

Т.И. Копылова, Е.К. Копылова

**ОСОБЕННОСТИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ПО ВИДАМ
ДЕЯТЕЛЬНОСТИ: УЧЕТ В ОПТОВОЙ ТОРГОВЛЕ**

Учебное пособие

Министерство науки и высшего образования Российской Федерации
Байкальский государственный университет

Т.И. Копылова, Е.К. Копылова

**ОСОБЕННОСТИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ПО ВИДАМ
ДЕЯТЕЛЬНОСТИ: УЧЕТ В ОПТОВОЙ ТОРГОВЛЕ**

Учебное пособие

Текстовое электронное издание

Иркутск
Издательский дом БГУ
2022

УДК 657.1
ББК 65.052.25

Издается по решению редакционно-издательского совета
Байкальского государственного университета

Рецензенты

доцент кафедры бухгалтерского учета и налогообложения БГУ
кандидат экономических наук, доцент Г.Г. Печенникова
генеральный директор оптовой организации ООО «Алекс-Ф» П.А. Ферштер

Копылова, Т.И. Особенности бухгалтерского учета по видам деятельности: учет в оптовой торговле : учеб. пособие / Т.И. Копылова, Е.К. Копылова. — Иркутск : Изд. дом БГУ, 2022. — 143 с. — URL: <http://lib-catalog.bgu.ru>. — Текст: электрон.

Содержит теоретические и практические особенности бухгалтерского учета в оптовой торговле. Материал изложен с учетом действующих на момент публикации законодательно-нормативных документов.

Для студентов бакалавриата и магистратуры по направлению «Экономика», слушателей курсов повышения квалификации и практикующих бухгалтеров.

Учебное электронное издание

Минимальные системные требования

Веб-браузеры: Microsoft Edge версии 79, Google Chrome версии 51, Mozilla Firefox версии 52, Safari версии 11 (или более новые);
средства просмотра файлов Portable Documents Format: Adobe Acrobat версии 7.0, Adobe Reader версии 7.0, Sumatra PDF версии 1.1 (или более новые),
Foxit Reader всех версий, PDF24 Creator всех версий.

Доступ к сети Интернет.

Минимальные требования к конфигурации и операционной системе компьютера определяются требованиями перечисленных выше программных продуктов.

Подготовлено к использованию И.И. Зарубиной

Подписано к использованию 13.09.2022.

Объем 3 Мб.

Байкальский государственный университет.

664003, г. Иркутск, ул. Ленина, 11.

<http://bgu.ru>.

© Копылова Т.И., Копылова Е.К., 2022

© ФГБОУ ВО «БГУ», 2022

ОГЛАВЛЕНИЕ

ПРЕДИСЛОВИЕ.....	4
1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ПРЕДПОСЫЛКИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА В ОПТОВОЙ ТОРГОВЛЕ	5
1.1. Сущность оптовой торговли	6
1.2. Товар — объект оптовой торговли.....	14
1.3. Регулирование учета товаров в оптовой торговле.....	29
1.4. Тест	33
1.5. Задачи и ситуации	34
2. ДОКУМЕНТАЛЬНОЕ ОФОРМЛЕНИЕ ФАКТОВ ХОЗЯЙСТВЕННОЙ ЖИЗНИ, СВЯЗАННЫХ С УЧЕТОМ ТОВАРОВ ОПТОВОЙ ТОРГОВЛИ.....	43
2.1. Документальное оформление поступления товаров	43
2.2. Документальное оформление отпуска товаров.....	51
2.3. Документальное оформление учета товаров на складе	54
2.4. Тест	58
2.5. Задачи	59
3. МЕТОДИКА УЧЕТА ДВИЖЕНИЯ ТОВАРОВ В ОПТОВОЙ ТОРГОВЛЕ ..	75
3.1. Методика учета поступления товаров и расчетов с контрагентами	75
3.2. Методика учета отпуска товаров и расчетов с покупателями.....	92
3.3. Тест	102
3.4. Задачи и ситуации	103
4. ОСОБЕННОСТИ УЧЕТА ПОСРЕДНИЧЕСКИХ ОПЕРАЦИЙ ПРИ ПРОДВИЖЕНИИ ТОВАРОВ	113
4.1. Методика учета поступления товаров с участием и без участия посредника в расчетах: учет у посредника, учет у собственника.....	113
4.2. Методика учета продажи товаров с участием и без участия посредника в расчетах: учет у посредника, учет у собственника	119
4.3. Тест	123
4.4. Задачи и ситуации	125
5. УЧЕТ РЕЗУЛЬТАТОВ ИНВЕНТАРИЗАЦИИ ТОВАРОВ И ОТРАЖЕНИЕ В ОТЧЕТНОСТИ.....	131
5.1. Общие требования к порядку проведения и документальному оформлению результатов инвентаризации товаров	131
5.2. Учет результатов инвентаризации и отражение в отчетности	134
5.3. Тест	137
5.4. Задачи и ситуации	138
СПИСОК РЕКОМЕНДУЕМОЙ ЛИТЕРАТУРЫ	141

ПРЕДИСЛОВИЕ

Оптовая торговля как один из важнейших видов экономической деятельности имеет значительное влияние на организацию и функционирование всей системы товароснабжения. Основным объектом оптовой торговли является товар. Информация финансового, налогового, отчетного характера о движении товаров в оптовой торговле формируется посредством ведения бухгалтерского учета в рамках регламентированных способов.

В учебном издании «Особенности бухгалтерского учета по видам деятельности: учет в оптовой торговле» рассмотрен спектр теоретических вопросов по особенностям ведения учета в оптовой торговле, сопровождающийся практическим материалом в виде тестов, задач и ситуаций.

Учебное пособие состоит из пяти тем. В каждой теме дана целевая установка, направленная на освоение обучающимися необходимых компетенций, а также представлено нормативное регулирование раскрываемых в теме вопросов. В пособии рассматриваются теоретические основы учета в оптовой торговле, особенности документального оформления операций оптовой торговли, методика учета товаров при различных хозяйственных процессах. Отдельно рассматриваются вопросы посреднических операций в оптовой торговле и инвентаризации товаров.

Ценность пособия состоит в том, что раскрывается не только теоретический материал по бухгалтерскому учету в оптовой торговле, но и показаны практические примеры, сформированы блоки с тестовыми заданиями, задачами и ситуациями, которые ориентированы на выработку индикаторов освоения профессиональных компетенций обучающегося.

Пособие предназначено для обучающихся всех форм подготовки бакалавриата по направлению 38.03.01 «Экономика» профиля «Бухгалтерский учет и налогообложение», студентов других экономических профилей, для магистрантов по направлению «Экономика», для практикующих и начинающих бухгалтеров.

1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ПРЕДПОСЫЛКИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА В ОПТОВОЙ ТОРГОВЛЕ

Целевая установка

Рассмотреть сущность оптовой торговли, ее основные объекты и нормативное регулирование учета движения товаров в оптовой торговле.

ЦЕЛИ
ТЕМЫ

Основные нормативные документы

1. Гражданский кодекс РФ. Часть 1 : федер. закон РФ от 30 нояб. 1994 г. № 51-ФЗ : (ред. от 25 февр. 2022 г.) // СПС «КонсультантПлюс».
2. Гражданский кодекс РФ. Часть 2 : федер. закон РФ от 26 янв. 1996 г. № 14-ФЗ : (ред. от 8 июля 2021 г.) // СПС «КонсультантПлюс».
3. Налоговый кодекс РФ. Часть 1 : федер. закон от 31 июля 1998 г. № 146-ФЗ : (ред. от 26 марта 2022 г.) // СПС «КонсультантПлюс».
4. Налоговый кодекс РФ. Часть 2 : федер. закон от 5 авг. 2000 г. № 117-ФЗ : (ред. от 26 марта 2022 г.) // СПС «КонсультантПлюс».
5. О бухгалтерском учете : федер. закон РФ от 6 дек. 2011 г. № 402-ФЗ : (ред. от 30 дек. 2021 г.) // СПС «КонсультантПлюс».
6. Об основах государственного регулирования торговой деятельности в Российской Федерации : федер. закон РФ от 28 дек. 2009 г. № 381-ФЗ : (ред. от 16 февр. 2022 г.) // СПС «КонсультантПлюс».
7. Об утверждении положения по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008) : приказ Минфина РФ от 6 окт. 2008 г. № 106н : (ред. от 7 февр. 2020) // СПС «КонсультантПлюс».
8. Об утверждении положения по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99) : приказ Минфина РФ от 6 июля 1999 г. № 43н : (ред. от 29 янв. 2018 г.) // СПС «КонсультантПлюс».
9. Об утверждении Федерального стандарта бухгалтерского учета ФСБУ 5/2019 «Запасы» : приказ Минфина России от 15 нояб. 2019 г. № 180н // СПС «КонсультантПлюс».
10. Об утверждении Методических рекомендаций по учету и оформлению операций приема, хранения и отпуска товаров в организациях торговли : письмо комитета РФ по торговле от 10 июля 1996 г. № 1-794/32-5 // СПС «КонсультантПлюс».
11. Общероссийский классификатор видов экономической деятельности : приказ Росстандарта от 31 янв. 2014 г. № 14-ст : (ред. от 23 дек. 2021 г.) // СПС «КонсультантПлюс».
12. Национальный стандарт Российской Федерации. «Торговля. Термины и определения» : Приказ Росстандарта от 28 авг. 2013 г. № 582-ст : (ред. от 22 апр. 2020 г.) // СПС «КонсультантПлюс».

1.1. Сущность оптовой торговли

Торговля является одним из самых привлекательных видов коммерческой деятельности, что обуславливается быстрым оборотом денежных средств и получением прибыли.

В соответствии со ст. 50 ГК РФ организации, преследующие извлечение прибыли в качестве основной цели своей деятельности, именуются коммерческими организациями, а организации, не имеющие извлечение прибыли в качестве такой цели своей деятельности и не распределяющие полученную прибыль между участниками, являются некоммерческими организациями. Исходя из этого, торговые организации относят к коммерческим организациям.

ЦЕЛЬ 1:
Рассмотреть
сущность
оптовой
торговли

Торговля — вид предпринимательской деятельности, где объектом действия является товарообмен, купля-продажа товаров, а также обслуживание покупателей в процессе продажи товаров, их доставки, хранения и подготовки к продаже.

В соответствии с законом «Об основах государственного регулирования торговой деятельности в РФ» № 381-ФЗ торговля рассматривается как «вид предпринимательской деятельности, связанный с приобретением и продажей товаров».

В торговой деятельности различают два основных вида торговли:

- оптовая;
- розничная.

В отличие от розничной оптовая торговля практически всегда связывалась с продажей товаров по партиям. Какого-либо другого признака, в частности, движения товара в личное или производственное потребление, поступление товара в торгово-сбытовую сеть для дальнейшей перепродажи фактически не существовало. И только в начале 30-х гг. XX в. национальная статистика официально зафиксировала категории «оптовая торговля», «розничная торговля», определив их понятийное содержание. Продажа товаров для дальнейшей перепродажи стала именоваться оптовой торговлей, а продажа товаров в сфере личного, индивидуального потребления — розничной.

Несмотря на официальную точку зрения органов статистики на понятие оптовой торговли, существовали и другие трактовки этого понятия. В частности, следующее определение: «Оптовой торговлей называется продажа товаров для целей переработки или последующей перепродажи, обычно производимой крупными партиями». Данное определение оптовой торговли сконцентрировало в себе категории, экономически различные по целевой установке акта купли-продажи, связав воедино две разноплановые функции оптовой торговли: в целях переработки и для дальнейшей перепродажи. Приведенное выше определение вполне объективно для того периода научного осознания развития экономики, построенной в своей основе на субъективных постулатах, а не на объективных экономических законах.

На современном этапе законодательство РФ проводит четкую грань между розничной и оптовой торговлей.

Так, в ст. 2 закона «Об основах государственного регулирования торговой деятельности в РФ» № 381-ФЗ **оптовая торговля** трактуется как «вид торговой

деятельности, связанный с приобретением и продажей товаров для использования их в предпринимательской деятельности (в том числе для перепродажи) или в иных целях, не связанных с личным, семейным, домашним и иным подобным использованием».

Для сравнения представим определение, что подразумевается под розничной торговлей. «Розничная торговля — это вид торговой деятельности, связанный с приобретением и продажей товаров для использования их в личных, семейных, домашних и иных целях, не связанных с осуществлением предпринимательской деятельности».

Исходя из этого, можно заключить, что оптовая торговля представляет собой продажу товаров юридическим лицам и индивидуальным предпринимателям для последующей перепродажи или производства.

Разновидностью оптовой торговли является **мелкооптовая торговля**, которая связана с продажей партий товаров производителями и торговыми посредниками для последующей перепродажи в розничной торговле или ином коммерческом обороте.

Минимальная партия товаров при мелкооптовой торговле не может быть меньше, чем количество единиц соответствующих товаров в одной упаковке производителя для розничной продажи.

Идентификация сфер оптовой и розничной торговли для решения учетно-статистических задач осуществляется Госкомстатом России на основе Общероссийского классификатора видов экономической деятельности. Согласно разделу G классификатора, оптовая **торговля** — это «перепродажа товаров розничным продавцам, продажа юридическим лицам, таким как производственные, коммерческие или профессиональные пользователи, либо перепродажа другим оптовым торговцам, либо привлечение агентов или брокеров для покупки или продажи товаров, а также в информационно-коммуникационной сети Интернет».

Согласно Национальному стандарту РФ «Торговля. Термины и определения», **оптовой торговлей** является вид деятельности, связанный «с приобретением и продажей товаров для использования их в предпринимательской деятельности, в том числе для перепродажи, или в иных целях, не связанных с личным, семейным, домашним и иным подобным использованием». В свою очередь, розничная торговля представляет собой вид деятельности, связанный «с приобретением и продажей товаров для использования их в личных, семейных, домашних и иных целях, не связанных с осуществлением предпринимательской деятельности».

Таким образом, с точки зрения законодательства торговля подразделяется на виды в зависимости от цели приобретения товара и характера его дальнейшего использования. Исходя из нормативных актов, оптовая торговля представляет собой продажу товаров юридическим лицам и индивидуальным предпринимателям для последующей перепродажи или производства.

Итак, организации оптовой торговли отличаются от организаций розничной торговли тем, что оптовая торговля:

- осуществляет связь между промышленными организациями, организациями розничной торговли, организациями общественного питания;

- преобразует производственный ассортимент в торговый, определяя структуру и направление товарных потоков;
- выступает на рынке в качестве связующего звена между промышленностью и розничной торговлей;
- способствует гармонизации единого потребительского рынка страны.

Оптовые организации закупают товар партиями у организаций, изготавливающих продукцию (т.е. у организаций промышленности, сельского хозяйства).

Оптовые организации осуществляют продажу товара юридическим лицам и индивидуальным предпринимателям, приобретающим товар для последующей перепродажи.

Оптовые организации осуществляют продажу товара организациям, закупающим товар (сырье, комплектующие и т.п.) для производства иной продукции.

Оптовые организации передают товар для использования в предпринимательской деятельности или в иных целях, не связанных с личным, семейным, домашним использованием.

Следовательно, определить, является торговля оптовой или розничной, можно по цели продажи и по его покупателю.

Оптовые организации обеспечивают товарами различные регионы страны, благодаря чему совершенствуется территориальное разделение труда.

Оптовые организации выполняют различные функции как на макроуровне, так и на микроуровне. На макроуровне оптовая торговля выполняет рыночные функции (интегрирующую, оценочную, регулирующую и др.). Макроэкономические функции оптовой торговли трансформируются на микроуровне в разнообразные подфункции или функции оптовых торговых организаций, среди них следующие:

- преобразование производственного ассортимента в торговый ассортимент товаров;
- формирование запасов для страхования от изменений спроса на товары, доработки и доведения товаров до состояния, в котором они пригодны к использованию в запланированных целях;
- условия хранения, фасовки и упаковки;
- функция маркетинговых исследований рынка;
- осуществление транспортной функции при доставке товаров со складов оптовой организации в розничную сеть или внерыночным потребителям своего региона и др.

Оптовой торговлей могут заниматься любые организации, независимо от вида собственности и организационно-правовой формы.

Законодательными актами предусмотрено создание специализированных торговых организаций, к которым относятся:

- организации оптовой торговли, специализирующиеся на обслуживании промышленных предприятий;
- заготовительные организации, приобретающие продукцию сельскохозяйственных предприятий для перепродажи;
- организации оптовой торговли по продаже определенного вида товаров;
- организации-экспортеры и организации-импортеры товаров.

Все оптовые организации можно подразделить по следующим признакам классификации:

1. **По степени самостоятельности.** Независимые оптовые организации или структурные подразделения (филиалы) или распределительные организации конкретного производителя продукции.

2. **По характеру перехода прав собственности на партию товаров.** Организации, приобретающие товар в собственность, или организации, являющиеся партнерами по сбыту, агентами, приобретающими или реализующими товар на договорных условиях посредника.

3. **По объему предоставляемых услуг.** С полным циклом обслуживания (например, поставка специального оборудования и его монтаж) или с ограниченным циклом обслуживания (только доставка товаров).

4. **По специфике ассортимента.** Оптовые организации с узкоспециализированным ассортиментом или оптовые организации со смешанным ассортиментом товаров продовольственного и непродовольственного назначения.

5. **По формам продажи.** Оптовая продажа товаров может осуществляться со склада организации (складской товарооборот) или, минуя склад, непосредственно покупателям (транзитный товарооборот). Кроме того, различают **региональный товарооборот** — продажу товаров оптовым покупателям своего региона: области, города, района; **межрегиональный товарооборот** — продажу товаров оптовым покупателям других регионов за пределы своего региона, но в пределах страны; **внешнеторговый** товарооборот, т.е., продажу товаров оптовым покупателям других стран.

6. **По секторам экономики.** Выделяют товарооборот государственного сектора, предпринимательского сектора, товарооборот фермерских хозяйств.

7. **По отдельным отраслям экономики.** Такая организация дает информацию о предпочтениях потребителей, динамике развития отрасли.

В зависимости от объема, структуры, видов и форм определяются показатели финансово-хозяйственной деятельности оптовой организации.

Основными показателями, характеризующими основную деятельность оптовой организации, являются:

- товарооборот;
- прибыль от продажи товаров.

Они напрямую связаны между собой.

В пункте 4.1.1 «Методических рекомендаций по учету и оформлению операций приема, хранения и отпуска товаров в организациях торговли» содержится следующее определение оптового товарооборота: «**Оптовым 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».

В экономической литературе нет однозначного подхода к понятию оптового товарооборота. Взгляды одних авторов совпадают с определением, приве-

денным в нормативных документах, и они считают, что **«оптовый товарооборот»** — это объем продажи товаров производителями или торговыми посредниками покупателям для дальнейшего использования в коммерческом обороте».

Взгляды других авторов на понятие товарооборота отличны от трактовки, приведенной в методических указаниях, они считают, что **товарооборот** — это «процесс обращения товаров», или «процесс продвижения товаров в сфере обращения, связанное с их обменом на деньги и переходом из производства к потреблению», или «движение товаров от производителя к потребителю». Они включают в товарооборот весь процесс обращения товаров, а не только продажу товаров.

Обобщив разные точки зрения, предположим, что движение товаров в оптовых организациях и оптовый товарооборот имеют разный экономический смысл. С точки зрения бухгалтерского учета, движение товаров в оптовой торговле следует рассматривать как наличие, приобретение товаров для их дальнейшей продажи, как непосредственно продажу товаров и прочее выбытие товаров и учитывать на счете 41 «Товары», а товарооборот — это стоимость проданных товаров. Товарооборот включает только продажу, поэтому следует отражать на счете 90 «Продажи», субсчете 1 «Выручка» (90.1).

Исходя из этого, **под оптовым товарооборотом** следует понимать общую стоимость проданных товаров оптовой организацией другим организациям и лицам.

В экономической литературе различают **первичный оптовый оборот и посреднический оборот**.

Первичный оптовый оборот — это продажа товаров промышленными организациями непосредственно оптовым организациям и розничной торговле. **Посреднический оборот** — это продажа товара оптовыми организациями розничным организациям, промышленным и иным организациям для профессионального использования и другим оптовым покупателям.

Оптовая продажа товаров может осуществляться со склада организации или, минуя склад непосредственно, покупателям. В зависимости от форм продажи товаров различают складской и транзитный оптовый товарооборот.

Складской оптовый товарооборот формируется при складской форме продажи товаров. Объем складского товарооборота определяется широтой и глубиной товарного ассортимента, а также необходимостью их подсортировки и другими условиями. В оптовом товарообороте торговых организаций преобладает складской товарооборот.

Транзитный товарооборот характеризует посредническую роль оптовой организации в отношении между поставщиком товара и его покупателем.

Транзитный оборот может осуществляться с участием в расчетах, когда оптовая организация выступает как собственник, оплативший стоимость товаров. Если оптовая организация выступает как посредник и получает вознаграждение за организацию продажи товаров, то имеет место организуемый транзитный оборот без участия в расчетах.

В зависимости от направления продажи товаров различают рыночный и внерыночный фонд оптового товарооборота.

Поставка товаров по **рыночному фонду** включает их отпуск организациям розничной торговли для продажи населению и предприятиям общественного питания — для производства пищи и продажи покупных товаров. Рыночный фонд товаров занимает основное место в товарообороте большинства оптовых организаций России.

К **внерыночному фонду** относится поставка товаров организациям для профессионального использования, т.е. для производства продукции, также поставка специальной одежды и специальной обуви, поставка товаров организациям бюджетной сферы.

На выполнение товарооборота влияют такие факторы:

- товарные запасы на начало и конец отчетного периода;
- поступление товаров;
- прочее выбытие товаров.

К основным показателям, характеризующим основную деятельность оптовой торговой организации, относится также и прибыль от продажи товаров.

На получение прибыли влияют такие факторы:

- размер оптовой надбавки;
- величина налогов (НДС);
- величина расходов на продажу товаров.

Для формирования представления о значении оптовой торговли для экономики РФ необходимо рассмотреть некоторые тенденции ее развития.

Оборот оптовой торговли представляет собой выручку от реализации приобретенных товаров в целях продажи покупателям (юридическим лицам и индивидуальным предпринимателям).

Для целей статистического учета оборот оптовой торговли включает сведения по организациям, для которых данный вид торговли является основным видом экономической деятельности, а также для которых оптовая торговля обозначена дополнительным видом.

Например, по данным российского статистического ежегодника¹, выпущенного в 2021 г., число хозяйствующих субъектов (юридических лиц и индивидуальных предпринимателей), занятых оптовой торговлей, исключая торговлю автотранспортными средствами и мотоциклами, на конец 2020 г. составило 623,1 тыс. ед. (рис. 1.1). Данный показатель меньше прошлого периода на 103,4 тыс. ед., или на 14,2 %.

Относительно показателя 2018 г. число субъектов, занятых оптовой торговлей в России, снизилось на 249,7 тыс. ед., или на 28,6 %, что в основном связано с ограничительными мерами, введенными в связи с распространением коронавирусной инфекции, которые ожидаемо привели к спаду в торговой деятельности.

Схожее снижение количества субъектов наблюдается в оптовой торговле автотранспортными средствами и мотоциклами: в 2020 г. снижение относительно уровня 2018 г. на 22,6 %, уровня прошлого года — на 12,4 %.

¹ Российский статистический ежегодник. 2021 : стат. сборник / Росстат. М., 2021. 692 с. URL: https://rosstat.gov.ru/storage/mediabank/Ejegodnik_2021.pdf.



Рис. 1.1. Число хозяйствующих субъектов торговли по видам экономической деятельности за 2018–2020 гг., тыс. ед.

За три исследуемых периода наблюдается снижение среднегодовой численности работников оптовой торговли (рис. 1.2) как в общем — на 107,6 тыс. чел., так и по отдельным категориям: в торговле автотранспортными средствами и мотоциклами численность в 2020 г. по сравнению с 2018 г. уменьшилась на 5,3 тыс. чел., или на 1,2 %; в оптовой торговле кроме автотранспортных средств среднегодовая численность работников снизилась на 102,3 тыс. чел., или на 4,1 %.



Рис. 1.2. Среднегодовая численность работников оптовой торговли за 2018–2020 гг., тыс. чел.

За 20 лет статистических наблюдений общий оборот оптовой торговли в РФ (рис. 1.3) вырос на 80 160,4 млрд р. За 2018–2020 гг. оптовый товарооборот

увеличился на 5,8 %, в том числе наблюдается рост оборота организациями оптовой торговли на 6,3 %.

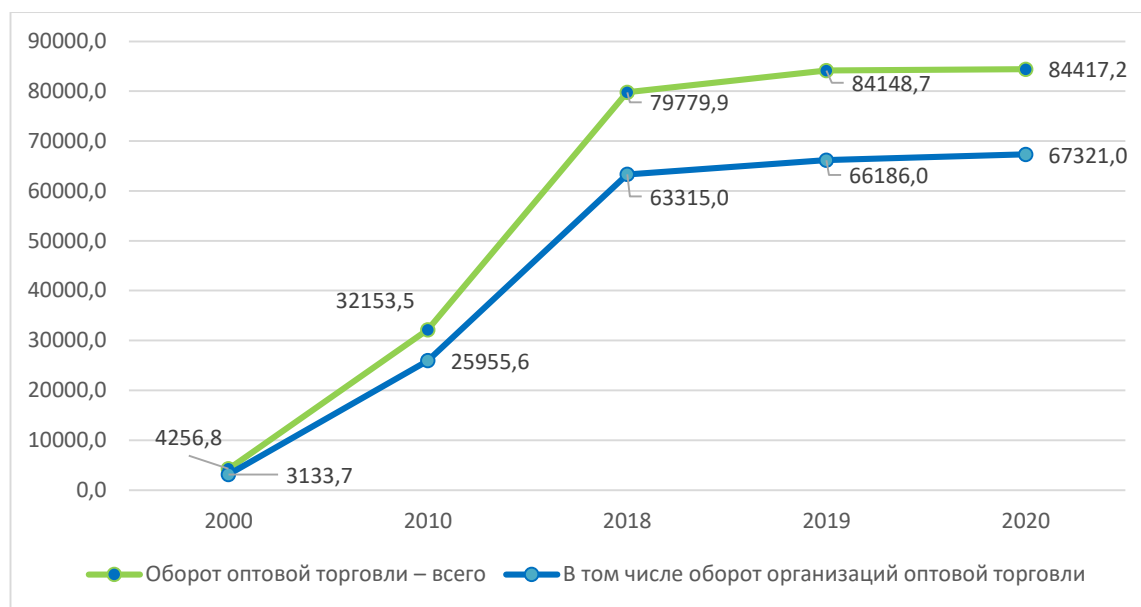


Рис. 1.3. Оборот оптовой торговли в РФ за 2000–2020 гг., млрд р.

На рис. 1.4 показаны данные оптового товарооборота Сибирского федерального округа и Иркутской области по отношению к общему российскому обороту за 2020 г. На долю Сибирского федерального округа приходится 7,5 % общероссийского оптового товарооборота. Доля Иркутской области в общем обороте оптовой торговли составляет 1 %, что объясняется промышленной направленностью региона.



Рис. 1.4. Оборот оптовой торговли в 2020 г., млрд р.

В Иркутской области по данным территориального органа федеральной службы государственной статистики² оптовый товарооборот с первого квартала

² Динамика оборота оптовой торговли. URL: [https://irkutskstat.gks.ru/storage/mediabank/op02_2022\(1\).html](https://irkutskstat.gks.ru/storage/mediabank/op02_2022(1).html).

2018 г. по четвертый квартал 2021 г. увеличился на 141 586,5 млн р., или на 98,04 %. Наблюдается снижение оборота оптовой торговли в первых кварталах каждого года и рост в третьем и четвертом квартале исследуемого периода (рис. 1.5).

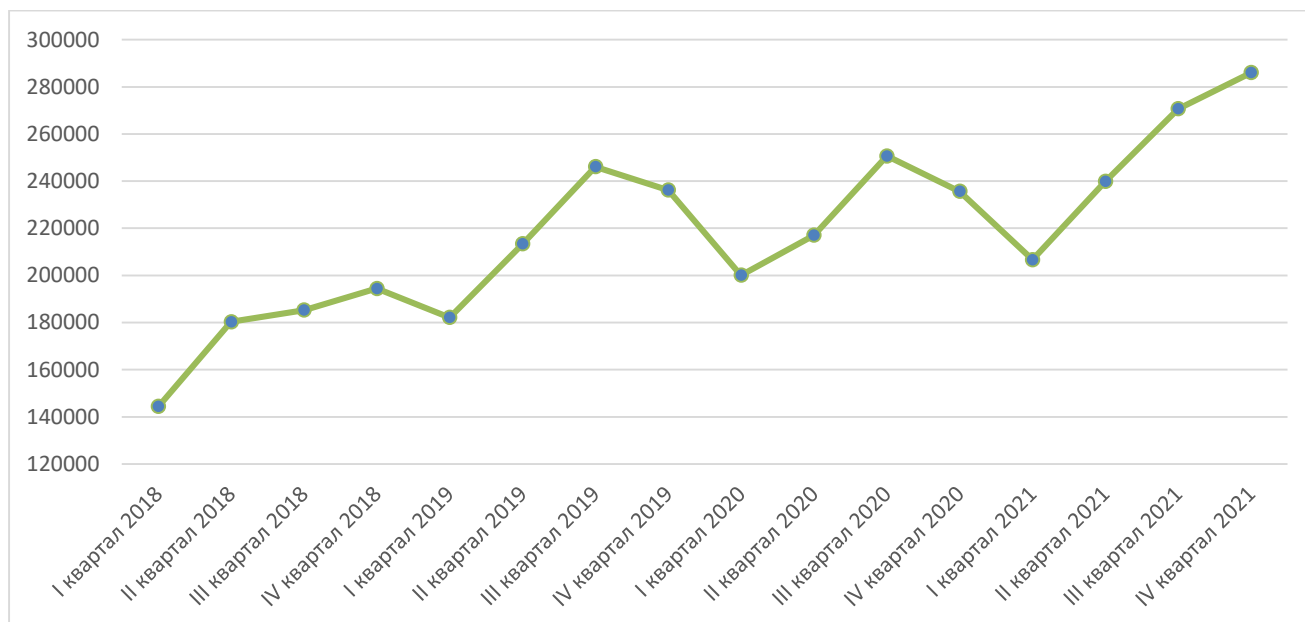


Рис. 1.5. Динамика оборота оптовой торговли по Иркутской области, млн р.

Увеличение товарооборота и максимальное получение прибыли зависит от величины поступления товаров.

Основным объектом оптовой торговли является товар, поэтому товар является объектом дальнейшего рассмотрения.

1.2. Товар — объект оптовой торговли

Активы, реализуемые организацией в процессе своей основной деятельности, подразделяются на готовую продукцию и товары. Однако следует заметить, что в отличие от готовой продукции, которая производится организацией из приобретенного сырья, материалов и комплектующих изделий, изменяющих в процессе переработки свои физические и технические параметры, товар не требует дополнительной обработки и переработки, кроме случаев предпродажной подготовки, поэтому в оптовой торговле применяется термин не «готовая продукция», а «товары». Товар — это вообще то, что является предметом торговли.

ЦЕЛЬ 2
Рассмотреть
товар
как объект
оптовой
торговли

В экономической теории товаром является общественная форма бытия. Его качественное отличие состоит в том, что товар изначально производится для удовлетворения потребностей других людей. Формой существования продуктов труда в виде товаров может быть только обмен ими. Товаром может быть любая вещь, специально производящаяся для свободного обмена на другие вещи и способная удовлетворить человеческую потребность. Карл Маркс опреде-

лял товар как «внешний предмет, вещь, которая, благодаря ее свойствам, удовлетворяет какие-либо человеческие потребности». Чтобы быть товаром, вещь должна обладать полезными для потребителя свойствами, иметь стоимость и ограничение в доступе. Товар — это продукт труда, изготовленный для обмена и продажи.

Товар является основой для функционирования рыночной экономики, а следовательно, и важнейшей категорией рынка. Товарная форма благ является явлением историческим. Товар появляется на рынке тогда, когда существуют условия товарного производства и кругооборота капитала. По определению закона РФ «О конкуренции и ограничении монополистической деятельности на товарных рынках», товар — это «продукт деятельности (включая работы и услуги), предназначенный для продажи или обмена». Аналогичное определение приводится в толковом словаре С.И. Ожегова, где под товаром понимается «продукт труда, изготовленный для обмена, продажи».

Под товаром в условиях рыночной экономики понимают все, что можно продать на рынке. Товаром может выступать любое право на что-либо. В начале развития товарного обмена сама вещь была носителем всех прав, которые передавались вместе с передачей вещи и отдельно не вычленялись. Организационное, юридическое, техническое развитие общества позволило разделить ранее существовавшее единое право собственности на большое число отдельных прав и независимо друг от друга передавать их от одного лица к другому. Сегодня вещь часто передается как приложение к приобретенному праву (пользования, прослушивания или полной собственности). Отсюда, товаром можно назвать передаваемое другому лицу право на что-либо, которое может сопровождаться передачей вещей.

В Национальном стандарте РФ «Торговля. Термины и определения» в пункте 149 товар определяется как «Объект гражданских прав (работа, услуга), предназначенный для продажи, обмена или иного введения в оборот».

В соответствии со ст. 455 ГК РФ **товаром** по договору купли-продажи могут быть любые вещи при соблюдении установленных норм оборотоспособности объектов гражданских прав, предусмотренных статьей 129 ГК РФ, где прописано, что «объекты гражданских прав могут свободно отчуждаться или переходить от одного лица к другому в порядке универсального правопреемства (наследование, реорганизация юридического лица) либо иным способом, если они не ограничены в обороте». К объектам гражданских прав в соответствии со ст. 128 ГК РФ относятся вещи, включая деньги и ценные бумаги, иное имущество, в том числе имущественные права, работы и услуги, информация, результаты интеллектуальной деятельности (в том числе исключительные права на них), нематериальные блага.

Товаром для целей налогообложения признается любое имущество, реализуемое либо предназначенное для реализации. В целях регулирования отношений, связанных со взиманием таможенных платежей, к товарам относится и иное имущество, определяемое в соответствии с таможенным законодательством Таможенного союза и законодательством Российской Федерации о таможенном деле. Согласно п.2 ст. 38 НК РФ, под имуществом понимаются виды объектов

гражданских прав, за исключением имущественных прав (т.е. дебиторской задолженности), относящихся к имуществу в соответствии с ГК РФ.

Таким образом, все, что организация продает или имеет возможность продать, Налоговый кодекс РФ называет товаром.

В отличие от этого, в бухгалтерском учете к товарам относится не все, что продается, а лишь то, что специально приобретается для продажи.

В целях бухгалтерского учета товары относятся к запасам. Согласно ФСБУ 5/2019 «Запасы», товары являются частью запасов. В п. 3 дается пояснение того, что относится к товарам:

- «товары, приобретенные у других лиц и предназначенные для продажи в ходе обычной деятельности организации»;
- «товары, переданные другим лицам в связи с продажей до момента признания выручки от их продажи»;
- «объекты недвижимого имущества, приобретенные или созданные (находящиеся в процессе создания) для продажи в ходе обычной деятельности организации»;
- «объекты интеллектуальной собственности, приобретенные или созданные (находящиеся в процессе создания) для продажи в ходе обычной деятельности организации».

В целях автоматизированной обработки информации о товарах, совершенствования системы стандартизации товаров, организации аналитического учета товаров, прогнозирования ассортимента, построения прейскурантов, прайс-листов, изучения спроса и составления заявок-заказов и т.п. необходимо товары классифицировать.

Классификация товаров — это последовательное распределение множества объектов на отдельные классы, группы, виды и другие разновидности по наиболее общим для каждого уровня признакам.

Класс товаров — это совокупность товаров, имеющих аналогичное функциональное назначение.

Группа товаров — это совокупность товаров определенного класса, обладающих сходным составом потребительских свойств и показателей.

Вид товара — это совокупность товаров определенной группы, объединенной общим названием и назначением.

Разновидность товара — это совокупность товаров определенного вида, выделенных по ряду частных признаков. Конкретная разновидность товаров — это товары одной модели, артикула, марки, сорта.

Сорт товара — это категория качества одноименного товара, отличающаяся значениями показателей качества от высших и низших градаций качества.

Качество товара — это совокупность потребительских свойств товара, соответствующих установленным требованиям, в том числе условиям договора купли-продажи или иных аналогичным.

Свойство товара, проявляющееся при его использовании потребителем в процессе удовлетворения потребностей, называется потребительское свойство товара. Потребительские свойства товара могут быть указаны в маркировке товара.

О признаках классификации товаров нельзя сказать однозначно, так как в каждом признаке прослеживается определенная функция, которую несет в себе товар:

- потребительская функция (способность товара соответствовать запросам потребителя);
- маркетинговая функция (способность товара удовлетворять разные потребности потребителей);
- коммерческая функция (основное назначение товара — это оптовая продажа товара);
- правовая функция (товар должен соответствовать, с одной стороны, всем пунктам договора с контрагентом при оптовой продаже, а с другой — требованиям нормативных документов, регулирующих товарные операции в оптовой торговле);
- финансовая функция (любой товар должен приносить экономическую выгоду оптовым организациям).

Любая классификация должна соответствовать определенным требованиям:

- полнота охвата всех видов произведенных товаров;
- гибкость классификации, сущность которой заключается в возможности включать по мере необходимости новые наименования в перечень товаров, не разрушая системы классификации;
- всестороннее исследование свойств товара как потребительских ценностей;
- нацеленность на улучшение торговой деятельности на всем пути товародвижения;
- содействовать принципам классифицирования товаров и образованию краткого шифра товаров.

Классификация товара необходима:

- для автоматизированной обработки информации о наличии и движении товаров;
- для учета и планирования товарооборота;
- составления каталогов и прайс-листов;
- совершенствования системы стандартизации товара и др.

Представим классификацию товаров по различным признакам.

На данный момент не существует единых подходов к признакам классификации товаров, не существует единой классификации товаров. Представим классификацию товаров по различным признакам:

- по времени использования (степени долговечности);
- исходя из степени интенсивности спроса;
- исходя из цели применения;
- по праву собственности;
- по источникам поступления;
- по форме продажи;
- по характеру удовлетворения потребностей;

- по признаку предназначения;
- по ставкам налога на добавленную стоимость (НДС).

Классификация по времени использования (степени долговечности) товаров представлена на рис. 1.6.

Товары кратковременного использования — это товары, полностью потребляемые за один или несколько циклов использования.

Товары длительного пользования — товары, выдерживающие многократное использование.

Услуги — это внутренняя деятельность исполнителя по удовлетворению потребностей потребителя.

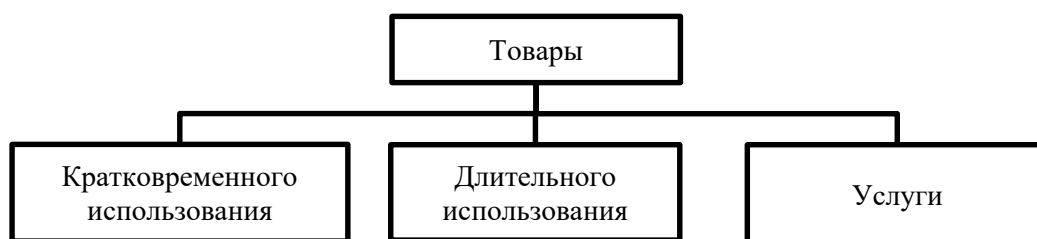


Рис. 1.6. Классификация товаров по времени использования

Классификация товаров по степени интенсивности спроса представлена на рис. 1.7.

Товары особого (повышенного) спроса — обладающие уникальными характеристиками или принадлежащие к определенной марке.

Товары пассивного спроса — это товары, о которых потребитель не знает или знает, но не задумывается об их покупке.

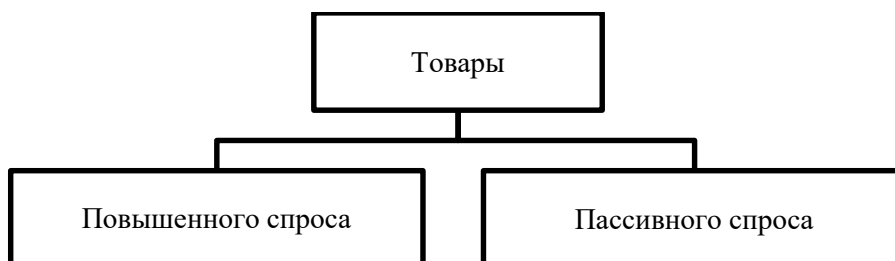


Рис. 1.7. Классификация товаров по интенсивности спроса

По цели применения классификация товаров представлена на рис. 1.8.

По цели применения товары и услуги делятся на два больших класса, принадлежность к которым определяется типом потребителя: товары потребительского назначения (товары народного потребления) и товары производственного назначения.

Товары производственного назначения приобретаются юридическими лицами и индивидуальными предпринимателями для дальнейшей переработки или использования в хозяйственной деятельности. К ним относят технологическое оборудование, строительно-дорожную технику, топливно-сырьевые товары, транспортные машины общего пользования и т.д.

Товары потребительского назначения (товары народного потребления) — это товары, предназначенные для личного, семейного, домашнего или иного использования, не связанного с предпринимательской деятельностью.

В свою очередь, товары потребительского назначения (товары народного потребления) подразделяются на две группы: продовольственные товары и непродовольственные товары.

Продовольственные товары — это продукты в натуральном или переработанном виде, находящиеся в обороте и употребляемые человеком в пищу (в том числе продукты детского питания, продукты диетического питания), бутилированная питьевая вода, алкогольная продукция, пиво и напитки, изготавливаемые на его основе, безалкогольные напитки, жевательная резинка, пищевые добавки и биологически активные добавки. Продовольственные товары можно представить по укрупненным позициям: бакалейные, хлебобулочные, молоко и кисломолочные продукты, мясные, рыбные и т.д.

Непродовольственные товары — это продукты производственного процесса, предназначенные для продажи их населению, юридическим лицам и индивидуальным предпринимателям, но не с целью употребления в пищу человеком. К непродовольственным товарам можно отнести: канцелярские, парфюмерные, галантерейные, ювелирные, хозяйственные, электротовары, товары для спорта и туризма, товары бытовой химии, печатные издания и т.д.



Рис. 1.8. Классификация товаров по цели применения

Классификация товаров по цели применения (товаров потребительского назначения) представлена на практическом примере организации ООО «Байкальские волны» на рис. 1.9.

Товары	Продовольственные	Овощи, фрукты
		Соки, нектары
		Снековая продукция
		Консервация
		Алкогольная продукция
		Кондитерские изделия
		Крупа, макаронные изделия
		Свежезамороженная продукция
	Непродовольственные	Бытовая техника
		Бытовая химия
		Игрушки
		Сад, огород
		Одежда
		Обувь
		Кухонные принадлежности
		Новогодние украшения

Рис. 1.9. Классификация товаров потребительского назначения на примере организации ООО «Байкальские волны»

По признаку права собственности классификация товаров представлена на рис. 1.10.

Собственные товары — товары, право собственности на которые перешло к оптовой организации. Для учета таких товаров предназначен один балансовый счет — счет 41 «Товары».

Товары, принадлежащие другим собственникам, — товары, на которые право собственности не переходит к оптовой организации. Для учета таких товаров предназначены два забалансовых счета: 002 «Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение» и 004 «Товары, принятые на комиссию».



Рис. 1.10. Классификация товаров по праву собственности на товар

По источникам поступления классификация товаров представлена на рис. 1.11.

Внешние товары — это товары импортные, поступившие от иностранных поставщиков.

Внутренние товары — это товары отечественные, поступившие от поставщиков внутреннего рынка.

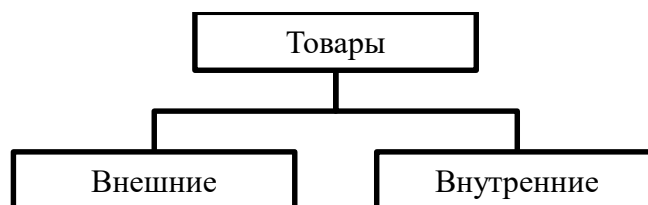


Рис. 1.11. Классификация товаров по источникам поступления

По форме продажи классификация товаров представлена на рис. 1.12.

Складская продажа — товар находится на складе оптовой организации и со склада осуществляется отпуск и отгрузка покупателю.

Транзитная — товар не поступает на склад оптовой организации, а отправляется через оптовую организацию покупателю.

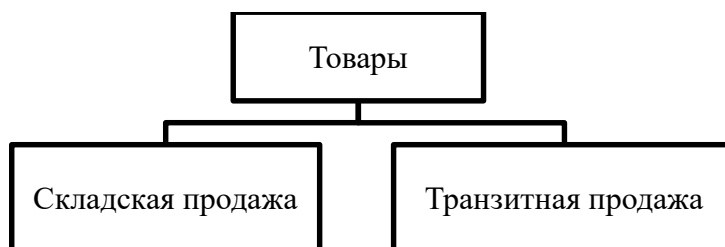


Рис. 1.12. Классификация товаров по форме продажи

По характеру удовлетворения потребностей классификация товаров представлена на рис. 1.13.

Взаимодополняемые товары — это товары, которые в совокупности удовлетворяют одну и ту же потребность.

Взаимозаменяемые — это товары, рост потребления которых зависит друг от друга.

Снижение цен на один из пары взаимодополняемых товаров ведет к увеличению спроса на другой товар. Для взаимозаменяемых товаров ситуация обратная: уменьшение цены на один вид товара из пары приводит к уменьшению спроса на другой товар.

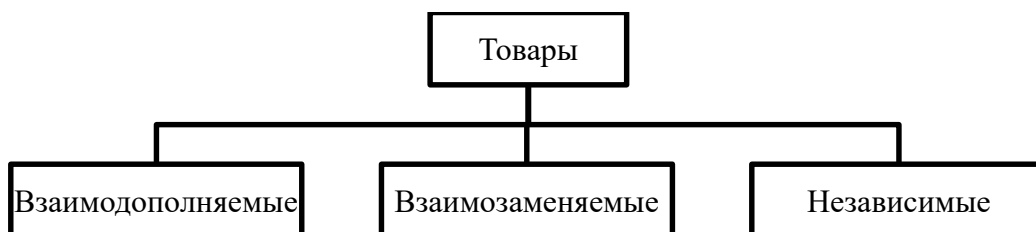


Рис. 1.13. Классификация товаров по характеру удовлетворения потребностей

Далее необходимо разделить товар по признаку его предназначения для оптовой или розничной продажи, классификация товаров представлена на рис. 1.14.

По данному признаку классификации товаров следует открывать к балансовому счету 41 «Товары» субсчета для учета товаров.

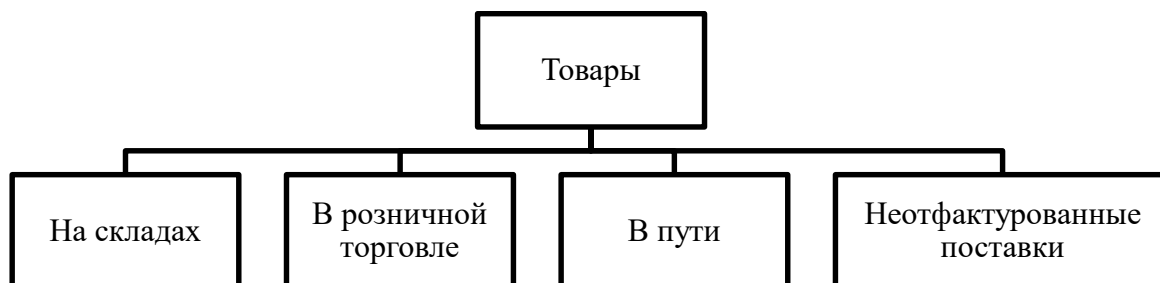


Рис. 1.14. Классификация товаров по признаку предназначения

По ставкам налога на добавленную стоимость (НДС) классификация представлена на рис. 1.15.

Данный признак классификации товаров призван обеспечить правильное определение налоговой базы для исчисления НДС при применении общей системы налогообложения оптовых организаций:

- товары, облагаемые по ставке НДС 0%;
- товары, облагаемые по ставке НДС 10%;
- товары, облагаемые по ставке НДС 20%.

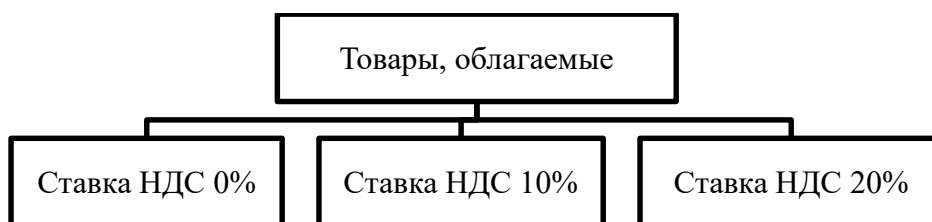


Рис. 1.15. Классификация товаров по ставкам НДС

Классификация товаров является важным фактором в организации учета движения товаров в оптовой организации, поэтому для классификации товаров может применяться система штрихового кода. **Штриховой код** — это графическое изображение цифр в виде штрихов и пробелов, предназначенных для считывания автоматическими устройствами заложенной в них информации.

Существуют следующие способы кодирования информации: линейные, двухмерные, трехмерные (в 3D формате).

Линейными (обычными) называются штриховые коды, читаемые в одном направлении (по горизонтали). Линейные символика позволяют кодировать небольшой объем информации (до 20–30 символов).

Наиболее распространенные линейные символика: EAN (EAN-8 состоит из 8 цифр, EAN-13 состоит из 13 цифр), UPC (UPC-A, UPC-E), Code39, Code128 (UPC/ EAN-128) и др.

Двухмерные символы были разработаны для кодирования большого объема информации. Расшифровка такого кода производится в двух измерениях (по горизонтали и по вертикали). Двухмерные коды подразделяются на многоуровневые (stacked) и матричные (matrix).

Многоуровневые штриховые коды появились исторически ранее и представляют собой поставленные друг на друга несколько обычных линейных кодов. Матричные же коды более плотно упаковывают информационные элементы по вертикали.

Трехмерный (в 3D формате) с системной топологической конфигурацией штриховой код, в основе которого использовано комбинационное размещение технических решений световодов U-образной или V-образной формы в зигзагообразной последовательности или в произвольной последовательности в многослойных ЖК-матрицах в микросхемном исполнении в виде логического бренда.

Основные предназначения трехмерного световодного 3D штрихкодирования — идентификация авторского штрихового кода, авторского бренда или бренда фирмы и т.д.

Авторский штриховой код или авторский бренд наносится на обложки книг, оптические диски с авторскими произведениями и т.д. Световодные штриховые коды позволяют защитить авторский бренд и бренд фирмы с помощью процедуры защиты исключительных прав на топологию интегральных микросхем.

Световодные штриховые коды существенным образом снижают возможность фальсификации товара, выполненного в виде авторских и фирменных произведений.

Существует возможность комбинированного считывания цифровой, штриховой и оптической информации.

Исторически сложилось так, что в торговле наиболее часто используется код EAN или UPC. Первоначально была разработана американская система UPC, содержащая в себе для кодировки товара 12 цифр, и она обрела такую популярность, что на нее обратили внимание Европейские страны. Однако весь диапазон цифр был занят для кодирования товаров США и Канады, а товары монополично регистрировались в США. Перед разработчиками европейской кодировки EAN-13 встала серьезная задача — расширить диапазон кодов и сделать независимую от США систему регистрации, обеспечив максимальную совместимость с кодировкой UPC, в результате решения которой был найден способ кодирования 13-й цифры, первой по счету (она обычно указывается арабской цифрой слева от штрихового кода), поэтому наиболее распространенным способом кодирования сегодня считается Европейская система кодирования EAN (EAN-13, EAN-8).

Цифры, помещенные под графическим изображением штрихового кода EAN-13, условно можно разделить на пять групп по типу обозначенной в них информации:

- префикс национальной организации GSI (3 цифры);
- регистрационный номер производителя товара (4–6 цифр);
- код товара (3–5 цифр);
- контрольное число (1 цифра);
- дополнительная цифра.

В цифровом обозначении штрихового кода первые три цифры (префикс GSI) означают код регионального представительства ассоциации GSI (регистратора), в которой зарегистрировался производитель продукции, а вовсе не страну происхождения (изготовителя или продавца) продукта. Ассоциация не запрещает регистрацию предприятия у регистратора другой страны. Хотя большинство предприятий регистрируются в представительстве ассоциации своей страны (код России — 460).

Вторая логическая группа цифр означает код предприятия изготовителя или продавца товара. Для каждого регионального префикса может быть зарегистрировано от десяти до миллиона предприятий. Длина этого поля зависит от политики регионального представительства. В ряде стран размер этого поля зависит от уровня оплаты членских взносов. Проблема связана с тем, что если длина этого поля больше, то можно зарегистрировать больше предприятий, но с указанием меньшего количества товаров. Так, если код предприятия составляет шесть цифр, то каждому предприятию выделяется пространство для регистрации 1000 ед. товара.

Третья логическая группа цифр означает код товара. Длина этого поля зависит от политики регистратора, т.е. от того, какую длину кода предприятия выбрал регистратор в качестве базовой. Цифровой код товара никакой смысловой нагрузки не несет. Ассоциация рекомендует последовательное присвоение кодов по мере выпуска нового вида продукции без вложения в этот код какой-либо дополнительной смысловой нагрузки. То есть это ни вес, ни цвет, ни цена, ни чего бы то ни было еще, а всего лишь порядковый номер товара, который компьютер терминала торговой организации берет из своей компьютерной базы, где хранится как наименование, так и цена товара.

Следующая группа — это контрольное число. Контрольная цифра, используемая для проверки правильности считывания штрихов сканером.

Последняя пятая группа — это дополнительное, необязательное штриховое поле, «индикатор свободной зоны». Иногда может указываться дополнительная цифра, означающая знак товара, изготовленного по лицензии.

Для кодирования товаров малой размерности применяется сокращенный код EAN-8 — в этом коде отсутствует информация о производителе товара.

Штриховое кодирование позволяет через компьютерную сеть вести ежедневный учет остатков товаров, объемы ежедневной продажи в разрезе всех видов товаров, ускорить процессы отпуска товаров со склада оптовой организации покупателям, проследить внутреннее перемещение товаров между складами или структурными подразделениями, значительно облегчить процессы бухгалтерского учета движения товаров и инвентаризации товаров на складах.

Все товары, поступившие в оптовую организацию, подлежат оценке. Следует отметить, что в соответствии с нормативными документами существуют разные правила оценки для товаров, принадлежащих и не принадлежащих оптовой организации на праве собственности.

В соответствии с Методическими рекомендациями по учету и оформлению операций приема, хранения и отпуска товаров в организациях торговли товары,

принятые на ответственное хранение, учитываются по ценам, указанным в сопроводительных документах.

В Инструкции по применению «Плана счетов бухгалтерского учета» для товаров, не принадлежащих оптовой организации на праве собственности, но находящиеся в пользовании, например товары, принятые на ответственное хранение, или товары, принятые на комиссию, отражаются в учете в ценах, предусмотренных в приемо-сдаточных актах.

Для оценки товаров, принадлежащих оптовой организации на праве собственности, следует руководствоваться ФСБУ 5/2019 «Запасы». Федеральный стандарт по бухгалтерскому учету ФСБУ 5/2019 «Запасы» рассматривает товары как часть запасов организации, поэтому товары можно оценивать по общим правилам оценки запасов, т.е. по фактической себестоимости. В соответствии с п. 9 ФСБУ «Запасы признаются в бухгалтерском учете по фактической себестоимости, если иное не установлено настоящим Стандартом».

В соответствии с п. 10 ФСБУ 5/2019 «Запасы» в фактическую себестоимость включаются фактические затраты на приобретение товаров, приведение их в состояние и местоположение, необходимые для продажи или использования.

В соответствии с п. 11 ФСБУ 5/2019 «Запасы» в фактическую себестоимость товаров, в частности, включаются:

- уплаченные и (или) подлежащие уплате оптовой организацией поставщику при приобретении товаров суммы, определяемые за вычетом возмещаемых сумм налогов и сборов и с учетом всех скидок, уступок, вычетов, премий, льгот, предоставляемых оптовой организации, вне зависимости от формы их предоставления;

- затраты на заготовку и доставку товаров до места их продажи;

- затраты по доведению товаров до состояния, в котором они пригодны к использованию в запланированных целях; данные затраты включают затраты организации по доработке, сортировке, фасовке и улучшению технических характеристик товаров;

- иные затраты, связанные с приобретением товаров.

При приобретении товаров на условиях отсрочки (рассрочки) платежа на период, превышающий 12 месяцев, или установленный организацией меньший срок, в фактическую себестоимость товаров включается сумма денежных средств, которая была бы уплачена оптовой организацией при отсутствии указанной отсрочки (рассрочки). При этом разница между указанной суммой и номинальной величиной денежных средств, подлежащих уплате в будущем, учитывается в порядке, предусмотренном ПБУ 15/2008 «Учет расходов по займам и кредитам» в составе прочих расходов.

В себестоимость приобретаемых товаров не включаются:

- затраты, возникшие в связи со стихийными бедствиями, пожарами, авариями и другими чрезвычайными ситуациями;

- управленческие расходы, кроме случаев, когда они непосредственно связаны с приобретением товаров;

- расходы на хранение товаров, за исключением случаев, когда хранение

является частью технологии подготовки товаров к продаже, или обусловлено условиями приобретения товаров;

– иные затраты, осуществление которых не является необходимым для приобретения товаров.

Следует отметить, что оценка товаров по фактической себестоимости, в соответствии с ФСБУ, 5/2019 не является обязательным для оптовых организаций. В ФСБУ 5/2019 говорится лишь о том, что эти затраты можно рассматривать как фактические затраты на приобретение товаров. В п. 21 ФСБУ 5/2019 прописано, что «при осуществлении торговой деятельности допускается включать в состав расходов на продажу затраты по заготовке и доставке товаров до центральных складов (баз), производимые до момента их передачи в продажу». Исходя из этого, оптовые организации могут оценивать товары по стоимости их приобретения от поставщиков — это элемент учетной политики.

При приобретении товаров по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) полностью или частично неденежными средствами (договор мены), затратами, включаемыми в фактическую себестоимость товаров (в части оплаты неденежными средствами), считается **справедливая стоимость** передаваемого имущества, имущественных прав, работ, услуг. Справедливая стоимость определяется в порядке, предусмотренном Международным стандартом финансовой отчетности (IFRS) 13 «Оценка справедливой стоимости».

Если невозможно определить справедливую стоимость передаваемого имущества, то оцениваются по справедливой стоимости товаров.

Если невозможно определить справедливую стоимость передаваемого имущества, приобретаемых товаров, то затратами, включаемыми в фактическую себестоимость товаров, считается балансовая стоимость передаваемых активов.

Аналогично определяют стоимость товаров по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) полностью или частично неденежными средствами (договор мены), оптовые организации, которые вправе применять упрощенные способы ведения бухгалтерского учета, включая упрощенную бухгалтерскую отчетность, т.е. по балансовой стоимости передаваемых активов.

При получении товаров по договору дарения (безвозмездно) их оценка формируется исходя из справедливой стоимости.

Затратами, включаемыми в фактическую себестоимость товаров, которые организация получает безвозмездно, считается справедливая стоимость этих товаров (п. 15 ФСБУ 5/2019 «Запасы»).

Товары, принадлежащие оптовой организации, но находящиеся в пути, оцениваются в бухгалтерском учете в сумме, предусмотренной в договоре, с последующим определением их фактической себестоимости.

При отпуске товаров со склада покупателям их оценка производится одним из следующих способов:

- по себестоимости каждой единицы;
- по средней себестоимости;
- по себестоимости первых по времени поступления единиц (метод ФИФО).

Способ списания товаров по себестоимости каждой единицы применяется оптовыми организациями по товарам, которые не могут обычным образом заменять друг друга, а также товаров, учитываемых в специальном порядке (драгоценные металлы, драгоценные камни),

Оценка товаров по средней себестоимости производится путем деления общей себестоимости товаров на их количество, складывающихся соответственно из себестоимости и количества остатка на начало периода (месяц или другой период, определяемый организацией) и поступивших товаров в течение данного периода. Средняя себестоимость может рассчитываться периодически через равные интервалы времени либо по мере поступления каждой новой партии товаров.

Оценка по себестоимости первых по времени поступлений товаров (метод ФИФО) основана на допущении, что товары используются в течение месяца и иного периода в последовательности их приобретения, т.е. товары, первыми поступающие в продажу, оцениваются по себестоимости первых по времени приобретений с учетом стоимости товаров, числящихся на начало месяца. При применении данного способа оценка товаров, находящихся на складе на конец месяца, производится по стоимости последних по времени поступивших товаров, а в себестоимости проданных товаров учитывается себестоимость ранних по времени приобретений.

Товары списываются:

- одновременно с признанием выручки от их продажи;
- при выбытии в случаях, отличных от продажи, например в результате недостачи товаров;
- при возникновении обстоятельств, в связи с которыми организация не ожидает поступление экономических выгод в будущем от продажи товаров (например, обесценение).

В соответствии с ФСБУ 5/2019 «Запасы» товары допускается оценивать после признания и принятия их к учету.

Для целей бухгалтерского учета превышение фактической себестоимости товаров над их чистой стоимостью продажи считается обесценением товаров.

Чистая стоимость продажи определяется организацией как предполагаемая цена, по которой организация может продать товары в том виде, в котором обычно продает их в ходе обычной деятельности, за вычетом предполагаемых затрат, необходимых для их подготовки к продаже и осуществления продажи.

Признаками обесценения товаров могут быть, в частности, моральное устаревание товаров, потеря ими своих первоначальных качеств, снижение их рыночной стоимости, сужение рынков сбыта товаров.

В случае обесценения товаров организация создает резерв под обесценение в размере превышения фактической себестоимости товаров над их чистой стоимостью продажи.

При этом балансовой стоимостью товаров считается их фактическая себестоимость за вычетом данного резерва.

Процесс оценки подразумевает профессиональные суждения, основывающиеся на самой свежей, доступной информации. Со временем информация, на основе которой формируется оценка товаров, может уточняться и изменяться.

Таким образом, оценка товаров, под которые создан резерв, может пересматриваться, если изменились обстоятельства, на которых основывалась оценка товаров, появилась новая информация о ценах.

В случае, если чистая стоимость продажи товаров, по которым признано обесценение, продолжает снижаться, балансовая стоимость таких товаров уменьшается до их чистой стоимости продажи путем увеличения резерва под обесценение.

В случае, если чистая стоимость продажи товаров, по которым признано обесценение, повышается, балансовая стоимость таких товаров увеличивается до их чистой стоимости продажи путем восстановления ранее созданного резерва (но не выше их фактической себестоимости).

Величина обесценения товаров признается расходом периода, в котором создан (увеличен) резерв под их обесценение (бухгалтерская запись: Д 91-2 К 14).

Величина восстановления резерва под обесценение товаров относится на уменьшение суммы расходов, признанных в этом же периоде (бухгалтерская запись: Д 14 К 91-1).

Оптовые организации, оценив по фактической себестоимости или цене приобретения товары, поступившие от поставщика (предприятия-изготовителя или первого оптового покупателя), не могут продать товары по этим же ценам, поскольку оптовые организации должны получить определенную сумму дохода и возместить затраты оптовой организации, поэтому они продают товары по ценам, установленным в договоре с контрагентом.

Договорная цена (продажная цена) — это цена, по которой товар оптовая организация продает покупателям. Договорная (продажная) цена товаров в оптовой организации определяется в зависимости от применяемой системы налогообложения: упрощенной или общей.

Если оптовая организация применяет упрощенную систему налогообложения, то договорная (продажная) цена — это фактическая цена приобретенного товара (цена приобретения) с добавлением оптовой надбавки, и определяется по формуле (1.1).

$$\text{ДЦ} = \text{ЦП} + \text{ОН}, \quad (1.1)$$

где ДЦ — договорная цена; ЦП — цена приобретения; ОН — оптовая надбавка.

Оптовая надбавка — это сумма, предназначенная для компенсации расходов, связанных с товародвижением и получением прибыли от этих операций.

Оптовая надбавка рассчитывается по установленному оптовой организацией проценту от цены приобретения, включающей налог на добавленную стоимость (НДС) как невозмещаемый налог, уплачиваемый в связи с приобретением единицы товаров. Сумма оптовой надбавки определяется по формуле (1.2).

$$\text{ОН} = \text{ЦП} * \frac{\% \text{ОН}}{100}, \quad (1.2)$$

где %ОН — процент оптовой надбавки.

Если оптовая организация применяет общую систему налогообложения, то договорная цена — это фактическая цена приобретенного товара (цена приобретения)

с добавлением оптовой надбавки и налога на добавленную стоимость, и определяется по формуле (1.3).

$$\text{ДЦ} = \text{ЦП} + \text{ОН} + \text{НДС}, \quad (1.3)$$

где НДС — начисленный налог на добавленную стоимость (НДС).

При общей системе налогообложения оптовая надбавка рассчитывается по установленному оптовой организацией проценту от цены приобретения, без включения в цену налога на добавленную стоимость (НДС), так как НДС в этом случае является возмещаемым налогом, отражается отдельно от стоимости поступившего товара и в стоимость приобретенного товара не включается.

НДС в оптовой организации рассчитывается по прямой ставке (20% или 10%) от фактической цены приобретения и оптовой надбавки.

1.3. Регулирование учета товаров в оптовой торговле

Общее методологическое руководство бухгалтерским учетом в Российской Федерации осуществляется Правительством Российской Федерации.

В целях обеспечения единообразного ведения учета активов, обязательств, фактов хозяйственной жизни, осуществляемых оптовыми организациями; составление и представление сопоставимой и достоверной информации об имущественном положении оптовых организаций и их доходах и расходах, необходимой пользователям бухгалтерской отчетности, бухгалтерский учет организуется в соответствии с законодательством Российской Федерации.

ЦЕЛЬ 3
Рассмотреть
нормативное
регулирование
учета товаров
в оптовой
торговле

Законодательство Российской Федерации о бухгалтерском учете состоит:

- из Федерального закона «О бухгалтерском учете» № 402-ФЗ;
- других федеральных законов;
- принятых в соответствии с ними нормативных правовых актов.

Правительство в лице Минфина РФ утверждает федеральные законы, регулирующие бухгалтерский учет, в частности бухгалтерский учет в оптовых организациях. Так для оптовых организаций законодательство состоит из следующих утвержденных законов:

- Гражданский кодекс РФ, в ч. 1 которого закреплены важнейшие нормы ведения учета в организациях, отражающие взаимоотношения между контрагентами по таким договорам, как договор купли-продажи, договор поставки, договор комиссии, агентский договор;
- Налоговый кодекс РФ, устанавливающий правила налогообложения оптовых организаций, ведения налогового учета, составления налоговой отчетности, регламентирующий понятие товара;
- Таможенный кодекс РФ, регулирующий экспортно-импортные операции оптовых организаций;
- Федеральный закон «О бухгалтерском учете», где целью является установление единых требований к бухгалтерскому учету, в том числе бухгалтерской

(финансовой) отчетности, а также создание правового механизма регулирования бухгалтерского учета.

Документы в области регулирования бухгалтерского учета отражены на рис. 1.16.

Федеральные стандарты бухгалтерского учета	<ul style="list-style-type: none"> • обязательны к применению
Отраслевые стандарты бухгалтерского учета	<ul style="list-style-type: none"> • обязательны к применению • устанавливают особенности применения федеральных стандартов в отдельных видах экономической деятельности
Нормативные акты Центрального банка России	<ul style="list-style-type: none"> • обязательны к применению
Рекомендации в области бухгалтерского учета	<ul style="list-style-type: none"> • применяются на добровольной основе
Стандарты экономического субъекта	<ul style="list-style-type: none"> • обязательны к применению

Рис. 1.16. Документы в области регулирования бухгалтерского учета

Стандарты экономического субъекта формируются на основе общеустановленных правил и принципов и содержат индивидуальные подходы к обоснованию бухгалтерской информации. Эти стандарты могут различаться в силу специфики деятельности организаций. В связи с этим актуально рассмотрение различных подходов к формированию документов этого уровня, основу которых составляет выбранная оптовой организацией учетная политика.

Оптовые организации, руководствуясь законодательством Российской Федерации о бухгалтерском учете, федеральными и отраслевыми стандартами, самостоятельно формируют стандарты экономического субъекта, например учетную политику, исходя из своей структуры и других особенностей деятельности. Этим стандартом регулируется процесс ведения учета.

Под **учетной политикой** организации понимается принятая ею совокупность способов ведения бухгалтерского учета — первичного наблюдения, стоимостного измерения, текущей группировки и итогового обобщения фактов хозяйственной деятельности.

Учетная политика организации формируется главным бухгалтером или иным лицом, на которое в соответствии с законодательством Российской Федерации возложено ведение бухгалтерского учета организации и утверждается руководителем организации.

При этом утверждаются:

– рабочий план счетов бухгалтерского учета, содержащий синтетические и аналитические счета, необходимые для ведения бухгалтерского учета в соответствии с требованиями своевременности и полноты учета и отчетности;

- формы первичных учетных документов, регистров бухгалтерского учета, а также документов для внутренней бухгалтерской отчетности;
- порядок проведения инвентаризации активов и обязательств организации;
- способы оценки активов и обязательств;
- правила документооборота и технология обработки учетной информации;
- порядок контроля за хозяйственными операциями;
- другие решения, необходимые для организации бухгалтерского учета.

При формировании учетной политики осуществляется выбор одного способа из нескольких. Следует отметить, что оптовые организации, относящиеся к микропредприятиям, могут предусмотреть в учетной политике ведение бухгалтерского учета по простой системе (без применения двойной записи). В случае отсутствия в федеральных стандартах соответствующих способов ведения бухгалтерского учета по конкретному вопросу они вправе формировать учетную политику, руководствуясь исключительно требованием рациональности.

Рабочий План счетов содержит синтетические и аналитические счета, необходимые для ведения бухгалтерского учета и формируется на основе Типового плана счетов (приказ МФ РФ от 31 октября 2000 г. № 94н) с учетом особенностей оптовых организаций.

Важнейшей составной частью организации и ведения бухгалтерского учета в оптовых организациях является система документации.

Документация — непрерывное, документально обоснованное отражение всех хозяйственных операций, имеющих денежное выражение.

Формы первичных учетных документов определяет руководитель по представлению должностного лица, на которое возложено ведение бухгалтерского учета. Первичные учетные документы принимаются к учету, если они содержат обязательные реквизиты согласно п. 2 ст. 9 федерального закона «О бухгалтерском учете». Документы бухгалтерского учета должны соответствовать требованиям, установленным федеральным законом «О бухгалтерском учете», а также ФСБУ 27/2021 «Документы и документооборот в бухгалтерском учете».

Движение документов бухгалтерского учета в экономическом субъекте с момента их составления до завершения исполнения (в частности, использования для составления бухгалтерской (финансовой) отчетности, помещения в архив) называют **документооборотом в бухгалтерском учете**.

Создание первичных документов, порядок и сроки передачи их для отражения в бухгалтерском учете производятся в соответствии с утвержденным в организации графиком документооборота.

С целью рациональной организации документооборота оптовые организации разрабатывают графики движения документов. График документооборота составляется в виде схемы или перечня работ, выполняемым каждым структурным подразделением организации, а также всеми исполнителями с указанием их взаимосвязи и сроков выполнения работ. В таких графиках указывают, через какие инстанции и в какой последовательности должен пройти документ, какие

должны быть совершены учетные операции, а также лица, ответственные за каждую операцию и сроки ее совершения.

Графики строят с учетом конкретных особенностей оптовой организации: размера организации, вида деятельности (оптовая, мелкооптовая, оптово-розничная торговля и т.п.), структуры управления, применения средств вычислительной техники и др.

Правильное составление графика документооборота и его соблюдение способствует рациональному распределению должностных обязанностей между работниками, усилению контрольных функций и обеспечивает своевременное формирование документированной, систематизированной информации в бухгалтерском учете и составление на ее основе отчетности.

График документооборота составляется по каждому документу. В график документооборота рекомендуется включать разделы по созданию, исполнению, проверки, обработки и передачи в архив.

Факты хозяйственной жизни, представленные в документах, не дают полной и общей картины о деятельности оптовой организации. Все эти данные разрозненны и разобщены. Чтобы иметь показатели в целом о деятельности оптовой организации, необходимо сведения, содержащиеся в документах, сгруппировать в соответствии с их экономическим содержанием и систематизировать. Для этих целей используются регистры бухгалтерского учета. Как предписывает ст. 10 Закона РФ «О бухгалтерском учете», «данные, содержащиеся в первичных учетных документах, подлежат своевременной регистрации и накоплению в регистрах бухгалтерского учета».

Оптовая организация может самостоятельно приспособлять применяемые регистры бухгалтерского учета к специфике своей работы при условии:

- наличия единой методологической основы бухгалтерского учета, предполагающей ведение бухгалтерского учета с использованием элемента метода двойной записи;
- взаимосвязи данных аналитического и синтетического учета;
- сплошного отражения всех хозяйственных операций в регистрах бухгалтерского учета на основании первичных учетных документов;
- накопления и систематизации данных первичных документов в разрезе показателей, необходимых для управления и контроля за хозяйственной деятельностью, а также для составления отчетности.

Таким образом, технология обработки учетной информации должна найти отражение в учетной политике.

Важным элементом организации бухгалтерского учета является обеспечение надлежащего хранения бухгалтерских документов и учетных регистров. Отразив первичные документы в регистрах, их сдают в архив.

Порядок передачи документов бухгалтерского учета определяется организацией самостоятельно.

Оптовая организация обязана самостоятельно организовать и осуществлять внутренний контроль совершаемых фактов хозяйственной жизни.

Активы и обязательства оптовой организации подлежат инвентаризации. При инвентаризации выявляется фактическое наличие соответствующих объектов,

которое сопоставляется с данными регистров бухгалтерского учета. Случаи, сроки и порядок проведения инвентаризации, а также перечень объектов, подлежащих инвентаризации, определяются организацией, за исключением обязательного проведения инвентаризации.

Основным объектом бухгалтерского учета оптовых организаций являются товар и способы его оценки, которые регулируются ФСБУ 5/2019 «Запасы».

Оптовые организации в текущем учете оценивают поступившие товары по фактической себестоимости (стоимости приобретения), а отпущенные для продажи товары оптовые организации могут оценивать в отношении вида или группы товара одним из методов оценки, предусмотренных для запасов:

- по себестоимости каждой единицы;
- по средней себестоимости;
- по себестоимости первых по времени приобретения единиц (метод ФИФО).

1.4. Тест

**ЦЕЛИ
ОЦЕНОЧНЫХ
СРЕДСТВ**

Изучить особенности нормативного регулирования бухгалтерского учета в организациях оптовой торговли, основные объекты и требования к формированию стандартов экономического субъекта — учетной политики в оптовых организациях; порядок формирования стоимости товаров.

**ОЦЕНОЧНЫЕ
СРЕДСТВА: ТЕСТ**

1. В торговой деятельности различают следующие виды торговли:
 - a. оптовая и розничная;
 - b. оптовая и мелкооптовая;
 - c. оптовая, мелкооптовая и розничная.
2. Основной функцией оптовой торговли является:
 - a. сбыт товаров крупными партиями различным потребителям;
 - b. сбыт товаров малыми партиями населению;
 - c. сбыт товаров разными партиями розничным организациям.
3. По объему предоставляемых услуг организации оптовой торговли подразделяются:
 - a. с полным циклом обслуживания;
 - b. с ограниченным циклом обслуживания;
 - c. с полным циклом обслуживания или с ограниченным циклом.
4. На выполнение товарооборота влияют такие факторы:
 - a. товарные запасы на начало отчетного периода, поступление и выбытие товаров;
 - b. размер оптовой надбавки;
 - c. товарные запасы на начало и конец отчетного периода, поступление и прочее выбытие товаров.
5. На получение прибыли в оптовой организации влияют факторы:
 - a. размер оптовой надбавки;
 - b. величина налогов (НДС);
 - c. размер оптовой надбавки, величина налогов (НДС), величина расходов на продажу товаров.

6. В бухгалтерском балансе товары отражаются:
 - а. по цене приобретения;
 - б. по рыночным ценам;
 - с. по фактической себестоимости.
7. Классификация товаров — это:
 - а. последовательное распределение множества объектов на отдельные классы, группы, виды и другие разновидности по наиболее общим для каждого уровня признакам;
 - б. совокупность товаров, имеющих аналогичное назначение;
 - с. совокупность товаров определенного класса, обладающих сходным составом потребительских свойств и показателей.
8. По принадлежности товары подразделяются:
 - а. на индивидуальные и коллективные;
 - б. собственные и комиссионные;
 - с. импортные и отечественные.
9. Под учетной политикой оптовой организации понимается:
 - а. принятая ей совокупность способов ведения бухгалтерского учета;
 - б. способы оценки активов и обязательств;
 - с. правила документооборота и технология обработки учетной информации.

1.5. Задачи и ситуации

Ситуация 1.1

Задание. На основании исходных данных сформировать учетную политику оптовой организации.

Исходные данные. Оптовая организация формирует учетную политику, т.е. совокупность способов ведения бухгалтерского учета — первичного наблюдения, стоимостного измерения, текущей группировки и итогового обобщения фактов хозяйственной деятельности, исходя из особенностей осуществления вида деятельности и иных факторов, влияющих на организацию и ведение бухгалтерского учета.

ОЦЕНОЧНЫЕ
СРЕДСТВА:
ЗАДАНИЯ

Положение по бухгалтерскому учету ПБУ 1/2008 предусматривает различные способы ведения бухгалтерского учета, поэтому оптовая организация самостоятельно принимает решение о формировании учетной политики в разрезе элементов организационно-технического раздела и методического раздела.

Учетная политика оформляется соответствующей организационно-распорядительной документацией (приказом, распоряжением или иным документом) и утверждается руководителем организации.

В учебных целях учетную политику следует представить в виде таблицы в разрезе элементов и способов ведения учета, с указанием ссылки на нормативный документ конкретного способа ведения учета.

Учетную политику в части организационно-технического и методического разделов сформировать в разрезе следующих элементов, представленных в табл. 1.1.

Таблица 1.1

Способы организации и ведения бухгалтерского учета

№ п/п	Элемент учетной политики	Способы организации и ведения бухгалтерского учета	Обоснование
<i>Элементы организационно-технического раздела</i>			
1	Организация работы бухгалтерии		
2	Рабочий план счетов бухгалтерского учета		
3	Форма бухгалтерского учета		
4	Формы регистров бухгалтерского учета		
5	Формы первичных документов		
6	Формы первичных документов для внутренней бухгалтерской отчетности		
7	Организация документооборота		
8	Технология обработки первичной информации		
9	Проведение инвентаризации активов и обязательств		
10	Порядок контроля за хозяйственными операциями		
11	Образцы форм бухгалтерской отчетности		
12	Способ представления бухгалтерской отчетности пользователям		
13	Перечень лиц ответственных за организацию бухгалтерского учета		
14	Порядок представления внутренней отчетности		
<i>Элементы методического раздела</i>			
1	Выбор единицы бухгалтерского учета товаров		
2	Оценка приобретаемых товаров		
3	Оценка приобретаемой тары		
4	Признание транспортно-заготовительных расходов		
5	Выбор варианта списания отклонений в стоимости товаров		
6	Оценка списываемых товаров с материально ответственного лица		
7	Выбор варианта учета товаров и тары		
8	Выбор варианта организации аналитического учета товаров		
9	Порядок списания расходов на продажу		
10	Другие объекты учетной политики		

Поскольку рассматриваются особенности организации учета в оптовых организациях, то целесообразно формировать учетную политику из элементов, характерных для рассматриваемых организаций, например, в ситуации 1.1 для оптовых организаций.

Формирование учетной политики в разрезе элементов осуществить по образцу, представленному в табл. 1.2. Например, объект учетной политики — это организация работы бухгалтерии, но следует выбрать один способ из представленных.

Таблица 1.2

Способы организации и ведения бухгалтерского учета

№ п/п	Объект учетной политики	Способы организации и ведения бухгалтерского учета	Обоснование
<i>Элементы организационно-технического раздела</i>			
1.	Организация работы бухгалтерии	1. Учреждение бухгалтерской службы как структурного подразделения, возглавляемой главным бухгалтером	Пункт 3 ст. 7 закона «О бухгалтерском учете» № 402-ФЗ
		2. Введение в штат должности бухгалтера	
		3. Заключение договора об оказании услуг по ведению бухгалтерского учета с физическим лицом	
		4. Заключение договора об оказании услуг по ведению бухгалтерского учета с юридическим лицом	
		5. Ведение бухгалтерского учета осуществляется лично руководителем организации	

Ситуация 1.2

Задание. На основании исходных данных сформировать учетную политику мелкооптовой организации.

Исходные данные. Для формирования учетной политики следует использовать исходные данные, представленные в табл. 1.1 ситуации 1.1, но характерных для организаций мелкооптовой организации.

Ситуация 1.3

Задание. На основании исходных данных сформировать учетную политику оптово-розничной организации.

Исходные данные. Для формирования учетной политики следует использовать исходные данные, представленные в табл. 1.1 ситуации 1.1. Кроме того, можно сформировать учетную политику для организаций, применяющих общую систему налогообложения и специальный режим.

Ситуация 1.4

Задание. На основании исходных данных определить:

- фактическую себестоимость приобретенного товара;
- сумму, которую необходимо оплатить поставщику за товар;
- сумму НДС, принятую в зачет бюджету;
- договорную стоимость продажи всей партии товаров;
- сумму НДС по проданным товарам.

Исходные данные. Оптовая фирма ООО «Березка» приобрела партию товара у завода изготовителя на сумму 422 400 р., в том числе НДС по максимальной ставке. В течение месяца продана вся партия товара.

Оптовая фирма ООО «Березка» по данной партии товара начисляет оптовую наценку в размере 40 %.

Ситуация 1.5

Задание. На основании исходных данных определить:

- фактическую себестоимость приобретенного товара;
- сумму, которую необходимо оплатить поставщику за товар;
- сумму НДС, принятую в зачет бюджету;
- цену продажи единицы товара и всей партии, если оптовая наценка составляет 35 %;
- сумму НДС по проданным товарам.

Исходные данные. В учетной политике, принятой на 20__ г., оптовой фирмы ООО «Оптовик» предусмотрено включение расходов по приобретению товаров в стоимость товара. Товары в текущем учете оцениваются по фактической себестоимости. Согласно заключенному договору, оптовая фирма ООО «Оптовик» приобрела у завода-изготовителя партию зеленого горошка 1 500 упаковок, в каждой упаковке 24 банки, цена одной банки — 33,60 р., в том числе НДС 5,60 р.

Груз был застрахован в ЗАО «Страховкомп». Расходы по страхованию груза — 3 % от суммы, указанной в договоре.

Доставка товара осуществлена транспортной организацией, предъявившей счет на сумму 54 000 р., в том числе НДС.

За осуществление погрузочно-разгрузочных работ начислена оплата труда рабочим ООО «Оптовик» в сумме 3 тыс. р. с соответствующими страховыми взносами в фонды от начисленной суммы оплаты труда в размере, установленном законодательством РФ (суммы определить).

Ситуация 1.6

Задание. На основании исходных данных:

- составить бухгалтерские проводки.
- рассчитать цену продажи товара.

Исходные данные. Оптовая фирма приобрела товар на сумму 93 500 р., в том числе НДС в размере 10 %.

Определить цену продажи товара, если фирма применяет в текущем месяце оптовую наценку в размере 30 %.

В отчетном месяце была продана 1/2 партии товара, поступившая в течение месяца, и товар, находящийся в остатке на начало месяца, списанный с материально ответственного лица, на сумму 35 тыс. р., облагаемый по максимальной ставке НДС, торговая наценка в прошлом месяце составляла 27 %.

Ситуация 1.7

Задание. На основании исходных данных:

- определить стоимость, подлежащую оплате поставщику.
- рассчитать цену продажи одной бутылки товара и всей партии товара, если оптовая наценка составляет 25 %.
- определить сумму НДС по проданным товарам.

- перечислить НДС в бюджет.
- погасить задолженность поставщикам товаров.

Исходные данные. Оптовая фирма приобрела у завода-изготовителя морковный сок в стеклянных бутылках — 100 ящиков по 20 бутылок в каждом. Цена одной бутылки товара 40 р. (без учета НДС), в том числе стоимость стеклянной бутылки 10 р. Налог на добавленную стоимость на основании счет-фактуры составляет: по товарам — 8 р., НДС по стеклянной таре — 2 р. Стоимость одного ящика составляет 50 р., НДС по таре — 10 р.

Доставка товара осуществлена специальной транспортной организацией на автомобильном транспорте. Транспортной организации перечислено с расчетного счета 24 тыс. р., в том числе НДС.

Погрузка и выгрузка осуществлена рабочими склада оптовой фирмы. За разгрузку начислена оплата труда на сумму 5 500 р. и начислены страховые взносы от суммы начисленной оплаты труда в размере, установленном законодательством РФ.

Расходы по страхованию составляют 3 % от суммы, указанной в договоре.

Расходы по приобретению товара в соответствии с учетной политикой формируют стоимость товара.

Ситуация 1.8

Задание. На основании исходных данных определить:

- фактическую себестоимость приобретенного товара;
- договорную стоимость продажи всей партии, если оптовая наценка составляет 40 %;
- сумму НДС по проданным товарам.

Исходные данные. Оптовая фирма ООО «Оптснаб» по договору купли-продажи приобрела товар на сумму 480 тыс. р., в том числе НДС (20 %). В цену приобретенного товара включены транспортные расходы по доставке партии товара от поставщика на склад оптового покупателя. Оплата производится в рублях путем предварительной оплаты в размере 100 % от суммы сделки.

Для поиска поставщика воспользовались информационно-консультационными услугами фирмы, которые составили 6 тыс. р., в том числе НДС.

Партия товара застрахована. Страховой фирме выплачен взнос в сумме 44 тыс. р. Для заключения договора в командировку был направлен менеджер по маркетингу. Подотчетному лицу выдан аванс на командировочные расходы в сумме 30 тыс. р. По возвращении из командировки менеджер по маркетингу представил авансовый отчет о командировочных расходах, которые составили 29 тыс. р., в том числе НДС 4 600 р.

Ситуация 1.9

Задание. На основании исходных данных:

- определить цену приобретения товара;
- рассчитать цену продажи единицы товара и всей партии товара, если оптовая наценка составляет 37 %.

Исходные данные. В учетной политике ООО «Сибирь-опт», принятой на текущий год, предусмотрено формирование цены приобретенного товара с учетом всех расходов на приобретение.

Согласно заключенному договору, поступила предварительно оплаченная с расчетного счета на сумму 1,44 млн р., в том числе НДС, партия эмали «Лакра» в количестве 6 тыс. банок (1 тыс. мест), весом по 0,9 кг., по цене 240 р./шт., в том числе НДС.

Доставка товара осуществлена железнодорожным транспортом, оплата произведена предварительно поставщику в сумме 180 тыс. р., в том числе НДС.

Со станции железной дороги доставка товара на склад оптовой фирмы ООО «Сибирь-опт» произведена транспортной организацией ООО «Сибтранс», предъявившей счет за доставку, погрузку и выгрузку товара на сумму 30 тыс. р., применяющей специальный режим налогообложения.

При разгрузке товара на склад ООО «Сибирь-опт» установлена недостача эмали «Лакра» в количестве 24 банок (6 коробок). Сложившаяся сумма недостачи, рассчитанная из стоимости недостающей части эмали «Лакра» по фактической себестоимости и части подлежащих возмещению транспортных услуг, разгрузочных работ, в претензионном порядке предъявлена поставщику, сумму рассчитать.

Ситуация 1.10

Задание. На основании исходных данных рассчитать цену продажи товара.

Исходные данные. Оптовая фирма на начало отчетного периода располагала товаром на сумму 30 тыс. р., облагаемого НДС по максимальной ставке.

В течение месяца фирма приобрела товар на сумму 360 тыс. р., в том числе НДС по максимальной ставке, и товар на сумму 253 тыс. р., в том числе НДС по ставке 10 %.

С материально ответственного лица списано:

- товары, облагаемые НДС по максимальной ставке, на сумму 280 тыс. р., в том числе на сумму 30 тыс. р. из остатка на начало месяца;

- товары, облагаемые по ставке НДС 10 %, на сумму 230 тыс. р.

Рассчитать цену продажи товара, если оптовая наценка составляет:

- 20 % по товарам прошлого месяца;
- 25 % по товарам текущего месяца, облагаемым по максимальной ставке НДС;
- 15 % по товарам текущего месяца, облагаемым по ставке НДС 10 %.

Ситуация 1.11

Задание. На основании исходных данных определить стоимость списанного товара с материально ответственного лица.

Исходные данные. У оптовой фирмы ООО «Лаки-краски» на начало отчетного периода было в наличии на складе товаров на сумму 250 тыс. р.

В течение месяца оптовая фирма ООО «Лаки-краски» приобрела у поставщиков товар на сумму 840 тыс. р., в том числе НДС по максимальной ставке.

Отгружено в течение месяца со склада товаров покупателям по договорным ценам на основании товарной накладной на сумму 1,404 млн р. Оптовую наценку применяют в размере 30 %.

Задача 1.1

Задание. Определить покупную стоимость списанных товаров с материально ответственного лица разными методами:

- по средней себестоимости (среднемесячной цене и скользящей);
- по себестоимости первых по времени поступления единиц товаров (метод ФИФО) (среднемесячной цене и скользящей).

Исходные данные. Представлены в табл. 1.3–1.5.

Таблица 1.3

Расшифровка сальдо синтетического счета 41/1 «Товары на складе» на 01.09.20__ г.

№ п/п	Наименование	Единица измерения	Количество, шт.	Цена за единицу, р.	Сумма, р.
1	Сорочка детская хлопчатобумажная	шт.	70	850	59 500
2	Сорочка детская фланелевая	шт.	50	1 000	50 000
3	Костюм для новорожденных	шт.	35	1 600	56 000
4	Платье ясельное хлопчатобумажное	шт.	30	1 200	36 000
5	Головные уборы для новорожденных	шт.	100	450	45 000
<i>Итого</i>			х	х	246 500

Таблица 1.4

Приход товаров за сентябрь 20_ г.

№ п/п	Дата документа	Номер документа	Наименование	Количество, шт.	Цена за единицу, р.	Сумма, р.	НДС (10 %)	Всего с НДС
1	01.09	62	Сорочка детская хлопчатобумажная	100	950	95 000	9 500	104 500
2	01.09	62	Костюм для новорожденных	55	1 500	82 500	8 250	90 750
3	01.09	62	Платье ясельное хлопчатобумажное	60	1 300	78 000	7 800	85 800
4	14.09	64	Сорочка детская хлопчатобумажная	200	1 050	210 000	21 000	231 000
5	14.09	64	Сорочка детская фланелевая	100	1 100	110 000	11 000	121 000

№ п/п	Дата доку- мента	Номер доку- мента	Наименование	Количе- ство, шт.	Цена за еди- ницу, р.	Сумма, р.	НДС (10 %)	Всего с НДС
6	14.09	64	Платье ясельное хлопчатобумаж- ное	80	1250	100 000	10 000	110 000
7	14.09	64	Головные уборы для новорожден- ных	100	550	55 000	5 500	60 500
8	14.09	64	Детские варежки	50	70	3 500	350	3 850
9	23.09	66	Сорочка детская хлопчатобумаж- ная	180	750	135 000	13 500	148 500
10	23.09	66	Сорочка детская фланелевая	150	1150	172 500	17 250	189 750
11	23.09	66	Костюм для но- ворожденных	125	1700	212 500	21 250	233 750
12	23.09	66	Платье ясельное хлопчатобумаж- ное	200	1500	300 000	30 000	330 000
14	23.09	66	Детские варежки	300	80	24 000	2 400	26 400
<i>Итого</i>						1 578 000	157 800	1 735 800

Таблица 1.5

Расход товаров за сентябрь 20__ г.

№ п/п	Дата документа	Номер документа	Наименование	Ед. изм.	Количе- ство
1	07.09	63	Сорочка детская хлопчатобумажная	шт.	160
2	07.09	63	Сорочка детская фланелевая	шт.	30
3	07.09	63	Костюм для новорожденных	шт.	70
4	07.09	63	Платье ясельное хлопчатобумажное	шт.	50
5	16.09	65	Сорочка детская хлопчатобумажная	шт.	190
6	16.09	65	Сорочка детская фланелевая	шт.	110
7	16.09	65	Костюм для новорожденных	шт.	15
8	16.09	65	Платье ясельное хлопчатобумажное	шт.	100
9	16.09	65	Головные уборы для новорожденных	шт.	75
10	16.09	65	Детские варежки	шт.	15
11	28.09	67	Сорочка детская хлопчатобумажная	шт.	150
12	28.09	67	Сорочка детская фланелевая	шт.	130
13	28.09	67	Костюм для новорожденных	шт.	100
14	28.09	67	Платье ясельное хлопчатобумажное	шт.	205
15	28.09	67	Головные уборы для новорожденных	шт.	100
16	28.09	67	Детские варежки	шт.	300
<i>Итого</i>				шт.	1800

Задача 1.2

Задание. Определить стоимость списанных товаров с материально ответственного лица разными методами:

- по себестоимости каждой единицы товара;
- по средней себестоимости;
- по себестоимости первых по времени поступления единиц товаров (метод ФИФО).

Исходные данные. Оптовая организация имеет на начало месяца на 1 сентября в наличии товаров — сталь листовая в количестве 15 т по цене 100 тыс. р. за тонну.

7 сентября поступили от поставщиков товары на склад оптовой организации — сталь листовая в объеме 20 т по цене 100 500 р. за тонну.

14 сентября поступили от поставщиков товары на склад оптовой организации — сталь листовая в объеме 30 т по цене 100 900 р. за тонну.

28 сентября поступили от поставщиков товары на склад оптовой организации — сталь листовая в объеме 10 т по цене 101 тыс. р. за тонну.

Всего получено товаров за месяц 60 т.

В течение месяца со склада оптовая организация производила отгрузку товара — сталь листовую покупателям:

2 сентября — 10 т;

8 сентября — 15 т;

15 сентября — 20 т;

22 сентября — 10 т;

28 сентября — 10 т.

Всего отгружено покупателям 65 т.

2. ДОКУМЕНТАЛЬНОЕ ОФОРМЛЕНИЕ ФАКТОВ ХОЗЯЙСТВЕННОЙ ЖИЗНИ, СВЯЗАННЫХ С УЧЕТОМ ТОВАРОВ ОПТОВОЙ ТОРГОВЛИ

Целевая установка

Рассмотреть документальное оформление фактов хозяйственной жизни по учету поступления товаров и их отпуска, учету товаров на складе оптовой торговли.

**ЦЕЛИ
ТЕМЫ**

Основные нормативные документы

1. О бухгалтерском учете : федер. закон РФ от 6 дек. 2011 г. № 402-ФЗ : (ред. от 30 дек. 2021 г.) // СПС «КонсультантПлюс».

2. Об утверждении Федерального стандарта бухгалтерского учета ФСБУ 27/2021 «Документы и документооборот в бухгалтерском учете» : приказ Минфина России от 16 апр. 2021 г. № 62н : (ред. от 23 дек. 2021 г.) // СПС «КонсультантПлюс».

3. Об утверждении Методических рекомендаций по учету и оформлению операций приема, хранения и отпуска товаров в организациях торговли : письмо комитета РФ по торговле от 10 июля 1996 г. № 1-794/32-5 // СПС «КонсультантПлюс».

2.1. Документальное оформление поступления товаров

Порядок поступления товаров оптовыми организациями регламентируется методическими рекомендациями по учету и оформлению операций приема, хранения и отпуска товаров в организациях торговли, федеральным стандартом бухгалтерского учета ФСБУ 27/2021 «Документы и документооборот в бухгалтерском учете, федеральным законом «О бухгалтерском учете».

ЦЕЛЬ 1
Рассмотреть документальное оформление поступления товаров

Все операции по поступлению товаров подлежат оформлению первичными учетными документами.

Формы первичных учетных документов по учету товарных операций утверждаются руководителем оптовой организации по представлению должностного лица, на которое возложено ведение бухгалтерского учета.

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 по количеству, качеству и комплектности.

Количество и виды первичных документов определяются спецификой товаров и видом приобретения. Документами, подтверждающими количественное поступление товаров, могут быть:

- товарная накладная;
- накладная на отпуск готовой продукции;
- универсальный передаточный документ (УПД);

- упаковочный ярлык;
- спецификация;
- описи;
- накладные на перевозку грузов: транспортная накладная, товарно-транспортная накладная, железнодорожная накладная (сопровождение товара по железной дороге, к ней могут прилагаться спецификация и упаковочные листы), авианакладная и др.

Документами, подтверждающими качество товаров, могут быть: сертификаты, технические паспорта, справки ветеринарного врача, справки о результатах лабораторного исследования, гигиенические паспорта, качественные удостоверения и др.

Порядок документального оформления в значительной мере зависит от места приема товаров, способа доставки товаров, упакованных в опломбированные места (контейнеры, ящики, мешки и т.п.), или доставляются товары неопломбированными, или доставляются товары отдельными единицами.

В зависимости от упаковки существуют разные правила приема и документального оформления поступивших товаров, а также оформления недостачи или снижения качества товара.

На склад оптовой организации товары могут доставляться:

- железнодорожным транспортом;
- воздушным транспортом;
- водным транспортом;
- автомобильным транспортом поставщика;
- автомобильным транспортом сторонней организации;
- автомобильным транспортом оптовой организации.

В связи с этим прием товаров может производиться:

- на складе поставщика, если товар доставляется транспортом получателя, т.е. оптовой организацией;
- на железнодорожной станции;
- в аэропорту или на пристани, куда доставляется товар;
- на складе получателя при централизованной доставке товара.

Для получения товаров со склада поставщика от транспортных организаций или иной организации, на складе которой находится товар, уполномоченному лицу выдаются соответствующие документы и доверенность на получение товаров.

Доверенность от имени юридического лица выдается за подписью его руководителя или иного лица, уполномоченного на это учредительными документами, с приложением печати организации. Учет доверенностей как бланков строгой отчетности осуществляется бухгалтерией. Учет доверенностей ведется по усмотрению организации одним из следующих способов:

- по корешку доверенности, который хранится в бухгалтерии с пометкой о ее получении и использовании;
- в книге выданных доверенностей;
- в журнале регистрации выданных доверенностей.

В соответствии с законом «О бухгалтерском учете» № 402-ФЗ ст. 9 каждый первичный учетный документ должен содержать обязательные реквизиты (рис. 2.1).

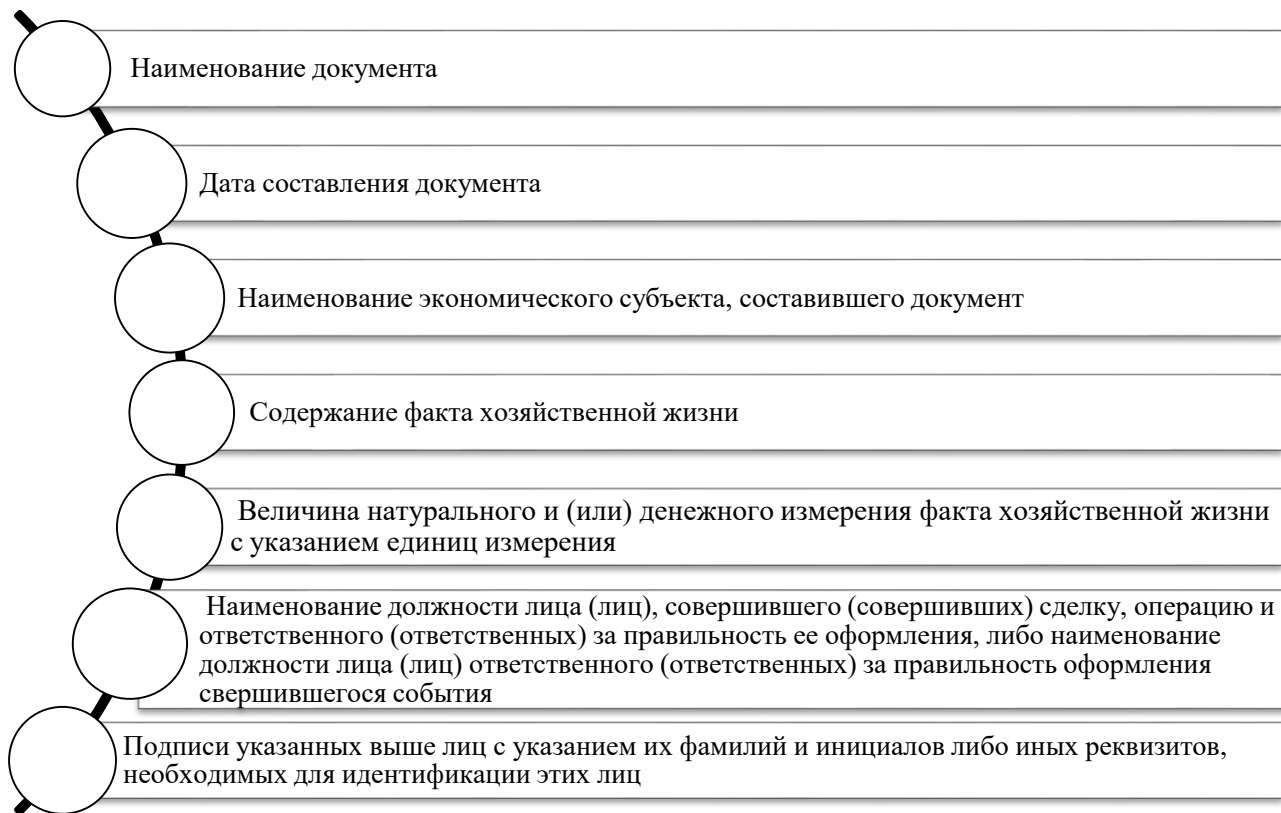


Рис. 2.1. Обязательные реквизиты первичных учетных документов

В доверенности содержатся следующие реквизиты:

- наименование организации, выдавшей доверенность;
- номер доверенности, который проставляется, согласно данным регистрации доверенности, в книге или журнале регистрации;
- дата выдача доверенности (доверенность, в которой не указана дата ее совершения, ничтожна);
- срок действия доверенности, т.е. это возможный срок получения и вывоза товара на склад оптовой организации;
- наименование потребителя, т.е. получателя доверенности (поставщика) и его адрес;
- наименование плательщика и его адрес, а также банковские реквизиты;
- должность, фамилия, имя, отчество, паспортные данные материально ответственного лица, на имя которого выдается доверенность;
- наименование поставщика;
- наименование, номер и дата документа, являющегося основанием для отпуска товаров;
- перечень товаров, подлежащих получению (номер по порядку, наименование товаров, единица измерения, количество прописью);
- подпись лица, получившего доверенность;

– подписи лиц руководителя организации и главного бухгалтера, удостоверяющие подпись лица, получившего доверенность, а также заверяется круглой печатью оптовой организации.

Прием товаров на складе поставщика осуществляется представителем организации-покупателя по доверенности. Прием товаров по количеству и качеству осуществляется в порядке, установленном «Инструкцией о порядке приемки продукции производственно-технического назначения и товаров народного потребления по количеству», утвержденной Постановлением Госарбитража при Совете Министров СССР от 15 июня 1965 г. № П-6, «Инструкцией о порядке приемки продукции производственно-технического назначения и товаров народного потребления по качеству», утвержденной Постановлением Госарбитража при Совете Министров СССР от 25 апреля 1966 г. № П-7 (данные документы применяются в случаях, когда это предусмотрено договором поставки) и ГК РФ. При приеме товаров по качеству и комплектности следует руководствоваться требованиями к качеству товаров, предусмотренных в договоре. Если законом, иным правовым актом, обязательными правилами, договором, обычаями делового оборота порядок приема товаров по количеству и качеству не определен, то данное обстоятельство само по себе не является основанием для освобождения поставщика от ответственности за нарушение соответствующих условий договора. В подтверждение нарушения условий поставки могут быть приняты любые доказательства, которые могут свидетельствовать о факте нарушения. Соответственно в качестве таких доказательств могут быть приняты и те, которые получены в соответствии с требованиями обозначенных инструкций.

При получении товара на складе у поставщика представитель организации-покупателя проверяет товар, наличие полной документации к нему, комплектацию в соответствии с данными сопроводительных документов. Если товар находится в ненарушенной таре, то прием 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: «Товар принят по количеству мест (или массе брутто) без фактической проверки». Представитель организации-покупателя расписывается в получении товаров и доставляет товар на склад оптовой организации. Вместе с товаром предоставляется накладная для принятия товара на склад (например, УПД, товарная накладная) и счет-фактура для отражения налога на добавленную стоимость по поступившим товарно-материальным ценностям и принятия к вычету из бюджета. В накладной указывается номер и дата составления; наименование поставщика и плательщика; наименование и краткое описание товара, его количество, цена, сумма товара, сумма налога на добавленную стоимость и общая сумма товаров с учетом налога на добавленную стоимость. Товарная накладная подписывается лицом, разрешившим отпуск товаров, главным бухгалтером и материально ответственным лицом поставщика и лицом, принявшим товар, с указанием данных из доверенности, заверяется круглой печатью организации поставщика. При получении товаров по доверенности печать организации покупателя на накладной не ставится, так как ею заверена доверенность.

Если товар доставляется автомобильным транспортом, то поставщиком предоставляется товарно-транспортная накладная, которая является документом, подтверждающим факт доставки товаров, а также массу груза, класс груза, расстояние, тариф перевозки и другие данные, необходимые для учета работ, выполненных автотранспортом. 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 товаром.

Доставленный товар передается материально ответственному лицу склада (кладовщику, товароведу).

Прием товаров на станции железной дороги осуществляется представителем организации-покупателя по доверенности и на основании сопроводительного документа. В качестве сопроводительного документа при доставке товаров железнодорожным транспортом выступает железнодорожная накладная. В железнодорожной накладной указывается номер и дата оформления накладной; полное наименование, адрес, банковские реквизиты поставщика и плательщика; наименование и адрес грузоотправителя и грузополучателя; основание отпуска товара (номер, дата договора, заказа). К железнодорожной накладной могут прилагаться спецификации и упаковочные листы, о чем делается отметка в накладной.

Получив товар от транспортных организаций, представитель организации покупателя доставляет товар на склад оптовой организации. Доставка товара на склад оптовой организации в основном производится на автомобильном транспорте.

Материально ответственное лицо склада принимает товар, доставленный на склад, и проверяет фактическое наличие количества мест, исправность тары, массу товара и сопоставляет их с данными накладной, т.е. осуществляет проверку по количеству мест и массе брутто.

Если количество и качество товара соответствует указанному в товаросопроводительных документах и в учетной политике оптовой организации предусмотрен бездокументальный порядок оформления приема товаров, то на сопроводительных документах, удостоверяющих количество поступивших товаров накладывается штамп организации, что подтверждает соответствие принятых товаров данным, указанным в сопроводительных документах, или материально ответственное лицо, осуществляющее приемку товара, ставит свою подпись на товаросопроводительных документах и заверяет ее печатью оптовой организации.

Если учетной политикой оптовой организации предусмотрен документальный порядок оформления приема товаров по качеству, количеству, массе и комплектности в соответствии с правилами приемки товаров и условиями договора или контракта, то составляется акт о приемке товаров. Акт составляется членами приемной комиссии, уполномоченными на это руководителем оптовой организации.

Количество составляемых актов и комплектность документов обосновывается фактической ситуацией (рис. 2.2).

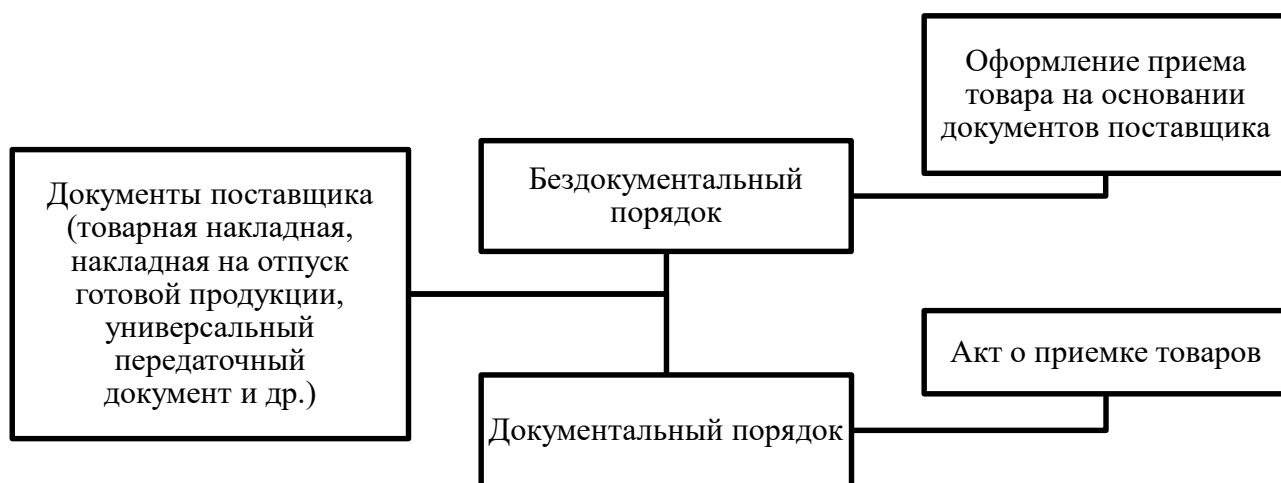


Рис. 2.2. Бездокументальный и документальный порядок оформления приема товаров при установлении соответствия количества и качества

Прием товаров производится по фактическому наличию. При выявлении отклонений по количеству, качеству, массе приемная комиссия обязана приостановить приемку, обеспечить сохранность товара, принять меры к предотвращению его смешения с другим однородным товаром.

Если по каким-то уважительным причинам работа по приемке товаров прерывалась, причины, условия хранения и перерывы фиксируются в акте о приемке товаров соответственно.

В акте о приемке товаров могут быть указаны следующие реквизиты (табл. 2.1).

Таблица 2.1

Основные реквизиты акта о приемке товара

Содержание реквизитов	Пояснение
Полное наименование организации, получающей товары	Наименование организации указывается в соответствии с учредительными документами, ее адрес, номер телефона, факса
Коды организации по ОКПО, ОКВЭД 2	Данные коды присваиваются при регистрации юридического лица, код вида деятельности проставляется в соответствии с общероссийским классификатором видов экономической деятельности
Основание для составления акта	Наименование документа, на основании которого производится прием товаров, например, приказ или распоряжение, его номер, дата
Номер акта о приемке товара	Порядковый номер документа, дата составления акта, которая должна совпадать с датой приема товаров
Место приема товара	Указывается адрес, где производилась приемка товаров
Информация о сторонах	Указывается грузоотправитель, производитель, поставщик, страховая компания
Дата и номер договора, счета-фактуры, коммерческого акта на поставку товара, ветеринарного свидетельства, железнодорожной накладной	Указываются номера и даты сопроводительных документов

Содержание реквизитов	Пояснение
Способ доставки товаров	Указывается вид транспортного средства, доставившего товар (в вагоне, составе, автофургоне, рефрижераторе, на судне и т.д.)
Сведения о дате отправления товара со станции или пристани отправления, о дате и времени прибытия товаров	Дата указывается, если товар доставляется железнодорожным или водным транспортом, указывается наименование населенного пункта, где находится склад, откуда были отправлены товары получателю автомобильным транспортом, название населенного пункта, где осуществляется прием товаров
Сведения о товаре	Указывается полная характеристика товара
Состояние товара, тары и упаковки в момент осмотра товара, содержание наружной маркировки тары	В случае, когда тара или упаковка не повреждены, об этом делается соответствующая запись в акте
Способ определения недостающего товара	Определяется способ: взвешиванием, счетом мест, обмером и т.п.; и приводится заключение комиссии о причинах и месте образования недостачи (излишков) товара
Подписи членов комиссии	Правильность количества и качества товара подтверждается членами комиссии, в которую обязательно должны входить материально ответственное лицо склада и представитель грузоотправителя (поставщика, производителя)
Решение руководителя	Руководитель или его заместитель записывает решение о возможности приемки поступившего товара

В акте о приемке товаров в сведениях о поступившем товаре указывается:

- его наименование, код принимаемого товара согласно разработанной в организации системе кодирования, категория или сорт принимаемого товара, наименование единицы измерения и код единицы измерения (согласно общероссийскому классификатору единиц измерения или в соответствии с разработанной в организации системой кодирования), цена единицы принимаемого товара в рублях и копейках;

- сведения о поступивших товарах по сопроводительным документам поставщика: количество принимаемого товара в одном месте и количество тарных мест по документам поставщика, общая масса поступивших товаров по документам поставщика со всеми видами упаковочных и тарных материалов, обеспечивающих их сохранность в процессе хранения и транспортировки, масса нетто поступивших товаров, общая стоимость поступивших товаров по документам поставщика, которую можно определить как произведение цены на количество в одном месте и на количество мест, штук;

- сведения о фактически поступивших товарах по количеству (в одном месте и мест, штук), массе (брутто, нетто), общей стоимости. Указывается сумма в рублях и копейках фактически принятого товара с учетом налога на добавленную стоимость, ставка НДС по принимаемым товарам, сумма НДС по фактически принятому товару;

- отклонения между данными документов поставщика и фактически принятым товарам по количеству, массе и стоимости.

На основании акта кладовщик должен сделать записи о поступлении и принятии товаров на склад и составить отчет.

При установлении несоответствия поступивших товаров ассортименту, количеству и качеству, указанным в товаросопроводительных документах поставщика, а также в случаях, когда качество товаров не соответствует предъявляемым требованиям (вмятины, царапины, поломка, бой, течь жидких товаров и т.п.) приемку осуществляет комиссия, которая оформляет ее актом об установленном расхождении по количеству и качеству при приемке товарно-материальных ценностей. Данный акт является юридическим основанием для предъявления претензии поставщику, отправителю.

Акт подписывают члены комиссии, принимавшие товары, главный бухгалтер, представитель поставщика (если он присутствовал при приемке товаров) и утверждает руководитель организации.

Акты составляются отдельно по каждому поставщику на каждую партию товара, поступившую по одному транспортному документу.

В акте указывается краткая характеристика товара — основные сведения, характеризующие товар: артикул товара; сорт, категория; размер, рост; полнота, модель и т.п.

Товары, по которым не установлены расхождения по количеству и по качеству, в акте не перечисляются, о чем делается отметка в конце акта следующего содержания: «По остальным товарно-материальным ценностям, перечисленным в сопроводительных документах поставщика, расхождений в количестве и качестве нет».

Акты с приложением документов (счета-фактуры, накладные и т.д.) передаются в бухгалтерию для направления претензионного письма поставщику или транспортной организации, доставившей товары.

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

Условия приемки импортных товаров по количеству и качеству устанавливаются в договорах с иностранными поставщиками. Приемка товаров, поступивших в ненарушенной таре от иностранного поставщика, осуществляется в обычном порядке, как и прием товаров от отечественного поставщика. Если установлено несоответствие количества, качества товара договору, составляется акт об установленном расхождении по количеству и качеству при приемке импортных товаров. Акт должен составляться 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 таких представителей, то товар принимается с участием представителей других незаинтересованных организаций. Акт об установленном расхождении по количеству и качеству при приемке импортных товаров составляется отдельно по каждому иностранному поставщику на каждую партию товара, поступившую по одному транспортному документу.

Поступающие товары приходятся в день окончания их приемки по фактическому количеству и сумме и в соответствующих единицах измерения: весовых, объемных, линейных, в штуках.

2.2. Документальное оформление отпуска товаров

Отпуск товара со склада оптовой организации оформляется различными товаросопроводительными документами. Основным первичным документом для оформления отпуска товаров сторонней организации является товарная накладная, которая составляется не менее чем в двух экземплярах. Первый экземпляр остается в оптовой организации, отпускающей товары, и является основанием для их списания. Второй экземпляр передается сторонней организации и является основанием для принятия этих товаров.

ЦЕЛЬ 2
Рассмотреть
документальное
оформление
отпуска
товаров

В товарной накладной указывается:

- организация-грузоотправитель, ее адрес, номер телефона, факса, банковские реквизиты, код по ОКПО;
- наименование структурного подразделения;
- наименование организации-грузополучателя, адрес, номер телефона, факса, банковские реквизиты, код по ОКПО;
- наименование поставщика, адрес, номер телефона, факса, банковские реквизиты, код по ОКПО;
- наименование плательщика, адрес, номер телефона, факса, банковские реквизиты, код по ОКПО;
- основание для составления товарной накладной: наименование документа — договор, контракт, заявка покупателя, заказ-наряд, его номер и дата;
- номер и дата транспортной накладной, согласно которой осуществляется вывоз товаров;
- номер товарной накладной и дата ее составления.

В табличной части товарной накладной указывается:

- номер по порядку, т.е. номер записи по порядку;
- наименование товаров, их характеристика, сорт, артикул, указанные реквизиты позволяют идентифицировать товар и не допускать разночтений;
- код товара, согласно разработанной в организации системе кодирования, если организация кодирование не применяет, то ставится прочерк;
- наименование и код единицы измерения, согласно Общероссийскому классификатору единиц измерения (ОКЕИ) или в соответствии с разработанной организацией системой кодирования;
- вид упаковки, в которую упакован товар;
- количество в одном месте, т.е., указывается количество товара в одном тарном месте (в ящике, мешке, связке, кипе, пачке и т.п.);
- количество мест, штук, т.е. указывается количество тарных мест с товаром, предназначенным для продажи;

- масса брутто: общая масса товаров (например, в килограммах) со всеми видами упаковочных материалов и упаковочных контейнеров, обеспечивающих их сохранность в процессе хранения и транспортировки;

- количество (масса нетто): количество или массу реализуемых товаров указывают с учетом их упаковки, неотделимой от товара до его потребления; для наливных и насыпных товаров указывается их общая масса;

- цена в рублях и копейках. Оценка товаров, учитываемых по стоимости приобретения при их внутреннем перемещении, продажи или ином выбытии со склада, производится по одному из следующих методов: по себестоимости каждой единицы, по средней себестоимости, по себестоимости первых по времени приобретений;

- сумма без учета НДС в рублях и копейках: определяется стоимость товара без учета НДС умножением цены на количество товара;

- НДС ставка в %: указывается процентная ставка НДС по товарам, предназначенным для продажи, согласно налоговому кодексу РФ;

- сумма НДС в рублях и копейках, которая определяется умножением суммы товаров без учета НДС на процентную ставку НДС и делением на 100;

- сумма с учетом НДС определяется суммированием суммы без учета НДС с суммой НДС;

- итоговые данные, которые определяются суммированием всех строк по таблице товарной накладной: количество тарных мест, масса брутто, количество или масса нетто, сумма без учета НДС, сумма НДС, сумма с учетом НДС.

В конце этой таблицы товарной накладной наряду с итоговыми данными по строке подсчитываются итоги по всей накладной.

После табличной части товарной накладной указывают прописью:

- количество документов, которые прилагаются к товарной накладной;
- количество порядковых номеров записей в табличной части товарной накладной;

- массу груза (нетто);

- массу груза (брутто);

- количество тарных мест.

В левой части товарной накладной указывается:

- количество приложений к накладной (технические паспорта, сертификаты и т.п.);

- общая сумма с НДС, на которую отпускаются товары: сумма прописью записывается с большой буквы с начала строки, а оставшееся после записи свободное место прочеркивается;

- должность лица, разрешившее отпуск товара, его подпись и расшифровка подписи (фамилия и инициалы);

- главный (старший) бухгалтер, его подпись и расшифровка подписи (фамилия и инициалы);

- должность лица, осуществляющего отпуск товара, его подпись и расшифровка подписи (фамилия и инициалы);

- дата отгрузки и печать организации.

В правой части товарной накладной указывается:

- реквизиты доверенности на получение товаров (дата, номер доверенности, кем выдана, кому с указанием должности, фамилии и инициалов доверенного лица);
- должность лица, принимающего товар, его подпись и расшифровка подписи (фамилия и инициалы);
- груз получил грузополучатель: факт получения груза подтверждает представитель организации-грузополучателя, указывается должность, его подпись и расшифровка подписи (фамилия и инициалы).

Пример товарной накладной для условной организации ООО «БИОмед» представлен на рис. 2.3.

ООО «БИОмед», ИНН 7799555448, 121170, Иркутская область, г. Иркутск, ул. Дзержинского, 24, р/с 40207810555000000235, в банке ПАО СБЕРБАНК, БИК 044525225, к/с 30101810400000000225 организация-грузополучатель, адрес, телефон, факс, банковские реквизиты										Форма по ОКУД по ОКПО		Коды 0330212	
Грузополучатель ООО «ФАРМЭКСПРЕСС», ИНН 3821011030, р/с 40702810199990150509, в банке ПАО СБЕРБАНК, БИК 044525225, к/с 30101810400000000225 организация, адрес, телефон, факс, банковские реквизиты										Вид деятельности по ОКДП по ОКПО			
Поставщик 30101810400000000225 организация, адрес, телефон, факс, банковские реквизиты										по ОКПО			
Платательщик ООО «ФАРМЭКСПРЕСС», ИНН 3821011030, р/с 40702810199990150509, в банке ПАО СБЕРБАНК, БИК 044525225, к/с 30101810400000000225 организация, адрес, телефон, факс, банковские реквизиты										по ОКПО			
Основание Договор поставки № 2 от 05.02.2015 договор, заказ-наряд										номер дата номер дата		Договор поставки № 05.02.2015	
ТОВАРНАЯ НАКЛАДНАЯ										Номер документа 5978		Дата составления 15.12.2020	
										Транспортная накладная			
										Вид операции			
										Страница 1			
Но- мер по по- рядку	Товар наименование, характеристика, сорт, артикул товара	Единица измерения код	наименование код по ОКЕИ	Вид упаковки код по ОКЕИ	Количество в одном месте	мест, штук	Масса брутто	Коли- чество (масса нетто)	Цена, руб. коп.	Сумма без учета НДС, руб. коп.	НДС ставка, %	сумма, руб. коп.	Сумма с учетом НДС, руб. коп.
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14
1	«БИОЛайф»	00-00001420	шт	796				3,000	4 027,00	12 081,00	Без НДС		12 081,00
2	«БИОБаланс»	00-00001444	шт	796				2,000	1 505,00	3 010,00	Без НДС		3 010,00
Итого								5,000	X	15 091,00	X		15 091,00
Всего по накладной								5,000	X	15 091,00	X		15 091,00
Товарная накладная имеет приложение на _____ и содержит _____													
Всего мест _____													
Приложение (паспорта, сертификаты и т.п.) на _____ листах													
Всего отпущено на сумму _____													
Пятнадцать тысяч девятьсот один рубль 00 копеек													
Отпуск груза разрешил _____ директор _____ Ивашченко Н. И.													
Главный (старший) бухгалтер _____ Ларионова С. В.													
Отпуск груза произвел _____													
М.П. "15" декабря 2020 года													
По доверенности № _____ от _____													
выданной _____													
Груз принял _____													
Груз получил грузополучатель _____													
М.П. " " 20 года													

Рис. 2.3. Печатная форма товарной накладной

Для документального оформления продажи товаров используется также универсальный передаточный документ (УПД), в котором объединены реквизиты двух документов: счета-фактуры и первичного документа, подтверждающего переход права собственности на товар. Документ имеет два статуса:

- «1» как счет-фактура и передаточный акт (рекомендуется организациям-плательщикам НДС);

- «2» как первичный документ (для операций, не облагаемых НДС).

В случае использования электронного документооборота составляется электронный УПД, имеющих три функции: счет-фактура, счет-фактура с расширенным набором содержащихся реквизитов, первичный учетный документ.

При первом статусе в УПД указываются следующие сведения:

- номер и дата составления документа;
- сведения о продавце, покупателе, грузоотправителе и грузополучателе;
- наименование и код валюты;

- наименование и другие сведения о товаре, в том числе количество, ставка НДС, суммы;
- стоимость товара;
- подписи и должности ответственных лиц со стороны продавца и покупателя и др.

Пример универсального передаточного документа со статусом «1» представлен на рис. 2.4.

Универсальный передаточный документ

Статус: **1**

1 – счет-фактура и передаточный документ (акт)
2 – передаточный документ (акт)

Счет-фактура № 330 от 10 января 2020 г. (1)
Исправление № -- от -- (1a)

Приложение № 1 к постановлению Правительства Российской Федерации от 26 декабря 2011 г. № 1137
(в редакции постановления Правительства Российской Федерации от 10 августа 2017 г. № 981)

Продавец: ООО (2)
Адрес: 664003, Иркутская обл., Иркутск г., Урицкого ул. (2a)
ИНН/КПП продавца: 3808235 /3808 (26)
Грузоотправитель и его адрес: он же (3)
Грузополучатель и его адрес: ООО " " 664013, Иркутская область, г. Иркутск, 5ый Советский переулок, (4)
К платежно-расчетному документу № от (5)
Покупатель: ООО " (5)
Адрес: 660013, г. Красноярск, ул. Энергетиков, (6a)
ИНН/КПП покупателя: 24622 /2462 (6a)
Валюта: наименование, код Российский рубль, 643 (7)
Идентификатор государственного контракта, договора (соглашения) (при наличии): (8)

№ п/п	Код товара/работ, услуг	Наименование товара (описание выполненных работ, оказанных услуг), имущественного права	Код вида товара	Единица измерения		Количество (объем)	Цена (тариф) за единицу измерения	Стоимость товаров (работ, услуг), имущественных прав без налога - всего	В том числе сумма акциза	Налоговая ставка	Сумма налога, предъявляемая покупателю	Стоимость товаров (работ, услуг), имущественных прав с налогом - всего	Страна происхождения товара		Регистрационный номер таможенной декларации
				код	условное обозначение (национальное)								цифровой код	краткое наименование	
1	00000001327	Торт Ежик 0,6 кг	--	796	шт	5,000	93,50	467,50	без акциза	20%	93,50	561,00	--	--	--
2	00000000033	ТРЮФЕЛЬНАЯ полоска	--	796	шт	5,000	95,03	475,17	без акциза	20%	95,03	570,20	--	--	--
3	000000000073	КИВИ полоска	--	166	кг	5,000	80,75	403,75	без акциза	20%	80,75	484,50	--	--	--
4	00000000151	СМЕТАННИК торт	--	166	кг	5,000	151,30	756,50	без акциза	20%	151,30	907,80	--	--	--

Рис. 2.4. Фрагмент универсального передаточного документа

Движение товара, тары внутри оптовой организации, между структурными подразделениями или материально ответственными лицами оформляется накладной на внутреннее перемещение, передачу товаров, тары.

Составляется накладная на внутреннее перемещение, передачу товаров, тары в двух экземплярах материально ответственным лицом структурного подразделения, сдающего товары и тару. Первый экземпляр служит сдающему подразделению основанием для списания товаров и тары, а второй экземпляр — принимающему подразделению для принятия ценностей по учетным ценам, применяемым в организации.

Заполненный документ подписывают материально ответственные лица соответственно сдатчика и получателя и сдают в бухгалтерию для учета движения товаров и тары.

2.3. Документальное оформление учета товаров на складе

Учет товаров на складе оптовой организации осуществляется материально ответственным лицом, с которым заключается договор.

Складской учет товаров ведется в натуральных показателях по номенклатурным номерам товаров и тары. Порядок учета товаров на складе зависит от выбранного способа хранения товара.

Способ хранения товара зависит от разных факторов (рис. 2.5).

ЦЕЛЬ 3
Рассмотреть документальное оформление учета товаров на складе

Факторы	Общая площадь склада
	Техническая характеристика склада
	Место нахождения склада по отношению к офису
	Количество продаж за определенный период
	Частота поступления товаров на склад
	Совместимость товара по условиям хранения
	Натуральные показатели товара (крупногабаритные либо мелкие)
	Необходимость доработки товара

Рис. 2.5. Факторы, влияющие на организацию способа хранения товаров

В настоящее время установлены способы хранения товаров на складе:

- партионный;
- сортовой;
- партионно-сортовой;
- номенклатурный.

При партионном способе любая партия товаров, поступивших на склад, по одному транспортному документу, хранится отдельно, в составе данной партии могут быть товары различных наименований и сортов. Способ рекомендуется для организаций, осуществляющих оптовую торговлю однотипных товаров с ограниченным сроком годности.

Преимущества партионного способа заключаются в своевременном выявлении излишков и недостатков, минимизация пересортицы; удобен в отношении продажи товаров партиями и их оплаты по партиям. Складской учет ведется по партиям, на каждую партию выписывается товарный ярлык, который отражает основные характеристики товара. Учет товаров, поступивших по партиям, осуществляется в партионных картах.

Недостаток партионного способа — каждую партию товара необходимо хранить отдельно до полной ее продажи, а это приводит к неэффективному использованию складских площадей.

Сортовой способ применяется, если хранение товара организовано по наименованиям, сортам, без учета времени поступления товаров и цены их приобретения, т.е. вновь поступивший товар присоединяют к уже имеющемуся.

Материально ответственное лицо на каждую номенклатуру товаров заводят карточку количественно-стоимостного учета товаров или отводят одну или несколько страниц для учета движения товаров.

Достоинства сортового способа: экономично используется складская площадь и возможно более оперативное управление остатками товаров. Недостаток: трудно выделить товары одного сорта с разной ценой и временем поступления.

При любом способе хранения ведут учет товаров в натуральном измерении на основании соответствующих приходных и расходных документов, но возможно и стоимостное измерение.

Партионно-сортовой способ: товары хранятся по партиям, но внутри партии товары разбиваются по сортам. Целесообразно применять в условиях

широкого ассортимента товаров. Сочетание партионного и сортового способов позволяет более эффективно управлять сохранностью товаров.

При номенклатурном способе у каждого товара своя учетная карточка, при этом не выделяются категории, сорта товара. Номенклатурный способ характерен для организаций с небольшим объемом товарооборота, поэтому в оптовой торговле не рекомендуется.

Первичные приходные и расходные документы являются основанием для составления отчетности материально ответственным лицом. Материально ответственное лицо склада должно составлять отчетность о наличии и движении товаров в сроки (от одного до десяти дней), установленные руководителем и главным бухгалтером оптовой организации в зависимости от условий работы.

Материально ответственное лицо может отчитываться перед бухгалтерией по товарным отчетам, по сопроводительным реестрам и т.п. Форма отчетности зависит:

- от специализации организации;
- ассортимента товаров;
- объема документооборота;
- организации аналитического учета товаров в бухгалтерии;
- способа хранения.

Материально ответственное лицо может отчитываться перед бухгалтерией по товарным отчетам. В адресной части товарного отчета указывается наименование организации, структурного подразделения, фамилия и инициалы материально ответственного лица, лимит остатка товаров, номер отчета, период, за который составляется товарный отчет.

В приходной части товарного отчета отражается 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) записываются отдельно, рассчитывается общая сумма оприходованных товаров за отчетный период и итог прихода с остатком на начало периода.

В расходной части товарного отчета подсчитывается общая сумма расхода товаров за отчетный период.

Каждый расходный документ отражается отдельной строкой (продажа товаров мелким оптом, возврат недоброкачественных товаров, переброска товаров).

Основой товарного отчета является подтверждение товарного остатка.

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.

Товарные отчеты составляются материально ответственными лицами в двух экземплярах. Первый экземпляр отчета вместе со всеми оправдательными документами, подтверждающими движение товаров, представляется в бухгалтерию организации, а второй с распиской бухгалтера о приеме отчета остается у материально ответственного лица.

Отчеты материально ответственных лиц с приложенными к ним документами должны быть подобраны и переплетены по их порядковым номерам. Хранение документов бухгалтерского учета организуются руководителем экономического субъекта.

В соответствии с законодательством Российской Федерации первичные учетные документы и регистры, в том числе в виде электронного документа, подлежат изъятию, 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. Копии изъятых документов, изготовленные в порядке, установленном законодательством Российской Федерации, включаются в документы бухгалтерского учета.

При учете товаров по ценам приобретения, при ведении сортового, партионного учета товаров рекомендуется вместо товарного отчета составлять сопроводительные реестры, поэтому материально ответственное лицо может отчитываться перед бухгалтерией по сопроводительным реестрам. 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.

Таким образом, отчеты материально ответственных лиц с приложенными к ним документами служат основанием для отражения в бухгалтерском учете операций по движению товаров.

В бухгалтерском учете наряду со складским учетом ведется суммовой или количественно-суммовой учет по номенклатуре товаров и таре.

Для организации складского учета широко используются программные продукты автоматизация учета (рис. 2.6). Программы имеют разные цели, возможности, круг пользователей, оптимизируют учет товаров.

ЕКAM	1С: Торговля и склад	МойСклад	LiteBox	Бизнес.ру
<ul style="list-style-type: none"> • универсальная программа для товарного учета • рекомендована для малого и среднего бизнеса 	<ul style="list-style-type: none"> • программа для товарного учета • рекомендована крупному бизнесу 	<ul style="list-style-type: none"> • облачное программное обеспечение • рекомендована оптовым и розничным организациям 	<ul style="list-style-type: none"> • облачная программа для складского учета, инвентаризации, внутреннего перемещения товаров 	<ul style="list-style-type: none"> • универсальная система для ведения бизнеса • рекомендована оптовым и розничным организациям

Рис. 2.6. Автоматизация учета товаров на складе

Автоматизация склада возможна как в программном обеспечении, так и в онлайн-сервисах, основанных на облачных технологиях.

2.4. Тест

Сформировать умения и навыки документального оформления фактов хозяйственной жизни по учету товаров в оптовой торговле.

ЦЕЛИ
ОЦЕНОЧНЫХ
СРЕДСТВ

ОЦЕНОЧНЫЕ
СРЕДСТВА:
ТЕСТ

1. Срок действия доверенности, которая подтверждает право материально ответственного лица на получение товара:
- а. 15 дней;
 - б. неограниченный;
 - с. 10 дней.

2. Для получения товаров на станции железной дороги материально ответственное лицо предъявляет:
- а. доверенность;
 - б. доверенность, копию паспорта и трудовую книжку;
 - с. доверенность и паспорт.
3. Порядок документального оформления продажи товаров зависит:
- а. от способа приобретения товаров;
 - б. способа отпуска товаров;
 - с. способа приобретения и отпуска товаров.
4. Какой документ составляется на транспортировку товаров, когда товар доставляется автотранспортом регионального поставщика:
- а. товарная накладная;
 - б. товарно-транспортная накладная;
 - с. товарно-транспортная накладная, железнодорожная накладная, авианакладная.
5. Документы по отгрузке и продаже товаров покупателям подразделяются:
- а. на товарные и транспортные;
 - б. на товарные;
 - с. на коммерческие, транспортные, расчетные.
6. Передача товаров внутри оптовой организации между складами и материально ответственными лицами оформляется:
- а. накладной на внутреннее перемещение, передачу товаров, тары;
 - б. товарной накладной;
 - с. товарно-транспортной накладной.
7. Оптовая организации применяет общую систему налогообложения. Для отражения НДС по отпущенным товарам покупателям применяется:
- а. счет-фактура;
 - б. УПД;
 - с. счет-фактура или универсальный персональный документ.
8. При каком способе хранения товаров экономично используется складская площадь и возможно более оперативное управление остатками товаров на складе:
- а. сортовым;
 - б. по ассортименту и наименованию;
 - с. партионно-сортовым и по наименованию.

9. При партионном способе хранения товаров заполняются следующие документы:

- а. товарный ярлык и карточки количественного учета;
- б. товарный ярлык и партионная карта;
- с. партионная карта и карточки количественного учета.

10. При использовании сальдового метода аналитического учета в условиях небольшого склада с ограниченным ассортиментом товаров с использованием сортового способа хранения товара материально ответственные лица обычно применяют:

- а. товарные отчеты
- б. сопроводительные реестры сдачи документов
- с. заказ — отборочный лист

2.5. Задачи

Задача 2.1

ОЦЕНОЧНЫЕ
СРЕДСТВА:
ЗАДАНИЯ

Задание. Заполнить Доверенность на получение товаров.

Исходные данные. ООО «Торгоптсервис» (г. Иркутск, ул. Ленская, 1, руководитель: Рожков В.С., главный бухгалтер: Ивушкина М.П., телефон: 24-24-24) и ООО «Фрукты» (г. Иркутск,

ул. Тракторная, 44, телефон: 45-45-45) заключили 3 сентября 20__ г. договор № 9/327 на поставку 100 т яблок. Срок действия договора с даты заключения по 31 декабря 20__ г.

Бухгалтерией ООО «Торгоптсервис» 7 сентября 20__ г. выдана доверенность № 1275 коммерческому директору Березкину Ивану Ивановичу на получение у ООО «Фрукты» 100 кг яблок «Медовые», 50 кг яблок «Антоновка». На товар имеется сертификат.

Удостоверение личности — паспорт: серия 25 03 № 637 150. Паспорт выдан УФМС в Правобережном округе г. Иркутска 5 мая 2008 г.

Срок действия доверенности: по 17 сентября. Оплата за товар произведена ООО «Торгоптсервис» 7 сентября с расчетного счета № 40702820500000000462 в Байкальском банке СБ РФ г. Иркутска.

Товаросопроводительные документы: товарная накладная № 9/145 от 8 сентября 20__ г., счет-фактура № 821 от 8 сентября 20__ г.

Задача 2.2

Задание. Оформить поступление товара соответствующим актом. Составить акт о приемке товара № 9-687 по данным задачи 2.2 и использовать условия задачи 2.1 и рис. 2.7, 2.8.

Исходные данные. Коммерческий директор Березкин Иван Иванович доставил товар на склад № 1 ООО «Торгоптсервис» 8 сентября 20__ г. автомобильным транспортом ООО «Торгоптсервис» (С283БУ 38RUS), путевой лист от 8 сентября 20__ г.

В качестве сопроводительных документов выступает товарная накладная № 9/145 от 8 сентября 20__ г. (рис. 2.7, 2.8), счет-фактура № 821 от 8 сентября 20__ г. сертификат качества № РОС ПР.СЕ.55.Я 00365, сертификат качества № РОС ПР.СЕ.55.Я 00466, товарно-транспортная накладная № 985т-15.

Производитель товара — Россия, АО «Краснодарагрофирма».

Прием товаров осуществляет комиссия: зав. складом Колокольников А.А., товаровед Кустова Н.М., менеджер Иванова Л.И.

Разгрузка товара осуществлена вручную. Время прибытия на разгрузку — 12 ч 15 мин, разгрузка осуществлялась 60 мин.

Фактическое количество и качество товара соответствуют товарной накладной. Товар принят на склад № 1, камера № 5, секция № 5.

Задача 2.3

Задание. Оформить поступление товара соответствующим актом.

Исходные данные. ООО «Гелиос» (расположенное по адресу: г. Иркутск, ул. Лермонтова, 159, телефон: 63-61-62, факс: 63-61-62, руководитель: Майоров Иван Петрович, главный бухгалтер: Григорьева Мария Анатольевна) заключило с АО «Детские мечты» (расположенное по адресу: г. Шелехов, ул. Партизан, 6, телефон: 4-56-32) 11 ноября 20__ г. договор № 143 на поставку партии детских колясок на сумму 148 500 р., в том числе НДС 13 500 р. (цена коляски 9 900 р., в том числе НДС 900 р., вес коляски 10 кг, упакована коляска в коробку весом в 2 кг) и верхней детской одежды из овчины на сумму 193 600 р., в том числе НДС 17 600 р.

Количество верхней детской одежды составляет 44 шт., цена одного изделия — 4 400 р., в том числе НДС 400 р., 11 мест, в одном месте 4 шт., вес одной штуки верхней детской одежды равен 1 кг, вес брутто одного места — 4,5 кг.

Счет-фактура № 123 от 11 ноября 20__ г.

ООО «Фрукты», г. Иркутск, ул. Тракторная, 44		Форма по ОКУД	Код
организация – грузоотправитель, адрес, номер телефона, факса, банковские реквизиты		по ОКПО	0330212
структурное подразделение		Вид деятельности по ОКДП	50312479
Грузополучатель	ООО «Торгопсервис», г. Иркутск, ул. Ленская, 1, р/сч. № 40702820500000000462 в Байкальском банке СБ РФ г. Иркутска, БИК 042520321, ИНН 3827009245.	по ОКПО	50312479
Поставщик	ООО «Фрукты», г. Иркутск, ул. Тракторная, 44, телефон 45-45-45, р/сч. № 407028205000000000970 в Байкальском банке СБ РФ г. Иркутска, БИК 042520622, ИНН 3827009987.	по ОКПО	50312479
Плательщик	ООО «Торгопсервис», г. Иркутск, ул. Ленская, 1, р/сч. № 407028205000000000462 в Байкальском банке СБ РФ г. Иркутска, БИК 042520321, ИНН 3827009245.	по ОКПО	50312479
Основание	договор	номер	9/ 327
наименование документа (договор, контракт, заказ-наряд)		дата	03.09.20
Транспортная накладная		номер	985т - 15
		дата	08.09.20
		Вид операции	-

Номер документа	Дата составления
9/145	08.09.20__

ТОВАРНАЯ НАКЛАДНАЯ

Номер по порядку	Товар		Единица измерения		Вид упаковки	Количество		Масса брутто	Количество (масса нетто)	Цена, р. коп	Сумма без учета НДС, р. коп	НДС		Сумма с учетом НДС, р. коп
	наименование, характеристика, сорт, артикул товара	код	наименование	код по ОКЕИ		в одном месте	мест, штук					ставка, %	сумма, р. коп	
1	Яблоки «Медовые»		кг.		Карт. коробка	10,0	10	105,0	100,0	149 -50	14 950-00	20	2990-00	17 940-00
2	Яблоки «Антоновка»		кг.		Карт. коробка	10,0	5	52,5	50,0	145-50	7275-00	20	1 455-00	8 730-00
Итого						15	15	157,5	150,0	X	22 225-00	X	4 445-00	26 670-00

Рис. 2.7. Товарная накладная № 9/145

(г. Иркутск, ул. Ленская, 1, руководитель: Рожков В.С., главный бухгалтер: Ивушкина М.П., телефон 24-24-24) в количестве 200 мешков по 50 кг в каждом. Цена 1 кг макаронных изделий составляет 38,50 р., в том числе НДС 3,50 р. Цена тары-мешка составляет 24 р., в том числе НДС 4 р. Вес тары-мешка — 100 г. Счет-фактура № 302/123 от 10 сентября 20__ г. Товарная накладная № 9-158/115 от 10 сентября 20__ г. Сертификат качества № РОС ПР.МУ.73. Я 00387.

Товар доставляется железнодорожным транспортом (железнодорожная накладная № 584-41) со станции отправления Новосибирск-Сортировочный.

Груз застрахован в АО «ЖАСО». Расходы по страхованию составляют 5 % от договорной стоимости. Дата отправления товара 10 сентября 20__ г.

Товар прибыл на станцию Иркутск-сортировочный и принят по доверенности № 1276 от 14 сентября 20__ г. экспедитором Березкиным И.И. по количеству мест и доставлен на склад автотранспортом ООО «Торгоптсервис» (С283БУ 38RUS), путевой лист от 14 сентября 20__ г.

Приемку товара осуществляет комиссия: зав. складом Тимофеев Л.М., товаровед Кустова Н. М., менеджер Иванова Л.И.

Разгрузка товара осуществлена вручную. Время прибытия на разгрузку — 12 ч 25 мин, окончание разгрузки — 15 ч 30 мин.

Приемка товара производилась по количеству мест и массе брутто. При приеме товара выявлена недостача 2 кг макаронных изделий. В ООО «Торгоптсервис» действуют нормы естественной убыли товара при транспортировке в размере 0,03 %, которые по решению руководителя относятся в расходы на продажу.

Товар по решению руководителя принят 14 сентября 20__ г. на склад № 2, секция № 1, по акту № 9-568.

Поставщику АО «Мельник» 14 сентября произведена оплата за товар и оплата за железнодорожный тариф, который составил 180 тыс. р., в том числе НДС 30 тыс. р.

Дополнительные сведения для составления первичных документов по ООО «Торгоптсервис» представлены в исходных данных задачи 2.1 и задачи 2.2.

Задача 2.5

Задание. Оформить поступление товара соответствующим актом. Составить бухгалтерские проводки по поступлению товара.

Исходные данные. Оптовая фирма ООО «Торгоптсервис» (г. Иркутск, ул. Ленская, 1, руководитель: Рожков В.С., главный бухгалтер: Ивушкина М.П., телефон: 24-24-24) заключили 7 сентября 20__ г. договор № 9/328 с АО «Росоптторг» (г. Иркутск, ул. Мира, 2, телефон 45-50-50) на поставку товара — овощных консервов. Срок действия договора с 7 сентября 20__ г. по 7 сентября следующего года.

По доверенности № 1277 коммерческий директор Березкин Иван Иванович доставил товар по товарной накладной № 1685 на склад № 2 ООО «Торгоптсервис» 21 сентября 20__ г., автомобильным транспортом ООО «Торгоптсервис» (С283БУ 38RUS), путевой лист от 21 сентября 20__ г. Ассортимент товара представлен в табл. 2.2.

Таблица 2.2

Выписка из товарной накладной № 1685 от 21.09.20__ г.

Наименование товара	Единица измерения	Количество		Цена, р.	Сумма без НДС, р.	НДС, р.	Сумма с учетом НДС, р.
		в одном месте	мест, штук				
Зеленый горошек	шт.	24	25	45	27 000	5 400	32 400
Кукуруза десертная	шт.	24	20	46	22 080	4 416	26 496
Белая фасоль	шт.	36	15	48	25 920	5 184	31 104
<i>Итого</i>	х	х	60	Х	75 000	15 000	90 000
Тара: Короба картонные	шт.	х	60	25	1 500	300	1 800
<i>Всего к оплате</i>	х	х	х	х	х	х	91 800

На товар имеется счет-фактура № 1521 от 21 сентября 20__ г., сертификаты качества. Производитель товара Россия, ООО «ДОМАТ», Белгородская область, п. Красногвардейское, ул. Ольминского, 67. Вес:

- одной банки зеленого горошка — 420 г,
- одной банки кукурузы десертной — 450 г,
- одной банки белой фасоли — 430 г;
- одной коробки картонной — 200 г

Прием товара осуществляет комиссия: зав. складом Тимофеев Л.М., товаровед Кустова Н. М., менеджер Иванова Л.И.

Разгрузка товара осуществлена вручную. Время прибытия на разгрузку — 15 ч 30 мин, окончание разгрузки 17 ч 30 мин. Приемка товара производилась по количеству мест. Расхождений в количестве принятого товара не выявлено.

Товар по решению руководителя принят 21 сентября 20__ г. на склад № 2, секция № 2, по акту № 9-569.

Оплата ООО «Торгопсервис» за товар произведена АО «Росоптторг» 17 сентября с расчетного счета № 40702820500000000462 в Байкальском банке СБ РФ г. Иркутска.

Задача 2.6

Задание. Оформить поступление товара соответствующим актом. Составить бухгалтерские проводки по поступлению товара.

Исходные данные. ООО «Гелиос», осуществляет оптовую торговлю, 23 ноября 20__ г заключило с поставщиком ООО «Альтаир» договор № 144 на поставку моторного масла в количестве 500 кг по цене 135 р./кг (без НДС). Организация ООО «Гелиос» 23 ноября 20__ г. перечислила денежные средства в качестве 100 % предоплаты ООО «Альтаир» в сумме 81 480 р.

На основании товарной накладной № 1354 от 25 ноября 20__ г. ООО «Альтаир» отгрузило в адрес ООО «Гелиос» 25 коробок масла моторного, в каждой коробке по четыре канистры по 5 кг каждая, вес коробки — 100 г, цена коробки — 16 р.

Счет-фактура № 1320 от 25 ноября 20__ г.

ООО «Альтаир», г. Ангарск, ул. Красного октября, 54, телефон: 33-61-43, факс: 33-61-42, р/с: 407028104000000000432 в ОСБ №76-23 Ангарского отделения Сбербанка РФ, ОКПО: 78549631.

Расходы по доставке, погрузке и выгрузке товара осуществлены транспортной организацией ООО «Тамир» и составили 4 500 р. Оплата произведена наличными. Транспортная организация «Тамир» применяет специальный режим налогообложения. По товарно-транспортной накладной № 1871 значится 25 коробок.

Товар доставлен на склад ООО «Гелиос». ООО «Гелиос» находится по адресу: г. Иркутск, ул. Лермонтова, 159, телефон: 63-61-62, факс: 63-61-62, р/с: 407028104000000000123 в Байкальском Банке Сбербанка РФ, ОКПО: 386566565.

Руководитель фирмы ООО «Гелиос» — Майоров Иван Петрович, главный бухгалтер — Григорьева Мария Анатольевна. Начало разгрузки — 13:45, окончание — в 14:55. Приемку товара осуществляет комиссия: зав. складом № 2 Ирмин С.С., товаровед Куликова Н. М., менеджер Рисова Л.И.

Приемка товара осуществляется по количеству мест. Принято 25 коробок, тара не имеет повреждений. На коробке поставлено фирменное клеймо ООО «Альтаир». В результате проверки содержимого коробки выявлено несоответствие фактического количества товара по сравнению с данными, указанными в документах поставщика, — внутритарная недостача. Определение количества товара производилось пересчетом. В четырех коробках не хватает по одной канистре. Недостача составила четыре канистры весом 20 кг. О недостаче уведомлен поставщик, который дал согласие на одностороннюю приемку товара покупателем ООО «Гелиос».

Товар принят комиссией 25 ноября 20__ г. на основании акта № 12 об установленном расхождении по количеству и качеству при приеме товарно-материальных ценностей. Комиссия заключила, что внутритарная количественная недостача четырех канистр весом в 20 кг произошла по вине поставщика.

Акт и сопроводительные документы переданы в бухгалтерию. По решению руководителя направлено претензионное письмо поставщику о требовании, доставить недостающий товар.

Задача 2.7

Задание. Оформить поступление товара соответствующим актом. Составить бухгалтерские проводки по поступлению товара.

Исходные данные. Оптовая фирма ООО «Торгоптсервис» (г. Иркутск, ул. Ленская, 1, руководитель: Рожков В.С., главный бухгалтер: Ивушкина М.П., телефон: 24-24-24) по предоплате на сумму 29 382 р. от кондитерской фабрики АО «Ангара» (г. Иркутск, ул. Сурнова, 10, телефон: 33-33-33) по договору № 435 от 22 сентября 20__ г. получила товары 28 сентября.

По доверенности № 1278 от 28 сентября 20__ г. коммерческий директор Березкин Иван Иванович доставил товар по накладной № 1321 на склад № 1 ООО «Торгоптсервис» 28 сентября 20__ г., автомобильным транспортом ООО «Торгоптсервис» (С283БУ 38RUS), путевой лист от 28 сентября 20__ г.

В качестве сопроводительных документов выступает накладная № 1321 от 28 сентября 20__ г., счет-фактура № 1221 от 28 сентября 20__ г., сертификаты качества.

Оплата ООО «Торгоптсервис» за товар произведена АО «Ангара» 24 сентября с расчетного счета № 407028205000000000462 в Байкальском банке СБ РФ г. Иркутска.

Разгрузка товара осуществлена вручную. Время прибытия на разгрузку — 10 ч 15 мин, окончание разгрузки — 11 ч 30 мин. Приемку товара осуществляет комиссия: зав. складом Колокольников А.А., товаровед Кустова Н. М., менеджер Иванова Л.И. Ассортимент товара, согласно накладной на отпуск готовой продукции, представлен в табл. 2.3.

Таблица 2.3

Выписка из накладной № 1321 от 28.09.20__ г.

Наименование товара	Единица измерения	Количество		Цена, р.	Сумма без НДС, р.	НДС, р.	Сумма с учетом НДС, р.
		в одном месте	мест, штук				
Конфеты «Птичье молоко»	кг	12	10	495	59 400	11 880	71 280
Карамель «Снежок»	кг	10	10	256	25 600	5 120	30 720
Зефир 1/250	короба	20	10	138	27 600	5 520	33 120
<i>Итого</i>	х	х	30	х	112 600	22 520	135 120
Тара: Короба картонные	шт.	х	30	20	600	180	720
<i>Всего к оплате</i>	х	х	х	х	х	х	135 840

При приеме товара, поставленного кондитерской фабрикой АО «Ангара» на склад № 1 ООО «Торгоптсервис» комиссией было принято товара 30 коробок, тара не имеет повреждений. На коробке поставлено фирменное клеймо кондитерской фабрики АО «Ангара».

При приеме товара комиссия выявила расхождение с данными документов поставщика: фактически получено десять коробок зефира, двенадцать коробок карамелей «Снежок» и восемь коробок конфет «Птичье молоко», в то время как в накладной на отпуск готовой продукции значится по десять коробок каждого наименования товара. Определение количества товара производилось пересчетом и взвешиванием.

По накладной поставщика вес брутто конфет «Птичье молоко» составляет 125 кг, вес нетто 120 кг, фактически принято — вес брутто 100 кг, вес нетто 96 кг.

По накладной поставщика вес брутто карамелей «Снежок» составляет 105 кг, вес нетто 100 кг, фактически принято — вес брутто 126 кг, вес нетто 120 кг.

По накладной поставщика вес брутто зефира составляет 125 кг, вес нетто 100 кг, фактически принято — вес брутто 125 кг, вес нетто 100 кг. По зефиру вес тары брутто 25 кг складывается:

- из 200 штук коробочек зефира по 100 г — 20 кг.
- 10 коробок по 500 г — 5 кг.

О выявленных расхождениях уведомлен поставщик, который дал согласие на одностороннюю приемку товара и возврат денежных средств.

Товар принят комиссией 28 сентября 20__ г. на основании акта № 9 об установленном расхождении по количеству и качеству при приемке товарно-материальных ценностей.

Задача 2.8

Задание. Оформить поступление товара соответствующим актом. Составить бухгалтерские проводки по поступлению товара.

Исходные данные. Оптовая фирма ООО «Торгоптсервис» (г. Иркутск, ул. Ленская, 1, руководитель: Рожков В.С., главный бухгалтер: Ивушкина М.П., телефон: 24-24-24) заключили 21 сентября 20__ г. договор № 9/329 с АО «Иркутский масложиркомбинат» (г. Иркутск, ул. Банзарова, 1, телефон: 30-06-19, 30-38-86, факс: 30-06-22) на поставку товара — масла подсолнечного рафинированного дезодорированного 14 400 л. Срок действия договора с 21 сентября по 31 декабря 20__ г.

Срок поставки 30 числа каждого месяца по 3 600 л по цене 93 р./л.

Оплата производится первого числа каждого месяца (в первый рабочий день) после поступления товара.

30 сентября 20__ г. автотранспортом ООО «Иркутсктрансавто» при кольцевом завозе товара доставлено и принято на склад № 2 ООО «Торгоптсервис» 200 коробок масла растительного подсолнечного рафинированного дезодорированного, в каждой коробке 12 бутылок по 1,5 л.

Товар доставлен без документов поставщика.

Приемку товара осуществляет комиссия: зав. складом Тимофеев Л.М., товаровед Кустова Н. М., менеджер Иванова Л.И.

Разгрузка товара осуществлена вручную. Время прибытия на разгрузку — 11 ч 30 мин, окончание разгрузки 12 ч 45 мин.

Приемка товара производилась по количеству мест. По документам водителя (товарно-транспортной накладной № 437 от 30 сентября 20__ г.) значится 200 мест, в каждом месте 12 бутылок по 1,5 л. Масса товара на станции отправления — 3 412 кг. Масса товара на станции назначения — 3 412 кг. Масса нетто одной бутылки товара составляет 1,380 кг, масса нетто товара одной коробки — 16,56 кг, масса нетто всей партии товара — 3 312 кг.

Товар по решению руководителя принят 30 сентября 20__ г. на склад № 2, секция № 3, по акту № 1.

Задача 2.9

Задание. Оформить журнал учета движения товаров на складе (Торг-18).

Исходные данные. Для составления Журнала учета движения товаров на складе (Торг-18) следует использовать:

- условия задачи 2.2 и акт о приемке товара № 9-687;
- условия задачи 2.7, акт № 9 об установленном расхождении по количеству и качеству при приеме товарно-материальных ценностей;

– исходные данные об остатках товаров на начало месяца по складу № 1 (табл. 2.4).

Таблица 2.4

**Ведомость остатков товаров на складе № 1 ООО «Торгоптсервис»
на 1 сентября 20__ г.**

№ п/п	Наименование товара	Единица измерения	Количество	Цена, р.
1	Яблоки «Антоновка»	кг	10	145,50
2	Яблоки «Грени»	кг	80	168,00
3	Яблоки «Медовые»	кг	20	149,50
4	Яблоки «Фуши»	кг	70	149,00
5	Конфеты «Белочка»	кг	10	498,00
6	Конфеты «Птичье молоко»	кг	12	495,00
7	Карамель «Снежок»	кг	10	256,00

Задача 2.10

Задание. Оформить журнал учета движения товаров на складе (Торг-18).

Исходные данные. Для составления Журнала учета движения товаров на складе № 2 (Торг-18) следует использовать:

- исходные данные об остатках товаров на начало месяца по складу № 2 (табл. 2.5);
- условия задачи 2.4 и Акт о приемке товара № 9-568;
- условия задачи 2.5 и Акт о приемке товара № 9-569;
- условия задачи 2.8 и Акт о приемке товара, поступившего без счета поставщика № 1.

Таблица 2.5

**Ведомость остатков товаров на складе № 2 ООО «Торгоптсервис»
на 1 сентября 20__ г.**

№ п/п	Наименование товара	Единица измерения	Количество, шт.	Цена, р.
1	Зеленый горошек	шт.	120	45
2	Кукуруза десертная	шт.	96	46
3	Белая фасоль	шт.	36	48

Задача 2.11

Задание. Составить сопроводительные реестры сдачи документов (Торг-31).

Исходные данные. Сопроводительные реестры сдачи документов следует составить по периодам с 1 сентября по 10 сентября; с 11 сентября по 20 сентября; с 21 по 30 сентября, используя исходные данные задач 2.2, 2.7 по складу № 1 ООО «Торгоптсервис».

Номер сопроводительного реестра сдачи документов по поступлению товаров по складу № 1 начать с № 49-1.

По складу № 2 ООО «Торгоптсервис» составить сопроводительные реестры по тем же отчетным периодам, используя исходные данные задач 2.4, 2.5, 2.8 по складу № 2 ООО «Торгоптсервис».

Номер сопроводительного реестра сдачи документов по складу № 2 начать с № 49-2.

Задача 2.12

Задание. Составить ведомость по учету поступления товаров по складу № 1 и по складу № 2 ООО «Торгоптсервис».

Исходные данные. Для составления ведомости по учету поступления товаров следует использовать сопроводительные реестры сдачи документов по поступлению товаров по складу № 1 и складу № 2 за период с 1 по 30 сентября.

Данные об остатках товаров на начало месяца по складу № 1 представлены в табл. 2.4.

Данные об остатках товаров на начало месяца по складу № 2 представлены в табл. 2.5.

Задача 2.13

Задание. Составить учетный регистр по расчетам с поставщиками за поступившие товары в ООО «Торгоптсервис».

Исходные данные. Для составления регистра по учету поступления товаров и расчетов с поставщиками следует использовать:

- условия задачи 2.2;
- условия задачи 2.4;
- условия задачи 2.5,
- условия задачи 2.7;
- условия задачи 2.8;
- исходные данные об остатках задолженности поставщикам на начало месяца, представленные в табл. 2.6.
- оплата задолженности произведена 2 сентября с расчетного счета № 40702820500000000462 в Байкальском банке СБ РФ г. Иркутска АО «Ангара» на сумму 263 100 р., АО «Продрынок» на сумму 425 868 р.

Таблица 2.6

Ведомость задолженности поставщикам ООО «Торгоптсервис» на 1 сентября 20__ г.

Регистрационный номер	Номер расчетного документа	Наименование поставщика	Сальдо по неоплаченным счетам и неотфактурованным поставкам, р.
48	633	Кондитерская фабрика АО «Ангара»	263 100
50	444	АО «Продрынок»	162 768
Итого			425 868

В сентябре месяце нумерацию регистрационных номеров начать с № 51.

Задача 2.14

Задание. Оформить товарный ярлык (Торг-11).

Исходные данные. На оптовом складе № 1 ООО «Гелиос», расположенному по адресу: г. Иркутск, ул. Лермонтова, 159, хранится детский товар, в том

числе 44 шт. верхней детской одежды из овчины, цвет коричневый, размер 30–32, рост 100 см, учетная цена — 4 тыс. р./ед. Товарный ярлык № 322 составил 11 ноября 20__ г. зав. складом Гришин О.С.

Задача 2.15

Задание. Составить товарный отчет (Торг-29) по поступлению товаров по складу № 1 и по складу № 2 ООО «Гелиос» (приходную часть отчета).

Исходные данные. ООО «Гелиос» осуществляет оптовую торговлю, имеет небольшой ассортимент товаров и незначительное количество операций в отчетном периоде. Учет поступления товаров на складе осуществляется в товарном отчете. Товарный отчет составляется по материально ответственным лицам по периодам:

- с 1 по 15 ноября;
- с 16 по 30 ноября.

Для составления товарного отчета используются исходные данные задачи 2.3 по складу № 1, условия задачи 2.6 по складу № 2 ООО «Гелиос» и данные табл. 2.7.

Номер товарного отчета по складу № 1 начать с № 41, а по складу № 2 — с № 42.

Таблица 2.7

Ведомость остатков товаров на складе № 1 ООО «Гелиос» на 1 ноября 20__ г.

№ п/п	Наименование товара	Единица измерения	Количество, шт.	Цена, р.
1	Детские коляски	шт.	10	9 900
2	Детские кроватки	шт.	16	15 500

Задача 2.16

Задание. Составить ведомость по учету поступления товаров по складу № 1 и по складу № 2 ООО «Гелиос».

Исходные данные. Для составления ведомости по учету поступления товаров следует использовать:

- товарные отчеты и приложенные к ним первичные документы по поступлению товаров по складу № 1 за период с 1 по 30 ноября;
- товарные отчеты и приложенные к ним первичные документы по поступлению товаров по складу № 2 за период с 1 по 30 ноября.
- данные об остатках товаров на начало месяца по складу № 1, представленные в табл. 2.7;
- остатка товаров на начало месяца по складу № 2 нет.

Задача 2.17

Задание. Заполнить карточку количественно-стоимостного учета (Торг-28) в оптовой организации ООО «Ивушка».

Исходные данные. В оптовой организации ООО «Ивушка» товары учитываются в количественно-стоимостном выражении в карточках количественно-стоимостного учета (Торг-28). Карточка открывается на каждое наименование товара с одинаковой ценой. Записи в карточке производятся на основании первичных документов. На 1 августа 20__ г. на складе № 1 ООО «Ивушка» находилось 50 тыс. шт. шоколада «Молочный». В течение месяца было поступление товаров и осуществлялась продажа. Поступление товара представлено в табл. 2.8. Отпуск покупателям представлен в табл. 2.9.

Таблица 2.8

**Выписка из первичных документов по поступлению товара
«Шоколад молочный» за август 20__ г.**

№ п/п	Номер первичного документа	Дата поступления	Наименование поставщика	Цена, р.	Количество, тыс. шт.
1	155	10.08.20__ г.	АО кондитерское объединение «Россия»	55	20
2	160	17.08.20__ г.	АО «Росбакалея»	55	800
3	165	28.08.20__ г.	ООО кондитерская фабрика «Ангара»	49	6
4	170	31.08.20__ г.	АО кондитерское объединение «Россия»	55	30

Таблица 2.9

**Выписка из первичных документов по отгрузке товара
«Шоколад молочный» покупателям за август 20__ г.**

№ п/п	Номер товарной накладной	Дата отгрузки	Наименование покупателя	Цена, р.	Количество, тыс. шт.
1	216	03.08.20__ г.	АО «Кондитер»	55	40
2	244	10.08.20__ г.	ИП «Соколов»	55	16
3	253	17.08.20__ г.	ООО «КонфРус»	55	14
4	255	18.08.20__ г.	ООО «Речка»	55	3
5	267	31.08.20__ г.	АО «Продукты»	55	2

Задача 2.18

Задание. Составить оборотную ведомость по учету движения товаров ООО «Ивушка» за август.

Исходные данные. Для составления оборотной ведомости по учету движения товаров следует использовать исходные данные задачи 2.17.

Задача 2.19

Задание. Составить товарную накладную (Торг-12) на отпуск товаров со склада № 1 ООО «Торгоптсервис» и отразить отпуск товаров в Журнале учета движения товаров за сентябрь (Торг-18).

Исходные данные. Для составления товарных накладных и Журнала учета движения товаров использовать данные условий задач 2.1, 2.2, 2.7 и исходные данные об отгрузке товаров покупателям со склада № 1, представленных в табл. 2.10.

Рассчитать количество, цену и стоимость тары по кондитерским изделиям и предъявить покупателям отдельной строкой в товарной накладной.

Таблица 2.10

**Данные об отгрузке товара покупателям со склада №1
ООО «Торгоптсервис» за сентябрь 20__ г.**

Дата	Наименование покупателя	Номер документа	Наименование товара	Единица измерения	Количество		Цена склада, р.	Отпускная цена (без НДС), р.
					в одном месте	мест, штук		
9	ООО «Успех»	152	Яблоки «Медовые»	кг	10	5	149,5	194,35
			Яблоки «Грени»	кг	10	8	168,0	218,40
			Яблоки «Фуши»	кг	10	7	149,0	193,70
			Конфеты «Птичье молоко»	кг	12	1	495,0	668,25
			Конфеты «Белочка»	кг	10	1	498,0	747,00
15	АО «Удача»	153	Карамель «Снежок»	кг	10	1	256,0	307,20
28	ООО «Надежда»	155	Зефир 1/500	коробки	20	4	138,0	186,30
			Конфеты «Птичье молоко»	кг	12	7	495,0	668,25
			Карамель «Снежок»	кг	10	5	256,0	307,20
			Яблоки «Антоновка»	кг	10	3	145,5	189,15

Задача 2.20

Задание. Составить товарную накладную (Торг-12) на отпуск товаров со склада № 2 ООО «Торгоптсервис» и отразить отпуск товаров в Журнале учета движения товаров за сентябрь (Торг-18).

Исходные данные. Для составления товарных накладных на отпуск товаров со склада № 2 и Журнала учета движения товаров использовать данные условий задач 2.4, 2.5 и исходные данные табл. 2.11 об отгрузке товара покупателям.

Рассчитать количество, цену и стоимость тары по каждому наименованию товара и предъявить покупателям отдельной строкой в товарной накладной.

Таблица 2.11

**Данные об отгрузке товара покупателям со склада № 2 ООО
«Торгоптсервис» за сентябрь 20__ г.**

Дата	Наименование покупателя	Номер документа	Наименование товара	Единица измерения	Количество		Цена склада, р.	Отпускная цена (без НДС), р.
					В одном месте	Мест штук		
2	ООО «Березка»	151	Зеленый горошек	шт.	24,0	5	450	51,75
			Кукуруза десертная	шт.	24,0	4	460	52,90
			Белая фасоль	шт.	36,0	1	480	57,60

Дата	Наименование покупателя	Номер документа	Наименование товара	Единица измерения	Количество		Цена склада, р.	Отпускная цена (без НДС), р.
					В одном месте	Мест штук		
22	ООО «Бакалея»	154	Макаронные изделия	кг	50	100	350	70,00
			Зеленый горошек	шт.	24	15	450	51,75
			Кукуруза десертная	шт.	24	10	460	52,90
			Белая фасоль	шт.	36	10	480	57,60
29	ООО «Соболь»	156	Макаронные изделия	кг	50	50	350	70,00

Задача 2.21

Задание. Составить сопроводительные реестры сдачи документов (Торг-31).

Исходные данные. Сопроводительные реестры сдачи документов следует составить по периодам с 1 сентября по 10 сентября; с 11 сентября по 20 сентября; с 21 сентября по 30 сентября, используя исходные данные задачи 2.19 по складу № 1 ООО «Торгоптсервис». Номер сопроводительного реестра сдачи документов по складу № 1 начать с № 50-1.

По складу № 2 ООО «Торгоптсервис» составить сопроводительные реестры по тем же отчетным периодам: с 1 сентября по 10 сентября; с 11 сентября по 20 сентября; с 21 сентября по 30 сентября, используя исходные данные задачи 2.20 по складу № 2 ООО «Торгоптсервис». Номер сопроводительного реестра сдачи документов по складу № 2 начать с № 50-2.

Задача 2.22

Задание. Составить ведомость по учету продажи товаров по складу № 1 и по складу № 2 ООО «Торгоптсервис».

Исходные данные. Для составления ведомости по учету продажи товаров следует использовать сопроводительные реестры сдачи документов по расходу товаров по складам № 1 и № 2 ООО «Торгоптсервис» за период с 1 по 30 сентября.

Задача 2.23

Задание. Составить учетный регистр по расчетам с покупателями за проданные товары в ООО «Торгоптсервис» за сентябрь.

Исходные данные. Для составления регистра по расчетам с покупателями за проданные товары следует использовать условия задач 2.4, 2.5, 2.19, 2.20, 2.21, 2.22.

Оплата за проданный товар произведена в день приобретения товара:

- наличными в кассу покупателями АО «Удача», ООО «Соболь»;
- на расчетный счет № 40702820500000000462 в Байкальском банке СБ РФ г. Иркутска покупателями ООО «Успех», ООО «Надежда», ООО «Березка», ООО «Бакалея».

Банковские реквизиты по ООО «Торгоптсервис» использовать из условия задачи 2.2. Банковские реквизиты покупателей взять произвольно.

Задача 2.24

Задание. Составить товарный отчет (Торг-29):

- по складу № 1 ООО «Гелиос» (расходную часть отчета);
- по складу № 2 ООО «Гелиос» (расходную часть отчета).

Исходные данные. Для составления расходной части товарного отчета за ноябрь оптовой фирмы ООО «Гелиос» необходимо использовать:

- по складу № 1: условия задачи 2.3 и исходные данные табл. 2.12;
- по складу № 2: условия задачи 2.6 и исходные данные табл. 2.12.

Таблица 2.12

Данные об отгрузке товара покупателям ООО «Гелиос» за ноябрь 20__ г.

Дата	Наименование покупателя	Но- мер доку- мента	Наименование товара	Еди- ница изме- рения	Количество		Цена склада, р.	Отпуск- ная цена (без НДС), р.
					в од- ном месте	мест штук		
Склад № 1								
16	ООО «Малют- ка»	180	Детские кро- ватки	шт.	1	10	15 500	20 460
			Детские ко- ляски	шт.	1	16	9 900	14 850
23	ООО «Детский мир»	181	Верхняя дет- ская одежда из овчины	шт.	22	1	4 000	6 200
Склад № 2								
30	ООО «ГАЗ- ВАЗ»	182	Моторное масло	шт.	4	18	540	729

Задача 2.25

Задание. Составить ведомость по учету продажи товаров по складу № 1 и по складу № 2 ООО «Гелиос» за ноябрь 20__ г. и учетный регистр по расчетам с покупателями за проданные товары

Исходные данные. Для составления ведомости по учету продажи товаров и учетного регистра по расчетам с покупателями за проданные товары следует использовать:

– товарные отчеты и приложенные к ним товарные накладные по складу № 1 за период с 1 по 15 ноября; с 16 по 30 ноября; и по складу № 2 за период с 1 по 15 ноября; с 16 по 30 ноября.

- условия задачи 2.3;
- условия задачи 2.6.

Оплата за проданный товар произведена в день приобретения товара:

- наличными в кассу покупателями ООО «ГАЗ-ВАЗ»;
- на расчетный счет покупателями: ООО «Малютка», ООО «Детский мир».

ООО «Гелиос» находится по адресу: г. Иркутск, ул. Лермонтова, 159, телефон: 63-61-62, факс: 63-61-62, р/с: 407028104000000000123 в Байкальском Банке СБ РФ, ОКПО: 386566565. Дополнительные реквизиты по ООО «Гелиос» использовать из условия задачи 2.6.

Банковские реквизиты покупателей взять произвольно.

3. МЕТОДИКА УЧЕТА ДВИЖЕНИЯ ТОВАРОВ В ОПТОВОЙ ТОРГОВЛЕ

Целевая установка

ЦЕЛИ
ТЕМЫ

Исследовать методику бухгалтерского, налогового учета поступления и отпуска товаров в оптовой торговле.

Основные нормативные документы

1. О бухгалтерском учете : федер. закон РФ от 6 дек. 2011 г. № 402-ФЗ : (ред. от 30 дек. 2021 г.) // СПС «КонсультантПлюс».
2. Налоговый кодекс РФ. Часть 2 : федер. закон от 5 авг. 2000 г. № 117-ФЗ : (ред. от 26 марта 2022 г.) // СПС «КонсультантПлюс».
3. Об утверждении Федерального стандарта бухгалтерского учета ФСБУ 5/2019 «Запасы» : приказ Минфина России от 15 нояб. 2019 г. № 180н // СПС «КонсультантПлюс».
4. Об утверждении Плана счетов финансово-хозяйственной деятельности организации и инструкции по его применению : приказ Минфина России от 31 окт. 2000 г. № 94н : (ред. от 8 нояб. 2010 г.) // СПС «КонсультантПлюс».
5. Об утверждении Методических рекомендаций по учету и оформлению операций приема, хранения и отпуска товаров в организациях торговли : письмо комитета РФ по торговле от 10 июня 1996 г. № 1-794/32-5 // СПС «КонсультантПлюс».

3.1. Методика учета поступления товаров и расчетов с контрагентами

Поступившие в оптовую организацию товары учитываются в бухгалтерском учете по материально ответственным лицам (бригадам) в натурально-стоимостном выражении или в стоимостном выражении.

ЦЕЛЬ 1
Рассмотреть
методику
учета по-
ступления
товаров

Бухгалтер организации обязан проверять своевременность и полноту принятия 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 фактов хозяйственной деятельности (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 принятия в отчетном периоде товаров по выданным доверенностям, оплаченным или принятым к оплате документам;
- правильность цен на товары в отчете и приложенных к нему документах;
- соответствие записей, сделанных материально ответственными лицами в регистрах складского учета с первичными документами по движению товаров;
- соответствие суммы по внутреннему перемещению отпущенных товаров и тары сумме, показанной в приходной части товарных отчетов других материально ответственных лиц.

Для учета товаров в типовом плане счетов предназначен один балансовый счет — 41 «Товары», и два забалансовых счета — 002 «Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение» и 004 «Товары, принятые на комиссию». В данном случае разделение в учете осуществляется по признаку права собственности на товар (рис. 3.1). На балансовом счете 41 «Товары» учитываются товары, право собственности на которые перешло к оптовой организации. На забалансовых счетах учитываются товары на хранении (002) и принятые на комиссию (004).

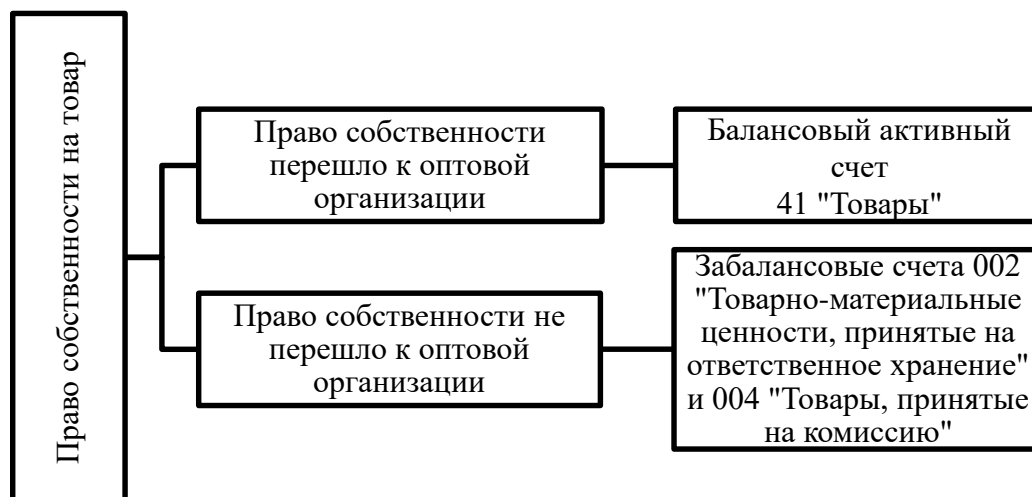


Рис. 3.1. Счета для учета товаров в оптовой организации в зависимости от права собственности

Таким образом, в бухгалтерском учете делится товар, принадлежащий самой оптовой организации, и товар, принадлежащий другим собственникам.

В типовом плане счетов к балансовому счету 41 «Товары» открываются следующие субсчета:

- 1 — товары на складах;
- 2 — товары в розничной торговле;
- 3 — тара под товаром и порожняк;
- 4 — покупные изделия.

В рабочем плане счетов оптовая организация может исключить субсчет 2, ввести дополнительные субсчета, например, товары в пути.

Следующий уровень учета товаров возможно организовать:

- по местам хранения;
- материально ответственными лицам.

Такой учет необходим для управленческих целей и для проведения инвентаризации.

Учет по материально ответственными лицам ведется на аналитическом уровне.

Учет по местам хранения осуществляется в тех оптовых организациях, которые имеют два склада и более. Этот учет можно организовать как на субсчетах второго уровня, так и на аналитических счетах. Например, оптовая организация имеет склад № 1 (продовольственных товаров) и склад № 2 (промышленных товаров). Учет товаров ведется на субсчетах:

- 41-1-1 — товары на складе № 1;
- 41-1-2 — товары на складе № 2.

Если учет организован на аналитическом уровне, то каждому складу присваивается свой шифр.

Например, оптовая организация имеет два склада. При этом склад первый разделен на две секции. Товар в этих секциях находится на материальной ответственности двух кладовщиков. Учет товаров на аналитическом уровне по местам хранения представлен в табл. 3.1.

Таблица 3.1

Аналитический учет товаров по местам хранения

Счет	Субсчет		Аналитический учет		
			Первый уровень	Второй уровень	
				Шифр	Ф.И.О.
41 «Товары»	1	«Товары на складах»	1. Продовольственный склад	010	Березкин
				015	Осинкин
			2. Склад непродовольственных товаров	027	Тополев

Следующий уровень учета товаров в оптовой организации — разграничение по ставкам налога на добавленную стоимость (НДС). Данный уровень учета призван обеспечить правильное определение налоговой базы для исчисления НДС. Если организация имеет два и более мест хранения товаров, то указанный учет лучше организовать на аналитическом уровне.

В оптовой организации с одним складом к субсчетам первого уровня можно открыть субсчета второго уровня. Например:

- 41-1-1 — товар на складе с НДС 10 %;
- 41-1-2 — товар на складе с НДС 20 %;
- 41-1-3 — товар на складе с НДС 0 %.

Если оптовая организация имеет два склада и более. При этом склад первый разделен на две секции, в каждой секции находится товар с разными ставками. Товар в этих секциях находится на материальной ответственности двух кладовщиков. Учет товаров может быть организован следующим образом, представленным в табл. 3.2.

Таблица 3.2

**Аналитический учет товаров по местам хранения
с разными ставками НДС по счету 41 «Товары»**

Субсчет		Аналитический учет		
		Первый уровень	Второй уровень	
			Шифр	Ф.И.О.
1	«Товары на складах» по ставке НДС 10 %	1. Продовольственный склад	0100	Березкин
1	«Товары на складах» по ставке НДС 20 %	1. Продовольственный склад	0101	Березкин
1	«Товары на складах» по ставке НДС 10 %	1. Продовольственный склад	0110	Осинкин
1	«Товары на складах» по ставке НДС 20 %	1. Продовольственный склад	0111	Осинкин
1	«Товары на складах» по ставке НДС 10 %	2. Склад непродовольственных товаров	0210	Тополев
1	«Товары на складах» по ставке НДС 20 %	2. Склад непродовольственных товаров	0211	Тополев

Следующий уровень учета товаров в оптовой организации — разграничение товаров по номенклатурным группам: по наименованиям товаров с их отличительными признаками (марка, артикул, сорт и т.д.), что позволяет сформировать многоуровневую, иерархическую структуру учета товаров, представленных в табл. 3.3.

Таблица 3.3

Аналитический учет товаров по номенклатурным группам

Группа	Номенклатурная группа	Краткое наименование товара	Полное наименование товаров	Единица измерения	Ставка НДС	Страна происхождения
Товары	Бытовая техника	Чайник	Чайник электрический «BOSCH»	шт.	20 %	Германия
Товары	Бытовая техника	Чайник	Чайник электрический «Moulinex»	шт.	20 %	Франция
Товары	Бытовая техника	Чайник	Чайник электрический «PHILIPS»	шт.	20 %	Китай
И т.д.						

На склад оптовой организации товары могут поступать:

- от поставщиков;
- индивидуальных предпринимателей;
- физических лиц
- через подотчетных лиц и др.

Формируя учетную политику, оптовая организация выбирает один из вариантов учета поступления товаров.

В действующей практике учета поступление товаров в бухгалтерии может быть организовано следующими вариантами:

- первый вариант предполагает использование счетов 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей», 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей», 41 «Товары»;

- второй вариант предполагает отражать поступление товаров с применением счетов 41 «Товары» и 44 «Расходы на продажу»;
- третий вариант предполагает отражать поступление товаров на счете 41 «Товары» (рис. 3.2).

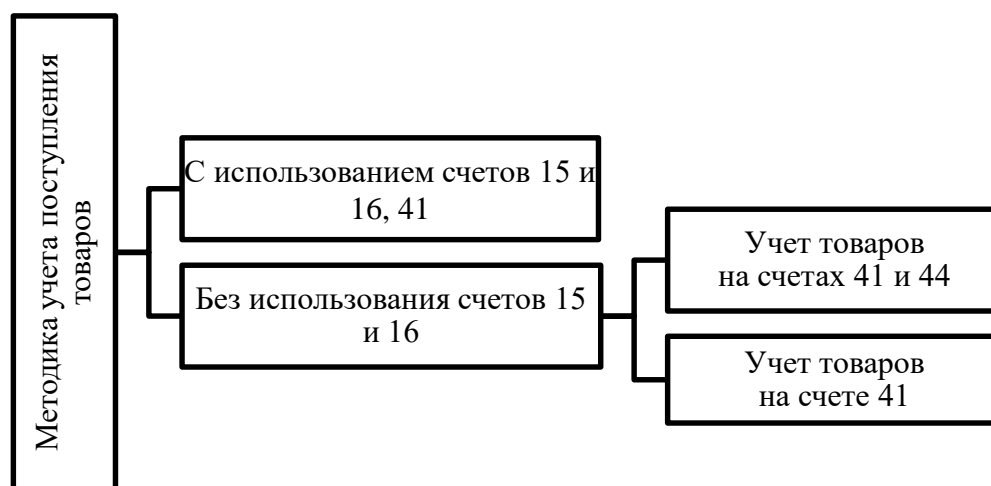


Рис. 3.2. Регламентированные варианты учета поступления товаров в оптовой торговле

Применение первого варианта вытекает из порядка формирования фактической себестоимости товаров.

При использовании в оптовой организации первого варианта процесс приобретения товаров отражается по дебету счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» и кредиту различных счетов в зависимости от поступления и характера формирования фактической себестоимости товаров. Самым распространенным способом поступления товаров является их приобретение по договору купли-продажи у поставщиков.

На основании поступивших в организацию расчетных документов поставщиков и принятых к оплате производится запись по дебету счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» и кредиту счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» — на стоимость товаров. При нахождении товаров в пути или в случаях неотфактурованных поставок производится запись по дебету счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» на отдельном субсчете и кредиту счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками».

Фактически поступившие и принятые на склад оптовой организации товары отражаются записью по дебету счета 41 «Товары» и кредиту счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» по учетным ценам, принятым в организации.

С приобретением товаров возникают определенные затраты, которые формируют фактическую себестоимость товаров. Например, затраты на доставку товаров на склад, затраты по доработке, сортировке, фасовке и улучшению технических характеристик товаров и иные затраты, связанные с приобретением товаров. Данные затраты учитываются аналогично учету поступ-

ления товаров по дебету счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» и кредиту различных счетов в зависимости от характера оказываемых услуг. Исходя из этого, все фактические расходы на приобретенные товары суммируются по дебету счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей».

По окончании месяца путем сопоставления оборотов по дебету и кредиту счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» определяется сумма разницы в стоимости приобретенных товаров (отклонение фактической себестоимости от стоимости товаров по учетным ценам). Выявленную сумму разницы в конце месяца списывают на счет 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей». Сумма разницы в стоимости приобретенных товаров, исчисленной на счете 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей», может быть отнесена в дебет или кредит счета 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей». Если фактическая себестоимость поступивших товаров выше их учетной цены (перерасход), то сумма разницы списывается в дебет счета 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей» с кредита счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей». Если фактическая себестоимость поступивших товаров ниже их учетной цены (экономия), то сумма разницы относится в кредит счета 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей» с дебета счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей». Дебетовое сальдо счета 15 отражает стоимость товаров, оставшихся в пути.

На основании счета-фактуры по товарам, полученным от поставщиков, или универсального передаточного документа отражается налог на добавленную стоимость по дебету счета 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям» и кредиту счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками».

Пример 1. Оптовая организация ООО «Байкальские волны» по договору купли-продажи приобрела товар на сумму 480 тыс. р., в том числе НДС (20 %). Транспортные расходы по доставке партии товара на склад оптового покупателя несет поставщик и предъявляет покупателю отдельно счет в сумме 35 400 р., в том числе НДС.

Оплата поставщику производится в рублях путем предварительной оплаты в размере 50 % от суммы сделки, включая транспортные расходы. Для поиска поставщика воспользовались информационно-консультационными услугами фирмы «Информатор», которые составили 6 тыс. р., в том числе НДС.

Партия товара застрахована. Страховой фирме выплачен взнос в сумме 24 тыс. р. Для заключения договора в командировку был направлен менеджер по маркетингу Соколов А.А., которому выдан аванс на командировочные расходы в сумме 9 тыс. р. По возвращении из командировки менеджер по маркетингу Соколов А.А. представил авансовый отчет о командировочных расходах, которые составили 8 120 р., в том числе НДС 1 120 р.

Учет товаров с применением счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» представлен в табл. 3.4.

Таблица 3.4

**Бухгалтерские записи формирования фактической стоимости
поступивших товаров на счете 15 «Заготовление и приобретение
материальных ценностей»**

№ п/п	Документ и краткое содержание операций	Сумма, р.	Корреспонденция счетов	
			Дебет	Кредит
1	Счет. Акт выполненных работ. Приняты к учету информационно-консультационные услуги фирмы «Информатор» по поиску поставщика товаров	5 000	15	76
2	Счет-фактура. Принят НДС по информационно-консультационным услугам	1 000	19	76
3	Выписка банка. Платежное поручение. Перечислены денежные средства фирме «Информатор» за информационно-консультационные услуги	6 000	76	51
4	Счет-фактура. Списан НДС по информационно-консультационным услугам в уменьшение задолженности бюджету	1 000	68	19
5	Расходный кассовый ордер. Выданы денежные средства подотчетному лицу менеджеру Соколову А.А. на командировочные расходы	9 000	71	50
6	Авансовый отчет. Приняты к учету командировочные расходы от менеджера Соколова А.А.	7 000	15	71
7	Счет-фактура. Принят НДС к учету по командировочным расходам	1 120	19	71
8	Счет-фактура. Списывается НДС по командировочным расходам в уменьшение задолженности бюджету	1 120	68	19
9	Приходный кассовый ордер. Неиспользованные подотчетные суммы сданы в кассу Соколовым А.А.	880	50	71
10	Выписка банка. Платежное поручение. Перечислен аванс в размере 50 % поставщику в счет предстоящей поставки товаров	257 700	60/ав.	51
11	Страховое свидетельство. Принято страховое свидетельство от страховой компании	24 000	15	76
12	Выписка банка. Платежное поручение. Перечислены денежные средства страховой компании	24 000	76	51
13	Товарная накладная. Отражена стоимость товаров на основании товаросопроводительных документов	400 000	15	60/1
14	Счет-фактура. Принят НДС по товарам к учету	80 000	19	60/1
15	Акт о приемке товара. Поступившие от поставщика товары приняты на склад по учетной цене	400 000	41/1	15

№ п/п	Документ и краткое содержание операций	Сумма, р.	Корреспонденция счетов	
			Дебет	Кредит
16	Счет-фактура. Списан НДС по поступившим товарам в уменьшение задолженности бюджету	80 000	68	19
17	Счет. Акт выполненных работ. Приняты к учету транспортные расходы по доставке товара поставщиком	29 500	15	60/1
18	Счет-фактура. Принят НДС к учету по транспортным расходам	5 900	19	60/1
19	Счет-фактура. Списывается НДС по транспортным расходам в уменьшение задолженности бюджету	5 900	68	19
20	Расчет бухгалтерии. Произведен зачет ранее выданного аванса	257 700	60/1	60/ав.
21	Выписка банка. Платежное поручение. Перечислены денежные средства поставщикам в окончательный расчет	257 700	60/1	51
22	Расчет бухгалтерии. Списано отклонение в стоимости приобретенных товаров Расчет производится на счете 15: Оборот дебетовый = 465 500 р. (операции 1, 6, 11, 15, 18) Оборот кредитовый = 400 000 (операция 13) Отклонение = 465 500 — 400 000 = 65 500 р.	65 500	16	15
<i>Итого</i>		1 920 020		

Второй вариант является традиционным для оптовых организаций и предполагает отражать поступление товаров с применением счетов 41 «Товары» и 44 «Расходы на продажу», т.е. без использования счетов 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» и 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей». При этом варианте на счете 41 «Товары» отражается стоимость товаров, а все расходы, связанные с приобретением, отражаются на счете 44 «Расходы на продажу». Этот вариант вытекает из п. 21 ФСБУ 5/2019 «Запасы», где сказано, что «при осуществлении торговой деятельности допускается включать в состав расходов на продажу затраты по заготовке и доставке товаров до центральных складов (баз), производимые до момента их передачи в продажу». Так как этот вариант является традиционным для оптовых организаций, он чаще всего применяется в практике учета поступления товаров.

Поступление товаров оформляется в программе «1С: Бухгалтерия». На основании данных товаросопроводительных документов бухгалтер оформляет документ «Поступление товаров и услуг». Указывается дата товарной накладной, наименование и реквизиты поставщика, от которого получен товар, указывается наименование поступившего товара, его цена и количество.

Пример 2. За основу возьмем исходные данные примера 1, но поступление товаров и расходов, связанных с их приобретением, представим по методике второго варианта — с применением счетов 41 «Товары» и 44 «Расходы на продажу»

без счетов 15 и 16. Учет товаров с применением счетов 41 «Товары» и 44 «Расходы на продажу» представлен ниже в табл. 3.5.

Таблица 3.5

**Бухгалтерский учет поступления товаров с применением
счета 41 «Товары» и счета 44 «Расходы на продажу»**

№ п/п	Документ и краткое содержание операций	Сумма, р.	Корреспонден- ция счетов	
			Дебет	Кредит
1	Счет. Акт выполненных работ. Приняты к учету информационно-консультационные услуги фирмы «Информатор» по поиску поставщика товаров	5 000	44	76
2	Счет-фактура. Принят НДС по информационно-консультационным услугам	1 000	19	76
3	Выписка банка. Платежное поручение. Перечислены денежные средства фирме «Информатор» за информационно-консультационные услуги	6 000	76	51
4	Счет-фактура. Списан НДС по информационно-консультационным услугам в уменьшение задолженности бюджету	1 000	68	19
5	Расходный кассовый ордер. Выданы денежные средства подотчетному лицу менеджеру Соколову А.А. на командировочные расходы	9 000	71	50
6	Авансовый отчет. Приняты к учету командировочные расходы от менеджера Соколова А.А.	7 000	44	71
7	Счет-фактура. Принят НДС к учету по командировочным расходам	1 120	19	71
8	Счет-фактура. Списан НДС по командировочным расходам в уменьшение задолженности бюджету	1 120	68	9
9	Приходный кассовый ордер. Неиспользованные подотчетные суммы сданы в кассу Соколовым А.А.	880	50	71
10	Выписка банка. Платежное поручение. Перечислен аванс в размере 50 % поставщику в счет предстоящей поставки товаров	257 700	60/ав.	51
11	Страховое свидетельство. Принято страховое свидетельство от страховой компании	24 000	44	76
12	Выписка банка. Платежное поручение. Перечислены денежные средства страховой компании	24 000	76	51
13	Акт о приемке товара, товарная накладная. Приняты на склад товары, поступившие от поставщика	400 000	41/1	60/1
14	Счет-фактура. Принят НДС по товарам к учету	80 000	19	60/1
15	Счет-фактура. Списан НДС по поступившим товарам в уменьшение задолженности бюджету	80 000	68	19

№ п/п	Документ и краткое содержание операций	Сумма, р.	Корреспонден- ция счетов	
			Дебет	Кредит
16	Счет. Акт выполненных работ. Приняты к учету транспортные расходы по доставке товара поставщиком	29 500	44	60/1
17	Счет-фактура. Принят НДС к учету по транспортным расходам	5 900	19	60/1
18	Счет-фактура. Списан НДС по транспортным расходам в уменьшение задолженности бюджету	5 900	68	19
19	Расчет бухгалтерии. Произведен зачет ранее выданного аванса	257 700	60/1	60/ав.
20	Выписка банка. Платежное поручение. Перечислены денежные средства поставщикам в окончательный расчет	257 700	60/1	51
<i>Итого</i>		1 454 520		

При втором варианте стоимость приобретенных товаров, отраженных на счете 41 «Товары», составляет 400 тыс. р., а расходы, связанные с приобретением, отражаются на счете 44 «Расходы на продажу» и составляют 65 500 р. Эти расходы в конце месяца подлежат распределению между проданными товарами и оставшимися товарами на конец отчетного периода по среднему проценту.

Третий вариант предполагает отражать поступление товаров на счете 41 «Товары», т.е. без использования счетов 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» и 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей». При этом расходы, связанные с приобретением товаров, также отражаются на счете 41 «Товары» и формируют стоимость товаров. Таким образом, на счете 41 «Товары» формируется фактическая себестоимость поступивших товаров.

Пример 3. За основу возьмем исходные данные примера 1, но поступление товаров и расходов, связанных с их приобретением, представим по методике третьего варианта — с применением счета 41 «Товары» без счетов 15 и 16 и 44. Учет товаров с применением счета 41 «Товары» представлен в табл. 3.6.

Таблица 3.6

Бухгалтерские записи по отражению затрат, включаемые в стоимость приобретенных товаров на счете 41 «Товары»

№ п/п	Документ и краткое содержание операций	Сумма, р.	Корреспонденция счетов	
			Дебет	Кредит
1	Счет. Акт выполненных работ. Приняты к учету информационно-консультационные услуги фирмы «Информатор» по поиску поставщика товаров	5 000	41/1	76
2	Счет-фактура. Принят НДС по информационно-консультационным услугам	1 000	19	76
3	Выписка банка. Платежное поручение. Перечислены денежные средства фирме «Информатор» за информационно-консультационные услуги	6 000	76	51

№ п/п	Документ и краткое содержание операций	Сумма, р.	Корреспонденция счетов	
			Дебет	Кредит
4	Счет-фактура. Списан НДС по информационно-консультационным услугам в уменьшение задолженности бюджету	1 000	68	19
5	Расходный кассовый ордер. Выданы денежные средства подотчетному лицу менеджеру Соколову А.А. на командировочные расходы	9 000	71	50
6	Авансовый отчет. Приняты к учету командировочные расходы от менеджера Соколова А.А., связанные с приобретением товаров	7 000	41/1	71
7	Счет-фактура. Принят НДС к учету по командировочным расходам	1 120	19	71
8	Счет-фактура. Списан НДС по командировочным расходам в уменьшение задолженности бюджету	1 120	68	19
9	Приходный кассовый ордер. Неиспользованные подотчетные суммы сданы в кассу Соколовым А.А.	880	50	71
10	Выписка банка. Платежное поручение. Перечислен аванс в размере 50 % поставщику в счет предстоящей поставки товаров	257 700	60/ав.	51
11	Страховое свидетельство. Принято страховое свидетельство от страховой компании	24 000	41/1	76
12	Выписка банка. Платежное поручение. Перечислены денежные средства страховой компании	24 000	76	51
13	Акт о приемке товара, товарная накладная. Приняты на склад товары, поступившие от поставщика	400 000	41/1	60/1
14	Счет-фактура. Принят НДС по товарам к учету	80 000	19	60/1
15	Счет-фактура. Списан НДС по поступившим товарам в уменьшение задолженности бюджету	80 000	68	19
16	Счет. Акт выполненных работ. Приняты к учету транспортные расходы по доставке товара поставщиком	29 500	41/1	60/1
17	Счет-фактура. Принят НДС к учету по транспортным расходам	5 900	19	60/1
18	Счет-фактура. Списан НДС по транспортным расходам в уменьшение задолженности бюджету	5 900	68	19
19	Расчет бухгалтерии. Произведен зачет ранее выданного аванса	257 700	60/1	60/ав.
20	Выписка банка. Платежное поручение. Перечислены денежные средства поставщикам в окончательный расчет	257 700	60/1	51
<i>Итого</i>		1 454 520		

При этом варианте фактическая стоимость приобретенных товаров, отраженных на счете 41 «Товары», составляет 465,5 тыс. р.

Выбор варианта учета поступления товаров отражается в учетной политике оптовой организации.

Методика учета поступления товаров также зависит и от системы налогообложения. Если оптовая организация применяет общую систему налогообложения, то НДС по поступившим товарам отражается отдельно от стоимости товаров на счете 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям». Представленная выше методика учета поступления товаров по трем вариантам характерна для оптовых организаций, которые применяют общую систему налогообложения и являются плательщиками НДС. Учетный НДС по товарам на счете 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям» оптовая организация имеет право списать к возмещению из бюджета в дебет счета 68 «Расчеты по налогам и сборам».

Оптовые организации, применяющие специальный режим налогообложения в виде упрощенной системы налогообложения (УСН), не являются плательщиками НДС. Так как оптовая организация при упрощенной системе налогообложения освобождается от уплаты НДС, то входящий НДС по поступившим товарам является невозмещаемым налогом и отдельно на счете 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям» не отражается, а включается в стоимость приобретенного товара. Это оказывает влияние на финансовый результат.

Рассмотрим методику отражения операций по поступлению товаров в оптовую организацию при специальном режиме налогообложения.

Пример 4. За основу возьмем исходные данные примера 1, но дополнительно отметим, что оптовая организация ООО «Байкальские волны» применяет специальный режим налогообложения в виде УСН.

Учет товаров с применением счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» представлен в табл. 3.7.

Таблица 3.7

Бухгалтерские записи формирования фактической стоимости поступивших товаров на счете 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» в оптовой организации при специальном режиме налогообложения

№ п/п	Документ и краткое содержание операций	Сумма, р.	Корреспонденция счетов	
			Дебет	Кредит
1	Счет. Акт выполненных работ. Приняты к учету информационно-консультационные услуги фирмы «Информатор» по поиску поставщика товаров, в том числе НДС	6 000	15	76
2	Выписка банка. Платежное поручение. Перечислены денежные средства фирме «Информатор» за информационно-консультационные услуги	6 000	76	51
3	Расходный кассовый ордер. Выданы денежные средства подотчетному лицу менеджеру Соколову А.А. на командировочные расходы	9 000	71	50
4	Авансовый отчет. Приняты к учету командировочные расходы, в том числе НДС от менеджера Соколова А.А.	8 120	15	71

№ п/п	Документ и краткое содержание операций	Сумма, р.	Корреспонден- ция счетов	
			Дебет	Кредит
5	Приходный кассовый ордер. Неиспользованные подотчетные суммы сданы в кассу Соколовым А.А.	880	50	71
6	Выписка банка. Платежное поручение. Перечислен аванс в размере 50 % поставщику в счет предстоящей поставки товаров	257 700	60/ав.	51
7	Страховое свидетельство. Принято страховое свидетельство от страховой ком- пании	24 000	15	76
8	Выписка банка. Платежное поручение. Перечислены денежные средства страховой компании	24 000	76	51
9	Товарная накладная. Отражена стоимость товаров на основании товаросо- проводительных документов, в том числе НДС	480 000	15	60/1
10	Акт о приемке товара. Поступившие от поставщика товары приняты на склад по учетной цене	480 000	41/1	15
11	Счет. Акт выполненных работ. Приняты к учету транспортные расходы по доставке товара поставщиком, в том числе НДС	35 400	15	60/1
12	Расчет бухгалтерии. Произведен зачет ранее выданного аванса	257 700	60/1	60/ав.
13	Выписка банка. Платежное поручение. Перечислены денежные средства поставщикам в окончательный расчет	257 700	60/1	51
14	Расчет бухгалтерии. Списано отклонение в стоимости приобретенных то- варов. Расчет производится на счете 15: Оборот дебетовый = 553 520 р. (операции 1, 4, 7, 9, 11). Оборот кредитовый = 480 000 р. (операция 10). Отклонение = 553 520 р. – 480 000 р. = 73 520 р.	73 520	16	15
<i>Итого</i>		1 920 020		

Фактическая себестоимость товаров, сформированная на счете 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» в оптовой организации при специальном режиме налогообложения при данном варианте, составила 553 520 р. Учетная стоимость поступивших товаров, сформированная на счете 41 «Товары» при данном варианте, составила 480 тыс. р.

Второй вариант предполагает отражать поступление товаров с применением счетов 41 «Товары» и 44 «Расходы на продажу», т.е. без использования счетов 15 и 16. При этом варианте на счете 41 «Товары» отражается стоимость товаров с учетом НДС, а все расходы, связанные с приобретением, отражаются на счете 44 «Расходы на продажу».

Пример 5. За основу возьмем исходные данные примера 1, но поступление товаров и расходов, связанных с их приобретением представим по методике второго варианта — с применением счетов 41 «Товары» и 44 «Расходы на продажу»

без счетов 15 и 16. Дополнительно отметим, что оптовая организация ООО «Байкальские волны» применяет специальный режим налогообложения в виде УСН.

Учет товаров с применением счетов 41 «Товары» и 44 «Расходы на продажу» представлен ниже в табл. 3.8.

Таблица 3.8

Бухгалтерские записи по учету поступления товаров и затрат по их приобретению, включаемые в состав расходов на продажу при специальном режиме налогообложения

№ п/п	Документ и краткое содержание операций	Сумма, р.	Корреспонденция счетов	
			Дебет	Кредит
1	Счет. Акт выполненных работ. Приняты к учету информационно-консультационные услуги фирмы «Информатор» по поиску поставщика товаров, в том числе НДС	6 000	44	76
2	Выписка банка. Платежное поручение. Перечислены денежные средства фирме «Информатор» за информационно-консультационные услуги	6 000	76	51
3	Расходный кассовый ордер. Выданы денежные средства подотчетному лицу менеджеру Соколову А.А. на командировочные расходы	9 000	71	50
4	Авансовый отчет. Приняты к учету командировочные расходы, в том числе НДС от менеджера Соколова А.А.	8 120	44	71
5	Приходный кассовый ордер. Неиспользованные подотчетные суммы сданы в кассу Соколовым А.А.	880	50	71
6	Выписка банка. Платежное поручение. Перечислен аванс в размере 50 % поставщику в счет предстоящей поставки товаров	257 700	60/ав.	51
7	Страховое свидетельство. Принято страховое свидетельство от страховой компании	24 000	44	76
8	Выписка банка. Платежное поручение. Перечислены денежные средства страховой компании	24 000	76	51
9	Акт о приемке товара, товарная накладная. Приняты на склад товары, поступившие от поставщика, в том числе НДС	480 000	41/1	60/1
10	Счет. Акт выполненных работ. Приняты к учету транспортные расходы по доставке товара поставщиком, в том числе НДС	35 400	44	60/1
11	Расчет бухгалтерии. Произведен зачет ранее выданного аванса	257 700	60/1	60/ав.
12	Выписка банка. Платежное поручение. Перечислены денежные средства поставщикам в окончательный расчет	257 700	60/1	51
<i>Итого</i>		1 366 500		

При втором варианте стоимость приобретенных товаров, отраженных на счете 41 «Товары», составляет 480 тыс. р., а расходы, связанные с приобретением, отражаются на счете 44 «Расходы на продажу» и составляют 73 520 р. Эти

расходы в конце месяца подлежат распределению между проданными товарами и оставшимися товарами на конец отчетного периода по среднему проценту.

Третий вариант предполагает отражать поступление товаров на счете 41 «Товары», т.е. без использования счетов 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» и 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей». При этом расходы, связанные с приобретением товаров, также отражаются на счете 41 «Товары» и формируют стоимость товаров. Таким образом, на счете 41 «Товары» формируется фактическая себестоимость поступивших товаров.

Пример 6. За основу возьмем исходные данные примера 1, но поступление товаров и расходов, связанных с их приобретением, представим по методике третьего варианта — с применением счета 41 «Товары» без счетов 15 и 16 и 44. Дополнительно отметим, что оптовая организация ООО «Байкальские волны» применяет специальный режим налогообложения в виде УСН.

Учет товаров с применением счета 41 «Товары» представлен в табл. 3.9.

Таблица 3.9

**Бухгалтерские записи по отражению затрат,
включаемые в стоимость приобретенных товаров на счете 41 «Товары»
при специальном режиме налогообложения**

№ п/п	Документ и краткое содержание операций	Сумма, р.	Корреспонден- ция счетов	
			Дебет	Кредит
1	Счет. Акт выполненных работ. Приняты к учету информационно-консультационные услуги фирмы «Информатор» по поиску поставщика товаров, в том числе НДС	6 000	41/1	76
2	Выписка банка. Платежное поручение. Перечислены денежные средства фирме «Информатор» за информационно-консультационные услуги	6 000	76	51
3	Расходный кассовый ордер. Выданы денежные средства подотчетному лицу менеджеру Соколову А.А. на командировочные расходы	9 000	71	50
4	Авансовый отчет. Приняты к учету командировочные расходы от менеджера Соколова А.А., связанные с приобретением товаров	8 120	41/1	71
5	Приходный кассовый ордер. Неиспользованные подотчетные суммы сданы в кассу Соколовым А.А.	880	50	71
6	Выписка банка. Платежное поручение. Перечислен аванс в размере 50 % поставщику в счет предстоящей поставки товаров	257 700	60/ав.	51
7	Страховое свидетельство. Принято страховое свидетельство от страховой компании	24 000	41/1	76
8	Выписка банка. Платежное поручение. Перечислены денежные средства страховой компании	24 000	76	51
9	Акт о приемке товара, товарная накладная. Приняты на склад товары, поступившие от поставщика	480 000	41/1	60/1

№ п/п	Документ и краткое содержание операций	Сумма, р.	Корреспонден- ция счетов	
			Дебет	Кредит
10	Счет. Акт выполненных работ. Приняты к учету транспортные расходы по доставке то- вара поставщиком	35 400	41/1	60/1
11	Расчет бухгалтерии. Произведен зачет ранее выданного аванса	257 700	60/1	60/ав.
12	Выписка банка. Платежное поручение. Перечислены денежные средства поставщикам в окон- чательный расчет	257 700	60/1	51
<i>Итого</i>		1 366 500		

Таким образом, при этом варианте на счете 41 «Товары», субсчете «Товары на складах» формируется фактическая себестоимость приобретенных товаров с учетом всех расходов, связанных с приобретением, включающих НДС. Фактическая себестоимость приобретенных товаров, отраженных на счете 41 «Товары», составляет 553 520 р.

В оптовую организацию могут поступать товары от физических лиц. Порядок отражения операций по учету приобретения товаров у физических лиц зависит от системы налогообложения оптовых организаций. Исходя из этого, поступление в учете товаров от физических лиц может отражаться аналогичными вариантами, как от поставщиков — юридических лиц. В отличие от юридических лиц, физические лица не являются плательщиками налога на добавленную стоимость, поэтому при поступлении товаров нет входящего НДС. Однако при продаже товаров при общей системе налогообложения оптовая организация обязана включить НДС в договорную стоимость товара и начислить НДС по проданным товарам и всю сумму перечислить в бюджет.

Товары, принятые на ответственное хранение, независимо от принятого варианта учета поступления, учитываются на забалансовом счете 002 «Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение». На складе эти товары хранятся отдельно от принадлежащих оптовой организации товаров, учет их движения ведется в специальном регистре. При возврате таких товаров поставщику кредитуются счет 002, а в регистре делается соответствующая отметка.

Транспортные расходы по возврату некачественных товаров несет поставщик. Если по условиям договора транспортные расходы по доставке товара оплатила оптовая организация, то сумма по ним включается в сумму претензии, предъявляемую поставщику. В сумму претензии включаются и другие расходы, понесенные оптовой организацией в связи с приемкой, оформлением и отгрузкой некачественного товара.

Пример 7. Оптовая организация ООО «Байкальские волны» по договору купли-продажи получила партию товаров на сумму 180 тыс. р., в том числе НДС (20 %). По условиям договора оптовая организация ООО «Байкальские волны» произвела предоплату поставщику и оплатила транспортные расходы по доставке товаров на склад оптовой организации в сумме 18 тыс. р., в том числе НДС.

При приеме товаров обнаружилось, что вся партия товаров по качеству не соответствует условиям договора купли-продажи. Оптовой организацией ООО «Байкальские волны» вызван представитель поставщика и в его присутствии составлен «Акт об установленном расхождении по количеству и качеству при приемке товарно-материальных ценностей», подписан представителем поставщика и оптовой организацией и возвращен поставщику. На основании данного акта предъявлена претензия поставщику на сумму предоплаты и транспортных расходов. Поставщик признал претензию в полной сумме и погасил претензию денежными средствами. Учет принятия и возврата некачественных товаров представлен в табл. 3.10.

Таблица 3.10

Бухгалтерские записи по поступлению-возврату некачественных товаров

№ п/п	Документ и краткое содержание операций	Сумма, тыс. р.	Корреспонденция счетов	
			Дебет	Кредит
1	Выписка банка. Платежное поручение. Перечислены денежные средства поставщику в размере 100 % от суммы договора в счет предстоящей поставки товаров	180	60/ав.	51
2	Выписка банка. Платежное поручение. Перечислены денежные средства транспортной организации в размере 100 % от суммы договора за доставку товаров	18	76/5	51
3	Акт об установленном расхождении по количеству и качеству при приемке товарно-материальных ценностей, товарная накладная. Приняты на забалансовый учет некачественные товары, поступившие от поставщика	180	002	
4	Акт об установленном расхождении по количеству и качеству при приемке товарно-материальных ценностей, товарная накладная Некачественный товар возвращен поставщику и вывезен со склада поставщиком	180		002
5	Претензионное письмо. Предъявлена претензия поставщику. В сумму претензии, предъявленной поставщику, включена сумма предоплаты за товар	180	76/2	60/ав.
6	Претензионное письмо. Предъявлена претензия поставщику. В сумму претензии, предъявленной поставщику, включена сумма оплаты транспортной организации, доставившей товар	18	76/2	76/5
7	Выписка банка. Платежное поручение. Зачислены денежные средства на расчетный счет от поставщика по претензии	198	51	76/2

Предъявленная претензия поставщику за некачественный товар может быть удовлетворена не только денежными средствами, но и качественным товаром.

Все операции по поступлению товаров найдут отражение в учетных регистрах, содержание которых зависит от применяемой в оптовой организации формы бухгалтерского учета.

3.2. Методика учета отпуска товаров и расчетов с покупателями

Процесс продажи товаров в оптовой организации регулируется различными договорами: купли-продажи, поставки, мены, комиссии, поручения и др.

В оптовой торговле в учете продажи товаров необходимо различать понятия:

- момент исполнения обязанностей продавца передать товар покупателю (ст. 224, 459 ГК РФ);
- момент перехода риска случайной гибели товара от поставщика к покупателю (ст. 459 ГК РФ);
- момент возникновения перехода права собственности на товар от поставщика к покупателю (ст. 223 ГК РФ);
- момент отражения продажи товаров для налогообложения и дата реализации товаров (ст. 167 НК РФ).

ЦЕЛЬ 2
Рассмотреть
методику
учета
отпуска
товаров

Продажа товаров покупателям отражается на счетах бухгалтерского учета в соответствии с Инструкцией по применению плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций, методическими рекомендациями по учету и оформлению операций приема хранения и отпуска товаров в организациях торговли, утвержденных письмом Роскомторга от 10 июля 1996 г. №1-794/32-5 (в части, не противоречащей нормативным документам, действующим в настоящее время).

Учет продажи товаров осуществляется на сопоставляющем операционно-результатном счете 90 «Продажи». Сопоставляющие счета — счета, на которых одни и те же операции отражаются по дебету и кредиту в различной оценке. Они используются для сопоставления двух разных оценок одного и того же количества товаров и не имеют остатка.

Счет 90 «Продажи» предназначен для обобщения информации о доходах и расходах, связанных с обычными видами деятельности организации, определения финансового результата от продажи товаров и для формирования накопительных данных к отчету о финансовых результатах.

В соответствии с типовым планом счетов бухгалтерского учета в организациях, осуществляющих оптовую торговлю, к счету 90 «Продажи» открываются следующие субсчета:

- 90/1 «Выручка»;
- 90/2 «Себестоимость продаж»;
- 90/3 «Налог на добавленную стоимость»;
- 90/6 «Расходы на продажу»;
- 90/9 «Прибыль или убыток от продаж».

Субсчет 90/1 «Выручка» — это счет доходов. Сальдо не имеет в балансе, поэтому рассматривается этот субсчет с точки зрения влияния на прибыль. Поскольку доход увеличивает прибыль, то признанная организацией выручка от продажи товаров будет увеличивать капитал. Так как капитал — это счет пассивный, то и субсчет 90/1 «Выручка» тоже пассивный, а для пас-

сивных счетов увеличение отражается по кредиту — следовательно, все операции по признанию выручки отражаются по кредиту счета 90/1.

В соответствии с ПБУ 9/99 «Доходы организации» выручка от продажи товаров признается при наличии следующих условий:

- организация имеет право на получение этой выручки, вытекающее из конкретного договора или подтвержденное иным соответствующим образом;
- сумма выручки может быть определена;
- имеется уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет увеличение экономических выгод организации (имеется в случае, когда организация получила в оплату актив, либо отсутствует неопределенность в отношении получения актива);
- право собственности (владения, пользования, распоряжения) на товар перешло от организации к покупателю;
- расходы, которые произведены или будут произведены в связи с этой операцией, могут быть определены.

Если не выполняется какое-то условие, то в бухгалтерском учете признается кредиторская задолженность, а не выручка.

Исходя из выше представленных условий, на субсчете 90/1 «Выручка» показывается выручка за проданный товар покупателям по договорной стоимости. Экономическое содержание по признанию выручки от продажи товаров может трактоваться:

- отгружены товары покупателям по договорной цене;
- начислена задолженность покупателям за отгруженный товар по договорной цене;
- предъявлен счет покупателям за отгруженный товар по договорной цене.

Субсчет 90/2 «Себестоимость продаж» — это счет расходов. Сальдо не имеет в балансе, поэтому рассматривается этот счет с точки зрения влияния на прибыль: если себестоимость увеличивается, следовательно, прибыль снижается, так как себестоимость — это расходы, а расходы уменьшают прибыль. Следовательно, этот счет надо рассматривать как активный, а для активных счетов увеличение происходит по дебету, а уменьшение по кредиту. Исходя из этого, субсчет 90/2 «Себестоимость продаж» — это субсчет активный, поэтому по дебету 90/2 «Себестоимость продаж» отражается себестоимость проданных товаров, по которым признана выручка.

В соответствии с ПБУ 10/99 «Расходы организации» в бухгалтерском учете расходы признаются при соблюдении следующих условий:

- расходы производятся в соответствии с конкретным договором, требованием законодательных и нормативных актов, обычаями делового оборота;
- сумма расходов может быть определена;
- имеется уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет уменьшение экономических выгод организации.

Если не выполняется какое-то условие, то в бухгалтерском учете признается дебиторская задолженность.

Исходя из представленных выше условий, на субсчете 90/2 «Себестоимость продаж» отражается фактическая стоимость проданных товаров, по которым признана выручка. Экономическое содержание по отражению себестоимости от продажи товаров может трактоваться:

- списана с материально ответственного лица фактическая себестоимость товаров, отгруженных покупателям, по которым признана выручка;
- списана стоимость товаров с материально ответственного лица на основании товарного отчета.

На субсчете 90/3 «Налог на добавленную стоимость» отражается сумма налога на добавленную стоимость по товарам, проданным покупателям, при условии, что оптовая организация применяет общую систему налогообложения и является плательщиком налога на добавленную стоимость. Субсчет 90/3 «Налог на добавленную стоимость» — это субсчет активный, поэтому по дебету счета отражается начисленный налог. Экономическое содержание по начислению налога на добавленную стоимость по проданным товарам может трактоваться:

- начислен налог на добавленную стоимость по проданным товарам покупателям по ставке 20 %;
- начислен налог на добавленную стоимость по проданным товарам покупателям по ставке 10 %.

Если оптовая организация применяет упрощенную систему налогообложения и не является плательщиком налога на добавленную стоимость, то субсчет 90/3 «Налог на добавленную стоимость» не используется и налог не начисляется.

На субсчете 90/6 «Расходы на продажу» отражается величина расходов, связанных с продажей товаров и содержанием оптовой организации.

Субсчет 90/6 «Расходы на продажу» — это субсчет активный, поэтому по дебету счета отражаются расходы оптовой организации. Экономическое содержание по данному субсчету может трактоваться:

- списаны расходы на продажу по проданным товарам.

На субсчете 90/9 «Прибыль или убыток от продаж» показывается финансовый результат от продажи товаров в оптовой торговле. Если оптовая организация применяет общую систему налогообложения, то финансовый результат (прибыль или убыток) от продажи товаров ежемесячно выявляется сопоставлением совокупного дебетового оборота по субсчетам 90/2 «Себестоимость продаж», 90/3 «Налог на добавленную стоимость», 90/6 «Расходы на продажу» и кредитового оборота по субсчету 90/1 «Выручка». Превышение выручки над расходами составляет положительный финансовый результат — прибыль оптовой организации. Превышение расходов над выручкой — это убыток. Следует отметить, что при выявлении финансового результата от продажи товаров при упрощенной системе налогообложения не используется субсчет 90/3 «Налог на добавленную стоимость».

Выявленный финансовый результат ежемесячно (заключительными оборотами) списывается с субсчета 90/9 «Прибыль или убыток от продаж» на счет 99 «Прибыли и убытки». Таким образом, синтетический счет 90

«Продажи» сальдо на отчетную дату не имеет, а субсчета, открытые к счету, имеют сальдо.

Экономическое содержание по субсчету 90/9 «Прибыль или убыток от продаж» может трактоваться:

- выявлен финансовый результат — прибыль от продажи товаров;
- выявлен финансовый результат — убыток от продажи товаров.

Записи по субсчетам 90/1 «Выручка», 90/2 «Себестоимость продаж», 90/3 «Налог на добавленную стоимость», 90/6 «Расходы на продажу» производятся методом накопления в течение отчетного года.

По окончании отчетного года все субсчета, открытые к счету 90 «Продажи» (кроме субсчета 90/9 «Прибыль или убыток от продаж»), закрываются внутренними записями на субсчет 90/9 «Прибыль или убыток от продаж» и сальдо на конец декабря и на начало января не имеют.

Пример 8. Рассмотрим продажу товаров, когда учет поступления товаров отражается на счете 41 и 44. По данным примера 2 стоимость приобретенных товаров, отраженных на счете 41 «Товары», составляет 400 тыс. р., а расходы, связанные с приобретением товаров, отраженные на счете 44 «Расходы на продажу», составляют 65 500 р. Условно представим, что все поступившие товары отгружены покупателям. Оптовая организация ООО «Байкальские волны» по договору купли-продажи отпустила покупателям товары на сумму 683 400 р., в том числе НДС (20 %). По условиям договора право собственности на товар переходит к покупателю в момент отгрузки. Транспортные расходы по доставке товаров до покупателя в сумме 35 400 р., в том числе НДС, осуществляются ООО «Автотранс» и включаются в стоимость товара. Оплата покупателем производится в рублях путем предварительной оплаты в размере 100 % от суммы сделки.

По товарному отчету списано товаров на сумму 400 тыс. р. Оптовая надбавка начисляется в размере 35 %. В отчетном периоде произведены следующие расходы: начислена заработная плата сотрудникам организации 50 тыс. р., начислены страховые взносы 15 100 р., отражены коммунальные услуги в сумме 5 тыс. р., начислена амортизация основных средств 2 тыс. р. Учет продажи товаров представлен в табл. 3.11.

Таблица 3.11

**Бухгалтерские записи продажи товаров покупателям
при 100 % предоплате**

№ п/п	Документ и краткое содержание операций	Сумма, р.	Корреспонден- ция счетов	
			Дебет	Кредит
1	Выписка банка. Платежное поручение. Зачислены денежные средства от покупателей в раз- мере 100 % от суммы договора в счет предстоящей по- ставки товаров и их доставку	683 400	51	62/2
2	Счет-фактура. Начислен НДС с авансов, полученных под поставку товара	113 900	76/ав.	68/НДС с ав.

№ п/п	Документ и краткое содержание операций	Сумма, р.	Корреспонден- ция счетов	
			Дебет	Кредит
3	Товарная накладная. Отгружены товары покупателям по договорной стоимости	683 400	62/1	90/1
4	Счет-фактура. Начислен НДС по проданным товарам	113 900	90/3	68
5	Счет-фактура. Восстановлен НДС с полученных авансов	113 900	68/НДС с ав.	76/ав.
6	Товарный отчет. Списаны проданные товары с материально ответ- ственного лица	400 000	90/2	41/1
7	Счет. Акт выполненных работ. Приняты к учету транспортные расходы по доставке товара до покупателя, оказанные сторонней организа- цией	29 500	44/1.2	60
8	Счет-фактура. Принят НДС к учету по транспортным расходам	5 900	19	60
9	Выписка банка. Платежное поручение. Перечислены денежные средства транспортной орга- низации за доставку товаров до покупателя	35 400	60	51
10	Счет-фактура. Списан НДС по транспортным расходам в уменьше- ние задолженности бюджету	5 900	68	19
11	Расчет бухгалтерии. Произведен зачет задолженности покупателей, за счет ранее произведенной предоплаты	683 400	62/2	62/1
12	Лицевые счета. Начислена заработная плата персоналу организации	50 000	44/2	70
13	Расчетная ведомость. Начислены страховые взносы от начисленной суммы оплаты труда (30,2 %)	15 100	44/3	69
14	Акт выполненных работ. Приняты к учету коммунальные расходы	5 000	44/4	60
15	Расчет амортизации. Начислена амортизация основных средств	2 000	44/5	02
16	Расчет бухгалтерии. Списаны расходы по продаже, относящиеся к продан- ным товарам	29 500	90/6	44/1.2
17	Расчет бухгалтерии. Списаны расходы на продажу по поступившим това- рам и учтенным в примере 2 на счете 44	65 500	90/6	44/1
18	Расчет бухгалтерии. Списаны расходы на продажу (все остальные)	72 100	90/6	44/2- 44/5
19	Расчет бухгалтерии. Выявлен финансовый результат от сделки по продаже товаров	2 400	90/9	99

Если оптовая организация по условиям договора определяет момент пе-
рехода права собственности на товар в момент отгрузки, применяет общую

систему налогообложения, покупатели производят предоплату в размере 50 % до отгрузки товаров, а после получения товаров оплачивают оставшиеся 50 %, то применяют следующую схему на отгруженные товары.

Пример 9. За основу возьмем условия примера 8, для упрощения отразим лишь расходы, связанные с доставкой до покупателя, а по всем остальным расходам покажем только их списание общей суммой, добавим, что по условиям договора оплата покупателем производится в размере 50 % суммы сделки до отгрузки товаров, оставшиеся 50 % после получения товаров.

Учет продажи товаров представлен в табл. 3.12.

Таблица 3.12

**Бухгалтерские записи продажи товаров покупателям
при авансовой оплате**

№ п/п	Документ и краткое содержание операций	Сумма, р.	Корреспонденция счетов	
			Дебет	Кредит
1	Выписка банка. Платежное поручение. Зачислены денежные средства от покупателей в размере 50 % от суммы договора в счет предстоящей поставки товаров	341 700	51	62/2
2	Счет-фактура. Начислен НДС с авансов, полученных под поставку товара	56 950	76/ав.	68/НДС с ав.
3	Товарная накладная. Отгружены товары покупателям по договорной стоимости	683 400	62/1	90/1
4	Счет-фактура. Начислен НДС по проданным товарам	113 900	90/3	68
5	Счет-фактура. Восстановлен НДС с полученных авансов	56 950	68/НДС с ав.	76/ав.
6	Товарный отчет. Списаны проданные товары с материально ответственного лица	400 000	90/2	41/1
7	Счет. Акт выполненных работ. Приняты к учету транспортные расходы по доставке товара до покупателя, оказанные сторонней организацией	29 500	44/1.2	60
8	Счет-фактура. Принят НДС к учету по транспортным расходам	5 900	19	60
9	Выписка банка. Платежное поручение. Перечислены денежные средства транспортной организации за доставку товаров до покупателя	35 400	60	51
10	Счет-фактура. Списан НДС по транспортным расходам в уменьшение задолженности бюджету	5 900	68	19
11	Расчет бухгалтерии. Произведен зачет задолженности покупателей за счет ранее произведенной предоплаты	341 700	62/2	62/1
12	Выписка банка. Платежное поручение. Зачислены денежные средства от покупателей	341 700	51	62/2

№ п/п	Документ и краткое содержание операций	Сумма, р.	Корреспонденция счетов	
			Дебет	Кредит
	в окончательный расчет от суммы договора за проданные товары			
13	Расчет бухгалтерии. Списаны расходы по продаже, относящиеся к проданным товарам	29 500	90/6	44/1.2
14	Расчет бухгалтерии. Списаны все остальные расходы на продажу (расходы по приобретению и осуществленные в течение отчетного периода)	137 600	90/6	44
15	Расчет бухгалтерии. Выявлен финансовый результат от сделки по продаже товаров	2 400	90/9	99

Условиями договора может быть предусмотрена и последующая оплата за отгруженный покупателям товар. В отличие от представленных вариантов в учете при последующей оплате отсутствуют операции по отражению предоплаты, начисления НДС с предоплаты, зачета задолженности покупателей за счет предоплаты.

Пример 10. За основу возьмем условия примера 9, но по условиям договора оплата покупателем производится после отгрузки товаров покупателям, т.е. предусмотрена последующая оплата за товар.

Учет продажи товаров представлен в табл. 3.13.

Таблица 3.13

**Бухгалтерские записи продажи товаров покупателям
при последующей оплате**

№ п/п	Документ и краткое содержание операций	Сумма, р.	Корреспонденция счетов	
			Дебет	Кредит
1	Товарная накладная. Отгружены товары покупателям по договорной стоимости	683 400	62/1	90/1
2	Счет-фактура. Начислен НДС по проданным товарам	113 900	90/3	68
3	Товарный отчет. Списаны проданные товары с материально ответственного лица	480 000	90/2	41/1
4	Счет. Акт выполненных работ. Приняты к учету транспортные расходы по доставке товара до покупателя, оказанные сторонней организацией	29 500	44/1.2	60
5	Счет-фактура. Принят НДС к учету по транспортным расходам	5 900	19	60
6	Выписка банка. Платежное поручение. Перечислены денежные средства транспортной организации за доставку товаров до покупателя	35 400	60	51
7	Счет-фактура. Списан НДС по транспортным расходам в уменьшение задолженности бюджету	5 900	68	19

№ п/п	Документ и краткое содержание операций	Сумма, р.	Корреспонден- ция счетов	
			Дебет	Кредит
8	Выписка банка. Платежное поручение. Зачислены денежные средства от покупателей за про- данные товары	683 400	51	62/1
9	Расчет бухгалтерии. Списаны расходы по продаже, относящиеся к продан- ным товарам	29 500	90/6	44/1.2
10	Расчет бухгалтерии. Списаны расходы на продажу все остальные (расходы по приобретению и осуществленные в течение отчет- ного периода)	137 600	90/6	44
11	Расчет бухгалтерии. Выявлен финансовый результат от сделки по продаже товаров	2 400	90/9	99

Если оптовая организация по условиям договора определяет момент пере-
хода права собственности на товар, отличный от общего порядка, то применяют
счет 45 «Товары отгруженные».

Пример 11. За основу возьмем данные примера 9, но право собственности
на товар переходит к покупателю не в момент отгрузки, а, по условиям договора,
после поступления товаров на склад покупателя и его оплаты покупателем.

Учет продажи товаров представлен в табл. 3.14.

Таблица 3.14

**Бухгалтерские записи продажи товаров, если предусмотрен отличный
от общего порядка момент перехода права собственности**

№ п/п	Документ и краткое содержание операций	Сумма, р.	Корреспонден- ция счетов	
			Дебет	Кредит
1	Товарный отчет. Списана фактическая стоимость товара, отгруженного покупателям	400 000	45	41/1
2	Счет. Акт выполненных работ. Приняты к учету транспортные расходы по доставке то- вара до покупателя, оказанные сторонней организацией	29 500	44/1.2	60
3	Счет-фактура. Принят НДС к учету по транспортным расходам	5 900	19	60
4	Выписка банка. Платежное поручение. Перечислены денежные средства транспортной орга- низации за доставку товаров до покупателя	35 400	60	51
5	Счет-фактура. Списан НДС по транспортным расходам в уменьше- ние задолженности бюджету	5 900	68	19
6	Выписка банка. Платежное поручение. Зачислены денежные средства от покупателей за про- данные товары	683 400	51	62/1
7	Товарная накладная. Признана выручка от продажи товаров, по которым право собственности перешло к покупателю	683 400	62/1	90/1

№ п/п	Документ и краткое содержание операций	Сумма, р.	Корреспонден- ция счетов	
			Дебет	Кредит
8	Счет-фактура. Начислен НДС по проданным товарам	113 900	90/3	68
9	Расчет бухгалтерии. Списана фактическая стоимость отгруженного товара, по которым перешло право собственности и признана выручка	400 000	90/2	45
10	Расчет бухгалтерии. Списаны расходы по продаже, относящиеся к продан- ным товарам	29 500	90/6	44/1.2
11	Расчет бухгалтерии. Списаны расходы на продажу все остальные (расходы по приобретению и осуществленные в течение отчет- ного периода)	137 600	90/6	44
12	Расчет бухгалтерии. Выявлен финансовый результат от сделки по продаже товаров	2 400	90/9	99

Если оптовая организация применяет специальный режим налогообложения в виде УСН, то при продаже товаров НДС не начисляется, а при приобретении товаров включается в фактическую стоимость.

При упрощенной системе налогообложения предполагается, что финансовый результат от продажи товаров превышает результат оптовой организации, применяющей общую систему налогообложения.

Пример 12. Рассмотрим продажу товаров, когда учет поступления товаров отражается на счете 41 и 44.

Оптовая организация применяет специальный режим налогообложения в виде УСН. По данным примера 5 стоимость приобретенных товаров, отраженных на счете 41 «Товары», составляет 480 тыс. р., а расходы, связанные с приобретением товаров, отраженные на счете 44 «Расходы на продажу», составляют 73 520 р. Предположим, что все поступившие товары отгружены покупателям. Оптовая организация по договору купли-продажи отпустила покупателям товары на сумму 695 790 р.

По условиям договора право собственности на товар переходит к покупателю в момент отгрузки. Транспортные расходы по доставке товаров до покупателя в сумме 35 400 р., в том числе НДС, осуществляются транспортной организацией и включаются в стоимость товара. Оплата покупателем производится в рублях путем предварительной оплаты в размере 100 % суммы сделки.

По товарному отчету списано товаров на сумму 480 тыс. р. Оптовая надбавка начисляется в размере 35 %.

В отчетном периоде произведены следующие расходы: начислена заработная плата сотрудникам организации 50 тыс. р., начислены страховые взносы 15 100 р., отражены коммунальные услуги в сумме 5 тыс. р., начислена амортизация основных средств 2 тыс. р.

Учет продажи товаров представлен в табл. 3.15.

Таблица 3.15

**Бухгалтерские записи продажи товаров покупателям
при 100% предоплате при специальном режиме в виде УСН**

№ п/п	Документ и краткое содержание операций	Сумма, р.	Корреспонден- ция счетов	
			Дебет	Кредит
1	Выписка банка. Платежное поручение. Зачислены денежные средства от покупателей в раз- мере 100 % от суммы договора в счет предстоящей поставки товаров и их доставку	695 790	51	62/2
2	Товарная накладная. Отгружены товары покупателям по договорной сто- имости	695 790	62/1	90/1
3	Товарный отчет. Списаны проданные товары с материально ответ- ственного лица	480 000	90/2	41/1
4	Счет. Акт выполненных работ. Приняты к учету транспортные расходы по доставке товара до покупателя, оказанные сторонней органи- зацией	35 400	44/1.2	60
5	Выписка банка. Платежное поручение. Перечислены денежные средства транспортной орга- низации за доставку товаров до покупателя	35 400	60	51
6	Расчет бухгалтерии. Произведен зачет задолженности покупателей, за счет ранее произведенной предоплаты	695 790	62/2	62/1
7	Лицевые счета. Начислена заработная плата персоналу организации	50 000	44/2	70
8	Расчетная ведомость. Начислены страховые взносы от начисленной суммы оплаты труда	15 100	44/3	69
9	Акт выполненных работ. Приняты к учету коммунальные расходы	5 000	44/4	60
10	Расчет амортизации. Начислена амортизация основных средств	2 000	44/5	02
11	Расчет бухгалтерии. Списаны расходы по продаже, относящиеся к про- данным товарам	35 400	90/6	44/1.2
12	Расчет бухгалтерии. Списаны расходы на продажу по поступившим това- рам и учтенным в примере 5 на счете 44	73 520	90/6	44/1
13	Расчет бухгалтерии. Списаны расходы на продажу (все остальные)	72 100	90/6	44/2- 44/5
14	Расчет бухгалтерии. Выявлен финансовый результат от сделки по про- даже товаров	34 770	90/9	99

Все операции, связанные с продажей товаров, найдут отражение в учетных регистрах, содержание которых зависит от применяемой в оптовой организации формы бухгалтерского учета.

Налоговый учет товаров организаций, применяющих общую систему налогообложения, ведется в соответствии с нормами гл. 25 НК РФ.

При организации налогового учета на основе регистров бухгалтерского учета, оптовая организация самостоятельно дополняет учетные регистры достаточной информацией о товарах для определения налоговой базы по налогу на прибыль организаций.

Если учетной политикой оптовой организации предусмотрена параллельная организация налогового учета наряду с бухгалтерским, то операции по движению товаров отражаются в специализированных регистрах налогового учета.

Например, поступившие товары учитываются в Регистре учета операций приобретения имущества, работ, услуг, прав, который заполняют на основе первичных документов по поступлению. Формирование фактической себестоимости поступивших товаров для целей налогообложения отражаются в Регистре-расчете «Формирования стоимости объекта учета». При продаже товаров формируется Регистр информации о приобретенных и реализованных партиях товаров, учитываемых по методу средней себестоимости.

В налоговом учете должен быть предусмотрен метод формирования стоимости приобретения товаров: например, исходя из цены, установленной договором, и расходов, связанных с приобретением товаров. Согласно требованиям ст. 268 НК РФ, организация вправе уменьшить налогооблагаемую базу на сумму расходов, связанных с приобретением товара, в частности на расходы по хранению, обслуживанию и транспортировке проданного товара. Расходы признаются в налоговом учете в отчетном (налоговом) периоде, в котором товары проданы.

Налоговый учет товаров организаций, применяющих упрощенную систему налогообложения, ведется в соответствии с нормами гл. 26.2 НК РФ. Основным регистром, подтверждающим операции по движению товаров, в этом случае является Книга учета доходов и расходов организаций и индивидуальных предпринимателей, применяющих упрощенную систему налогообложения.

3.3. Тест

Сформировать умения и навыки по учету движения товаров в оптовой торговле.

ОЦЕНОЧНЫЕ
СРЕДСТВА:
ТЕСТ

ЦЕЛИ
ОЦЕНОЧНЫХ
СРЕДСТВ

1. Поступили товары от поставщиков, по которым произведена предоплата:

- а. Д 41-1 К 60-1;
- б. Д 41-1 К 60-2;
- с. Д 60-1 К 41-1.

2. Отражена стоимость товаров на основании товаросопроводительных документов поставщика, если оптовая организация применяет вариант учета с использованием счетов 15, 16, 41:

- а. Д 15 К 60;
- б. Д 41-1 К 60;
- с. Д 41-1 К 15.

3. Списан НДС по информационно-консультационным услугам в уменьшение задолженности бюджету:
- Д 19 К 76;
 - Д 76 К 68;
 - Д 68 К 19.
4. Поставщикам в счет предстоящей поставки товаров перечислены авансовые платежи в размере 50 % от стоимости товара:
- Д 60 / авансы К 50;
 - Д 60 / авансы К 51;
 - Д 60 /поставщики К 51.
5. Оплату поставщикам за поставленные товары произвели другим товаром по договору мены:
- Д 60 К 41-1;
 - Д 62 К 60;
 - Д 60 К 62.
6. Списано положительное отклонение в стоимости приобретенных товаров:
- Д 16 К 15;
 - Д 41 К 16;
 - Д 15 К 16.
7. Поступили авансовые платежи от покупателей в счет предстоящей поставки:
- Д 51 К 62-2;
 - Д 51 К 90-1;
 - Д 51 К 62-1.
8. Начислен НДС по проданным товарам покупателям:
- Д 19 К 68;
 - Д 90-3 К 68;
 - Д 90-3 К 62-1.
9. Начислена задолженность покупателей за отгруженный товар:
- Д 62-1 К 90-1;
 - Д 90-2 К 62-1;
 - Д 62-1 К 41-1.
10. Списано отрицательное отклонение в стоимости приобретенных товаров:
- Д 16 К 15;
 - Д 41 К 16;
 - Д 15 К 16.

3.4. Задачи и ситуации

Ситуация 3.1

Задание. На основании исходных данных составить бухгалтерские проводки по приобретению товара с использованием счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей».

Исходные данные. Оптовая фирма ООО «Оптснаб» по договору купли-продажи приобрела товары на сумму 528 тыс. р., в том числе НДС (10 %).

ОЦЕНОЧНЫЕ
СРЕДСТВА:
ЗАДАНИЯ

Транспортные расходы по доставке партии товара на склад оптового покупателя несет поставщик и предъявляет покупателю отдельно счет в размере 35 400 р., в том числе НДС.

Оплата поставщику производится в рублях путем предварительной оплаты в размере 50 % суммы сделки, включая транспортные расходы.

Для поиска поставщика воспользовались информационно-консультационными услугами фирмы, которые составили 4 800 р., в том числе НДС.

Партия товара была застрахована. Страховой фирме выплачен взнос в размере 26 400 р. Для заключения договора в командировку был направлен менеджер по маркетингу, командировочные расходы которого составили 7 280 р., в том числе НДС 1 080 р.

Ситуация 3.2

Задание. На основе исходных данных:

- составить бухгалтерские проводки;
- определить договорную стоимость продажи товара;
- определить сумму НДС по проданным товарам;
- перечислить НДС в бюджет;
- погасить задолженность поставщикам товаров;
- получить оплату от покупателей;
- выявить финансовый результат от продажи товаров.

Исходные данные. Оптовая фирма ООО «Макаронник» специализируется на продаже макаронных изделий. На начало отчетного периода стоимость товаров на складе составила 300 тыс. р.

В отчетном периоде фирма приобрела у предприятий-изготовителей товар на сумму 880 тыс. р., в том числе НДС по ставке 10 %.

В течение месяца с материально ответственного лица списано товаров и отпущено покупателям на сумму 900 тыс. р.

Рассчитать стоимость продажи, если применяют оптовую наценку в размере 40 %.

За отчетный период оптовой фирмой произведены следующие расходы:

- принят к оплате и оплачен счет транспортного предприятия «Авто-услуги» за доставку товара на склад ООО «Макаронник» на сумму 36 480 р., в том числе НДС; в соответствии с учетной политикой расходы по доставке формируют расходы на продажу; в отчетном периоде списываются в себестоимость проданных товаров полностью, если средний процент составляет до 5 %;
- начислена оплата труда работникам оптовой фирмы — 200 тыс. р.;
- начислены страховые взносы от начисленной суммы оплаты труда;
- принят к оплате и оплачен счет за аренду складского помещения на сумму 24 тыс. р., в том числе НДС;
- начислена амортизация по основным средствам — 35 тыс. р.
- приняты к учету и оплачены счета за интернет и телефон в сумме 6 тыс. р., в том числе НДС.

Ситуация 3.3

Задание. На основе исходных данных:

- составить бухгалтерские проводки;
- определить цену продажи партии товара и продажную цену одного мешка;
- определить сумму НДС по проданным товарам.
- перечислить НДС в бюджет;
- погасить задолженность поставщикам товаров;
- выявить финансовый результат от продажи товаров;
- указать первичные документы.

Исходные данные. Оптовая фирма закупила товар у организации-изготовителя на сумму 2,2 млн р., в том числе НДС 10 % — 200 тыс. р. Размер партии составляет 1 тыс. мешков. За доставку оплачено транспортной организации 108 тыс. р., в том числе НДС. Расходы по доставке в соответствии с учетной политикой формируют расходы на продажу. Товар застрахован в страховой компании АО «Русь». Расходы по страхованию составляют 5 % от суммы, указанной в договоре.

В течение месяца оптовая фирма отгрузила различным покупателям:

- за наличный расчет 150 мешков;
- за безналичный расчет 750 мешков.

Оптовая наценка составляет 25 %.

В текущем месяце у оптовой фирмы документально подтвержденные расходы на продажу составили:

- расходы по рекламе — 22 тыс. р.;
- расходы на оплату труда — 178 тыс. р.;
- страховые взносы от начисленной суммы оплаты труда на социальные нужды — ?;
- канцелярские принадлежности — 2 500 р.;
- услуги телефонной связи — 8 200 р.;
- командировочные расходы — 34 300 р.;
- расходы на текущий ремонт офиса — 55 500 р.

Ситуация 3.4

Задание. На основе исходных данных:

- составить бухгалтерские проводки;
- определить стоимость списанного товара с материально ответственного лица;
- выявить финансовый результат.

Исходные данные. У оптовой фирмы ООО «Люкс» на начало отчетного периода было в наличии на складе товаров на сумму 220 тыс. р.

В течение месяца оптовая фирма ООО «Люкс» приобрела у поставщиков товаров на сумму 935 тыс. р., в том числе НДС по минимальной ставке.

Отгружены в течение месяца со склада товары покупателям по договорным ценам на основании товарной накладной на сумму 1,518 млн р. Оптовую наценку применяют в размере 38 %.

В текущем месяце оптовой фирмой ООО «Люкс» были произведены следующие расходы:

- начислена оплата труда работникам оптовой фирмы — 120 тыс. р.;
- начислены страховые взносы от начисленной суммы оплаты труда — ?;
- принят счет за представительские расходы на сумму 8 400 р., в том числе НДС;
- принят счет за консультационные услуги на сумму 3 600 р., в том числе НДС.

Ситуация 3.5

Задание. Составить на основе исходных данных бухгалтерские проводки.

Исходные данные. На основании договора поставки № 125 от 5 мая 20__ г. оптовая фирма ООО «Керамика» в качестве предварительной оплаты за керамическую плитку перечислила с расчетного счета поставщику ПАО «Керамический завод» денежные средства в сумме 1 712 700 р., в том числе НДС по максимальной ставке.

В течение предусмотренного договором срока получения товара (45 дней с момента получения денег на расчетный счет поставщика) товар (керамическая плитка) на склад ООО «Керамика» не поступила.

По истечении срока поставки оптовая фирма ООО «Керамика» 20 июня 20__ г. выставила претензию поставщику с требованием выполнения условий договора или возврата перечисленной суммы денежных средств в полной сумме. Не получив ответа в предусмотренный законодательством срок, оптовая фирма ООО «Керамика» передала материалы в Арбитражный суд для взыскания с ответчика ПАО «Керамический завод» суммы долга в полном размере, убытка в размере 10 % от договорной стоимости и арбитражных расходов в сумме 5 тыс. р.

Решением Арбитражного суда требования истца удовлетворены в полном объеме. На расчетный счет оптовой фирмы ООО «Керамика» поступили денежные средства от ответчика в полном объеме (сумму рассчитать).

Ситуация 3.6

Задание. Составить на основе исходных данных бухгалтерские проводки по движению товаров у оптовой организации ООО «Мельник».

Исходные данные. Оптовая организация ООО «Мельник» применяет специальный режим налогообложения в виде УСН, приобрела нерасфасованную муку за 110 тыс. р., в том числе НДС 10 тыс. р., и упаковочные пакеты за 1 200 р., в том числе НДС.

Мука и упаковка были переданы на давальческих началах сторонней фирме ООО «Хлебный дом» для расфасовки товара. Фирме ООО «Хлебный дом» за услуги по упаковке муки перечислено с расчетного счета 36 тыс. р., в том числе НДС.

В отчетном периоде ООО «Мельник» реализовало покупателям половину упакованной муки (сумму определить). Размер оптовой надбавки составляет 30 %.

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

Ситуация 3.7

Задание. На основе исходных данных:

- составить бухгалтерские проводки;
- определить фактическую стоимость приобретенного товара;
- рассчитать договорную стоимость проданных товаров, если оптовая надбавка составляет 45 %;
- выявить финансовый результат от продажи товаров.

Исходные данные. В учетной политике ООО «Сибирь», принятой на 20__ г., предусмотрено формирование фактической стоимости приобретенного товара с учетом всех расходов на приобретение.

Согласно заключенному договору, поступила предварительно оплаченная с расчетного счета партия товаров — эмали «Лакра» в количестве 6 тыс. банок (1 тыс. мест) весом 1,9 кг по цене 480 р./шт. на сумму 2,88 млн р., в том числе НДС.

Доставка товара осуществлена железнодорожным транспортом, оплата произведена предварительно поставщику в сумме 106 200 р., в том числе НДС.

Со станции железной дороги доставка товара на склад оптовой фирмы ООО «Сибирь» произведена транспортной организацией ООО «Сибтранс», предъявившей счет за доставку, погрузку и выгрузку товаров на сумму 26 тыс. р., применяющей специальный режим налогообложения.

При разгрузке товара на склад ООО «Сибирь» установлена недостача эмали «Лакра» в количестве 24 банок (6 коробок). Сложившаяся сумма недостачи, рассчитанная из стоимости недостающей части эмали «Лакра» по фактическим ценам и части подлежащих возмещению транспортных услуг, разгрузочных работ, в претензионном порядке предъявлена поставщику, сумму рассчитать.

Покупателям продано 5 тыс. банок эмали.

Ситуация 3.8

Задание. На основе исходных данных:

- составить бухгалтерские проводки;
- рассчитать цену продажи товара;
- выявить финансовый результат.

Исходные данные. Оптовая фирма на начало отчетного периода располагала товаром на сумму 800 тыс. р., облагаемого НДС по максимальной ставке.

В течение месяца фирма приобрела товаров на сумму 1,14 млн р., в том числе НДС по максимальной ставке, и товаров на сумму 605 тыс. р., в том числе НДС по ставке 10 %.

С материально ответственного лица списано:

- товаров, облагаемых НДС по максимальной ставке, на сумму 1,4 млн р., в том числе на сумму 800 тыс. р. из остатка на начало месяца;
- товаров, облагаемых по ставке НДС 10 %, на сумму 350 тыс. р.

Рассчитать договорную стоимость продажи товара, если оптовая надбавка составляет:

- по товарам прошлого месяца — 25 %;
- по товарам текущего месяца, облагаемым по максимальной ставке НДС, — 30 %;

- по товарам текущего месяца, облагаемым по ставке НДС 10%, — 20 %.

Выявить финансовый результат, если расходы на продажу у оптовой фирмы в текущем месяце составили 400 000 р.

Ситуация 3.9

Задание. Составить на основе исходных данных бухгалтерские проводки:

- по поступлению товаров в счет вклада в уставный капитал ООО «Опт-центр»;
- по передаче товаров в счет вклада в уставный капитал ООО «Престиж».

Исходные данные. ООО «Престиж» передало в счет вклада в уставный капитал оптовой фирмы ООО «Оптцентр» товары. ООО «Престиж» применяет специальный режим налогообложения.

Согласно учредительному договору, вклад ООО «Престиж» оценен в 100 тыс. р. Балансовая стоимость товаров — 85 700 р. Расходы по транспортировке товаров составили 4 300 р. за счет передающей стороны.

Задача 3.1

Задание. На основе исходных данных:

- составить журнал регистрации хозяйственных операций за месяц;
- открыть счета синтетического учета и записать в них остатки на начало месяца, хозяйственные операции за месяц, подсчитать обороты и вывести остатки на конец месяца;
- составить баланс.

Исходные данные. Данные представлены в табл. 3.16 и 3.17.

Таблица 3.16

Ведомость остатков по счетам синтетического учета на 1 января 20__ г. оптовой фирмы «Иркутскстройоптторг»

Шифр счета	Наименование счетов	Сумма, р.	
		Дебет	Кредит
01	Основные средства	360 000	
02	Амортизация основных средств		114 920
41/1	Товары на складах	414 374	
50	Касса	2 000	
51	Расчетные счета	520 346	
60	Расчеты с поставщиками и подрядчиками		395 600
62/1	Расчеты с покупателями и заказчиками	643 800	
62/2	Авансы, полученные от покупателей и заказчиков		200 000
70	Расчеты с персоналом по оплате труда		270 000
80	Уставный капитал		660 000
84	Нераспределенная прибыль		300 000
<i>Итого</i>		1 940 520	1 940 520

Хозяйственные операции за январь 20__ г.

№ п/п	Документ и краткое содержание операций	Сумма, р.
1	Выписка из расчетного счета, платежные поручения. Зачислены денежные средства от покупателей за проданные товары	643 800
2	УПД. Отгружены товары покупателям по договорной цене по предоплате	461 100
3	УПД. Начислен НДС по проданным товарам по максимальной ставке (сумму определить)	?
4	Товарный отчет. Списаны товары с материально ответственного лица по учетной цене	265 000
5	Расчет. Зачтен ранее полученный аванс от покупателей	200 000
6	Выписка из расчетного счета, платежные поручения. Зачислены на расчетный счет денежные средства от покупателей за товары по окончательному расчету (сумму определить)	?
7	Выписка из расчетного счета, платежные поручения. Перечислена задолженность поставщикам товаров	318 000
8	Акт об установленном расхождении по количеству и качеству при приемке товарно-материальных ценностей, счет, товарная накладная, счет-фактура. Поступили на склад от поставщиков товары и тара. Согласно счету поставщика: а) стоимость товара (5 400 р. х 100 штук), 10 мест б) стоимость тары в) транспортные расходы при приобретении товаров НДС (20 %) <i>Итого</i> При приеме на складе выявлена количественная недостача товаров по вине поставщика. Фактически принято на склад 90 штук, 9 мест. Сумму недостачи определить	540 000 1 200 7 000 109 640 657 840 ?
9	Претензионное письмо. Предъявлена претензия поставщику за недостачу товаров	?
10	Счет-фактура. Списан НДС по поступившим товарам, таре от поставщиков в уменьшение долга бюджету (сумму определить)	?
11	Выписка из расчетного счета, платежное поручение. Зачислены на расчетный счет денежные средства от покупателей в счет предстоящей поставки товаров (100 % предоплата за товар)	227 244
12	Счет-фактура. Начислен НДС с предоплаты (сумму определить)	?
13	Товарная накладная. Отгружены товары со склада покупателям по договорной цене	227 244
14	Счет-фактура. Начислен НДС по проданным товарам (сумму определить)	?

№ п/п	Документ и краткое содержание операций	Сумма, р.
15	Счет-фактура. Восстановлен НДС с полученной предоплаты (сумму определить)	?
16	Товарный отчет. Списаны товары с материально ответственного лица	130 600
17	Расчет бухгалтерии. Засчитывается предоплата за проданные товары	227 244
18	Выписка из расчетного счета, платежное поручение. Перечислены денежные средства с расчетного счета поставщикам за товары	156 720
19	Выписка из расчетного счета, платежное поручение. Перечислена с расчетного счета задолженность бюджету по НДС (сумму определить)	?
20	Расчет бухгалтерии. Выявлен финансовый результат от сделки (сумму определить)	?

Задача 3.2

Задание. На основе исходных данных:

- составить журнал регистрации хозяйственных операций оптовой фирмы за февраль 20__ г.; определить недостающие суммы;
- открыть счета синтетического учета и записать в них остатки на начало месяца, хозяйственные операции за месяц, подсчитать обороты и вывести остатки на конец месяца;
- сделать записи в Главной книге;
- составить баланс.

Исходные данные. Данные представлены в табл. 3.18 и 3.19. По учетной политике организации оптовой торговли «Стройматериалы» транспортные расходы включаются в состав расходов на продажу.

Таблица 3.18

Ведомость остатков по счетам синтетического учета на 1 марта 20__ г. оптовой организации «Стройматериалы»

Шифр счета	Наименование счетов	Сумма, р.	
		Дебет	Кредит
01	Основные средства	892 000	
02	Амортизация основных средств		209 177
41/1	Товары на складах	385 000	
41/3	Тара под товаром и порожня	7 000	
44	Расходы на продажу	8 000	
50	Касса	2 000	
51	Расчетные счета	520 200	
60	Расчеты с поставщиками и подрядчиками		474720
62	Расчеты с покупателями и заказчиками	343 800	
69	Расчеты по социальному страхованию и обеспечению		92 140
68	Расчеты по налогам и сборам		146 963

70	Расчеты с персоналом по оплате труда		270 000
80	Уставный капитал		500 000
84	Нераспределенная прибыль		300 000
90/1	Продажи, субсчет «Выручка»		1 062 000
90/2	Продажи, субсчет «Себестоимость продаж»	720 000	
90/3	Продажи, субсчет «Налог на добавленную стоимость»	177 000	
90/9	Продажи, субсчет «Прибыль убыток от продаж»	165 000	
99	Прибыли и убытки		165 000
<i>Итого</i>		3 220 000	3 220 000

Таблица 3.19

Хозяйственные операции за февраль 20__ г.

№ п/п	Документ и краткое содержание операций	Сумма, р.
1	Акт о приемке товара, товарная накладная, счет-фактура, счет. Приняты к учету, поступившие от поставщика товары и тара. В сумму счета включена стоимость: а) товаров б) НДС по товарам (максимальная ставка) в) тары г) НДС по таре д) транспортных расходов е) НДС по транспортным расходам <i>Итого</i>	275 000 ? 5 000 ? 6 000 ? ?
2	Выписка банка, платежное поручение. Перечислены денежные средства с расчетного счета в погашение задолженности поставщику (сумму определить по операции 1)	?
3	Выписка банка из расчетного счета, платежное поручение. Зачислены денежные средства от покупателей на расчетный счет в погашение задолженности, возникшей в январе	?
4	Акт об установленном расхождении по количеству и качеству при приемке товарно-материальных ценностей, счет, товарная накладная, счет-фактура. Поступили от поставщика товары на склад, по документам поставщика значится стоимость: а) товаров б) НДС по товарам (максимальная ставка) в) тары г) НДС по таре <i>Итого</i> При приеме выявлена недостача товаров: а) в пределах норм естественной убыли б) по вине поставщика, в том числе: – стоимость товаров – НДС по товарам – стоимость тары – НДС по таре Списана недостача товаров в пределах норм естественной убыли На выявленную недостачу поставщику предъявлена претензия	350 000 6 000 ? ? 888 168 720 580 116 20 4 168 720

№ п/п	Документ и краткое содержание операций	Сумма, р.
	Остальные товары и тара на основании акта приняты к учету (суммы определить): а) товары б) НДС по товарам в) тара г) НДС по таре <i>Итого</i>	 ? ? ? ? ?
5	Товарные накладные, счета-фактуры. Отгружены покупателям товары и тара по договорной цене а) по товарной накладной № 150 б) товарной накладной № 151 в) товарной накладной № 152 г) товарной накладной № 153 <i>Итого</i>	 243 000 660 000 156 000 216 000 1 275 000
6	Счета-фактуры. Начислен НДС по проданным товарам: а) по товарной накладной №150 (сумму определить) б) товарной накладной № 151 (сумму определить) в) товарной накладной № 152 (сумму определить) г) товарной накладной № 153 (сумму определить) <i>Итого</i>	 ? ? ? ? ?
7	Выписка банка из расчетного счета. Зачислены на расчетный счет денежные средства от покупателей в погашение задолженности: а) за февраль по товарной накладной № 150 (сумму определить) б) февраль по товарной накладной № 151 (сумму определить) в) февраль по товарной накладной № 152 (сумму определить) <i>Итого</i>	 ? ? ? ?
8	Счет-фактура. Списан НДС в уменьшение задолженности бюджету: а) по товарам (сумму определить) б) транспортным расходам (сумму определить) в) таре (сумму определить) <i>Итого</i>	 ? ? ? ?
9	Отчет материально ответственного лица. Списаны с материально ответственного лица по учетной стоимости отпущенные покупателям: а) товары в) тара <i>Итого</i>	 788 000 15 500 803 500
10	Расчет бухгалтерии. Списаны расходы на продажу (сумму определить)	 ?
11	Расчет бухгалтерии. Выявлен финансовый результат от продажи товаров (сумму определить)	 ?

4. ОСОБЕННОСТИ УЧЕТА ПОСРЕДНИЧЕСКИХ ОПЕРАЦИЙ ПРИ ПРОДВИЖЕНИИ ТОВАРОВ

Целевая установка

Выделить особенности бухгалтерского учета посреднических операций при продвижении товаров в оптовой торговле.

ЦЕЛИ
ТЕМЫ

Основные нормативные документы

1. О бухгалтерском учете : федер. закон РФ от 6 дек. 2011 г. № 402-ФЗ : (ред. от 30 дек. 2021 г.) // СПС «КонсультантПлюс».
2. Гражданский кодекс РФ. Часть 2 : федер. закон от 26 янв. 1996 г. № 14-ФЗ : (ред. от 1 июля 2021 г.) // СПС «КонсультантПлюс».
3. Налоговый кодекс РФ. Часть 2 : федер. закон от 5 авг. 2000 г. № 117-ФЗ : (ред. от 26 марта 2022 г.) // СПС «КонсультантПлюс».
4. Об утверждении Плана счетов финансово-хозяйственной деятельности организации и инструкции по его применению : приказ Минфина России от 31 окт. 2000 г. № 94н : (ред. от 8 нояб. 2010 г.) // СПС «КонсультантПлюс».
5. Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99 : приказ Минфина России от 6 мая 1999 г. № 32н : (ред. от 27 нояб. 2020 г.) // СПС «КонсультантПлюс».

4.1. Методика учета поступления товаров с участием и без участия посредника в расчетах: учет у посредника, учет у собственника

Одной из форм приобретения и реализации товаров оптовыми организациями является организация этих процессов на основе договоров поручения и комиссии. Правоотношения сторон по договору поручения и комиссии регулируются Гражданским кодексом РФ — ст. 971–979, ст. 990–1004.

Договор поручения представляет собой двусторонний договор, сторонами которого выступают доверитель и поверенный. Доверитель — лицо, для которого совершаются указанные в договоре юридические действия. Поверенный — лицо, обязанное совершить юридические действия, указанные доверителем.

В соответствии со ст. 971 ГК РФ по договору поручения поверенный обязуется совершить от имени и за счет доверителя определенные юридические действия, при этом права и обязанности по сделке, совершенной поверенным, возникают непосредственно у доверителя.

Согласно ГК РФ, поверенный обязан: исполнять данное ему поручение в соответствии с правомерными, осуществимыми и конкретными указаниями доверителя (ст. 973), исполнять данное ему поручение лично (ст. 974) или передать исполнение поручения другому лицу (ст. 976), обязан сообщать доверителю по его требованию все сведения о ходе исполнения поручения (ст. 973). В то время как в обязанности доверителя в соответствии со ст. 975 ГК РФ входят: предоставлять поверенному доверенности на совершение юридических действий; возмещать поверенному понесенные

ЦЕЛЬ 1
Рассмотреть
методику учета
посреднических
операций
по поступлению
товаров

издержки, если иное не предусмотрено договором; обеспечивать поверенного необходимыми средствами для исполнения поручения, уплачивать поверенному вознаграждение за совершенную сделку.

Договор комиссии имеет сходство с договором поручения. Так же как и договор поручения, договор комиссии представляет собой двусторонний договор, сторонами которого выступают комитент и комиссионер.

Комитент — лицо, для которого совершаются определенные юридические действия. Целью является совершение сделки в интересах одной стороны посредством действия другой. Комиссионер, так же как и поверенный, в силу исполнения своих обязательств по поручению и интересов комитента, выполняет функции посредника в правоотношениях между заказчиком и третьим лицом (ст. 990 ГК РФ).

За совершенную сделку комитент выплачивает комиссионеру вознаграждение в порядке, установленном в договоре комиссии. Комиссионное вознаграждение может устанавливаться как в твердой сумме, так и в процентах к стоимости проданных или приобретенных товаров, или как разница между продажной стоимостью товаров и стоимостью, указанной в договоре. Если размер вознаграждения не может быть определен исходя из условий договора, то вознаграждение следует уплачивать в соответствии с условиями ст. 424 ГК РФ, т.е. после исполнения договора комиссии по цене, которая при сравнимых обстоятельствах обычно взимается за аналогичные услуги.

При исчислении комиссионного вознаграждения следует также учитывать и то, что комиссионер обязан исполнить данное ему поручение на наиболее выгодных для комитента условиях. Если комиссионер совершает сделку на более выгодных условиях, чем те, которые были указаны в договоре с комитентом, то дополнительную выгоду в соответствии со ст. 992 ГК РФ следует поделить между сторонами поровну, если иное не предусмотрено соглашением сторон.

Кроме уплаты комиссионного вознаграждения, а в соответствующих случаях и дополнительного вознаграждения за делькредере, комитент обязан возместить комиссионеру израсходованные им на исполнение комиссионного поручения суммы. Если договор комиссии не был исполнен по причинам, зависящим от комитента, комиссионер, так же как и поверенный, сохраняет за собой право на комиссионное вознаграждение и возмещение комиссионных расходов.

Комиссионер, так же как и поверенный, выполняет свои функции с участием в расчетах с третьими лицами или без такого участия. Аналогично договору поручения имущество, поступившее комиссионеру от комитента, либо приобретенное за счет комитента, является собственностью комитента.

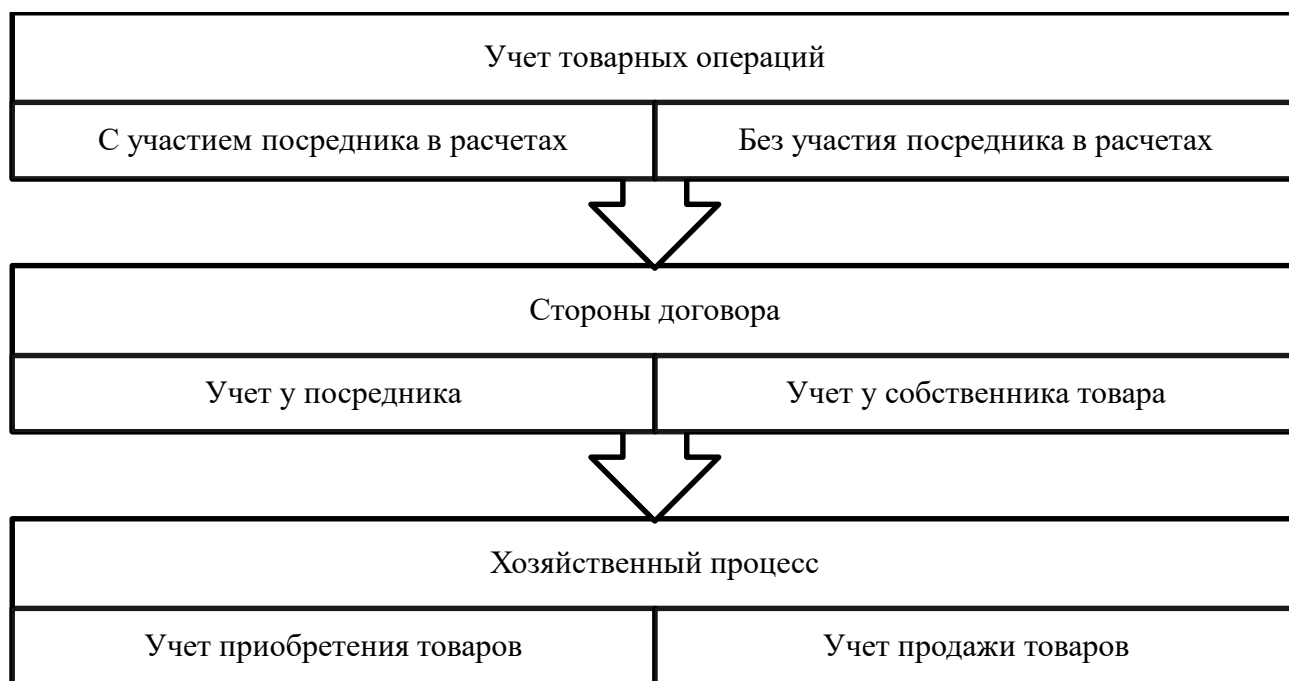
Принципиальное различие договоров поручения и комиссии заключается в том, что в отличие от поверенного, который действует от имени доверителя (ст. 971 ГК РФ) комиссионер в договоре с третьими лицами выступает от своего имени, хотя за счет и в интересах комитента (ст. 990 ГК РФ).

Совершая коммерческие операции, комиссионер и поверенный могут участвовать в расчетах, а могут и не участвовать, могут приобретать товар, а могут его реализовывать. Исходя из этого, можно выделить следующие варианты учета товарных операций:

- с участием посредника в расчетах и без его участия;

- учет у посредника операций, связанных с приобретением и реализацией товара;
- учет у собственника операций, связанных с приобретением и реализацией товаров через посредника.

Схематично организация учета посреднических операций представлена на рис. 4.1.



4.1. Варианты учета товарных операций

В учете посреднических операций по приобретению товаров можно выделить следующие модели учета товарных операций:

- учет приобретения товаров у посредника с участием посредника в расчетах;
- учет приобретения товаров у собственника с участием посредника в расчетах;
- учет приобретения товаров у посредника без участия посредника в расчетах;
- учет приобретения товаров у собственника без участия посредника в расчетах.

Рассмотрим **первый вариант** учета приобретения товаров — учет приобретения товаров у посредника с участием посредника в расчетах.

Собственник заключает договор с посредником на приобретение товаров, в договоре прописываются условия приобретения. Если собственник перечисляет посреднику не только денежные средства на приобретение товаров, а еще и комиссионное вознаграждение, сумма комиссионного вознаграждения считается предоплатой за услуги. Если посредник применяет общую систему налогообложения и является плательщиком НДС, то в этом случае с суммы комиссионного вознаграждения посредник начисляет НДС и перечисляет его в бюджет, как с суммы аванса полученного.

В соответствии с Планом счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций товар, поступивший по договору комиссии,

следует учитывать у посредника на забалансовом счете 004 «Товары, принятые на комиссию», так как посредник не является собственником товара. Учет расчетов с комитентом ведется на счете 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», субсчете 1 «Расчеты с комитентом». Поскольку товар не является собственностью комиссионера, поэтому операции по приобретению товаров у комиссионера рассматриваются как одновременное возникновение дебиторской задолженности перед собственником товара и возникновение кредиторской задолженности перед поставщиком товаров.

Выручкой для комиссионера в соответствии с федеральным стандартом ПБУ 9/99 «Доходы организации» является комиссионное вознаграждение. Кроме того, комиссионное вознаграждение в соответствии со ст. 156 гл. 21 Налогового Кодекса РФ является налоговой базой для исчисления налога на добавленную стоимость.

На условном примере рассмотрим операции по приобретению товаров с участием посредника в расчетах.

Пример 1. На расчетный счет посредника зачислены денежные средства от собственника на приобретение товаров на сумму 150 тыс. р., в том числе 30 тыс. р. комиссионное вознаграждение. Посредник является налогоплательщиком НДС.

Рассмотрим пример учета приобретения товаров у посредника с участием посредника в расчетах в табл. 4.1.

Таблица 4.1

**Бухгалтерский учет приобретения товаров у посредника
с участием посредника в расчетах**

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Сумма, тыс. р.	Корреспонденция счетов	
			Дебет	Кредит
1	Зачислены на расчетный счет денежные средства на приобретение товаров	120	51	62.1
2	Зачислено на расчетный счет комиссионное вознаграждение за услуги по приобретению товаров	30	51	62.2
3	Начислен НДС с суммы предоплаты	5	76/ав.	68/ндс
4	Приняты товары по договору комиссии, приобретенные для собственника	120	004	
5	Начислена задолженность поставщикам за поставленный товар	120	62.1	60
6	Перечислена задолженность поставщикам за поставленный товар по договору комиссии	120	60	51
7	Отгружен товар собственнику	120		004
8	Начислено комиссионное вознаграждение	30	62.1	90.1
9	Начислен НДС с суммы комиссионного вознаграждения	5	90.3	68
10	Выставлена сумма НДС с ранее начисленной предоплаты	5	68/НДС	76/ав.
11	Произведен зачет задолженности комитента за счет ранее полученного аванса	30	62.2	62.1
12	Перечислен НДС в бюджет	5	68	51

Рассмотрим **второй** вариант приобретения товаров через посредника — учет приобретения товаров у собственника с участием посредника в расчетах.

Если собственник перечисляет посреднику денежные средства не только на приобретение товаров, а еще и комиссионное вознаграждение, то у собственника начисление комиссионного вознаграждения посреднику может относиться в стоимость приобретенного товара (в дебет счета 41.1) или в состав расходов на продажу (в дебет счета 44) в соответствии с учетной политикой.

Пример 2. С расчетного счета собственником-комитентом перечислены денежные средства посреднику-комиссионеру на приобретение товаров на сумму 150 тыс. р., в том числе 30 тыс. р. комиссионного вознаграждения в качестве предоплаты за услуги по приобретению товаров. В соответствии с учетной политикой комиссионное вознаграждение посреднику относится в состав расходов на продажу. Собственник и посредник являются налогоплательщиками НДС.

Рассмотрим пример учета приобретения товаров у собственника с участием посредника в расчетах в табл. 4.2.

Таблица 4.2

**Бухгалтерский учет приобретения товаров у собственника
с участием посредника в расчетах**

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Сумма, тыс. р.	Корреспонденция счетов	
			Дебет	Кредит
1	Перечислены денежные средства посреднику-комиссионеру для приобретения товаров	120	76/расч. с комис.	51
2	Перечислено комиссионное вознаграждение посреднику-комиссионеру в виде предоплаты	30	60.2	51
3	Принят к учету НДС с аванса по комиссионному вознаграждению	5	19	76/ав.
4	Списан НДС в уменьшении задолженности бюджету	5	68	19
5	Приняты к учету товары, приобретенные через посредника	100	41.1	60.1
6	Принят НДС по товарам	20	19	60.1
7	Списан НДС по товарам в уменьшение задолженности бюджету	20	68	19
8	Произведен зачет задолженности поставщикам за счет ранее перечисленных денежных средств посреднику	120	60.1	76/расч. с комис.
9	Начислено комиссионное вознаграждение посреднику	25	44	60.1
10	Принят НДС с суммы комиссионного вознаграждения	5	19	60.1
11	Выставлена сумма НДС с ранее перечисленной предоплаты	5	76/ав.	19
12	Произведен зачет задолженности посреднику за счет ранее перечисленной суммы предоплаты	30	60.1	60.2

Рассмотрим **третий** вариант приобретения товаров через посредника — учет приобретения товаров у посредника без участия посредника в расчетах.

Пример 3. Комиссионер приобретает товары у поставщика для комитента на сумму 120 тыс. р., в том числе НДС. Расчеты с поставщиком производит собственник товаров. За оказанные услуги посредник получает на расчетный счет от собственника комиссионное вознаграждение после исполнения сделки 30 тыс. р., в том числе НДС. Посредник является налогоплательщиком НДС.

Рассмотрим пример учета приобретения товаров у посредника без участия посредника в расчетах в табл. 4.3.

Таблица 4.3

**Бухгалтерский учет приобретения товаров
у посредника без участия посредника в расчетах**

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Сумма, тыс. р.	Корреспонденция счетов	
			Дебет	Кредит
1	Приняты товары по договору комиссии, приобретенные для собственника	120	004	
2	Отгружен товар собственнику	120		004
3	Начислено комиссионное вознаграждение	30	62.1	90.1
4	Начислен НДС с суммы комиссионного вознаграждения	5	90.3	68
5	Зачислены на расчетный счет денежные средства за оказанные услуги по приобретению товаров	30	51	62.1
6	Перечислен НДС, начисленный с суммы комиссионного вознаграждения в бюджет	5	68	51

Рассмотрим **четвертый** вариант приобретения товаров через посредника — учет приобретения товаров у собственника без участия посредника в расчетах.

Пример 4. С расчетного счета собственником товаров перечислены денежные средства поставщику товаров за поставленные товары через посредника на сумму 120 тыс. р., в том числе НДС 20 тыс. р. Посреднику перечислено комиссионное вознаграждение в сумме 30 тыс. р., в том числе НДС за услуги по приобретению товаров после исполнения сделки.

В соответствии с учетной политикой комиссионное вознаграждение посреднику относится в состав расходов на продажу.

Собственник и посредник являются налогоплательщиками НДС.

Рассмотрим пример учета приобретения товаров у собственника без участия посредника в расчетах в табл. 4.4.

Таблица 4.4

**Бухгалтерский учет приобретения товаров у собственника без участия
посредника в расчетах**

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Сумма, тыс. р.	Корреспонденция счетов	
			Дебет	Кредит
1	Приняты к учету товары, приобретенные через посредника	100	41.1	60.1
2	Принят НДС по товарам	20	19	60.1

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Сумма, тыс. р.	Корреспонденция счетов	
			Дебет	Кредит
3	Списан НДС по товарам в уменьшение задолженности бюджету	20	68	19
4	Перечислены денежные средства поставщику за поставленные товары	120	60.1	51
5	Начислено комиссионное вознаграждение посреднику	25	44	60/расч. с комис.
6	Принят НДС с суммы комиссионного вознаграждения	5	19	60/расч. с комис.
7	Перечислено комиссионное вознаграждение посреднику с расчетного счета	30	60/расч. с комис.	51
8	Списан НДС по комиссионному вознаграждению в уменьшение задолженности бюджету	5	68	19

Методика отражения учета поступления товаров при посреднических операциях зависит от участия посредника в расчетах.

4.2. Методика учета продажи товаров с участием и без участия посредника в расчетах: учет у посредника, учет у собственника

В учете посреднических операций, связанных с продажей товаров можно выделить следующие модели учета товарных операций:

- учет продажи товаров у посредника с участием посредника в расчетах;
- учет продажи товаров у собственника с участием посредника в расчетах;
- учет продажи товаров у посредника без участия посредника в расчетах;
- учет продажи товаров у собственника без участия посредника в расчетах.

ЦЕЛЬ 2
Рассмотреть методику учета посреднических операций по продаже товаров

Рассмотрим **первый** вариант учета продажи товаров через посредника — учет продажи товара у посредника с участием посредника в расчетах.

Посредник получает товар от собственника для продажи покупателям. Посредник заключает договор с покупателем и отгружает товары по договорной цене. Отгрузка товаров покупателям у комиссионера не рассматривается как выручка за проданный товар, поскольку товар не является собственностью комиссионера, поэтому при продаже товара покупателям у комиссионера одновременно возникает дебиторская задолженность покупателей и кредиторская задолженность перед комитентом.

Пример 5. От собственника поступили товары по договору комиссии с целью продажи покупателям. В договоре комиссии определена договорная стоимость продажи в сумме 150 тыс. р., в том числе 30 тыс. р. комиссионное вознаграждение посреднику. Посредник является налогоплательщиком НДС.

Рассмотрим пример учета продажи товаров у посредника с участием посредника в расчетах в табл. 4.5.

Таблица 4.5

Бухгалтерский учет продажи товаров у посредника с участием посредника в расчетах

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Сумма, тыс. р.	Корреспонденция счетов	
			Дебет	Кредит
1	Приняты товары по договору комиссии для продажи	120	004	
2	Начислена задолженность покупателей за поставленный товар	150	62.1	76/расч. с комис.
3	Списан товар, отгруженный покупателю	120		004
4	Зачислены денежные средства на расчетный счет от покупателей	150	51	62.1
5	Начислено комиссионное вознаграждение	30	62/расч. с комис.	90.1
6	Начислен НДС с суммы комиссионного вознаграждения	5	90.3	68
7	Произведен зачет задолженности собственника по комиссионному вознаграждению	30	76/расч. с комис.	62/расч. с комис.
8	Перечислены денежные средства комитенту за товар, проданный по договору	120	76/расч. с комис.	51
9	Перечислен НДС в бюджет	5	68	51
10	Выявлен финансовый результат от сделки — прибыль	25	90.9	99

При первом варианте договорная цена может устанавливаться посредником, т.е. определяется условиями договора с собственником товара.

Рассмотрим **второй** вариант учета продажи товаров через посредника — учет продажи товара у собственника с участием посредника в расчетах.

В отличие от комиссионера комитент является собственником товара, поэтому учет товара у комитента следует осуществлять на счете 41 «Товары». Поскольку по договору комиссии право собственности (владения, распоряжения и риска случайной гибели) на отгруженный товар переходит к посреднику не в момент отгрузки, а после получения извещения комиссионера об отгрузке товаров покупателю, то до момента перехода права собственности на товары, отгруженные посреднику по договору комиссии, следует учитывать на счете 45 «Товары отгруженные». У собственника в качестве выручки за проданный товар принимается величина, предъявленная покупателям и указанная в извещении комиссионера, т.е. с учетом комиссионного вознаграждения. Комиссионное вознаграждение комиссионеру за оказанные услуги для комитента является не чем иным, как расходами на продажу.

Пример 6. Собственником-комитентом по договору комиссии отгружены посреднику товары для продажи. Посредник участвует в расчетах. Договорная стоимость определяется собственником товаров, указывается в договоре и составляет 150 тыс. р., в том числе комиссионное вознаграждение за услуги в сумме 30 тыс. р.,

в том числе НДС. Фактическая себестоимость отгруженных товаров составляет 80 тыс. р. Собственник и посредник являются налогоплательщиками НДС.

Рассмотрим пример учета продажи товаров у собственника с участием посредника в расчетах в табл. 4.6.

Таблица 4.6

**Бухгалтерский учет продажи товаров у собственника
с участием посредника в расчетах**

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Сумма, тыс. р.	Корреспонденция счетов	
			Дебет	Кредит
1	Списаны с материально ответственного лица товары, отгруженные посреднику (комиссионеру) по договору комиссии	80	45	41.1
2	На основании извещения комиссионера об отгрузке товара начисляется задолженность покупателей по договорной цене	150	62.1	90.1
3	Начислен НДС	25	90.3	68
4	Начислено комиссионное вознаграждение	25	44	60/расч. с комит.
5	Принят НДС с суммы комиссионного вознаграждения	5	19	60/расч. с комит.
6	Произведен зачет задолженности суммы комиссионного вознаграждения	30	60/расч. с комит.	62.1
7	Зачислена на расчетный счет сумма от посредника за проданный товар	120	51	62.1
8	Списывается себестоимость проданного товара	80	90.2	45
9	Списан НДС по комиссионному вознаграждению в уменьшение задолженности бюджету	5	68	19
10	Списаны расходы на продажу	25	90.6	44
11	Выявлен финансовый результат от продажи товаров по договору комиссии	20	90.9	99

Рассмотрим **третий** вариант учета продажи товаров через посредника — учет продажи товара у посредника без участия посредника в расчетах.

Этот вариант по учету продажи товаров через посредника отличается от рассмотренного выше (первого варианта) упрощенным порядком отражения операций, связанных лишь с поступлением и отгрузкой товара по договору комиссии, так как посредник не участвует в расчетах, а расчеты с покупателями осуществляет собственник товара. Посредник заключает договор с покупателем, но от имени собственника.

Пример 7. К посреднику от собственника поступили товары по договору комиссии с целью продажи покупателям. По договору комиссии предусмотрено, что посредник не участвует в расчетах. В договоре комиссии определена договорная стоимость товаров в сумме 150 тыс. р., в том числе 30 тыс. р. комиссионное вознаграждение посреднику за услуги по продаже товаров. В соответствии

с условиями договора комиссионное вознаграждение выплачивается после исполнения сделки. Посредник является налогоплательщиком НДС.

Рассмотрим пример учета продажи товаров у посредника без участия посредника в расчетах в табл. 4.7.

Таблица 4.7

**Бухгалтерский учет продажи товаров у посредника
без участия посредника в расчетах**

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Сумма, тыс. р.	Корреспонденция счетов	
			дебет	кредит
1	Приняты товары по договору комиссии, для продажи по договорной стоимости, указанной в договоре комиссии с собственником	150	004	
2	Списан товар, отгруженный покупателю по договору комиссии	150		004
3	Начислено комиссионное вознаграждение за оказанные услуги по продаже товаров	30	62/расч. с комит.	90.1
4	Начислен НДС с суммы комиссионного вознаграждения	5	90.3	68
5	Зачислено на расчетный счет комиссионное вознаграждение за проданный товар по договору	30	51	62/расч. с комит.
6	Перечислен НДС в бюджет	5	68	51
7	Выявлен финансовый результат от сделки — прибыль	25	90.9	99

Рассмотрим **четвертый** вариант учета продажи товаров через посредника — учет продажи товара у собственника, без участия посредника в расчетах.

Этот вариант по учету продажи товаров через посредника близок рассмотренному выше второму варианту, однако имеются отличия:

— денежные средства поступают от конкретных покупателей, а не от комиссионера;

— комитент перечисляет комиссионное вознаграждение посреднику, а не производит зачет, как это было в рассмотренном втором варианте.

Поэтому в рассматриваемом варианте за основу следует принять операции второго варианта продажи товаров, но с уточнением суммы и экономического содержания операций по получению денежных средств за проданный товар не от посредника, а от покупателей. Вместо зачета суммы комиссионного вознаграждения посреднику следует показать перечисление суммы вознаграждения за оказанные услуги.

Пример 8. Собственником-комитентом по договору комиссии отгружены посреднику товары для продажи. Посредник не участвует в расчетах. Договорная стоимость составляет 150 тыс. р. Комиссионное вознаграждение за услуги в сумме 30 тыс. р., в том числе НДС. В соответствии с условиями договора ко-

миссионное вознаграждение выплачивается после исполнения сделки. Фактическая себестоимость отгруженных товаров составляет 80 тыс. р. Собственник и посредник являются налогоплательщиками НДС.

Рассмотрим пример учета продажи товаров у собственника без участия посредника в расчетах в табл. 4.8.

Таблица 4.8

**Бухгалтерский учет продажи товаров у собственника
без участия посредника в расчетах**

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Сумма, тыс. р.	Корреспонденция счетов	
			Дебет	Кредит
1	Списаны с материально ответственного лица товары, отгруженные посреднику (комиссионеру) по договору комиссии	80	45	41.1
2	На основании извещения комиссионера об отгрузке товара начисляется задолженность покупателей	150	62.1	90.1
3	Начислен НДС	25	90.3	68
4	Начислено комиссионное вознаграждение	25	44	60/расч. с комис.
5	Принят НДС с суммы комиссионного вознаграждения	5	19	60/расч. с комис.
6	Зачислена на расчетный счет сумма от покупателей за проданный товар	150	51	62.1
7	Списывается себестоимость товара	80	90.2	45
8	Перечислена с расчетного счета сумма комиссионного вознаграждения посреднику	30	60/расч. с комис.	51
9	Списан НДС по комиссионному вознаграждению в уменьшение задолженности бюджету	5	68	19
10	Списаны расходы на продажу	25	90.6	44
11	Выявлен финансовый результат от продажи товаров по договору комиссии	20	90.9	99

Таким образом, организация бухгалтерского учета операций, связанных с продажей товара через посредника, будет напрямую зависеть от условий договора и от того, участвует посредник в расчетах или нет.

4.3. Тест

**ЦЕЛИ ОЦЕНОЧНЫХ
СРЕДСТВ**

Сформировать умения и навыки по бухгалтерскому учету посреднических операций при продвижении товаров в оптовой торговле.

1. Для комитента начисление комиссионного вознаграждения является:

- а. выручкой за оказанные услуги;
- б. расходами на продажу;
- с. прочими доходами и расходами.

**ОЦЕНОЧНЫЕ
СРЕДСТВА: ТЕСТ**

2. Комиссионер по поручению комитента приобрел товары у поставщиков. Сделка производится с участием посредника в расчетах. Отразить поступивший товар у комиссионера:

- а. Д 41-1 К 60;
- б. Д 62 К 60;
- с. Д 004.

3. Если договор комиссии не был исполнен по вине комитента, то:

- а. комиссионер сохраняет право на комиссионное вознаграждение;
- б. комиссионер не сохраняет право на комиссионное вознаграждение;
- с. это зависит от условий комитента в договоре.

4. Доверитель — это:

а. лицо, для которого совершаются указанные в договоре юридические действия по исполнению сделки;

б. лицо, обязанное совершить юридические действия, указанные в договоре собственником;

с. лицо, обязанное совершить сделку по договору комиссии.

5. Права и обязанности по сделке, совершенной поверенным, возникают:

- а. у доверителя;
- б. комитента;
- с. комиссионера.

6. По договору одна сторона обязуется по поручению другой стороны совершить одну или несколько сделок от своего имени, но за счет другой стороны — это договор:

- а. комиссии;
- б. поручения;
- с. посреднический.

7. Комиссионное вознаграждение может устанавливаться:

- а. в твердой сумме или в процентах от стоимости реализованных товаров;
- б. как разница между продажной стоимостью товаров и стоимостью, указанной в счете;
- с. в твердой сумме или в процентах от стоимости реализованных товаров, как разница между продажной стоимостью товаров и стоимостью, указанной в счете.

8. В организацию поступили товары, являющиеся собственностью комитента, их учет осуществляется по дебету счета:

- а. 002;
- б. 004;
- с. 41-1.

9. По договору комиссии товары переданы посреднику для продажи на комиссионных условиях:

- а. Д 90-2 К 41-1;
- б. Д 62 К 90-1;
- с. Д 45 К 41-1.

10. Принципиальное различие договоров поручения и комиссии заключается в следующем:

а. в отличие от поверенного, который действует от имени доверителя, комиссионер в договоре с третьими лицами выступает от своего имени, хотя за счет и в интересах комитента;

б. в отличие от поверенного, который действует от своего имени, комиссионер в договоре с третьими лицами выступает только от комитента;

с. принципиальных различий нет.

4.4. Задачи и ситуации

Ситуация 4.1

Задание. На основании исходных данных:

– составить бухгалтерские проводки у посредника по приобретению товара;

– определить сумму комиссионного вознаграждения;

– определить результат от совершенной сделки у комиссионера.

Исходные данные. ПАО «Стройсервис» на основании договора комиссии перечислило ООО «Байкалцентр» аванс в размере 1,5 млн р. и поручило приобрести товар у завода-изготовителя за комиссионное вознаграждение в размере 120 тыс. р., в том числе НДС 20 тыс. р., которое оплачивается после исполнения сделки. Сделка проводится с участием посредника в расчетах.

Согласно договору комиссии, за товар, приобретенный на более выгодных условиях, сумма вознаграждения увеличивается на $\frac{1}{2}$ от положительной разницы между предполагаемой суммой сделки и фактической. ООО «Байкалцентр» заключило сделку с поставщиком на более выгодных условиях и приобрело товар за 1,44 млн р., в том числе НДС 240 тыс. р.

Выявить результат от совершенной сделки у комиссионера, если расходы на продажу составили 132 тыс. р.

ОЦЕНОЧНЫЕ
СРЕДСТВА:
ЗАДАНИЯ

Ситуация 4.2

Задание. На основании исходных данных:

– составить бухгалтерские проводки у собственника товаров;

– составить бухгалтерские проводки у посредника по движению товара;

– определить сумму комиссионного вознаграждения;

– определить результат от совершенной сделки у комитента и комиссионера.

Исходные данные. Производитель товаров бытовой техники ПАО «Электрон» заключило с посреднической организацией ООО «Центрэлектрик» договор комиссии на продажу товара. В текущем месяце ПАО «Электрон» передало по договору комиссии ООО «Центрэлектрик» на продажу 25 шт. бытовой техники по цене 60 тыс. р./ед., в том числе НДС на основании счет фактуры по максимальной ставке.

Фактическая себестоимость этого товара для ПАО «Электрон» составила 40 тыс. р. за единицу.

ООО «Центрэлектрик» отгрузило всю партию товара для продажи в отчетном периоде. Цена продажи единицы товара составила 75 тыс. р., в том числе НДС на основании счет-фактуры по максимальной ставке.

По условиям договора комиссионное вознаграждение определяется как разница между фактической ценой продажи и его стоимостью, предусмотренной в договоре комиссии. При этом ООО «Центрэлектрик» не участвует в расчетах.

Расходы на продажу в ООО «Центрэлектрик» составили 300 тыс. р.

Ситуация 4.3

Задание. На основании исходных данных:

- составить бухгалтерские проводки у посредника по движению товара;
- определить сумму комиссионного вознаграждения;
- определить результат от совершенной сделки у посредника.

Исходные данные. ООО «Посредник» осуществляет посредническую деятельность по купле-продаже товаров.

В январе посредническая организация ООО «Посредник» по договору комиссии от комитента получила для продажи товары на сумму 354 тыс. р., в том числе НДС (по максимальной ставке).

Фактическая себестоимость товара для комитента 165 тыс. р.

Для транспортировки товара от комитента к комиссионеру привлечена сторонняя организация, применяющая специальный режим налогообложения. Транспортные расходы составили 5 500 р., которые относятся на уменьшение комиссионного вознаграждения.

Посреднической организацией ООО «Посредник» отгружен товар покупателям по договорной стоимости на сумму 389 400 р., в том числе НДС.

Договором комиссии установлено комиссионное вознаграждение в виде разницы между ценой продажи и договорной ценой. По договору комиссии комиссионер участвует в расчетах.

Ситуация 4.4

Задание. На основании исходных данных:

- составить бухгалтерские проводки у собственника товаров;
- составить бухгалтерские проводки у посредника по движению товара;
- определить сумму комиссионного вознаграждения;
- определить результат от совершенной сделки у комитента и комиссионера.

Исходные данные. Производитель товаров АО «Овощи» заключил договор комиссии с ООО «Торгсервис» на продажу овощей.

Фактическая себестоимость продукции у АО «Овощи» составила 55 тыс. р.

В соответствии с договором комиссии договорная цена партии товара составила 110 тыс. р.

Договором комиссии комиссионное вознаграждение посреднику предусмотрено в размере 10 % от договорной цены. Оплата собственнику товара производится после продажи товара покупателям. По договору комиссии предусмотрено участие посредника в расчетах. Посредник и собственник являются плательщиками НДС.

Ситуация 4.5

Задание. На основании исходных данных:

- составить бухгалтерские проводки у посредника по движению товара;
- определить сумму комиссионного вознаграждения;
- определить результат от совершенной сделки у посредника.

Исходные данные. Организация ООО «Соболь» занимается посреднической деятельностью.

Посредническая организация ООО «Соболь» по договору комиссии приняла товар на продажу по договорной цене 288 тыс. р., в том числе НДС (ставка максимальная).

Комиссионное вознаграждение составляет 12 % от договорной цены. Комиссионер не участвует в расчетах.

Ситуация 4.6

Задание. На основании исходных данных:

а) составить бухгалтерские проводки у собственника и у посредника по приобретению товара.

б) определить сумму комиссионного вознаграждения.

в) определить результат от совершенной сделки у посредника, при условии:

- что посредник участвует в расчетах;
- посредник не участвует в расчетах.

Исходные данные. Строительная организация ПАО «Байкалстрой» поручила организации ООО «Торговый дом» приобрести товар на сумму 984 тыс. р., в том числе НДС (20 %), за комиссионное вознаграждение в сумме 45 600 р., в том числе НДС.

Организация ООО «Торговый дом» заключила договор на более выгодных условиях и приобрела товар на сумму 924 тыс. р., в том числе НДС (20 %).

Согласно договору комиссии, если организация ООО «Торговый дом» совершает сделку на более выгодных условиях, чем те, которые указаны комитентом, то сумма разницы между договорной ценой и ценой приобретения делится следующим образом: 60 % – комиссионеру, 40 % – комитенту.

Расходы на продажу у посредника составили 60 тыс. р.

Задача 4.1

Задание. На основании исходных данных:

- составить журнал регистрации хозяйственных операций у посредника с участием посредника в расчетах по приобретению товаров.
- определить недостающие суммы.
- выявить финансовый результат у посредника.

Исходные данные. Данные представлены в табл. 4.9.

Таблица 4.9

Хозяйственные операции за январь 20__ г.

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Сумма, р.
1	Зачислены на расчетный счет денежные средства на приобретение товаров	300 000
2	Зачислено на расчетный счет комиссионное вознаграждение за услуги по приобретению товаров	30 000
3	Начислен НДС с суммы предоплаты (сумму определить)	?
4	Приняты товары по договору комиссии, приобретенные для собственника	300 000
5	Начислена задолженность поставщикам за поставленный товар	300 000
6	Перечислена задолженность поставщикам за поставленный товар по договору комиссии (сумму определить)	?
7	Отгружен товар собственнику	300 000
8	Начислено комиссионное вознаграждение	30 000
9	Начислен НДС с суммы комиссионного вознаграждения (сумму определить)	?
10	Выставлена сумма НДС с ранее начисленной предоплаты (сумму определить)	?
11	Произведен зачет задолженности комитента за счет ранее полученного аванса (сумму определить)	?
12	Перечислен НДС в бюджет (сумму определить)	?
13	Выявлен финансовый результат от совершенной сделки	?
<i>Итого</i>		?

Задача 4.2

Задание. На основании исходных данных:

– составить журнал регистрации хозяйственных операций у посредника без участия посредника в расчетах по приобретению товаров;

– определить недостающие суммы;

– выявить финансовый результат у посредника.

Исходные данные. Данные представлены в табл. 4.10.

Таблица 4.10

Хозяйственные операции за январь 20__ г.

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Сумма, р.
1	Приняты товары по договору комиссии, приобретенные для собственника	600 000
2	Отгружен товар собственнику	600 000
3	Начислено комиссионное вознаграждение в размере 10 % от суммы сделки (сумму определить)	?
4	Начислен НДС с суммы комиссионного вознаграждения (сумму определить)	?
5	Зачислены на расчетный счет денежные средства за оказанные услуги по приобретению товаров (сумму определить)	?
6	Перечислен НДС, начисленный с суммы комиссионного вознаграждения в бюджет (сумму определить)	?
7	Выявлен финансовый результат от совершенной сделки (сумму определить)	?
<i>Итого</i>		?

Задача 4.3

Задание. На основании исходных данных:

- составить журнал регистрации хозяйственных операций у посредника с участием посредника в расчетах по продаже товаров;
- определить недостающие суммы;
- выявить финансовый результат у посредника.

Исходные данные. Данные представлены в табл. 4.11.

Таблица 4.11

Хозяйственные операции за январь 20__ г.

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Сумма, р.
1	Приняты товары по договору комиссии для продажи	360 000
2	Начислена задолженность покупателей за поставленный товар	396 000
3	Списан товар, отгруженный покупателю	360 000
4	Зачислены денежные средства на расчетный счет от покупателей	396 000
5	Начислено комиссионное вознаграждение в виде разницы между суммой, указанной в договоре и предъявленной покупателю (сумму определить)	?
6	Начислен НДС с суммы комиссионного вознаграждения (сумму определить)	?
7	Произведен зачет задолженности собственника по комиссионному вознаграждению (сумму определить)	?
8	Перечислены денежные средства комитенту за товар, проданный по договору (сумму определить)	?
9	Перечислен НДС в бюджет (сумму определить)	?
10	Выявлен финансовый результат от сделки (сумму определить)	?
<i>Итого</i>		?

Задача 4.4

Задание. На основании исходных данных:

- составить журнал регистрации хозяйственных операций у посредника без участия посредника в расчетах по продаже товаров;
- определить недостающие суммы;
- выявить финансовый результат у посредника.

Исходные данные. Данные представлены в табл. 4.12.

Таблица 4.12

Хозяйственные операции за январь 20__ г.

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Сумма, р.
1	Приняты товары по договору комиссии для продажи по договорной стоимости, указанной в договоре комиссии с собственником	528 000
2	Списан товар, отгруженный покупателю по договору комиссии	528 000
3	Начислено комиссионное вознаграждение за оказанные услуги по продаже товаров	48

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Сумма, р.
4	Начислен НДС с суммы комиссионного вознаграждения (сумму определить)	?
5	Зачислено на расчетный счет комиссионное вознаграждение за проданный товар по договору (сумму определить)	?
6	Перечислен НДС в бюджет (сумму определить)	?
7	Выявлен финансовый результат от сделки (сумму определить)	?
<i>Итого</i> (сумму определить)		?

5. УЧЕТ РЕЗУЛЬТАТОВ ИНВЕНТАРИЗАЦИИ ТОВАРОВ И ОТРАЖЕНИЕ В ОТЧЕТНОСТИ

Целевая установка

ЦЕЛИ
ТЕМЫ

Узнать процедуру инвентаризации товаров, изучить вопросы учета результатов инвентаризации товаров.

Основные нормативные документы

1. О бухгалтерском учете : федер. закон РФ от 6 дек. 2011 г. № 402-ФЗ : (ред. от 30 дек. 2021 г.) // СПС «КонсультантПлюс».
2. Об утверждении Методических указаний по инвентаризации имущества и финансовых обязательств : приказ Минфина России от 13 июня 1995 г. № 49 : (ред. от 8 нояб. 2010 г.) // СПС «КонсультантПлюс».

5.1. Общие требования к порядку проведения и документальному оформлению результатов инвентаризации товаров

В соответствии с требованиями ст. 11 федерального закона «О бухгалтерском учете» № 402-ФЗ все активы и обязательства подлежат инвентаризации.

ЦЕЛЬ 1
Рассмотреть
порядок
инвентаризации
товаров

В целях обеспечения достоверности данных бухгалтерского учета и показателей бухгалтерской (финансовой) отчетности при инвентаризации выявляется фактическое наличие соответствующих объектов, которое сопоставляется с данными регистров бухгалтерского учета.

Нормативно закреплённого определения инвентаризации нет. В общем случае **инвентаризация** — это проверка фактического наличия активов и обязательств организации и сопоставление с данными регистров бухгалтерского учета.

В соответствии с законодательными требованиями, случаи, сроки и порядок проведения инвентаризации, а также перечень объектов, подлежащих инвентаризации, определяются самостоятельно экономическим субъектом, за исключением обязательного проведения инвентаризации.

Обязательное проведение инвентаризации устанавливается Законодательством Российской Федерации, федеральными и отраслевыми стандартами.

В частности, обязательными случаями проведения инвентаризации могут быть:

- передача имущества в аренду, выкуп, продажа, а также преобразование государственного или муниципального унитарного предприятия;
- составление годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности;
- смена материально ответственных лиц;
- выявление фактов хищения, злоупотребления или порчи имущества;
- стихийные бедствия, пожары или другие чрезвычайные ситуации, вызванные экстремальными условиями;
- реорганизация или ликвидация организации;
- иные случаи, предусмотренные законодательством РФ.

Общий порядок проведения инвентаризации и оформления ее результатов отражен в Методических указаниях по инвентаризации имущества и финансовых обязательств № 49 от 13 июня 1995 г.

Применительно к инвентаризации товаров следует отметить обязательное проведение инвентаризации перед составлением годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности при смене материально ответственных лиц, при выявлении фактов злоупотребления и хищения, в случае чрезвычайных ситуаций. Внезапная инвентаризация товаров может быть в случаях недостачи, выявленной при транспортировке товара от поставщика, порчи товаров при хранении.

Инвентаризация товаров и тары на складах оптовой организации проводится для проверки наличия и состояния товарно-материальных ценностей.

По методу проведения инвентаризация товаров является натуральной: производится непосредственное наблюдение товаров, определение их количества путем подсчета, обмера.

Инвентаризационная проверка включает ряд этапов (рис. 5.1).

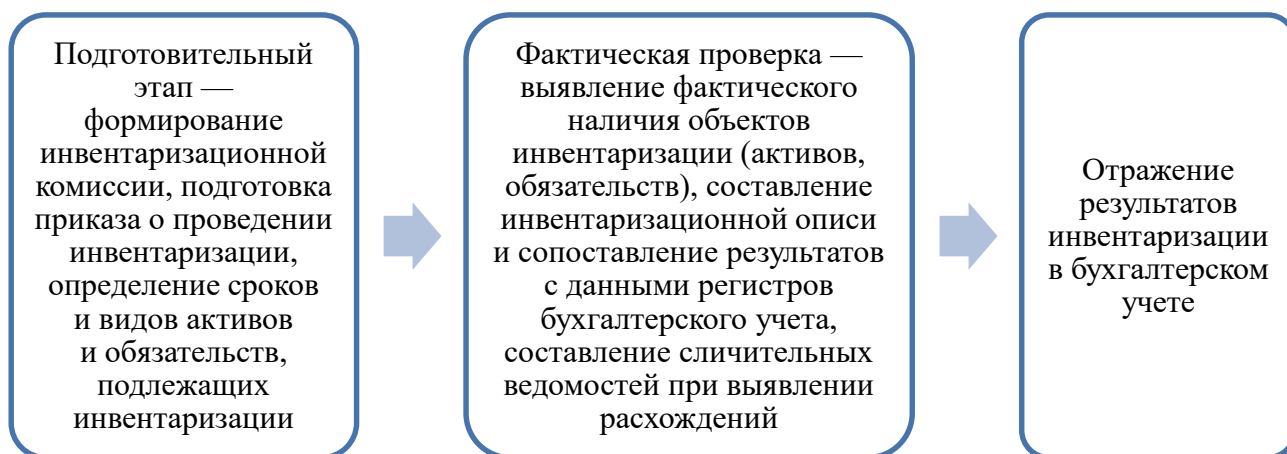


Рис. 5.1. Этапы проведения инвентаризации

На подготовительном этапе необходимо определить состав инвентаризационной комиссии по проверке товаров, в нее не включаются материально ответственные лица, активы которых подлежат контролю. Сроки и причины проверки, объект учета (товары), члены комиссии закрепляются распорядительным документом экономического субъекта, например приказом о проведении инвентаризации.

В соответствии с п. 3.16 Методических указаний № 49 инвентаризация товаров должна проводиться в порядке расположения ценностей в складском помещении. При хранении товаров у одного материально ответственного лица в разных складских объектах инвентаризация проводится последовательно по местам хранения. В этом случае после проверки товаров вход на склад не допускается (опломбируется), и инвентаризационная комиссия переходит для работы в следующее помещение.

Перед началом проверки с материально ответственного лица берется подтверждение, что все приходные и расходные операции товаров на складе учтены. На инвентаризации вместе с членами комиссии присутствует проверяемое материально ответственное лицо.

На этапе фактической проверки комиссия приступает к физическим действиям, позволяющим оценить фактическое наличие товара на местах хранения (пересчет, обмер, перевес). Особое внимание при этом обращается на сроки годности товара, истечение которых должно повлечь за собой списание запасов. Перечень проверяемых товаров фиксируется в инвентаризационной описи (акте инвентаризации или в самостоятельно разработанной форме). По завершении проверки данные, отраженные в инвентаризационной описи, сверяются с данными регистров бухгалтерского учета.

В случае расхождения фактического наличия проверяемых товаров с данными учетных регистров по счету 41 «Товары», возникают следующие результаты инвентаризации (рис. 5.2).



Рис. 5.2. Результаты инвентаризации товаров

Если информация, отраженная в инвентаризационной описи по данным проверки товаров, совпадает с данными учетных регистров, то расхождений нет, в учете не возникает никаких последствий.

Если фактическое наличие товаров оказывается меньше данных бухгалтерских регистров, то возникает недостача.

Если фактическое наличие товаров оказывается больше, чем по данным бухгалтерских регистров, то возникают излишки.

Пересортица возникает при одновременной недостаче одного сорта и излишка другого сорта товаров одного и того же наименования. При этом зачет недостач излишками в результате пересортицы возможен только при следующих условиях: возникновение излишков и недостач за один и тот же проверяемый период, у одного и того же материально ответственного лица, в отношении товаров одного и того же наименования и в тождественных количествах.

При обнаружении недостач, излишков, пересортиц в ходе инвентаризации необходимо оформить сличительные ведомости. Форму сличительной ведомости можно использовать из приложения № 8 Методических указаний № 49 или разработать самостоятельно, указав в учетной политике. Для обобщения результатов, выявленных отдельной инвентаризацией или несколькими инвентаризациями, проведенными в течение отчетного периода, можно также сформировать

ведомость учета результатов, выявленных инвентаризацией. Ведомость формируется на основании данных нескольких сличительных ведомостей.

Предложения и пояснения по урегулированию результатов инвентаризации рекомендуется оформить протоколом заседания инвентаризационной комиссии. По завершении проверки издается приказ руководителя об утверждении результатов инвентаризации. В приказе фиксируется решение руководителя об отнесении недостатков на виновных лиц, о зачете пересортицы, об учете излишков.

При хищении товаров для отражения результатов недостачи необходимы следующие документы: решение суда или согласие работника на возмещение ущерба, если виновное лицо установлено; документы, выданные государственными органами, подтверждающие отсутствие виновных лиц (например, постановление об отказе в возбуждении уголовного дела, о прекращении уголовного дела или о его приостановлении; судебное решение, которое подтверждает отсутствие виновного лица, об отказе взыскивать ущерб с виновника, заключение о факте недостачи), если виновное лицо не установлено.

Для признания недостатков в налоговом учете необходимы следующие дополнительные документы: письменное обязательство работника о возмещении нанесенного материального ущерба, решение суда о взыскании ущерба с виновного лица или постановление об отказе в возбуждении уголовного дела, документы МЧС по возникновению чрезвычайных ситуаций.

5.2. Учет результатов инвентаризации и отражение в отчетности

Выявленные при инвентаризации расхождения между фактическим наличием объектов и данными регистров бухгалтерского учета подлежат регистрации в бухгалтерском учете в том отчетном периоде, к которому относится дата, по состоянию на которую проводилась инвентаризация.

Выявленные в результате проведенной инвентаризации излишки товаров принимаются к бухгалтерскому учету.

По общему правилу излишки отражаются в учете по рыночной стоимости (п. 5.1 Методических указаний № 49), в соответствии с ФСБУ 5/2019 излишки товаров оцениваются по справедливой стоимости. Рыночная (справедливая) стоимость может быть определена оценочным путем и подтверждаться справкой или заключением (отчетом).

Выявленные излишки товаров учитывают записью по дебету счета 41 «Товары» в разрезе открытых субсчетов и по кредиту счета 91 «Прочие доходы и расходы», субсчета «Прочие доходы». Для целей налогообложения прибыли излишки признаются внереализационными доходами (ст. 250 НК РФ) и отражаются по рыночной цене (ст. 105.3 НК РФ). При составлении отчета о финансовых результатах суммы излишков отражаются по строке 2340 «Прочие доходы».

Бухгалтерские записи по учету излишков товаров отражены в табл. 5.1.

ЦЕЛЬ 2

Рассмотреть
вопросы учета
результатов ин-
вентаризации
товаров

**Бухгалтерский учет излишков товаров,
выявленных при инвентаризации**

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция счетов	
		Дебет	Кредит
1	Приняты излишки товаров по оцененной рыночной стоимости	41	91.1

Выявленные суммы недостач, которые не являются следствием ошибок и не могут быть зачтены по пересортице, учитываются следующим образом. Если по товарам предусмотрены нормы естественной убыли и недостача сформировалась в пределах данных норм, то сумма недостачи списывается на расходы торговой организации. Если недостача установлена сверх норм естественной убыли или нормы не установлены, то по общему правилу сумма недостачи признается на виновное лицо. Если виновное лицо не установлено, потери от убыли товаров в полной сумме признаются прочими расходами.

Оценка суммы недостачи определяется способом, установленным в учетной политике организации.

Недостачи списываются со счета 41 «Товары» в дебет счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» с последующим отнесением либо на виновных лиц (счет 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям»), либо списанием в расходы торговой организации (счет 44 «Расходы на продажу»), либо списанием на финансовые результаты деятельности организации (счет 91 «Прочие доходы и расходы»). Если по списываемым товарам ранее был создан резерв под обесценение запасов (счет 14 «Резервы под снижение товарно-материальных ценностей»), то его необходимо списать (сторнировать) в части, относящейся к недостаче.

Если известно виновное в недостаче лицо, необходимо получить его письменное согласие на возмещение или решение суда, также виновное лицо составляет объяснительную о причинах недостач.

За причиненный ущерб работник несет материальную ответственность в пределах своего среднего месячного заработка, если иное не предусмотрено Трудовым Кодексом РФ (ст. 241 ТК РФ). Материальная ответственность в полном размере причиненного ущерба возлагается на работника в случаях недостачи товаров, вверенных ему на основании специального письменного договора или полученных им по разовому документу (ст. 243 ТК РФ).

Размер ущерба, причиненного работодателю при утрате и порче товаров, определяется по фактическим потерям, исчисляемым исходя из рыночных цен, действующих в данной местности на день причинения ущерба, но не ниже стоимости товаров по данным бухгалтерского учета (ст. 246 ТК РФ). Порядок возмещения ущерба отражен в ст. 248 ТК РФ.

Если сумма возмещения превышает сумму недостачи, то разница признается прочим доходом отчетного периода (счет 91).

В случае, когда виновное лицо не установлено или судебным органом отказано в возмещении ущерба, то сумма недостачи относится на прочие расходы организации (счет 91).

Бухгалтерские записи по учету недостач товаров отражены в табл. 5.2.

Таблица 5.2

**Бухгалтерский учет недостачи товаров,
выявленной при инвентаризации**

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция счетов	
		Дебет	Кредит
1	Выявлена недостача товаров по балансовой стоимости	94	41
2	Учтены отклонения по недостаче товаров, если фактическая себестоимость товаров формируется с учетом 15 и товары отражаются по учетной цене	94	16
3	Списана недостача товаров в пределах норм естественной убыли	44	94
4	Списана недостача товаров сверх норм естественной убыли на виновное лицо	73.2	94
5	Удержана из заработной платы виновного лица сумма, подлежащая к взысканию по недостаче товаров	70	73.2
6	Отражена разница между балансовой стоимостью товаров и суммой, подлежащей взысканию с виновного лица	73.2	91.1
7	Включена в прочие расходы сумма недостачи, по которой виновник не установлен	91.2	94
8	Сторно суммы резерва под обесценение запасов по списанным товарам	91.2	14

Счет 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» является контрольно-распределительным и в конце отчетного периода должен быть списан, но при затруднении принятия решения о списании недостачи, счет может иметь сальдо в годовом бухгалтерском балансе по строке 1260 «Прочие оборотные активы».

В налоговом учете недостача товаров в пределах естественной убыли списывается в материальные расходы, если недостача возникла по естественным причинам в процессе транспортировки и хранения (ст. 254 НК РФ). Недостача товаров, по которым нет норм убыли, признается во внереализационных расходах при соблюдении определенных условий (недостача возникла при чрезвычайных ситуациях, по вине работников и иных лиц, имеются подтверждающие документы).

При инвентаризации возможны не только излишки или недостача, но и пересортица по схожим видам товаров.

Бухгалтерские записи по учету пересортицы товаров отражены в табл. 5.3.

**Бухгалтерский учет пересортицы товаров,
выявленной при инвентаризации**

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция счетов	
		Дебет	Кредит
1	Отражены в учете излишки товара в результате пересортицы	41	94
2	Отражена в учете недостача товара в результате пересортицы	94	41
3	Приняты к учету оставшиеся излишки товара (сверх зачета пересортицы)	41	91.1
4	Списана разница в ценах по выявленной недостаче за счет материально ответственного лица (если недостача больше зачета пересортицы)	73.2	94
5	Удержана из заработной платы работника сумма недостачи	70	73.2

При пересортице с учетом объяснений материально ответственных лиц предложения о зачете выявленных расхождений фактического наличия товаров и данных регистров бухгалтерского учета представляются на рассмотрение руководителю для принятия окончательного решения о возможности осуществления зачета.

5.3. Тест

**ЦЕЛИ ОЦЕНОЧНЫХ
СРЕДСТВ**

Сформировать умения и навыки по учету результатов инвентаризации товаров.

**ОЦЕНОЧНЫЕ
СРЕДСТВА:
ТЕСТ**

1. Цель проведения инвентаризации товаров и тары на складах оптовой организации — это:
 - а. проверка наличия товаров и тары;
 - б. проверка состояния товаров и тары;
 - с. проверка количественного наличия и качества товаров и тары.
2. Проведение инвентаризации обязательно:
 - а. при поступлении новой партии товара;
 - б. при смене материально ответственного лица;
 - с. при получении товаров в аренду.
3. Инвентаризация продовольственных товаров проводится:
 - а. не менее двух раз в год;
 - б. в сроки, установленные в организации;
 - с. ежеквартально;
 - д. ежемесячно.
4. Снятие фактических остатков товаров и тары на складе, их сличение с данными бухгалтерского учета проводит:
 - а. рабочая инвентаризационная комиссия;
 - б. постоянная комиссия;
 - с. комиссия, привлеченная со стороны.

5. Товары, находящиеся в неповрежденных и пронумерованных кипах, ящиках и бочках при инвентаризации:

- а. можно заносить в инвентаризационные описи по спецификации или маркировке, имеющейся на таре, не подвергая их проверке;
- б. подвергается выборочной проверке не менее 10 % товара;
- с. подвергается выборочной проверке не менее 50 % товара.

6. Процесс проведения инвентаризации включает:

- а. два этапа;
- б. три этапа;
- с. пять этапов.

7. При длительном проведении инвентаризации на складе могут ли быть отпущены товары покупателю:

- а. товар не может быть отпущен;
- б. товар может быть отпущен в присутствии членов комиссии и оформлен специальной описью.

8. Инвентаризация товаров на складе ООО «ЛУЧ» началась 25 февраля текущего года, закончилась 1 марта текущего года. В каком месяце будут отражены результаты инвентаризации в учете и отчетности:

- а. в феврале;
- б. в марте;
- с. не имеет значения.

9. Куда относится разница в стоимости, когда при зачете недостач излишками по пересортице стоимость недостающих ценностей выше стоимости ценностей, оказавшихся в излишке:

- а. относится на внереализационные расходы;
- б. относится на прочие расходы;
- с. на виновных лиц.

10. Выявленные расхождения по результатам инвентаризации бухгалтер отражает:

- а. в приказе о проведении инвентаризации;
- б. в инвентаризационной описи товарно-материальных ценностей;
- с. в сличительной ведомости результатов инвентаризации товарно-материальных ценностей.

5.4. Задачи и ситуации

Ситуация 5.1

Задание. Составить бухгалтерские проводки по отражению результатов инвентаризации и пересортице в учете.

ОЦЕНОЧНЫЕ
СРЕДСТВА: ЗАДАНИЯ

Исходные данные. Оптовой организацией ООО «Мирснаб» в соответствии с учетной политикой проведена инвентаризация товаров на складе по состоянию на 25 июня 20__ г.

В результате инвентаризации у материально ответственного лица Иванова И.И., с которым заключен договор о полной материальной ответственности

за вверенные ценности, установлена недостача товара (табл. 5.4) и излишки товара (табл. 5.5).

Согласно решению инвентаризационной комиссии, утвержденному директором ООО «Мирснаб», недостача товара подлежит зачету излишками по пересортице. Недостача товаров после зачета излишками подлежит возмещению материально ответственным лицом по справедливой стоимости. Оптовая организация по данному товару начисляет оптовую наценку в размере 30 %.

Таблица 5.4

Недостача фактического наличия против учетных данных

Наименование товаров	Количество	Цена, р.	Сумма, р.
Краска БТ-177 золотистая 0,1 л, Каменск-Шахтинск	12,0	54,00	648,00
Эмаль Parade A2 белая глянцевая 2,5 л	6,0	390,00	2340,00
Эмаль ПФ-115 Бирюза 1,0 кг, Москва	6,0	123,00	738,00
Итого на сумму	х	х	3726,00

Таблица 5.5

Излишки фактического наличия против учетных данных

Наименование товаров	Количество	Цена, р.	Сумма, р.
Эмаль Parade A2 белая глянцевая 2,5 л	6,0	361,00	2166,00
Эмаль ПФ-115 Бирюза 1,0 кг, Москва	6,0	100,00	600,00
Краска БТ-177 золотистая 0,1 л, Каменск-Шахтинск	12,0	50,00	600,00
Итого на сумму	х	х	3366,00

Ситуация 5.2

Задание. Составить бухгалтерские записи по учету пересортицы.

Исходные данные. В процессе инвентаризации были выявлены излишки товара — 5 шт. герметика Euro-Line (силиконовый санитарный прозрачный) 280 мл по цене 597 р./шт. Одновременно выявлена недостача — 5 шт. герметика Euro-Line (силиконовый санитарный белый) 280 мл по цене 601 р./шт. Излишки/недостача были выявлены у одного и того же материально ответственного лица, за один и тот же проверяемый период.

Ситуация 5.3

Задание. Составить бухгалтерские записи по учету пересортицы.

Исходные данные. В процессе инвентаризации были выявлены излишки товара — 10 шт. выключателя (второго класса, сосна, 10А, IP20, накладной, Эксперт) по цене 375 р./шт. Одновременно выявлена недостача — 10 шт. выключателя (второго класса, серый, 10А, IP20, накладной, Эксперт) по цене 350 р./шт. Излишки/недостача были выявлены у одного и того же материально ответственного лица, за один и тот же проверяемый период.

Задача 5.1

Задание. На основании исходных данных:

- составить журнал регистрации хозяйственных операций по учету результатов инвентаризации товаров;
- выявить финансовый результат.

Исходные данные. В процессе инвентаризации были выявлены излишки товаров на сумму 1 400 р. В сличительной ведомости зафиксирована недостача товаров на сумму 5 000 р. Виновное лицо установлено, недостача погашается путем удержания из заработной платы справедливой стоимости товаров 5 500 р.

Задача 5.2

Задание. На основании исходных данных:

- составить журнал регистрации хозяйственных операций по учету результатов инвентаризации товаров;
- выявить финансовый результат.

Исходные данные. В процессе инвентаризации была выявлена недостача товаров на общую сумму 50 800 р., которая произошла в результате чрезвычайной ситуации. Для списания суммы недостачи имеются документы МЧС, решение суда об отсутствии виновного лица. По сумме недостачи был создан резерв под обесценение запасов на сумму 4 700 р.

СПИСОК РЕКОМЕНДУЕМОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

Нормативные документы

Гражданский кодекс РФ. Часть 1 : федер. закон РФ от 30 нояб. 1994 г. № 51-ФЗ : (ред. от 25 февр. 2022 г.) // СПС «КонсультантПлюс».

Гражданский кодекс РФ. Часть 2 : федер. закон РФ от 26 янв. 1996 г. № 14-ФЗ : (ред. от 8 июля 2021 г.) // СПС «КонсультантПлюс».

Налоговый кодекс РФ. Часть 1 : федер. закон от 31 июля 1998 г. № 146-ФЗ : (ред. от 26 марта 2022 г.) // СПС «КонсультантПлюс».

Налоговый кодекс РФ. Часть 2 : федер. закон от 5 авг. 2000 г. № 117-ФЗ : (ред. от 26 марта 2022 г.) // СПС «КонсультантПлюс».

О бухгалтерском учете : федер. закон РФ от 6 дек. 2011 г. № 402-ФЗ : (ред. от 30 дек. 2021 г.) // СПС «КонсультантПлюс».

Об основах государственного регулирования торговой деятельности в Российской Федерации : федер. закон РФ от 28 дек. 2009 г. № 381-ФЗ : (ред. от 16 февр. 2022 г.) // СПС «КонсультантПлюс».

Общероссийский классификатор видов экономической деятельности : Приказ Росстандарта от 31 янв. 2014 г. № 14-ст : (ред. от 23 дек. 2021 г.) // СПС «КонсультантПлюс».

Национальный стандарт Российской Федерации. Торговля. Термины и определения : приказ Росстандарта от 28. авг. 2013 г. № 582-ст : (ред. от 22 апр. 2020 г.) // СПС «КонсультантПлюс».

Об утверждении Плана счетов финансово-хозяйственной деятельности организации и инструкции по его применению : приказ Минфина России от 31 окт. 2000 г. № 94н : (ред. от 8 нояб. 2010 г.) // СПС «КонсультантПлюс».

Об утверждении положения по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008) : приказ Минфина РФ от 6 окт. 2008 г. № 106н : (ред. от 7 февр. 2020 г.) // СПС «КонсультантПлюс».

Об утверждении положения по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99) : приказ Минфина РФ от 6 июля 1999 г. № 43н : (ред. от 29 янв. 2018 г.) // СПС «КонсультантПлюс».

Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99 : приказ Минфина России от 6 мая 1999 г. № 32н : (ред. от 27 нояб. 2020 г.) // СПС «КонсультантПлюс».

Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99 : приказ Минфина России от 6 мая 1999 г. № 33н : (ред. от 6 апр. 2015 г.) // СПС «КонсультантПлюс».

Об утверждении Федерального стандарта бухгалтерского учета ФСБУ 5/2019 «Запасы» : приказ Минфина России от 15 нояб. 2019 г. № 180н // СПС «КонсультантПлюс».

Об утверждении Федерального стандарта бухгалтерского учета ФСБУ 27/2021 «Документы и документооборот в бухгалтерском учете» : приказ Минфина России от 16 апр. 2021 г. № 62н : (ред. от 23 дек. 2021 г.) // СПС «КонсультантПлюс».

Об утверждении Методических рекомендаций по учету и оформлению операций приема, хранения и отпуска товаров в организациях торговли : письмо комитета РФ по торговле от 10 июля 1996 г. № 1-794/32-5 // СПС «КонсультантПлюс».

Об утверждении Методических указаний по инвентаризации имущества и финансовых обязательств : приказ Минфина России от 13 июня 1995 г. № 49 : (ред. от 8 нояб. 2010 г.) // СПС «КонсультантПлюс».

Учебная литература

Агафонова М.Н. Бухгалтерский учет в оптовой и розничной торговле и документооборот : практ. пособие / М.Н. Агафонова. — Москва : ГроссМедиа, 2006. — 703 с.

Астахов В.П. Бухгалтерский учет в торговле : учеб. пособие / В.П. Астахов. — 2-е изд., перераб. и доп. — Ростов-на-Дону : Феникс, 2011. — 411 с.

Бабаев Ю.А. Бухгалтерский учет в торговле и общественном питании : учеб. пособие / Ю.А. Бабаев, А.М. Петров. — Москва : Изд. дом «Вузовский учебник», 2015. — 352 с.

Белозерцева И.Б. Учет и аудит в организациях различных видов экономической деятельности : учеб. пособие / И.Б. Белозерцева, О.Д. Щербак. — Новосибирск : Изд-во НГУЭУ (НИНХ), 2019. — 320 с. — URL: <https://www.iprbookshop.ru/95221.html> (дата обращения: 20.03.2022).

Бухгалтерский учет в торговле : учеб. пособие для вузов / под ред. Баканова М.И. — 2-е изд., перераб. и доп. — Москва : Финансы и статистика, 2006. — 624 с.

Вислова А.В. Бухгалтерский учет в торговле / А.В. Вислова, О.И. Соснаускене, Е.А. Турсина. — Саратов : Ай Пи Эр Медиа, 2013. — 333 с. — URL: <https://profspo.ru/books/21727> (дата обращения: 10.03.2022).

Захожий А.В. Особенности бухгалтерского учета затрат и калькулирования в торговле : учеб. пособие / А.В. Захожий. — Саратов : Ай Пи Эр Медиа, 2019. — 69 с. — URL: <https://www.iprbookshop.ru/86335.html> (дата обращения: 10.03.2022).

Кожин В.Я. Бухгалтерский учет в торговле: типовые хозяйственные операции и ситуации / В.Я. Кожин. — 3-е изд., перераб. и доп. — Москва : Экзамен, 2008. — 589 с.

Копылова Т.И. Бухгалтерский учет в розничной торговле : учеб. пособие / Т.И. Копылова, Е.К. Копылова. — Иркутск : Изд-во БГУ, 2019. — 112 с.

Невешкина Е.В. Бухгалтерский учет в торговле : практ. пособие / Е.В. Невешкина, О.И. Соснаускене, Е.Г. Шредер. — Москва : Дашков и К, 2014. — 409 с.

Николаева Г.А. Бухгалтерский учет в торговле : учеб.-практ. пособие / Г.А. Николаева — Москва : ПРИОР, 2012. — 352 с.

Патров В.В. Бухгалтерский учет в торговле и общественном питании : учеб. пособие / В.В. Патров. — 2-е изд., перераб. и доп. — Санкт-Петербург : ПИТЕР, 2009. — 221 с.

Руднева А.О. Международная торговля : учеб. пособие / А.О. Руднева. — Москва : ИНФРА-М, 2015. — 233 с.

Соснаускене О.И. Бухгалтерский учет в торговле : практ. пособие / О.И. Соснаускене, А.В. Вислова. — 2-е изд., стер. — Москва : Омега-Л, 2008. — 328 с.

Тюленева Т.А. Учет, анализ и налогообложение в малом бизнесе и торговле : учеб. пособие / Т.А. Тюленева. — Кемерово : Изд-во КузГТУ, 2021. — 353 с. — URL: <https://www.iprbookshop.ru/116580.html> (дата обращения: 20.03.2022).

Чернов В.А. Экономический анализ: торговля, общественное питание, туристский бизнес : учеб. пособие / В.А. Чернов; под ред. М.И. Баканова. — 2-е изд., перераб. и доп. — Москва : ЮНИТИ-ДАНА, 2009. — 639 с.

Яковенко В.С. Учет в торговле : учеб. пособие / В.С. Яковенко. — Ставрополь : Секвойя, 2019. — 81 с. — URL: <https://www.iprbookshop.ru/109413.html> (дата обращения: 20.03.2022).