приемщиками), выделенными для приема посуды, которым на эти цели выдаются под отчет денежные суммы.

На принятую приемщиками от населения порожнюю стеклянную посуду выписывается накладная, на основании которой делается запись:

*дебет счета 41 "Товары",
кредит счета 71 "Расчеты с подотчетными лицами".*

Сдача порожней стеклянной посуды поставщикам оформляется накладной, выписываемой в двух экземплярах, из которых один передается организации, принявшей порожнюю посуду, а второй сдается при товарном отчете в бухгалтерию.

При учете розничного товарооборота следует руководствоваться "Инструкцией по определению розничного товарооборота и товарных запасов юридическими лицами, их обособленными подразделениями независимо от формы собственности, осуществляющими розничную торговлю и общественное питание", утвержденной постановлением Госкомстата России от 01.04.96 №25.

Розничный товарооборот показывается, включая стоимость стеклянной посуды, проданной населению с товаром, за вычетом стоимости возвращенной населением порожней стеклянной посуды, а также стоимость стеклопосуды, принятой от населения в обмен на товар.

Розничный товарооборот торговых организаций, отраженный на счете 46 "Реализация продукции (работ, услуг)", должен уменьшаться на стоимость порожней стеклянной посуды, возвращенной населением в отчетном периоде, а также на стоимость стеклопосуды, принятой от населения в обмен на товары. Данная корректировка согласно п. 17 Инструкции о порядке учета стоимости стеклянной посуды в розничном товарообороте осуществляется путем следующих записей в учете:

дебет счета 46 "Реализация продукции (работ, услуг)" - способом "красное сторно",

кредит счета 46 "Реализация продукции (работ, услуг)" - способом "красное сторно".

8.3. Учет товарообменных (бартерных) операций

Порядок отражения в учете товарообменных (бартерных) операций определен письмом Министерства финансов Российской Федерации от 30.10.92 № 16-05/4 "О порядке отражения в бухгалтерском учете товарообменных операций или операций, осуществляемых на бартерной основе".

Обмен товаров между собственниками осуществляется на основании товарообменного договора, в условиях которого отражаются: виды, количество, согласованные цены обмениваемых товаров, форма и последовательность поставок.

Товарообменные операции оформляются накладной на отгрузку, товарно-транспортными накладными, бухгалтерскими справками о стоимости реализованных товаров по покупной цене и т.д.

Учет товарообменных операций зависит от выбранного метода определения выручки, то есть по оплате либо по отгрузке товаров (выполнения работ, услуг), а также от совпадения момента получения и отгрузки товара по времени.

Расходы по товарообмену (проведение экспертизы, оплата транспорта и др.) относятся на издержки обращения и учитываются в установленном порядке.

Основные записи на счетах бухгалтерского учета по товарообмену показаны в табл. 9.

Таблица 9

СХЕМА КОРРЕСПОНДЕНЦИИ СЧЕТОВ ПО ТОВАРООБМЕНУ

Номер записи	Факт хозяйственной жизни	Корреспондирующий счет (субсчет)	
		дебет	кредит
1	Оприходованы товары, полученные от контрагента:		
	а) на покупную стоимость	41	60
	б) на сумму торговой надбавки	41	42
2	Отпущены (отпущены) товары контрагенту	62	46
3	Списаны реализованные товары	46	41
4	Начислены бюджету акцизы НДС на реализованные товары	46	68
5	Списан по назначению результат от реализации товаров:		
	а) доход	46	80
	б) убыток	80	46
6	Уменьшена задолженность контрагенту за полученные от него товары на стоимость отпущенных ему товаров	60	62

Запись 1б делается только в том случае, если товары учитываются по продажным ценам.

8.4. Учет товаров, принятых от индивидуальных частных предпринимателей

Прием организациями торговли товаров от индивидуальных частных предпринимателей осуществляется по предъявлении патента или регистрационного удостоверения и при наличии сертификата или нормативно-технической документации, подтверждающей качество и безопасность продукции для здоровья и жизни потребителей.

В соответствии с Законом Российской Федерации «О защите прав потребителей» и Гражданским кодексом Российской Федерации организация торговли несет ответственность за качество товаров.

Организация торговли по согласованию с индивидуальным частным предпринимателем определяет цены на принимаемые товары, порядок реализации, размер вознаграждения в пользу торговой организации, условия расчетов за принятые товары (предварительная оплата, частичная оплата, оплата после реализации).

При определении размера вознаграждения торговая организация может установить размер в пределах среднего процента торговой наценки, сложившейся за отчетный период.

Прием товаров и условия их реализации оформляются соглашением в двух экземплярах. Первый экземпляр соглашения передается индивидуальному частному предпринимателю, второй остается в организации и служит основанием для учета движения товаров и расчетов.

В организациях торговли соглашения учитываются как бланки строгой отчетности.

Торговая организация за принятые товары оформляет ценник в соответствии с письмом Роскомторга от 13.03.95 № 1-304/32-2 "О порядке оформления ценников на реализуемые товары".

Если товар не реализован в установленный соглашением срок, производится его уценка в размере, указанном в соглашении. Уценка изделия оформляется актом (код по ОКУД 0903134) с одновременным проставлением новой цены.

По мере реализации товаров материально ответственные лица составляют справку, в которой указываются номер соглашения, наименование проданного товара и сумма.

Расчеты с индивидуальными частными предпринимателями осуществляются путем перечисления денежных средств на лицевой счет, указанный в соглашении, или по приходно-расходному кассовому ордеру, который выписывается по предъявлении соглашения, паспорта или документа, его заменяющего.

Прием товара от лиц, не имеющих патента, осуществляется в соответствии с Правилами комиссионной торговли непродовольственными товарами, утвержденными постановлением правительства Российской Федерации от 26.09.94 № 1090, и оформляется в соответствии с "Инструкцией о порядке оформления комиссионных операций и ведения бухгалтерского учета в комиссионной торговле непродовольственными товарами", утвержденной приказом Роскомторга от 07.12.94 № 99.

Товары, купленные у индивидуальных частных предпринимателей, право владения на которые перешло к торговой организации, учитываются по дебету счета 41 "Товары" в корреспонденции с кредитом счета 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами" на отдельном субсчете "Расчеты с индивидуальными частными предпринимателями". Реализация товаров учитывается на счете 46 "Реализация продукции (работ, услуг)".

Изделия, принятые от индивидуальных частных предпринимателей на комиссию, и условия их реализации оформляются "Комиссионным соглашением" (код по ОКУД 0903821) в двух экземплярах. Первый экземпляр комиссионного соглашения передается сдатчику изделий, второй остается в магазине.

На принятый товар в магазине выписывается товарный ярлык с указанием изготовителя, номера и даты комиссионного соглашения, наименования и основных признаков изделия, размера и цены.

Если изделие не реализовано в установленный комиссионным соглашением срок, производится его уценка в размере, указанном в соглашении. Уценка изделия оформляется "Актом на уценку комиссионных товаров" (код по ОКУД 0903134). Одновременно с составлением акта на уценку изделия в товарном ярлыке проставляются новая цена, дата проведения переоценки и номер акта.

По мере реализации товаров в магазине (отделе, секции) составляется справка, в которой указываются номер комиссионного соглашения, наименование проданного товара и сумма. Выплата денег производится в

порядке и сроки, установленные в комиссионном соглашении. Оплата может быть предварительной, частичной и после реализации товаров, через кассу организации или по безналичному расчету.

Изделия, принятые для комиссионной продажи, учитываются на забалансовом счете 002 "Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение", реализация товаров - на счете 46 "Реализация продукции (работ, услуг)", расчеты по сдатчикам - на счете 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами". Аналитический учет товаров и расчетов со сдатчиками ведется на учетных карточках (код по ОКУД 0903822), на основании которых составляется оборотная ведомость (код по ОКУД 0903137) по счетам 002 "Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение" и 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами" (табл. 10).

Таблица 10

**СХЕМА КОРРЕСПОНДЕНЦИИ СЧЕТОВ ПО УЧЕТУ ТОВАРОВ,
ПОЛУЧЕННЫХ ОТ ИНДИВИДУАЛЬНЫХ ЧАСТНЫХ
ПРЕДПРИНИМАТЕЛЕЙ**

№ записи	Факт хозяйственной жизни	Корреспондирующий счет (субсчет)	
		дебет	кредит
1	Поступление товаров от индивидуальных частных предпринимателей по ценам, установленным комиссионным соглашением	002	
2	Списание реализованных и возвращенных товаров		002
3	Суммы, полученные со сдатчиков за хранение товаров	50	80
4	Отражение в учете уценки товаров		002
5	Отражение суммы реализованных товаров по ценам реализации	50	46
6	Начислено сдатчику за реализованный товар по ценам реализации за вычетом комиссионного вознаграждения	46	76
7	Выплата сдатчику денег за реализованный товар (за минусом комиссионного вознаграждения)	76	50,51

8.5. Учет и порядок закупки продукции от населения

Закупку сельскохозяйственных продуктов, дикорастущих ягод, грибов и орехов осуществляют лица, определенные и утвержденные приказом руководителя организации.

Между лицами, производящими закупку, и администрацией организации заключается договор о материальной ответственности.

При закупке сельскохозяйственных продуктов, дикорастущих ягод, грибов, орехов организации торговли должны обеспечить строгое соблюдение порядка оформления закупочных документов с обязательным указанием паспортных данных сдатчика этих продуктов, места его проживания, а также приложением справок о принадлежности ему данной продукции и заключения ветнадзора о доброкачественной продукции.

Расчеты за сельскохозяйственные продукты, дикорастущие ягоды, грибы и орехи, закупленные у населения, производятся через кассу организации или путем перечисления причитающихся сумм по заявлениям сдатчиков этих продуктов на их счета, а также путем почтовых переводов.

На проведение закупки ответственному лицу выдается аванс из кассы организации.

Закупка оформляется закупочным актом, который утверждается руководителем организации.

Закупленная продукция сдается на склад или секцию по накладной.

Лица, получившие деньги под отчет, должны представить, авансовый отчет о действительном использовании выданных им сумм с приложением утвержденного закупочного акта, копии накладной о сдаче продукции. Выдача новых авансов производится только при условии полного расчета по ранее выданным авансам.

Учет закупленных продуктов ведется по закупочным ценам на счете 41 "Товары". Разница между продажной и закупочной ценой относится в кредит счета 42 "Торговая наценка". Расчеты с населением отражаются на счете 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами".

8.6. Инвентаризация товаров

Порядок проведения, документального оформления и сроки инвентаризации установлены "Методическими указаниями по инвентаризации имущества и финансовых обязательств", утвержденными приказом Минфина России от 13.06.95 № 49 и Положением о бухгалтерском учете и отчетности в Российской Федерации.

Основные бухгалтерские записи на счетах по учету результатов инвентаризации товаров представлены в табл. 11.

**СХЕМА КОРРЕСПОНДЕНЦИИ СЧЕТОВ ПО УЧЕТУ РЕЗУЛЬТАТОВ
ИНВЕНТАРИЗАЦИИ ТОВАРОВ**

№ записи	Факт хозяйственной жизни	Корреспондирующий счет (субсчет)	
		дебет	кредит
1	Оприходованы:		
	а) излишки товаров	41	80
	б) товарная надбавка, относящаяся к излишним товарам	41	42
2	Отражена в учете:		
	а) недостача товаров	84	41
	б) торговая надбавка на недостающие товары	42	83-5
3	Списана недостача товаров:		
	а) в пределах норм убыли	44, 89	84
	б) сверх норм убыли за счет виновных лиц	73-3	84
	в) на разность между взыскиваемой суммой и стоимостью товаров по учетным ценам	73-3	83-3
	г) сверх норм убыли за счет организации	44	84
4	Списана разница между учетными и покупными ценами, относящаяся к недостающим товарам в пределах норм и сверх норм, списываемым за счет организации	83-3	84

Отражение в учете недостачи товаров, принятых на комиссию, производится записями:

а) на сумму недостачи по учетным ценам:

кредит счета 004 "Товары, принятые на комиссию",

б) на сумму, подлежащую выплате комитенту:

дебет счета 84 "Недостачи и потери от порчи ценностей",

кредит счета 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами";

в) на разность между стоимостью товаров по учетным ценам и суммой, подлежащей выплате комитенту:

дебет счета 84 "Недостачи и потери от порчи ценностей",

кредит счета 83-5 "Разница между покупной и оценочной стоимостью".

8.7. Учет и документальное оформление потерь и уценки товаров

Товарные потери, возникающие от естественной убыли, боя исчисляются по нормам (размерам) в порядке, установленном действующими инструкциями.

Товарные потери при транспортировке списываются в пределах установленных норм по каждому товарно-транспортному документу в том случае, если при приемке фактическое наличие товаров будет меньше, чем указано в документах поставщика.

Каждый случай брака, порчи, боя, понижения качества товаров, выявленных при транспортировке, оформляется актом (код по ОКУД 0903003).

Сверхнормативные товарные потери при транспортировке могут относиться за счет поставщика или организации транспорта.

Нормы естественной убыли и боя в организациях розничной торговли при хранении и реализации применяются к товарам, реализованным за

межинвентаризационный период. Они являются предельными и применяются только в тех случаях, когда при инвентаризации товаров установлена недостача.

Списание недостачи за счет естественной убыли и боя товаров производится после инвентаризации на основе соответствующего расчета, составленного и утвержденного в установленном порядке.

Недостача товаров сверх установленных норм убыли и потери от порчи при наличии акта о бое могут быть списаны организациями за счет дохода, когда конкретные виновники недостачи и порчи не установлены.

К товарным потерям относится также завес тары (разница между фактической массой тары из-под товара и ее массой по трафарету). Все товары, по которым может быть завес тары, регистрируются в "Книге регистрации товаров, материалов, требующих завеса тары" (код по ОКУД 0903006).

Записи в книгу производятся на основании приемных товарных документов. Завес тары регистрируется в этой книге на основании "Акта о завесе тары" (код по ОКУД 0903005). Акт на завес тары составляется в двух экземплярах и передается с товарным отчетом в бухгалтерию. Первый прилагается к товарному отчету, второй экземпляр вместе с рекламацией направляется поставщику для возмещения потерь товаров.

Акт на завес тары составляется 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. На таре делается отметка несмываемой краской об актировании завеса с указанием даты и номера акта.

Выявленная при инвентаризации недостача товаров вследствие завеса тары списывается с материально ответственных лиц при условии, что недостающая сумма превышает нормы естественной убыли.

Акты на завес рыбы и рыбопродуктов (кроме икры) не составляются. Завес тары по этим товарам списывается за счет дополнительной скидки, предоставленной поставщиком.

Завес тары списывают в зависимости от условий договора с поставщиком. При списании за счет поставщика ему направляют претензионное письмо вместе с экземпляром акта о завесе тары.

Если предъявить претензию поставщику невозможно, потери товаров от завеса тары относят на виновных лиц. Лишь в исключительных случаях (если выявить виновных невозможно) потери от завеса тары могут быть списаны за счет торговой организации.

По некоторым товарам поставщики могут предоставлять магазинам специальную скидку на завес тары. При поступлении товаров эту скидку записывают на кредит счета 42 "Торговая наценка" (на аналитический счет "Скидка на завес тары"). По таким товарам акты на завес тары не составляют и претензии поставщикам не предъявляют, фактический завес тары списывают за счет предоставленной скидки.

Завес тары за счет скидки списывают только в том случае, если при инвентаризации будет выявлена недостача товаров сверх норм естественной убыли. Первоначально списывают сумму полученной скидки на завес тары (за вычетом скидки, относящейся к остатку затаренных товаров), а затем в соответствующей сумме естественную убыль.

После решения руководителя организации о порядке списания завеса тары на стоимость товаров по покупным ценам кредитуются счет 84 "Недостачи и потери от порчи ценностей" и дебетуются счета: 63 "Расчеты по претензиям" - при списании за счет поставщика; 42 "Торговая наценка" (аналитический

счет "Скидка на завес тары") - при списании за счет специальной скидки; 81 "Использование прибыли" - при списании за счет торговой организации (отнесение потерь от завеса тары на издержки обращения действующими нормативными документами не предусмотрено).

Если товары учитывают по продажным ценам, то одновременно на сумму торговой надбавки, относящейся к завесу тары, делается запись:

*дебет счета 83-5 "Разница между покупной и оценочной стоимостью",
кредит счета 84 "Недостачи и потери от порчи ценностей".*

При списании потерь от завеса тары за счет виновного лица на стоимость товаров по учетным ценам делается запись:

*дебет счета 73-3 "Расчеты по возмещению материального ущерба",
кредит счета 84 "Недостачи и потери от порчи ценностей".*

Порчу, бой и лом товаров оформляют актом, в котором указывают наименование, артикул, сорт, цену, количество и стоимость товаров, причину и виновников потерь, возможности дальнейшего использования товаров (продажа по сниженным ценам, сдача в утиль или переработку, откормочным организациям) или уничтожения. Сдачу товаров в утиль, переработку или откормочным организациям оформляют товарно-транспортной накладной. Уничтожают испорченные товары в присутствии комиссии, составившей акт, во избежание повторного представления товаров для активирования и списания.

Акт о порче, бое, ломе (код по ОКУД 0903008) товаров поступает в бухгалтерию, где проверяют правильность его составления, после чего передают на утверждение руководителю организации, который решает, за чей счет списать потери товаров.

Поскольку порча, бой, лом товаров являются следствием бесхозяйственности, потери следует взыскать с виновных лиц. Лишь в исключительных случаях (когда конкретных виновников установить невозможно) потери списываются за счет организации.

Потери от порчи, боя, лома товаров отражают в учете в общеустановленном порядке.

Величину потерь вследствие естественной убыли (Е) определяют по формуле:

$$E = T \times H : 100,$$

где Т - стоимость (масса) проданного товара;

Н - норма естественной убыли, %.

При партионном способе хранения товаров срок хранения исчисляют по партионной карте исходя из даты поступления товаров и даты отпуска.

При сортовом способе хранения определяют средний срок хранения товаров (С) по формуле:

$$C = O_T : P,$$

где O_T - средний суточный остаток товара за период между инвентаризациями;

Р - однодневный оборот товара за межинвентаризационный период.

Средний суточный остаток товара рассчитывают делением суммы остатков товаров за каждый день хранения на число дней в межинвентаризационном периоде. Однодневный оборот исчисляется по формуле:

$$P = O : n,$$

где O - оборот по товару за межинвентаризационный период;

n - число дней в межинвентаризационном периоде.

В розничной торговле оборот по реализации отдельных видов товаров непосредственно выявить, как правило, невозможно, поскольку аналитический учет товаров по видам обычно не ведут. Поэтому оборот по реализации того или иного товара за межинвентаризационный период определяют расчетным путем на основе показателей товарного баланса:

$$ЗН + П = P + В + ЗК.$$

$$\text{Откуда: } P = ЗН + П - В - ЗК,$$

где ЗН - остаток товара на начало межинвентаризационного периода (по данным предыдущей инвентаризации);

П - поступило данного товара за межинвентаризационный период (по данным приходных документов);

В - выбыло данного товара за межинвентаризационный период (по данным расходных документов);

ЗК - остаток товара на конец межинвентаризационного периода (по данным последней инвентаризации).

Определив оборот по реализации того или иного товара за межинвентаризационный период и умножив его на норму естественной убыли, получается сумма естественной убыли по данному товару. Рассчитав сумму естественной убыли по каждому товару, определяется общая сумма естественной убыли по всем товарам, реализованным за межинвентаризационный период. Способы расчета естественной убыли следующие:

1) естественная убыль на остаток товаров на начало межинвентаризационного периода;

2) естественная убыль на поступившие товары за межинвентаризационный период;

3) естественная убыль на вышедшие 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).

Для магазинов с устойчивой структурой товарооборота можно устанавливать среднюю норму естественной убыли в целом для всех товаров. В этом случае сумму естественной убыли определяют путем нахождения средней нормы убыли от общего товарооборота магазина за период между инвентаризациями.

Потери товаров при перевозках вследствие естественной убыли списывают от покупной стоимости записью:

дебет счета 44 "Издержки обращения",

кредит счета 84 "Недостачи и потери от порчи ценностей".

Потери товаров при хранении и реализации вследствие естественной убыли списывают в том месяце, в котором проводилась инвентаризация. Потери товаров вследствие естественной убыли образуются за весь период между инвентаризациями (за несколько месяцев) и должны быть распределены

между всеми месяцами данного периода. Для более равномерного распределения потерь от естественной убыли между всеми месяцами межинвентаризационного периода ежемесячно на издержки обращения списывают плановую сумму этих потерь, т.е. начисляют резерв на естественную убыль.

Начисление резерва на списание потерь (ежемесячно):
дебет счета 44 "Издержки обращения",
кредит счета 89 "Резервы предстоящих расходов и платежей".

Списание потерь товаров за счет резерва (на покупную стоимость):
дебет счета 89 "Резервы предстоящих расходов и платежей",
кредит счета 84 "Недостачи и потери от порчи ценностей".

При учете товаров по продажным ценам делается дополнительная запись на разность между стоимостью товаров по учетным и покупным ценам:
дебет счета 83-5 "Разница между покупной и оценочной стоимостью",
кредит счета 84 "Недостачи и потери от порчи ценностей".

На корректировку резерва составляют запись по его начислению (на разность между суммой недостачи товаров вследствие естественной убыли и начисленным резервом): обычными числами, если сумма резерва меньше суммы недостачи товаров; отрицательными числами, если сумма резерва больше суммы недостачи.

Порядок списания потерь при подготовке товаров к продаже определен п. 2.13 Методических рекомендаций, где говорится, что на издержках обращения отражаются "нормируемые отходы, образующиеся при подготовке в розничной продаже колбас, мясокопченостей и рыбы чистой массой (весом); потери от зачистки сливочного масла, крошения карамели обсыпной и сахарафинада".

Отражение в учете потерь при подготовке товаров к продаже покажем на примере списания зачисток масла при учете товаров по продажным ценам:
дебет счета 62 "Расчеты с покупателями и заказчиками" - на продажную стоимость зачисток,

кредит счета 83-5 "Разница между покупной и оценочной стоимостью" - на сумму торговой надбавки от зачистки;

дебет счета 44 "Издержки обращения" - на разность между покупной и продажной стоимостью зачисток,

кредит счета 84 "Недостачи и потери от порчи ценностей" - на стоимость зачисток по учетным ценам.

При учете товаров по покупным ценам не будет записи на счете 83-5 "Разница между покупной и оценочной стоимостью".

Потери при продаже товаров методом самообслуживания и с открытой выкладкой списываются, как и потери вследствие естественной убыли, за счет начисляемого резерва. Сумма ежемесячных отчислений в резерв (Р) определяется по формуле:

$$P = T_{\phi} \times U_n : 100,$$

где T_{ϕ} - фактический товарооборот по самообслуживанию и с открытой выкладкой;

U_n - плановый уровень товарных потерь, % к товарообороту.

Начисляемые резервы для потерь при продаже товаров методом самообслуживания и с открытой выкладкой могут включаться в состав издержек обращения, но не должны включаться в состав себестоимости товаров, предусмотренных Министерством финансов Российской Федерации.

Порядок отражения в учете операций по начислению резерва и списанию потерь аналогичен порядку списания естественной убыли товаров. Переоценка товаров и других товарно-материальных ценностей производится по распоряжению руководителя организации.

Переоценка товаров оформляется актом (код по ОКУД 0903007).

Если в организации товары учитываются по покупным ценам, то результаты переоценки в бухгалтерском учете не отражаются, за исключением случая, предусмотренного п. 53 Положения о бухгалтерском учете и отчетности в РФ.

На основании инвентаризационных описей - актов разность между стоимостью товаров по старым и новым ценам отражают на счете 14 "Переоценка материальных ценностей" (сумму уценки - на дебете, а сумму дооценки - на кредите) в корреспонденции со счетом 41 "Товары". После проверки и утверждения инвентаризационных описей - актов суммы счета 14 "Переоценка материальных ценностей" списываются на соответствующие счета: счет 42 "Торговая наценка", а уценку товаров, предусмотренную п. 52 Положения о бухгалтерском учете и отчетности в РФ, когда потери от уценки (на сумму превышения стоимости товаров по покупным ценам над стоимостью по ценам возможной реализации) списывают на результаты хозяйственной деятельности, т.е. в дебет счета 80 "Прибыли и убытки".

8.8. Документальное оформление и учет недоброкачественных товаров, возвращенных покупателями и отправленных на репассировку

Порядок обмена непродовольственных товаров регулируется Законом Российской Федерации от 07.02.92 № 2300-1 "О защите прав потребителей" (с изменениями и дополнениями) и установлен "Типовыми правилами обмена промышленных товаров, купленных в розничной торговой сети государственной и кооперативной торговли", утвержденными приказом Минторга СССР от 01.02.74 № 19/19 и приказом Минторга РСФСР от 23.08.75 № 108, а также "Типовыми правилами обмена обуви отечественного производства и импортной, купленной в магазинах государственной и кооперативной торговли", утвержденными приказом Минторга СССР от 31.08.79 № 213 и приказом Минторга РСФСР от 04.06.80 № 190.

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

Обмен или прием недоброкачественных товаров производится на основании *заявления покупателя, справки мастерской гарантийного ремонта, представленной в двух экземплярах, паспорта (гарантийного талона) на товар.*

Прием от покупателей недоброкачественных товаров оформляется накладной (код по ОКУД 0903016) в двух экземплярах, один из которых прикладывается к товарному отчету, другой вручается покупателю и является основанием для обмена товара или получения денежной суммы на сданный товар.

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

Отгрузка недоброкачественных товаров организации-изготовителю оформляется товарной накладной (код по ОКУД 0903804). На основании справки мастерской гарантийного ремонта, заявления покупателя, паспорта изделия предъявляется претензия поставщику. В сумму претензии включают стоимость товаров по покупным ценам, сумму штрафов и, кроме того, сумму убытков, причиненных такой поставкой без зачета неустойки (штрафа) в соответствии с Положением о поставках товаров народного потребления, утвержденным постановлением Совета Министров СССР от 25.07.88 № 888, п. п. 52, 65 и приказом Минторга РСФСР от 26.06.88 № 171 и Гражданским кодексом РФ.

Учет движения недоброкачественных товаров ведется по наименованиям и поставщикам (заводам - изготовителям) в карточках учета претензий.

Порядок учета товаров (часов, секундомеров), отправленных организациям-изготовителям на репассировку, регулируется письмом Минторга СССР от 02.03.84 № 9-18/023 и письмом Управления бухгалтерского учета Минторга РСФСР от 27.03.84 № 19/01-04. Отправка оформляется накладной (код по ОКУД 0903016) в трех экземплярах (первый вкладывается в посылку, отправляемую поставщику, второй прикладывается к товарному отчету вместе с копией описи часов и почтовой квитанцией, третий остается у материально ответственного лица).

После репассировки товары возвращаются тем же материально ответственным лицам, которыми они были отправлены. Стоимость отгруженных товаров с подотчета материально ответственных лиц не списывается. Контроль за движением этих ценностей осуществляется по документам на отправку товаров на репассировку и их получение, которые прилагаются к товарному отчету. В товарных отчетах после суммы остатка товаров на конец отчетного периода от руки записывается строка "В том числе товары на репассировке ___ рублей".

При проведении инвентаризации товаров материально ответственные лица предъявляют инвентаризационной комиссии документы на отправку товаров на репассировку. Комиссия проверяет правильность документов и записывает указанные на них товары в инвентаризационную опись отдельной строкой с примечанием: "на репассировке".

Таблица 12

**СХЕМА КОРРЕСПОНДЕНЦИИ СЧЕТОВ ПО УЧЕТУ
НЕДОБРОКАЧЕСТВЕННЫХ ТОВАРОВ,
ВОЗВРАЩЕННЫХ ПОКУПАТЕЛЯМИ**

№ записи	Содержание хозяйственных операций	Шифр корреспондирующих счетов	
		дебет	кредит
1	Оприходование некачественного товара по продажной цене	41	76
2	Стоимость товара, выданного в обмен на сданный некачественный	76	41
3	На сумму выданных денег покупателю за сданный некачественный товар (с учетом фактически уплаченных денег покупателем процента за кредит)	76	50
4	На сумму процентов за кредит (красное сторно)	76	62
5	На сумму непогашенного кредита, предоставленного при покупке сданного товара	76	62
6	Уменьшение объема реализации при возврате покупателю денег из кассы за сданный товар (красное сторно)	46	46
7	Отгрузка некачественного товара поставщикам:		
7.1	а) на стоимость товара по покупным ценам	63	41
7.2	б) на сумму штрафов и убытков	63	80

8.9. Организация аналитического учета товаров

Способы ведения аналитического учета товаров в торговых организациях следующие:

- а) по хозяйствующим субъектам, являющимся юридическими лицами, и их обособленным подразделениям;
- б) по каждому хозяйствующему субъекту - по материально ответственным лицам;
- в) по каждому материально ответственному лицу - по ассортименту товаров;
- г) а также в удобном для предприятия разрезе.

Разрезы аналитического учета “по хозяйствующим субъектам” и “по материально ответственным лицам” совпадают, если материальную ответственность за товары, находящиеся в той или иной торговой единице, несет одно лицо (одна бригада).

В комиссионной торговле учет ведется по каждой единице товаров, поскольку расчеты с комитентами осуществляются за каждую вещь в отдельности.

Учет товаров материально ответственными лицами. Учет товаров ведет материально ответственное лицо. Этот учет может быть организован

разными способами в зависимости от **способа хранения товаров** (партионный или сортовой).

При любом способе хранения материально ответственные лица ведут учет товаров в натуральном измерении на основании приходных и расходных товарных документов или в натуральном и стоимостном измерениях одновременно.

Продажа населению некоторых товаров (изделий из золота, платины, серебра и драгоценных камней и др., а также товаров, принятых на комиссию) в организациях розничной торговли оформляется товарными чеками, где указываются наименование, цена и количество товаров. Поэтому по вышеперечисленным товарам аналитический учет ведется и по наименованиям (в комиссионной торговле отдельно по каждой вещи, сданной на комиссию). При наличии на товарах штриховых кодов и соответствующей вычислительной техники аналитический учет по наименованиям возможен и без составления документов на выбытие товаров.

При партионном способе хранения на каждую партию товаров материально ответственное лицо выписывает партионную карту (код по ОКУД 0903066) в двух экземплярах, где указываются наименование, артикул, сорт, цена и количество (масса) товаров. Партионные карты регистрируют в специальной книге. Порядковый номер регистрации в этой книге является номером данной партии товаров. Один экземпляр партионной карты остается на складе и служит регистром складского учета товаров, второй передают в бухгалтерию. По мере отпуска товаров материально ответственное лицо указывает в партионной карте дату отпуска, номер расходного документа и количество (массу) отпущенного товара. Одновременно в расходном документе указывают номер партионной карты.

После полного выбытия данной партии товаров партионную карту склада передают в бухгалтерию для проверки. Если при проверке по данной партии выявляется недостача товаров, то, не ожидая инвентаризации, недостачу в пределах норм естественной убыли списывают за счет организации, а сверх норм естественной убыли взыскивают с материально ответственных лиц. Излишки товаров, выявленные при проверке, приходуются.

При сортовом способе хранения материально ответственные лица ведут учет товаров в товарных книгах или на карточках. На каждое наименование и сорт товаров открывается одна или несколько страниц в товарной книге (в зависимости от объема операций по приему и расходу товаров) или отдельная карточка. Для сокращения числа аналитических счетов товары различного наименования, имеющие одинаковую цену, могут учитываться на одной странице книги или карточке. В заголовке страницы книги (карточки) указываются наименование, артикул, сорт, цена и другие отличительные признаки товара. В остальной части страницы книги (карточки) отражаются приход, расход и остатки товаров.

На плодоовощных базах для облегчения контроля за правильностью отражения поступления и выбытия товаров остатки и движение всех сортов (кондиций) того или иного товара обычно отражаются на одной карточке (странице товарной книги), где для каждого сорта (кондиции) как в приходной, так и расходной части предусмотрена отдельная графа. Остатки, приход и расход записывают не только по сортам (кондициям), но и в целом по данному товару.

Записи в товарные книги (карточки) делают на основании каждого приходного и расходного документа, а при большом объеме операций для

сокращения числа записей - на основании итогов предварительно составленных накопительных документов.

При наличии на складе фактурных или бухгалтерских многосчетчиковых машин с вычислительной приставкой учет товаров на карточках ведут документально-копировальным методом путем объединения в один рабочий прием выписки приходных и расходных документов и разности в карточки поступления и выбытия товаров с автоматическим выведением остатков.

На складах с узким ассортиментом товаров и небольшим объемом товарных операций материально ответственные лица могут вести учет непосредственно в товарном отчете. В этом случае карточки и товарные книги на складе не ведут.

Организация аналитического учета товаров в бухгалтерии. При сортовом способе в условиях ручного труда на каждое наименование и сорт товара открывают карточки натурально-стоимостного (количественно-суммового) учета (код по ОКУД 0903121). Карточки хранят в картотеке отдельно по каждому материально ответственному лицу и месту хранения товаров.

Для проверки правильности учетных записей по окончании месяца в карточках подсчитывают итоги прихода и расхода, определяют остатки товаров на начало следующего месяца. На 1-е число каждого месяца составляют оборотную ведомость по аналитическим счетам к счету 41 "Товары", где по каждому наименованию и сорту товаров указывают в натуральном и денежном выражении остаток на начало месяца, приход и расход за месяц, а также остаток на конец месяца. Суммовые итоги этой ведомости должны быть равны оборотам и сальдо синтетического счета 41 "Товары".

Натуральные показатели оборотной ведомости сверяют также с данными складского учета, который ведут материально ответственные лица.

Такая оборотная ведомость составляется на дату проведения инвентаризации товаров.

При партионном способе аналитический учет ведут на партионных картах, передаваемых в бухгалтерию материально ответственными лицами. Для проверки правильности учетных записей на 1-е число каждого месяца (а также на дату инвентаризации) по данным партионных карт составляют оборотную ведомость, в которой каждую партию товаров записывают отдельной строкой. Суммовые итоги этой ведомости сверяют с оборотами и сальдо синтетического счета 41 "Товары", а натуральные показатели - с данными складского учета материально ответственных лиц.

Результаты сверки данных бухгалтерского учета товаров (как при сортовом, так и при партионном способах) или оформляют специальным актом, который подписывают бухгалтер и материально ответственные лица, или вышеуказанные работники расписываются в оборотных ведомостях.

После сверки составляют оборотную ведомость по аналитическим счетам и сопоставляют ее итоги с данными синтетического счета 41 "Товары" (сальдо на начало и конец месяца, дебетовый и кредитовый обороты на месяц).

Выявленные ошибки исправляются для достижения тождества между стоимостными данными синтетического и аналитического учета, а также между данными учета в натуральных показателях материально ответственных лиц и бухгалтерии.

При оперативно-бухгалтерском (сальдовом) способе бухгалтерия не ведет учет остатков и движения каждого вида товара и, следовательно, не дублирует записей складского учета. Периодически (ежедневно или один раз в несколько

дней) бухгалтер проверяет правильность записей в регистрах складского учета (товарных книгах или карточках), которые ведут материально ответственные лица. Выявленные ошибки сразу исправляют.

Для проверки правильности учетных записей, ведущихся как на складе, так и в бухгалтерии, на 1-е число каждого месяца (а также на дату инвентаризации) составляют сальдовую ведомость. В ней на основании регистров складского учета указывают остатки товаров по наименованиям, артикулам, сортам, количеству и цене. Затем осуществляется таксировка и подсчитывается общая стоимость всех товаров. Этот итог должен быть равен сальдо синтетического счета 41 "Товары". Сальдовые ведомости составляют по материально ответственным лицам (бригадам), а если целесообразно, по укрупненным товарным группам.

8.10. Учет валового дохода от реализации товаров

Расчет валового дохода от реализации товаров. Прибыль от реализации товаров определяется как разность между валовым доходом и издержками обращения, относящимися к реализованным товарам.

Вышеуказанный показатель есть 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**.

Если товары учитывают по покупным ценам при организации учета по количественно-стоимостной схеме, то валовой доход от реализации выявляется автоматически как кредитовое сальдо счета 46 в результате записей по отражению в учете реализации и списанию реализованных товаров.

При организации учета по стоимостной схеме покупная стоимость реализованных товаров определяется расчетным путем, который был рассмотрен выше.

Если товары учитывают по продажным ценам, то валовой доход от реализации определяется расчетным путем. **Основными способами расчета валового дохода** являются:

- 1) по общему товарообороту;
- 2) по ассортименту товарооборота;
- 3) по среднему проценту;
- 4) по ассортименту остатка товаров.

При способе расчета по товарообороту валовой доход от реализации товаров (ВД) рассчитывается по формуле:

$$\text{ВД} = \text{T} \times \text{РН} : 100,$$

где Т - общий товарооборот;
РН - расчетная торговая надбавка.
В свою очередь:

$$\text{РН} = \text{ТН} / (100 + \text{ТН}),$$

где ТН - торговая надбавка, %.

Способ расчета валового дохода по общему товарообороту используется в том случае, когда на все товары применяется одинаковый процент торговой надбавки. Если ее размер в течение отчетного периода изменялся, следует определить объем товарооборота отдельно по периодам применения разных размеров торговой надбавки.

Валовой доход по ассортименту товарооборота определяется по формуле:

$$ВД = (T_1 \times PH_1 + T_2 \times PH_2 + \dots + T_n \times PH_n) / 100$$

где Т - товарооборот по группам товаров,

PH - расчетная торговая надбавка по группам товаров.

Способ расчета валового дохода по ассортименту товарооборота используется, если на разные группы товаров применяются разные размеры торговой надбавки. Он предполагает обязательный учет товарооборота по группам товаров, каждая из которых включает товары с одинаковой надбавкой.

Валовой доход по среднему проценту рассчитывается по формуле:

$$ВД = (Т \times П) / 100,$$

где П - средний процент валового дохода.

В свою очередь:

$$П = (ТН_н + ТН_п - ТН_в) / Т + ОК \times 100,$$

где ТН_н - торговая надбавка на остаток товаров на начало отчетного периода (сальдо счета 42 "Торговая наценка" на начало отчетного периода);

ТН_п - торговая надбавка на товары, поступившие за отчетный период (кредитовый оборот счета 42 "Торговая наценка" за отчетный период);

ТН_в - торговая надбавка на выбывшие товары (дебетовый оборот счета 42 "Торговая наценка" за отчетный период); под выбытием товаров в данном случае понимается так называемый документальный расход (возврат товаров поставщикам, списание порчи товаров и т.п.);

ОК - остаток товаров на конец отчетного периода (сальдо счета 41 "Товары" на конец отчетного периода).

Способ расчета валового дохода по среднему проценту является простым и может применяться в любой организации.

Расчет валового дохода по ассортименту остатка товаров определяется по формуле:

$$ВД = (ТН_н + ТН_п - ТН_в) - ТН_к,$$

где ТН_к - торговая надбавка на остаток товаров на конец отчетного периода.

Отражение в учете валового дохода от реализации товаров. При любом варианте учетных цен на товары на кредите счета 46 "Реализация продукции (работ, услуг)" всегда отражается продажная стоимость реализованных товаров. Этот показатель можно назвать иначе: "выручка от реализации товаров" или "товарооборот".

При учете товаров по покупным ценам система учетных записей по реализации товаров предусматривает необходимость отражать покупную

стоимость реализованных товаров сразу на дебете счета 46, что соответствует природе данного счета. Вследствие этого валовой доход от реализации товаров выявляется автоматически на счете 46 в сумме его кредитового сальдо.

При учете товаров по продажным ценам на дебет счета 46 первоначально записывают стоимость реализованных товаров по учетным (т.е. продажным) ценам, а не по покупным, что не соответствует экономической сущности данного счета. Поэтому возникает необходимость корректировки дебетового оборота на сумму торговой надбавки, относящейся к реализованным товарам. Кроме того, при учете товаров по продажным ценам применяется счет 42 "Торговая наценка" для учета торговой надбавки на поступающие и выбывающие товары. Поэтому, если торговое предприятие реализовало покупателю товары, оно должно списать со счета 42 относящуюся к этим товарам торговую надбавку.

Корректировка дебетового оборота счета 46 и списание со счета 42 торговой надбавки на реализованные товары на сумму валового дохода, рассчитанного одним из вышеуказанных способов, осуществляется записью:

дебет счета 42 "Торговая наценка" - обычным способом,

дебет счета 46 "Реализация продукции (работ, услуг)" - способом "красное сторно".

После списания реализованной торговой надбавки на счете 46 образуется (как и при учете товаров по покупным ценам) кредитовое сальдо, показывающее валовой доход от реализации товаров.

9. ОСОБЕННОСТИ УЧЕТА ИЗДЕРЖЕК ОБРАЩЕНИЯ В ТОРГОВЛЕ

9.1. Учетная номенклатура и состав расходов, включаемых в издержки обращения и производства предприятий торговли

В целях планирования, учета и отчетности издержек обращения и производства предприятиям торговли рекомендуется применять следующую номенклатуру статей издержек обращения и производства (см. стр. 67):

**НОМЕНКЛАТУРА СТАТЕЙ ИЗДЕЖЕК ОБРАЩЕНИЯ И ПРОИЗВОДСТВА
ПРЕДПРИЯТИЙ ТОРГОВЛИ И ОБЩЕСТВЕННОГО ПИТАНИЯ**

№ статьи	Наименование статьи
1	Транспортные расходы
2	Расходы на оплату труда
3	Отчисления на социальные нужды
4	Расходы на аренду и содержание зданий, сооружений, помещений, оборудования и инвентаря
5	Амортизация основных средств
6	Расходы на ремонт основных средств
7	Износ санитарной и специальной одежды, столового белья, посуды, приборов, других малоценных и быстроизнашивающихся предметов
8	Расходы на топливо, газ, электроэнергию для производственных нужд
9	Расходы на хранение, подработку, подсортировку и упаковку товаров
10	Расходы на рекламу
11	Затраты на оплату процентов за пользование займом
12	Потери товаров и технологические отходы
13	Расходы на тару
14	Прочие расходы

Предприятиям предоставляется право сокращать и расширять перечень статей в пределах затрат, предусмотренных типовым Положением по составу затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг), включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг), и о порядке формирования финансовых результатов, учитываемых при налогообложении прибыли.

Статья “Транспортные расходы”. На нее относятся:

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

оплата услуг организаций по погрузке товаров и продуктов в транспортные средства и выгрузке из них, плата за экспедиционные операции и другие услуги; стоимость материалов, израсходованных на оборудование транспортных средств (щиты, люки, стойки, стеллажи и т.д.) и утепление (солома, опилки, мешковина и т.п.);

плата за временное хранение грузов на станциях, пристанях, в портах, аэропортах и т.п. в пределах нормативных сроков, установленных для вывоза грузов в соответствии с заключенными договорами;

плата за обслуживание подъездных путей и складов необщего пользования, включая плату железным дорогам согласно заключенным с ними договорам.

Предприятию торговли при осуществлении закупок товаров самостоятельно (включая по импорту и по товарообменным операциям) разрешается при исчислении покупной стоимости поступающих товаров включать наряду с ценой, предусмотренной в договоре, транспортные расходы, таможенные пошлины и прочие расходы по закупке и транспортировке. По импортным товарам стоимость определяется исходя из их стоимости, предусмотренной в договоре (контракте) на дату оприходования на предприятии торговли.

Расходы, связанные с доставкой (включая погрузочно-разгрузочные работы) товаров и продуктов транспортом и персоналом предприятия торговли, подлежат включению в соответствующие статьи издержек обращения и производства (расходы на оплату труда, амортизация основных средств и др.).

Расходы на перевозку топлива, льда, ремонтно-строительных и других материалов, малоценных и быстроизнашивающихся предметов относятся на увеличение их стоимости (счета: 10 "Материалы", 07 "Оборудование к установке", 12 "Малоценные и быстроизнашивающиеся предметы").

Штрафы, уплаченные за простой и нарушение условий перевозок, относятся на виновных лиц и отражаются на счете 73 "Расчеты с персоналом по прочим операциям", а в случае, если конкретные виновники ущерба не установлены или во взыскании с виновных лиц отказано судом, или неполном взыскании ущерба - на счете 80 "Прибыли и убытки".

Статья "Расходы на оплату труда". На нее относятся: затраты на оплату труда основного торгово-производственного персонала предприятия с учетом премий за производственные показатели, стимулирующие и компенсирующие выплаты (включая компенсацию по оплате труда в связи с повышением цен и индексацией доходов в пределах предусмотренных законодательством норм), компенсации женщинам, находящимся в отпуске по уходу за детьми до определенного законодательством возраста, затраты на оплату труда работников несплоченного состава, занятых в основной деятельности.

В состав затрат на оплату труда включаются:

выплаты заработной платы за фактически выполненную работу, исчисленные исходя из сдельных расценок, тарифных ставок и должностных окладов в соответствии с принятыми на предприятии торговли формами и системами оплаты труда;

стоимость продукции, выдаваемой в порядке натуральной оплаты работникам;

выплаты стимулирующего характера по системным положениям: премии (включая стоимость натуральных премий) за производственные результаты, и в том числе вознаграждения по итогам работы за год, надбавки к тарифным ставкам и окладам за профессиональное мастерство, высокие достижения в труде и т.д.;

выплаты компенсирующего характера, связанные с режимом работы и условиями труда, в том числе:

надбавки и доплаты к тарифным ставкам и окладам за работу в ночное время, сверхурочную работу, работу в многосменном режиме, за совмещение профессий, расширение зон обслуживания, за работу в тяжелых условиях;

стоимость выдаваемых бесплатно в соответствии с действующим законодательством предметов (включая форменную одежду, обмундирование), остающихся в личном постоянном пользовании (или сумма льгот в связи с их продажей по пониженным ценам);

оплата в соответствии с действующим законодательством очередных (ежегодных) и дополнительных отпусков (компенсация за неиспользованный отпуск), проезда один раз в два года к месту использования отпуска на территории Российской Федерации и обратно, стоимость провоза багажа до 30 кг за счет предприятия для лиц, работающих в районах Крайнего Севера, приравненных к ним местностях и в отдаленных районах Дальнего Востока, оплата льготных часов подростков, перерывов в работе матерей для кормления ребенка, а также времени, связанного с прохождением медицинских осмотров, выполнением государственных обязанностей;

выплаты работникам, высвобождаемым с предприятий и из организаций в связи с их реорганизацией, сокращением численности работников и штатов;

единовременные вознаграждения за выслугу лет (надбавки за стаж работы по специальности в данном хозяйстве) в соответствии с действующим законодательством;

выплаты, обусловленные районным регулированием оплаты труда, в том числе:

выплаты по районным коэффициентам и коэффициентам за работу в пустынях, безводных и высокогорных местностях, производимые в соответствии с действующим законодательством;

надбавки к заработной плате, предусмотренные законодательством за непрерывный стаж работы в районах Крайнего Севера и приравненных к ним местностях и других районах с тяжелыми природно-климатическими условиями;

оплата отпуска перед началом работы выпускникам профессионально-технических училищ и молодым специалистам, окончившим высшее или среднее специальное учебное заведение;

оплата в соответствии с действующим законодательством учебных отпусков, предоставляемых рабочим и служащим, успешно обучающимся в вечерних и заочных высших и средних специальных учебных заведениях, в заочной аспирантуре, в вечерних (сменных) профессионально-технических учебных заведениях, в вечерних (сменных) и заочных общеобразовательных школах, а также поступающим в аспирантуру;

оплата за время вынужденного прогула или выполнения нижеоплачиваемой работы в случаях, предусмотренных законодательством;

доплаты в случае временной утраты трудоспособности до фактического заработка, установленные законодательством;

разница в окладах, выплачиваемая работникам, трудоустроенным из других организаций с сохранением в течение определенного срока (в соответствии с законодательством) размеров должностного оклада по предыдущему месту работы, а также при временном замещении;

суммы, начисленные за выполненную работу лицам, привлеченным для работы на предприятия торговли согласно специальным договорам с государственными организациями (на предоставление рабочей силы) и выданные как непосредственно этим лицам, так и перечисленные государственным организациям;

заработная плата по основному месту работы работникам, руководителям и специалистам предприятий торговли во время их обучения с отрывом от работы в системе повышения квалификации и переподготовки кадров;

плата работникам-донорам за дни обследования, сдачи крови и отдыха, предоставляемого после каждого дня сдачи крови;

оплата труда студентов высших учебных заведений и учащихся средних специальных и профессионально-технических учебных заведений, проходящих производственную практику на предприятиях торговли, а также оплата труда учащихся общеобразовательных школ в период профессиональной ориентации;

оплата труда студентов высших учебных заведений и учащихся средних специальных и профессионально-технических учебных заведений, работающих в составе студенческих отрядов;

оплата труда работников, не состоящих в штате предприятия торговли, за выполнение ими работы по заключенным договорам гражданско-правового характера (включая договор подряда), если расчеты с работниками за выполненную работу производятся непосредственно самим предприятием торговли. При этом размер средств на оплату труда работников за выполнение работ (услуг) по договору подряда определяется исходя из сметы на выполнение этих работ (услуг) и платежных документов;

другие виды выплат, включаемые в соответствии с установленным порядком в фонд оплаты труда (за исключением расходов по оплате труда, финансируемых за счет прибыли, остающейся в распоряжении предприятия, и других целевых поступлений).

В издержки обращения и производства предприятий торговли не включаются следующие выплаты работникам в денежной и натуральной формах, а также затраты, связанные с их содержанием:

премии, выплачиваемые за счет средств фонда специального назначения и целевых поступлений;

материальная помощь (в том числе безвозмездная материальная помощь работникам для первоначального взноса на кооперативное жилищное строительство, на частичное погашение кредита, предоставленного на кооперативное и индивидуальное жилищное строительство), беспроцентная ссуда на улучшение жилищных условий, обзаведение домашним хозяйством и иные социальные потребности;

оплата дополнительно предоставляемых по коллективному договору (сверх предусмотренных законодательством) отпусков работникам, в том числе женщинам, воспитывающим детей; оплата проезда членов семьи работника к месту использования отпуска и обратно (в соответствии с действующим законодательством для предприятий, расположенных в районах Крайнего Севера, приравненных к ним местностях и в отдаленных районах Дальнего Востока);

надбавки к пенсиям, единовременные пособия уходящим на пенсию ветеранам труда, доходы (дивиденды, проценты), выплачиваемые по акциям и вкладам трудового коллектива предприятия торговли, компенсационные выплаты в связи с повышением цен, производимые сверх размеров индексации доходов по решениям правительства Российской Федерации; компенсация удорожания стоимости питания в столовых, буфетах и профилакториях либо предоставление его по льготным ценам или бесплатно (кроме специального питания для отдельных категорий работников в случаях, предусмотренных законодательством);

оплата проезда к месту работы транспортом общего пользования, специальными маршрутами, ведомственным транспортом (за исключением сумм, подлежащих отнесению на себестоимость продукции (работ, услуг));

ценовые разницы по продукции (работам, услугам), предоставляемой работникам предприятия или отпускаемой подсобными хозяйствами для общественного питания предприятия;

оплата путевок на лечение и отдых, экскурсий и путешествий, занятий в спортивных секциях, кружках, клубах, посещений культурно-зрелищных и физкультурных (спортивных) мероприятий, подписки и товаров для личного потребления работников и другие аналогичные выплаты и затраты, производимые за счет прибыли, остающейся в распоряжении предприятия торговли;

другие виды выплат, не связанные непосредственно с оплатой труда.

Статья “Отчисления на социальные нужды”. На ней отражаются обязательные отчисления по установленным законодательством нормам органам: Государственного социального страхования; Пенсионного фонда; Государственного фонда занятости, фондов медицинского страхования.

Отчисления на социальные нужды производятся от расходов на оплату труда работников предприятий торговли, включаемых в издержки обращения и производства по статье “Расходы на оплату труда” в соответствии с установленным законодательством порядком.

Статья “Расходы на аренду и содержание зданий, сооружений, помещений, оборудования и инвентаря”. На ней отражаются:

плата за текущую аренду торгово-складских зданий, строений и помещений, сооружений, оборудования и инвентаря и других отдельных объектов основных средств, причитающаяся арендодателю;

расходы на отопление, освещение, водоснабжение, канализацию и другие коммунальные услуги;

расходы на содержание в чистоте помещений, уборку примыкающих к ним участков территории (дворы, улицы, тротуары), вывоз мусора;

стоимость предметов и средств ухода за помещениями (известь, мастика, мешковина, щетки, метлы, веники и т.п.);

стоимость электроэнергии, потребленной на приведение в движение подъемников, лифтов, транспортеров, торговых автоматов, контрольно-кассовых машин и т.п.;

расходы на проверку и клеймение весов, водомеров, электро- и газовых счетчиков и других измерительных приборов; расходы на содержание и ремонт сигнализационных устройств; расходы на проведение противопожарных мероприятий;

плата сторонним организациям (складам, магазинам, столовым и т.п.);

расходы на обслуживание подъемно-транспортных механизмов и другого оборудования сторонними организациями.

Статья “Амортизация основных средств”. На ней отражаются суммы амортизационных отчислений на полное восстановление основных производственных средств, начисленные исходя из их балансовой стоимости и утвержденных в установленном порядке норм амортизационных отчислений, включая суммы, исчисленные с применением механизма ускоренной амортизации активной части производственных основных средств, производимой в соответствии с законодательством.

Перечень торгово-технологического оборудования и машин для целей применения метода ускоренной амортизации активной части основных производственных средств утверждается Комитетом Российской Федерации по торговле.

Предприятия торговли, осуществляющие свою деятельность на условиях аренды, по статье “Амортизация основных средств” отражают амортизационные отчисления на полное восстановление как по собственным, так и по арендованным основным средствам (на условиях долгосрочной аренды).

На этой статье отражаются также амортизационные отчисления от стоимости основных средств (помещений), предоставляемых бесплатно предприятиям общественного питания, обслуживающим трудовые коллективы, а также от стоимости помещений и инвентаря, предоставляемых предприятиями торговли медицинским учреждениям для организации медпунктов непосредственно на территории предприятия торговли.

Предприятия, производящие в установленном законодательством порядке индексацию начисленных по действующим нормам амортизационных отчислений на полное восстановление основных средств, отражают на этой статье также сумму прироста индексированной величины амортизационных отчислений.

При применении понижающих коэффициентов к амортизационным отчислениям на эту статью относят сумму начисленного износа основных средств с учетом применяемых коэффициентов.

Амортизационные отчисления, исчисленные по сданным в аренду основным средствам (отдельные объекты или все имущество, переданное в арендное пользование арендному предприятию), арендодатель относит в дебет счета 80 "Прибыли и убытки".

Статья "Расходы на ремонт основных средств". На издержки производства и обращения этой статьи относятся расходы на проведение всех видов ремонтов (текущих, средних, капитальных) основных производственных средств, в том числе расходы на ремонт арендованных основных средств (включая помещения), если это предусмотрено договором аренды.

В случае неравномерного осуществления ремонта основных средств (включая арендованные объекты) в течение года предприятие торговли может образовывать резерв расходов на ремонт основных средств за счет ежемесячных отчислений, отражаемых по статье "Расходы на ремонт основных средств". Суммы этих отчислений определяются как одна двенадцатая годовой предполагаемой суммы расходов на ремонт.

Излишне образованный в отчетном году резерв (в сравнении с фактическими расходами) сторнируется в конце отчетного года. При повышении фактических расходов над суммой образованного резерва сумма превышения относится на издержки обращения и производства по указанной статье.

В случае окончания ремонтных работ в следующем отчетном году резерв расходов на ремонт основных средств разрешается образовывать исходя из отчетного и следующего годов.

Предприятия торговли, образующие ремонтный фонд для обеспечения равномерного включения затрат на проведение значительного объема ремонта основных производственных средств, в издержки обращения и производства по этой статье включают отчисления в ремонтный фонд, определяемые исходя из балансовой стоимости основных производственных средств и норматива отчислений, утверждаемого предприятием торговли на 5 лет.

Расходы на ремонт тары - оборудования отражаются на статье "Расходы на тару".

В статью **"Износ санитарной и специальной одежды, столового белья, посуды, приборов, других малоценных и быстроизнашивающихся предметов"** включаются:

износ находящихся в эксплуатации малоценных и быстроизнашивающихся предметов (кроме тары - оборудования), столового белья, санитарной и специальной одежды, обуви, санпринадлежностей, столовой посуды и приборов;

потери от боя посуды, поломки и повреждения приборов в пределах норм, утвержденных в установленном порядке;

плата прачечным, ремонтным мастерским и другим предприятиям за стирку, дезинфекцию и починку столового белья, санитарной и специальной одежды, обуви и санпринадлежностей;

стоимость материалов (мыла, моющих средств, иголок, ниток, пуговиц, тканей и т.п.), израсходованных на стирку и починку столового белья, санитарной и специальной одежды, обуви и санпринадлежностей;

расходы на ремонт малоценных и быстроизнашивающихся инструментов и хозяйственного инвентаря.

Заработная плата лиц, не входящих в списочный состав, а привлеченных для выполнения разовых работ – стирки и починки столового белья, санитарной и специальной одежды, обуви и т.п., отражается на статье “Расходы на оплату труда”.

Порядок погашения стоимости малоценных и быстроизнашивающихся предметов и включения их в издержки обращения и производства определен Положением о бухгалтерском учете и отчетности в Российской Федерации.

Статья “Расходы на топливо, газ и электроэнергию для производственных нужд”. На предприятиях общественного питания на эту статью относят:

фактическую себестоимость дров, угля, нефти, торфа и других видов топлива, потребленных на технологические и иные производственные нужды (приготовление пищи, подогрев воды и т.п.);

стоимость электроэнергии, газа и пара, израсходованных на технологические цели, на приведение в движение оборудования и механизмов (картофелечисток, овощерезательных машин, мясорубок, поточных линий для мойки и чистки овощей, конвейерных линий для комплектования и отпуска блюд и т.п.).

Фактическая себестоимость топлива. В нее включают: покупную цену, расходы на перевозку, погрузочно-разгрузочные работы, распиловку, колку и укладку дров.

На этой статье не отражается себестоимость электроэнергии, потребленной холодильным оборудованием (холодильными камерами, шкафами, прилавками и т.п.). Эту стоимость относят на статью “Расходы на хранение, подработку, подсортировку и упаковку товаров”.

Статья “Расходы на хранение, подработку, подсортировку и упаковку товаров”. На нее относят:

фактическую стоимость материалов (оберточной бумаги, пакетов, клея, шпагата, гвоздей, стружки, опилок, соломы, проволоки и т.п.), потребленных при подработке, переработке, сортировке, фасовке и упаковке товаров; плату за услуги сторонних организаций по фасовке и упаковке товаров; расходы на содержание холодильного оборудования - стоимость электроэнергии, воды, смазочных материалов и др.;

оплату услуг сторонних организаций по техническому обслуживанию холодильного оборудования;

фактическую себестоимость льда, потребленного для охлаждения товаров и продуктов. Фактическая себестоимость льда складывается из покупной цены, расходов на перевозку, погрузочно-разгрузочные работы, набивку льдом льдохранилищ (ледников);

плату за временное хранение товаров на складах сторонних организаций;

расходы на дезинсекцию (уничтожение вредных насекомых) и дератизацию (истребление мышей, крыс и других грызунов);

другие расходы на создание условий для хранения товаров и продуктов (газовая среда, искусственное охлаждение, активная вентиляция и т.п.).

Примечание. Если, приобретая товар в розничной торговой сети, покупатель оплачивает не только его цену, но и цену материала (например, полиэтиленового пакета, подарочной коробки), в который он упакован, то стоимость этого материала в издержки обращения и производства не включается.

Статья “Расходы на рекламу”. На нее относятся следующие расходы: на оформление витрин, выставок, выставок - продаж, комнат образцов товаров;

на разработку и печатание рекламных изданий (иллюстрированных прейскурантов, каталогов, брошюр, альбомов, проспектов, плакатов, афиш, рекламных писем, открыток и т.п.);

на разработку и изготовление эскизов этикеток, образцов оригинальных и фирменных пакетов, упаковки и т.д.;

на рекламные мероприятия через средства массовой информации (объявления в печати, передачи по радио, телевидению);

на световую и иную наружную рекламу;

на приобретение, изготовление, копирование, дублирование и демонстрацию рекламных кино-, видео-, диафильмов и т.п.;

на изготовление стендов, муляжей, рекламных щитов, указателей; на уценку товаров, полностью или частично потерявших свое первоначальное качество во время экспонирования в витринах, торговых залах магазинов и на выставках;

стоимость образцов товаров, переданных в соответствии с контрактами, соглашениями и иными документами непосредственно покупателям или посредническим организациям бесплатно и не подлежащих возврату;

на проведение других рекламных мероприятий, связанных с торговой деятельностью.

Расходы на торговую рекламу, включенные в состав издержек обращения и производства, при налогообложении принимаются в пределах, утвержденных в установленном порядке норм.

Статья “Затраты по оплате процентов за пользование займом”. На ней отражаются:

платежи по процентам за кредиты банков в пределах учетной ставки Центрального банка Российской Федерации плюс три пункта;

затраты на оплату процентов по кредитам поставщиков производителей работ, услуг, включая оформление долгового обязательства векселями, за приобретение товаров и других материальных ценностей, проведение работ, оказание услуг сторонними организациями;

расходы на оплату процентов за пользование средствами федерального фонда государственной финансовой поддержки досрочного завоза продукции (товаров) в районы Крайнего Севера и приравненные к ним местности в пределах установленных сроков возврата средств и других аналогичных региональных фондов;

другие расходы по оплате процентов за пользование займами в порядке, установленном законодательством Российской Федерации.

Платежи по кредитам сверх ставок, установленных законодательством, по просроченным займам, а также ссудам, полученным на восполнение

недостатка собственных оборотных средств, на приобретение основных средств и нематериальных активов, осуществляются за счет прибыли, остающейся в распоряжении предприятия.

Статья “Потери товаров и технологические отходы”. На ней отражаются:

потери товаров и продуктов при железнодорожных, водных, воздушных, автомобильных и гужевых перевозках, хранении и продаже в пределах действующих норм естественной убыли, утвержденных в установленном порядке. Утвержденные нормы естественной убыли при перевозке, хранении и продаже товаров и продуктов являются предельными. Списание товаров и продуктов в пределах норм естественной убыли производят в случаях, если при приемке или инвентаризации выявлена фактическая недостача.

В целях равномерного отражения предстоящих расходов в издержках обращения и производства на холодильниках, хладокомбинатах, базах овощных и продовольственных товаров, торговых предприятиях, имеющих склады, ежемесячно начисляется резерв на списание естественной убыли товаров в пределах действующих норм естественной убыли:

нормируемых отходов, образующихся при подготовке к розничной продаже колбас, мясокопченостей и рыбы чистой массой (весом);

потерь от зачистки сливочного масла, крошения карамели обсыпной и сахара-рафинада.

Нормы технологических отходов, которые утверждаются Комитетом Российской Федерации по торговле, включают:

убытки от недостачи и потери от порчи товаров, продуктов и сырья сверх норм естественной убыли в тех случаях, когда конкретные виновники не установлены;

потери от списания долгов по недостачам товарно-материальных ценностей, денежных средств и другого имущества, во взыскании которых отказано судом вследствие необоснованности исков.

Потери и недостачи товаров и продуктов отражаются на этой статье по покупным ценам.

Основанием для списания убытков от недостачи, порчи сверх норм естественной убыли, когда виновники не установлены или во взыскании которых отказано судом, является обоснованное заключение, утвержденное руководителем предприятия торговли.

В документах, представляемых для оформления списания недостач и порчи ценностей сверх норм естественной убыли, должны быть решения следственных или судебных органов, подтверждающие отсутствие виновных лиц либо отказ на взыскание ущерба с виновных лиц или заключение о факте порчи ценностей, полученное от соответствующих специализированных организаций (инспекций по качеству и др.).

Статья “Расходы на тару”. На ней отражаются:

амортизация (износ) тары - оборудования;

расходы на ремонт тары - оборудования;

амортизация многооборотной тары, возмещенная поставщикам в соответствии с условиями поставки товаров;

расходы, связанные с ремонтом и естественным износом тары - оборудования в части, возмещенной поставщикам (владельцам тары – оборудования);

стоимость тары, списанной из-за естественного износа; расходы на перевозку, погрузку и выгрузку порожней тары, осуществляемую сторонними

организациями при возврате ее поставщикам или сдаче тарособирающим организациям;

расходы на очистку и обработку (дезинфекцию) тары;

разница в ценах на тару между приемными - при оприходовании и сдачными - при возврате порожней;

другие расходы на тару.

Статья “Прочие расходы”. На ней отражаются:

суммы затрат на уплату налогов, сборов, отчислений в бюджет и в специальные внебюджетные фонды, производимые в соответствии с установленным законодательством порядком за счет издержек обращения и производства;

вознаграждения за изобретения и рационализаторские предложения; износ по нематериальным активам;

расходы по обеспечению нормальных условий труда и техники безопасности:

текущие расходы на устройство и содержание вентиляторов, ограждение машин и их движущихся частей, люков, отверстий, прочих видов устройств некапитального характера, плата медицинским учреждениям (поликлиникам, санитарно - эпидемиологическим станциям) за медицинский осмотр работников торговли и общественного питания, стоимость мыла, аптечек, медикаментов и перевязочных средств и др.;

расходы на устройство и содержание комнат отдыха, кипятильников, баков, умывальников, душей, раздевалок, шкафчиков для специальной одежды, сушилок и другого оборудования (где предоставление этих услуг работающим связано с особенностями производства и предусмотрено коллективным договором).

Мероприятия по охране здоровья и организации отдыха, не связанные непосредственно с участием работников в производственном процессе, осуществляются за счет средств, выделяемых на социальные нужды, и затраты на их проведение в издержки обращения и производства не включаются;

расходы по ведению реестра акционеров;

расходы по ведению кассового хозяйства (расходы на кассовые рулонные марки, кассовые чеки, контрольно-кассовые ленты, стоимость красящей ленты и краски для печатающего механизма контрольно-кассовых машин, расходы на инкассацию денежной выручки, плата сторонним организациям за обслуживание, технический надзор и уход за контрольно-кассовыми машинами и др.);

оплата консультационных, информационных и аудиторских услуг; компенсации (в пределах установленных законодательством норм) за использование для служебных поездок личных легковых автомобилей; оплата услуг почтовой, телефонной, телеграфной и факсимильной связи; расходы на содержание и эксплуатацию собственных телефонных станций, коммутаторов, телетайпов, диспетчерской связи и радиосвязи;

расходы на приобретение канцелярских принадлежностей и бланков, на типографские и переплетные работы;

расходы на подписку периодических изданий для служебного пользования, приобретение справочной литературы, прейскурантов, каталогов, инструктивных и других служебных материалов;

оплата информационно-вычислительных услуг, оказанных по договорам с вычислительными центрами, не состоящими на балансе предприятия (организации);

расходы на служебные разъезды работников в пределах пункта нахождения предприятия торговли;

расходы на командировки, связанные с торгово-производственной деятельностью: плата за проезд командированных к месту назначения и обратно, за наем жилого помещения, суточных за время нахождения в командировке (в соответствии с установленными законодательством нормами).

Дополнительные выплаты, производимые по решению руководителя предприятия торговли в порядке исключения, связанные с командировками и компенсациями за использование личных автомобилей для служебных поездок сверх норм возмещения, предусмотренных законодательством, осуществляются за счет прибыли, остающейся в распоряжении предприятия торговли;

представительские расходы и расходы по проведению заседаний совета (правления) предприятия торговли и ревизионной комиссии предприятия торговли в пределах, утвержденных советом (правлением) смет предприятия на отчетный год, разработанных исходя из установленных законодательством норм и нормативов. Указанные расходы финансируются при наличии оправдательных первичных документов;

расходы на экспертизу и лабораторный анализ товаров, продуктов и пищи;

расходы, возмещаемые работникам в соответствии с действующим законодательством о компенсациях и гарантиях при переводе, приеме вновь и направлении на работу в другую местность;

расходы на подготовку, переподготовку и повышение квалификации кадров (кроме расходов на оплату труда, учтенных на статье "Расходы на оплату труда" и отчислений на социальные нужды, учтенных на статье "Отчисления на социальные нужды", а также расходов на эти цели, произведенных за счет прибыли, остающейся в распоряжении предприятия) в пределах установленных законодательством норм;

оплата услуг банков;

расходы по обслуживанию посетителей на предприятиях общественного питания;

расходы на содержание оркестров в ресторанах и кафе по договорам с учреждениями сферы культуры и искусства (кроме заработной платы состоящих в штате оркестрантов и эстрадных артистов, учтенной на статье "Расходы на оплату труда");

стоимость бумажных салфеток, бумажных скатертей, бумажных стаканчиков и тарелок, приборов одноразового пользования;

другие затраты, подлежащие включению в состав издержек, но не относящиеся к ранее перечисленным статьям.

Расходы, включаемые в издержки обращения и производства предприятий торговли, отражаются на соответствующих статьях установленной номенклатуры в том отчетном периоде, к которому они относятся, независимо от срока их возникновения.

Расходы, произведенные в отчетном периоде, но относящиеся к следующим отчетным периодам, должны учитываться на счете 31 "Расходы будущих периодов" и подлежат отнесению на издержки обращения и производства в течение срока, к которому они относятся, ежемесячно равными частями согласно утвержденным руководителем предприятия расчетам.

К расходам будущих периодов относятся:

затраты по неравномерно производимому ремонту основных средств (когда предприятием не создается ремонтный фонд или резерв для ремонта основных средств);

арендная плата за аренду отдельных объектов основных средств; расходы по подписке на периодические издания для служебного пользования;
расходы по оплате услуг телефонной, радио- и других видов связи; другие аналогичные расходы.

В целях равномерного отражения предстоящих расходов в издержках обращения и производства отчетного периода предприятия торговли могут создавать резервы предстоящих расходов, которые учитываются на счете 89 "Резервы предстоящих расходов и платежей". Резервы, создаваемые за счет отчислений, относимых на издержки обращения и производства, - это резервы:

на предстоящую оплату отпусков работникам;
на выплату ежегодного вознаграждения за выслугу лет и по итогам работы за год;

ремонтный фонд или резерв на ремонт основных средств;

резерв на списание естественной убыли в пределах утвержденных норм естественной убыли на предприятиях торговли, имеющих склады, базах овощных и продовольственных товаров, холодильниках и хладокомбинатах.

Образование других резервов разрешается только в порядке, установленном законодательством.

Образование резервов производится за счет отчислений, включаемых в издержки обращения и производства в сроки, обоснованные специальными расчетами, утвержденными руководителем предприятия.

В конце отчетного года в случае превышения фактически начисленного резерва над суммой расчета, подтвержденного инвентаризацией, производится сторнировочная запись издержек обращения и производства.

В случаях, когда окончание ремонтных работ по объектам с длительным сроком их производства происходит в следующем за отчетным годом, остаток резерва на ремонт основных средств не сторнируется.

По окончании ремонта излишне начисленная сумма резерва присоединяется к финансовым результатам.

Единовременные затраты могут при отсутствии резервов списываться на издержки обращения и производства того месяца, в котором они произведены.

В конце месяца сумма издержек обращения и производства, приходящаяся на реализованные за текущий месяц товары, списывается в дебет счета 46 "Реализация продукции (работ, услуг)". Сальдо счета 44 "Издержки обращения" равно сумме издержек обращения, приходящейся на остаток не реализованных на конец отчетного периода товаров. Порядок исчисления сумм издержек обращения и производства, относящейся к остатку товаров на конец месяца (исчисляется по среднему проценту издержек обращения и производства за отчетный месяц с учетом переходящего остатка на начало месяца) следующий:

1) суммируются транспортные расходы и расходы по оплате процентов за банковский кредит на остаток товаров на начало месяца и произведенные в отчетном месяце;

2) определяется сумма товаров, реализованных в отчетном месяце, и остатка товаров на конец месяца;

3) отношением установленной (в подпункте 1) суммы издержек обращения и производства к сумме реализованных и оставшихся товаров (в подпункте 2) определяется средний процент издержек обращения и производства к общей стоимости товаров;

4) умножением суммы остатка товаров на конец месяца на средний процент указанных расходов определяется их сумма, относящаяся к остатку нереализованных товаров на конец месяца.

В соответствии с постановлением правительства Российской Федерации от 30 июля 1994 г. № 893 для предприятий торговли, расположенных в районах Крайнего Севера и приравненных к ним местностях и осуществляющих завоз продукции (товаров) в эти районы, сохранен порядок исчисления, предусматривающий включение в расчет суммы издержек обращения и производства на остаток товаров только транспортных расходов (письмо Министерства финансов Российской Федерации от 7 октября 1994 г. № 137 “Об исчислении издержек обращения на остаток товаров”).

На предприятиях общественного питания показатель “товарные запасы” охватывает запасы сырья, товаров, полуфабрикатов, готовой продукции, находящиеся во всех подразделениях предприятия.

9.2. Формирование финансовых результатов

Конечный финансовый результат (прибыль или убыток) складывается из финансового результата от реализации товаров, основных средств и иного имущества предприятия торговли и доходов от внереализационных операций, уменьшенных на сумму расходов по этим операциям.

Выручка от реализации товаров определяется либо по мере ее оплаты (при безналичных расчетах - по поступлении средств за товары на счета в учреждениях банков, а при расчетах наличными деньгами - по поступлении средств в кассу), либо по отгрузке товаров и предъявлению покупателю (заказчику) расчетных документов.

Метод определения выручки от реализации товаров устанавливается предприятием торговли на длительный срок (ряд лет) исходя из условий хозяйствования и заключаемых договоров.

К доходам, отражаемым на счете 80 “Прибыли и убытки”, относятся:

доходы, полученные на территории Российской Федерации и за ее пределами от долевого участия в деятельности других организаций, дивиденды по акциям и доходы по облигациям и другим ценным бумагам, принадлежащим предприятию торговли; доходы от сдачи имущества в аренду;

присужденные или признанные должником штрафы, пени, неустойки и другие виды санкций за нарушение условий хозяйственных договоров, а также доходы от возмещения причиненных убытков; прибыль прошлых лет, выявленная в отчетном году; положительные курсовые разницы по валютным счетам, а также операциям в иностранной валюте;

другие доходы от операций, непосредственно не связанных с реализацией товаров.

К расходам и потерям, отражаемым на счете 80 “Прибыли и убытки”, относятся:

затраты на содержание законсервированных производственных мощностей и объектов (кроме затрат, возмещаемых за счет других источников);

потери от уценки товарных запасов в соответствии с пунктом 53 Положения о бухгалтерском учете и отчетности в Российской Федерации;

присужденные или признанные штрафы, пени, неустойки и другие виды санкций за нарушение условий хозяйственных договоров, а также расходы по возмещению причиненных убытков;

суммы сомнительных долгов по расчетам с другими предприятиями, а также отдельными лицами, подлежащие резервированию в соответствии с законодательством;

убытки от списания дебиторской задолженности, по которой срок исковой давности истек, и других долгов, нереальных для взыскания; убытки по операциям прошлых лет, выявленные в текущем году; убытки по операциям с тарой; судебные издержки и арбитражные расходы;

некомпенсируемые потери от стихийных бедствий (уничтожение и порча товарных запасов и других материальных ценностей и прочее), включая затраты, связанные с предотвращением или ликвидацией последствий стихийных бедствий;

некомпенсируемые убытки в результате пожаров, аварий, других чрезвычайных ситуаций, вызванных экстремальными условиями;

убытки от хищения, виновники которых по решениям суда не установлены; отрицательные курсовые разницы по валютным счетам, а также операциям в иностранной валюте;

налоги, сборы и дополнительные платежи в бюджет, производимые в установленном законодательством порядке;

другие расходы от операций, непосредственно не связанных с реализацией товаров.

ЗАДАНИЯ ДЛЯ САМОСТОЯТЕЛЬНОЙ РАБОТЫ

1. Составьте логическую схему базы знаний по теме курса.

ТРЕНИНГ УМЕНИЙ

Пример выполнения задания тренинга на умение № 1

Задание

Оцените израсходованные материалы за месяц путем определения их стоимости за октябрь, если известны, что стоимость начального остатка материалов составляет 10000 руб., а стоимость конечного остатка материалов 5000 руб. Поступления за месяц составили 12000 рублей.

Решение

1. Определяем O_n – стоимость начального остатка материалов, которая составляет по условию задания 10000 руб.
2. Определяем O_k – стоимость конечного остатка материалов, которая составляет по условию задания 5000 руб.
3. Определяем поступления P за месяц, которые по условию составили 12000 руб.
4. Вычисляем стоимость израсходованных материалов по формуле:

$$P = O_n + P - O_k = 10000 + 12000 - 5000 = 17000 \text{ руб.}$$

Выполните самостоятельно следующие задания:

Задание 1

Вычислите стоимость израсходованных материалов индивидуального частного предприятия за март, если известно, что стоимость начального остатка материалов составила 25000 руб., стоимость конечного остатка материалов 8000 руб., а поступления за этот месяц составили 14000 руб.

Задание 2

Рассчитайте стоимость израсходованных материалов кондитерской фабрики за декабрь, если известно, что стоимость начального остатка материалов составила 300000 руб., стоимость конечного остатка материалов 100000 руб., а поступления за декабрь составили 110000 руб.

Пример выполнения задания тренинга на умение № 2

Задание

Определите величину потерь торгового предприятия вследствие естественной убыли, если известно, что стоимость проданного товара равна 235000 руб., а норма естественной убыли в данном случае 15%.

Решение

1. Определяем стоимость проданного товара, которая равна по условию задания 235000 руб.
2. Определяем норму естественной убыли, которая по условию задания составляет 15%.
3. Рассчитываем величину потерь вследствие естественной убыли по формуле:

$$E = T \times H : 100 = 235000 \times 15 : 100 = 35250 \text{ руб.}$$

Выполните самостоятельно следующие задания:

Задание 1

Определите величину потерь продуктового магазина вследствие естественной убыли, если известно, что стоимость проданного товара равна 550000 руб., а норма естественной убыли 17%.

Задание 2

Определите величину потерь торгово-закупочного предприятия вследствие естественной убыли, если известно, что масса проданного товара равна 25 000 кг., а норма естественной убыли 12%.

Пример выполнения задания тренинга на умение № 3

Задание

Определите средний срок хранения продуктов питания при сортовом способе хранения, если известно, что средний суточный остаток товара за период между инвентаризациями равен 350 кг, а однодневный оборот товара за межинвентаризационный период 310 кг.

Решение

1. Определяем средний суточный остаток за период между инвентаризациями, который по условию задания равен 350 кг.
2. Определяем однодневный оборот товара за межинвентаризационный период, который по условию задания равен 310 кг.
3. Определяем средний срок хранения товаров по формуле:

$$C = O : P = 350:310 = 1,13 \text{ дня.}$$

Выполните самостоятельно следующие задания:

Задание 1

Определите средний срок хранения промышленных товаров при сортовом способе хранения, если известно, что средний суточный остаток товара за период между инвентаризациями равен 365 шт., а однодневный оборот товара за межинвентаризационный период 480 шт.

Задание 2

Рассчитайте средний срок хранения овощной продукции при сортовом способе хранения, если известно, что средний суточный остаток овощей за период между инвентаризациями равен 1,5 т, а однодневный оборот тех же овощей за межинвентаризационный период 1,2 т.

Пример выполнения задания тренинга на умение № 4

Задание

Рассчитайте однодневный оборот товара за межинвентаризационный период, если известно, что оборот по товару за межинвентаризационный период равен 800000 руб., а число дней в межинвентаризационном периоде – 12.

Решение

1. Определяем оборот по товару за межинвентаризационный период, по условию задания равен 800000 руб.

2. Определяем число дней в межинвентаризационном периоде, по условию задания 12 дней.

3. Рассчитываем однодневный оборот товара за межинвентаризационный период по формуле:

$$P = T : n = 800000 : 12 = 66666,7 \text{ руб.}$$

Выполните самостоятельно следующие задания:

Задание 1

Рассчитайте однодневный оборот хлебобулочных изделий за межинвентаризационный период, если известно, что их оборот за межинвентаризационный период равен 92800руб., а число дней в межинвентаризационном периоде – 24.

Задание 2

Рассчитайте однодневный оборот хозтоваров за межинвентаризационный период, если известно, что их оборот за межинвентаризационный период равен 12500 руб., а число дней в межинвентаризационном периоде – 10.

Пример выполнения задания тренинга на умение № 5

Задание

Определите сумму ежемесячных отчислений в резерв, если известно, что фактический товарооборот по самообслуживанию и с открытой выкладкой за месяц равен 15 млн. руб., а плановый уровень товарных потерь, равен 3,5%.

Решение

1. Определяем фактический товарооборот по самообслуживанию и с открытой выкладкой за месяц, который равен 15 млн.руб. (известен из условия задания).

2. Определяем плановый уровень товарных потерь, который составил 3,5% (известен из условия задания).

3. Определяем сумму ежемесячных отчислений в резерв по формуле:

$$P = T_{\phi} \times Y_n : 100 = 15000000 \times 3,5 : 100 = 525000 \text{ руб.}$$

Выполните самостоятельно следующие задания:

Задание 1

Определите сумму ежемесячных отчислений в резерв, если известно, что фактический товарооборот по самообслуживанию и с открытой выкладкой за месяц равен 75 млн. руб., а плановый уровень товарных потерь 1,5%.

Задание 2

Определите сумму ежемесячных отчислений в резерв, если известно, что фактический товарооборот по самообслуживанию и с открытой выкладкой за месяц равен 6,5 млн. руб., а плановый уровень товарных потерь составил 2%.

БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ

ЮНИТА 3

УЧЕТ ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАПАСОВ

Редактор Н.С. Потемкина
Оператор компьютерной верстки Н.В. Франц

Изд. лиц. ЛР № 071765 от 07.12.98 г.
Тираж

Сдано в печать
Заказ

Современный Гуманитарный Университет