НИЖЕГОРОДСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ им. Н.И. ЛОБАЧЕВСКОГО

# Экономический факультет

Специальность: *Экономика и управление на предприятии*

**Контрольная работа**

по дисциплине: «бухгалтерский учет»

На тему: *«***Учет готовой продукции***»*

Выполнила студентка 3 курса

З/о, группы № 32

Зыкова Л. В.

г. Нижний Новгород

2002 г.

Содержание.

Введение. 2

1. Учет готовой продукции на предприятии. 3
2. учет готовой продукции собственного производства; 3
3. оценка готовой продукции, ее номенклатура; 4
4. синтетический учет выпуска готовой продукции; 5
5. учет товарно-материальных ценностей, приобретенных для продажи. 7
6. Документация по движению готовой продукции. 12
7. Учет отгрузки продукции, товарно-материальных ценностей , услуг. 16
8. Учет возврата товаров.
   1. учет возврата товаров; 23
   2. понятие договора; 23
   3. поставка товаров ненадлежащего качества; 24
   4. правовые последствия поставки товаров ненадлежащего качества. 25
9. Оказание услуг через посредника. 28
   1. особенности применения договоров комиссии и поручения к сфере услуг; 28
   2. является ли агентский договор посредническим ? 29
10. Товарообменные операции. 31
    1. правовые основы товарообменных операций; 31
    2. учет и налогообложение товарообменных операций; 31
    3. контроль цен при товарообменных операциях. 33
11. Приложение. 34

Заключение. 35

Список использованной литературы. 37

**Введение.**

Основной задачей промышленных пред­приятий является наиболее полное обеспече­ние спроса населения высококачественной продукцией. Темпы роста объема производ­ства продукции, повышение ее качества непо­средственно влияют на величину издержек, прибыль и рентабельность предприятия. Предприятия изготовляют продукцию в строгом соответствии с заключенными договорами, разработанными плановыми задани­ями по ассортименту, количеству и качеству, постоянно уделяя большое внимание вопросам увеличения объема выпускаемой продукции, расширения ее ассортимента и улучшения качества, изучая потребности рынка.

В настоящих условиях основное значение придается реализации по договорам-поставкам — важнейшему экономическому показателю работы, определяющим эффективность, целесообразность хозяйственной деятельности предприятия, В объем реализации включается отгруженная и отпущенная продукция независимо от того, зачислен или нет платеж на расчетный счет предприятия или получены векселя.

Таким образом, процесс реализации завершает кругооборот хозяйственных средств предприятия, что позволяет ему выполнять обязательства перед государственным бюджетом, банками по ссу­дам, рабочими и служащими, поставщиками и возмещать произ­водственные затраты. Невыполнение плана реализации вызывает замедление оборачиваемости оборотных средств, штрафа за невы­полнение договорных обязательств перед покупателями, задерживает платежи, ухудшает финансовое положение предприятия.

*Именно поэтому очень важно уделять особое внимание учету готовой продукции на предприятии, т.к. это основное звено любого предприятия. В данной курсовой работе рассмотрены основные процессы учета выпускаемой продукции.*

**1.Учет готовой продукции.**

1) Учет готовой продукции собственного производства.

*Готовая продукция* - продукция основных и вспомогательных це­хов, предназначенная для реализации. Готовая продукция должна быть закончена производством, укомплектована, соответствовать стандартам или техническим условиям, принята службами технического контроля, снабжена паспортом, сертификатом или другим документом, удостове­ряющим ее качество и комплектность, сдана на склад, а при сдаче на месте заказчику — оформлена актами приемки или другими документа­ми.

К готовой продукции относят работы и услуги промышленного ха­рактера, выполненные на сторону, а также стоимость полуфабрикатов собственного производства, предназначенных для реализации. Выпол­нение плана по производству и реализации продукции (работ, услуг) явля­ется основным показателем, характеризующим деятельность субъекта.

Субъект реализует свою продукцию, работы и услуги в порядке выполнения хозяйственных договоров, заключенных с потребителями. Часть продукции он может реализовать через свою торговую сеть по продаже продукции. Важнейшая обязанность субъекта — выполнение договорных обязательств по количеству, номенклатуре, срокам постав­ки, качеству продукции и другим условиям. Своевременная оплата по­ставленной покупателям продукции (каждое предприятие-производитель является также покупателем) является неотъемлемым условием стабильной работы каждого субъекта и экономики в целом.

Как было отмечено выше, полностью обработанные, прошедшие установленный контроль на соответствие технологии изготовления и сданные на склад изделия (или продукция) считаются готовыми и годными к реализации. Согласно Закону РФ от 27.12.95г. выпускаемая продукция должна быть сертифицирована. Сертификация продукции - это деятельность по подтверждению соответствия продукции установленным требованиям. Целями проведения сертификации могут быть следующие:

-содействия потребителям в компетентном выборе продукции;

-защиты потребителя от недобросовестности изготовителя (продавца, исполнителя);

-контроля безопасности продукции для окружающей среды, жизни, здоровья и имущества;

-подтверждения показателей качества продукции, заявленных изготовителем.

Обязательной сертификации подлежит продукция, потенциально опасная для здоровья, либо могущая при­чинить тот или иной вред имуществу потребителя. Подробный перечень такой продукции представлен в По­становлении Госстандарта России от 31.03.94г. № 8.

2) Оценка готовой продукции, и ее номенклатура.

Готовая продукция входит в состав оборотных средств предприятия и поэтому согласно Положению о ве­дении бухгалтерского учета и отчетности в РФ должна отражаться в балансе по фактической производственной себестоимости, которую можно рассчитать только по окончании отчетного периода. Текущий, ежедневный учет движения готовой продукции ведется по плановой производственной себестоимости или по учетным це­нам (Д 43 = К 40). Так, плановая цена единицы продукции разрабатывается предприятием. В конце месяца плановая себестоимость должна быть доведена до фактической путем расчета сумм и процентов отклонений по группам готовой продукции. Суммы и проценты отклонений рассчитываются исходя из остатка продукции на начало месяца. Отклонения показывают экономию или перерасход, допущенные предприятием, и поэтому характеризуют результаты его работы в процессе производства. Отклонения учитываются на тех же счетах, что и готовая продукция, и записываются строго – экономия или обычной записью – перерасход. Процент отклонений и плановая себестоимость отгруженной продукции позволяют рассчитать ее фактическую себестоимость и остаток на складах на конец месяца.

При использовании в учете других оценок готовой продукции (договорной, оптовой или розничной) суммы и проценты отклонений рассчитываются в таком же порядке.

Для правильной организации учета движения готовой продукции большое значение имеет разработка ее НОМЕНКЛАТУРЫ - перечня наименований видов изделий, вырабатываемых данным предпри­ятием. За основу его составления берется классификация готовых изделий по определенным признакам, позво­ляющим отличать одно изделие от другого (модель, класс точности, фасон, артикул, марка, сорт и др.). номенклатурный номер может иметь разное количество цифр.

Номенклатурой пользуются следующие службы предприятия:

* диспетчерская – для контроля за выполнением графика выпуска изделий;
* цехи – для контроля за ассортиментом выпуска и для выписки накладных при сдаче готовых изделий на склад;
* отдел маркетинга – для контроля за возможностью выполнения договорных поставок;
* бухгалтерия – для аналитического учета и составления сводок и отчетов.[[1]](#footnote-1)

3) Синтетический учет выпуска готовой продукции.

Учет выпуска готовой продукции находится под постоянным контролем бухгалтерии предприятия, так как его ритмичность обеспечивает выполнение договорных обязательств по отгрузке продукции, покупателям, своевременность реализации и всех расчетов и выплат. Ежедневно документы на выпуск готовой продукции поступают в бухгалтерию, которая ведет количе­ственный, натуральный учет выпуска по видам изделий. По окончании месяца общее количество выпущенной продукции оценивается по плановым, продажным ценам и по фактической себестоимости (по данным аналитического учета производства). По показателям выпуска готовой продукции определяется ре­зультат работы предприятия в процессе производства — эконо­мия или перерасход как разница между фактической и плановой себестоимостью выпущенной продукции. Здесь же выпуск рас­ценивается и по отпускным (продажным, договорным) ценам, что дает возможность определить предполагаемую выручку и прибыль после реализации выпущенной продукции.

Примеры бухгалтерских проводок по учету готовой продукции.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Хозяйственные операции. | Корреспонден. Счета | |
| 1. Поступила на склад готовая продукция по фактической себестоимости. 2. Полуфабрикаты собственного производства признаны готовой продукцией. 3. Произведена уценка готовой продукции. 4. Реализована готовая продукция покупателю. 5. Получена выручка от продажи готовой продукции. 6. Начислен НДС от реализации готовой продукции по отгрузке. 7. Начислен НДС с продажи готовой продукции при определении выручки по оплате. 8. Списаны коммерческие расходы в состав затрат (по реализации). 9. Списана себестоимость проданной готовой продукции. 10. Определен финансовый результат от продажи   прибыль  убыток.   1. Поступил платеж за реализованную готовую продукцию. 2. Начислен НДС с выручки по оплате. 3. Возвращена готовая продукция для доработки. 4. Выявлена недостача готовой продукции на складе. | 43  43  91  62  51  90  90  90  90  90  99  51, 52  76  28, 20, 23  94 | 20, 23, 29  21  43  90  62  68/4  76  44  43  99  90  62  68/4  43  43 |

**Готовая продукция** собственного производства учитывается на синтетическом счете 43 в денежном измерении (в сумме затрат - по выпуску продукции) общей суммой. В карточках складского учета, открываемых на каждое наименование (в книгах), только в натуральном измерении. Запись продукции в карточки складского учета выполняется на основании сдаточных накладных из цехов. Стоимость продукции заносится в Д-т регистра счета 43 по правилу "двойной записи" с К-та счетов: 20,23, а стоимость работ и услуг - непосредственно в Д-т сч. 45с К-та счетов 20,23. Сумма фактической себестоимости выпущенной продукции указывается в журнале-ордере № 10/1. Счет 43 «Готовая продукция» — активный, инвентарный. Сальдо счета показывает фактическую себестоимость остатка готовой продук­ции на складах предприятия; оборот по дебету — фактическую себестоимость выпущенной продукции основного производства и прочих изделий, возвращенной покупателями продукции и полу­фабрикатов собственного производства, отгруженных на сторо­ну; оборот по кредиту — фактическую себестоимость отгружен­ной в отчетном месяце продукции.

В I разделе ведомости №16 «Движение готовых изделий в ценностном выражении» получаем данные полной характеристики счета 43 «Готовая продукция» в двух оценках — фактической и учетной. Это необходимо для определения удельного веса фак­тических затрат в общем объеме готовой продукции, которой располагало предприятие в отчетном месяце (остаток на начало месяца плюс поступило из производства) д учетной (плановой) их стоимости. Если этот процент равен 100, значит, фактические затраты соответствовали плановым; если процент ниже 100, пред­приятие достигло снижения себестоимости продукции, и в резуль­тате реализации данной продукции оно получит сверхплановую прибыль; если процент выше 100, предприятие допустило перерас­ход по статьям калькуляции и превысило плановую норму затрат.

Это же процентное отношение фактической себестоимости всей продукции к ее учетной (плановой себестоимости использу­ется бухгалтерией и для расчета фактической себестоимости про­дукции, отгруженной в отчетном месяце, возвращенной покупа­телями, и остатка ее на конец месяца. Остаток на конец месяца по фактической себестоимости необходим для последующей сверки с Главной книгой, а с книгами учета остатков складов сверяется остаток по учетным ценам.

Бухгалтер обязан ежедневно принимать на складе документы за истекшие сутки (приемосдаточные накладные, приказы-наклад­ные, товарно-транспортные накладные). Правильность ведения складского учета подтверждается подписью бухгалтера в карто­чке складского учета.

На основании карточек складского учета материально ответ­ственное лицо ежемесячно заполняет ведомость учета остатков готовых изделий в разрезе номенклатуры готовых изделий, еди­ниц измерения, количества и передает ее в бухгалтерию. Здесь производятся таксировка остатков по учетным ценам и сверка с данными бухгалтерского учета (раздел I ведомости № 16).

4) Учет товарно-материальных ценностей, приобретенных для реализации.

Товарно-материальные ценности, приобретенные для реализации, поступают от производственных предприятий разных форм собственности, оптовых организаций (баз, управлений ведомственного снабжения), внешнеторговых организаций, из переработки. В случае поставки товара, качество которого не соответствует требованиям, предусмотренным договором, покупатель вправе по своему выбору:

* потребовать от поставщика устранения недостатков товара, назначив для этого соразмерный срок;
* отказаться от оплаты товара в той пропорции, в какой стоимость, которую фактически поставленный товар имел на момент поставки, соотносится со стоимостью, которую на тот же момент имел бы товар надлежащего качества;
* устранить недостатки товара за счет поставщика, предварительно уведомив его об этом.

Поставщик, извещенный об осуществлении покупателем каких-либо из указанных прав, может без промед­ления заменить поставленный товар доброкачественным. Если удовлетворение требований покупателя или осуществление им прав, указанных выше, не покрывает причиненных ему убытков, он вправе также требовать возмещения этих убытков. Учет движения товаров осуществляется на основании первичных документов: сче­тов-фактур, транспортных накладных, торгово-закупочных актов, накладных, фактур, сертификатов качества и др. Приемка товаров оформляется при соответствии принимаемых ценностей сопроводительным документам, подписью материально-ответственных лиц на этих документах (сдающего и принимающего). При наличии од­ной подписи документ недействительный. При установлении расхождений по количеству и качеству между ценностями, фактически поступившими и данными, указанными в сопроводительных документах, а также при приеме товаров, поступивших без сопроводительных документов, составляют соответствующий акт. Его под­писывают представитель принимающей торговой организации и представитель поставщика (отправитель, пере­возчик). Этот акт является основным документом при предъявлении претензий поставщику.

Торговые операции представляют собой совокупность действий связанных с приобретением товаров и их дальнейшей продажей по более высокой цене. Основным отличием торговых операций от процесса производ­ства, является отсутствие самого процесса производства. Бухгалтерский учёт товарных операций регламенти­руется как общими нормативными и законодательными актами РФ, так и специальными, отражающими осо­бенности торговой деятельности. Учёт движения товаров осуществляется на основании первичных документов: товарно-транспортных накладных, счетов фактур, накладных на внутреннее перемещение товара, кассовых че­ков, актов закупки и др.

Товары, приобретенные для реализации, учитываются на сч. 41 в карточках складского учета или оборот­ных ведомостях на оснований приходных счет фактур по ценам приобретения в натуральном и суммовом вы­ражении. В зависимости от специфики деятельности предприятия применяется один из трёх вариантов анали­тического учёта:

**-предметный** - заключается в учёте движения каждой единицы товара. Применяется, как правило, в ко­миссионной торговле, т.к. расчёты с комитентом ведутся за каждую вещь в отдельности;

**-натурально-стоимостной.** При этом варианте учёта движение товаров фиксируется по каждому наимено­ванию в натуральном и стоимостном выражении. Применяется в оптовой торговле, для учёта товаров на скла­дах, оптово-розничных базах и подобных структурах с ограниченной номенклатурой, но большими объёмами;

**-стоимостной** - заключается в учёте общего объёма товарной массы в денежном выражении с обязатель­ным наличием материально-ответственных лиц ведущих товарные отчёты. Используется в розничной торговле, так как при реализации за наличный расчёт в кассовом чеке отражается только стоимость реализованных това­ров.

Стоимость товаров заносится в Д-т регистра сч.41 с К-та сч. 60, 71,76 по правилу двойной записи. В зависимости от варианта определения (записанного в учетной политике предприятия) входной цены товара, при по­ступлении очередной партии определяют цену приобретения каждого наименования товара. По первому вари­анту ценой приобретения считается отпускная цена поставщика, а все накладные расходы собираются по Д-ту сч. 44 "Расходы по продаже". По второму варианту выполняется специальный расчет цены приобретения. Расчет цены приобретения товаров по договору N\_\_, партия получена по счет - фактуре №\_\_\_\_\_\_\_

Одновременно с товарами на сч.41 учитывают покупную тару и тару собственного производства, подлежа­щую отпуску (продаже) вместе с товаром, кроме инвентарной, служащей для хозяйственных нужд и учитывае­мой на счетах 01 и 12. Товары, принятые на ответственное хранение, учитывают на забалансовом счете 002 ТМЦ принятые на ответ хранение" и 004 "ТМЦ принятые на комиссию". К сч.41 открывают субсчета:

- 41-1 "Товары на складах". Учитывают наличие и движение товарных запасов, находящихся на оптовых базах, складах, в кладовых предприятий общественного питания, овощехранилищах, холодильниках и т.п.

- 41-2 "Товары в розничной торговле". Учитывают наличие и движение товаров, находящихся на предпри­ятиях розничной торговли (в магазинах, палатках, ларьках, киосках и т.п.) и в буфетах предприятий обществен­ного питания. На этом же субсчете учитывают наличие и движение стеклянной посуды (бутылок, банок и др.).

- 41-3 "Тара под товаром и порожняя". Учитывают наличие и движение тары под товарами и тары порож­ней (кроме стеклянной посуды на предприятиях розничной торговли и в буфетах предприятий общепита). Тара может учитываться по средним учетным ценам, которые устанавливают на предприятии по группам (видам) тары применительно к составу и ценам на нее.

- 41-4 "Покупные изделия". Товары купленные для немедленной продажи.

Аналитический учет товаров ведется по каждой торговой единице (магазину), а внутри - по материально ответственным лицам. Учет товаров по каждому материально ответственному лицу ведется по наименованиям товаров, а в комиссионной торговле - по каждой единице товара, поскольку расчеты со сдатчиками (комитен­тами) осуществляются за каждую вещь в отдельности. Организовать аналитический учет товаров по наимено­ваниям возможно только тогда, когда их поступление и выбытие оформляется документами, в которых указаны наименование, цена и количество товаров. Такая возможность существует всегда на предприятиях оптовой тор­говли и не всегда в розничной торговле. Поскольку реализация товаров населению, осуществляется за налич­ный расчет с выдачей кассовых чеков, которые содержат только стоимость реализованных товаров и в них от­сутствует информация о конкретно проданных товарах, аналитический учет ведется по торговой единице и ма­териально ответственным лицам. При ведении учета в торговых точках по ценам реализации применяется счет 42, на котором отражается дооценка цены приобретения до розничной цены (валовой доход). При продаже то­варов в такой схеме списание дооценки в прибыль следует делать расчетным путем по формуле: (Вх.. сальдо К 42 + Кредитовый оборот 42):(Вх. сальдо Д 41 + Дебетовый оборот 41) х Кредитовый оборот 41 = Дебетовый оборот 42. Но эта формула применима только для субсчета 41-2 по товарам с близким процентом наценки.

Материально ответственные лица в этих условиях могут вести учет движения товаров в натурально-стоимостном (количественно-суммовом) или стоимостном выражении. Учет можно вести в оборотных ведомо­стях (книгах) или карточках складского учета на основании приходных и расходных документов, поступающих при выполнении операций по движению товаров. При малом количестве товаров материально ответственное лицо может ограничиться составлением товарного отчета.

Во многих случаях товары поступают в таре. Оприходование тары производится на основании сопроводи­тельных документов, в которых отдельно выделяется стоимость тары. Не указанная отдельно в документах и не подлежащая оплате тара приходуется по цене возможной реализации на основании акта: Д 41-3 = К 81. В роз­ничной торговле стеклянная посуда учитывается вместе с товарами на счете 41-2. В случае, если одновременно с товаром предприятие получает тару и возвращает ее поставщику, то на товарно-транспортной накладной указывается "возврат тары" и сумма. На указанную сумму производится зачет расчетов с поставщиком по таре: Д 60 = К 41-2. Все транспортные расходы, которые производит предприятие в процессе приобретения товаров, относятся на издержки обращения, так как они покрываются торговой надбавкой по реализованным товарам. При этом НДС, включенный в счета за оказанные транспортные услуги, отражается на сч. 19-4.

Товары для целей учета должны оцениваться по ценам приобретения. Если продажа товара осуществляется в розницу, то есть конечному потребителю, и нет возможности учесть, сколько и каких товаров по наименова­ниям продано, возникает необходимость учета товаров по продажным ценам. В этом, случае при передаче това­ров со склада в розницу (продавцу на отдельный субсчет) ведут счет 42 "Дооценка", на котором учитывают превышение розничных цен над ценами приобретения (торговая наценка).[[2]](#footnote-2)

**II. Документация по движению готовой продукции.**

Выпу­щенная готовая продукция переходит из сферы производства в сферу обращения (из цеха на склад готовой про­дукции). Этот процесс оформляется приемо-сдаточными накладными, приходными актами, ведомости выпуска готовой продукции, планкартами и др. (в натуральном измерении), выписываемыми ответственными работни­ками цеха в двух экземплярах. Эти документы скрепляются подписью сдатчика и приемщика, и второй экземп­ляр возвращается сдатчику, а первый остается у приемщика (кладовщика). У сдатчика все накладные на пере­дачу готовой продукции на склад регистрируются в "Журнале выпуска готовой продукции" по мере выпуска (в хронологическом порядке). Работы и услуги на сторону оформляются актами выполненных работ.

Оптовая цена – цена, по которой предприятие-изготовитель реализует свою продукцию оптовым покупа­телям и равна: себестоимость + прибыль - торговая скидка;

Розничная цена - цена, по которой продаётся товар населению поштучно или мелкими партиями в розницу и включает: оптовая цена + накидка (скидка) + торговая наценка (прибыль торговой организации);

Договорная цена – цена, устанавливаемая по договорённости между производителем (продавцом) и потребителем (покупателем) товаров (услуг, работ);

Рыночная (свободная) цена - цена, которая определяется продавцом товара с учётом конъюнктуры рынка, спроса и предложения;

Покупная цена – цена, по которой приобретается товар, а продажная цена - цена, по которой реализуется товар оптом, мелким оптом, в розницу.

Торговая наценка - это плановый размер прибыли, предназначенных для покрытия всех торговых расхо­дов и получения собственной прибыли. Торговая скидка предусматривает для производителя снижение оптовой цены в пользу оптового покупателя для возмещения последним всех непредвиденных расходов.

Отпуск готовой продукции оформляется приказом-накладной, в который включены два документа: приказ складу и накладная на отпуск. Приказ складу выписывает соответствующая служба на основании условий договора с покупателями с указанием наименования покупателя, его кода, количества и ассортимента продукции, срока отгрузки.

Документ подписывается начальником службы, кладовщиком и экспедитором.

Приказ-накладная (отгрузочная фактура) оформляется в двух экземплярах: первый переда­ется экспедитору (или получателю) как подтверждение получения ими продукции со склада для отправки с ука­занием количества скомплектованных мест, массы груза; второй экземпляр остается у кладовщика как основа­ние для отпуска. Отгрузка готовой продукции без присутствия представителя покупателя выполняется самим товаропроизводителем (продавцом) в соответствии с условиями договора, заключенного между предприятием и покупателем. Предприятие в лице своего экспедитора, имеющего при себе доверенность, заказывает автомо­бильный, железнодорожный или иной транспорт. Экспедитор своими силами доставляет груз к месту отгрузки, загружает, оформляет отгрузочные накладные, оплачивает все транспортные издержки, включая таможенное оформление (при необходимости). Все отгрузочные документы уполномоченный сдает в свою бухгалтерию для выписки счета покупателю и отправки в его адрес отгрузочных документов почтой. Если договор на поставку продукции заключен на условиях франко-станция отправителя, тогда отправитель выступает посредником ме­жду покупателем и перевозчиком (транспортной организацией). Отправитель сам оплачивает транспортные расходы (Д 76-5 = К 50, 51) и предъявляет их покупателю, выделяя в счете отдельной строкой. При оплате тако­го счета покупателем выполняется деление поступившей суммы на выручку за реализованную продукцию (Д 51 = К 62) и на сумму возмещаемых покупателем транспортных расходов (Д 51 = К 76-5).

Если договор на поставку продукции заключен на условиях франко-станция получателя, тогда отправитель сам нанимает перевозчика, включая транспортные расходы в состав коммерческих (Д-т 44=К-т 50, 51), дооценивает продукцию (Д 90 = К 44) и выписывает счет на полную стоимость отправки. В этом случае сумма транспортных расходов входит в стоимость реализуемой продукции (выручка, товарооборот). При наличии договора на реализацию продукции (товаров), услуг или письма на отпуск товаров с разрешительной визой руководителя поставщика (продавца) может возникнуть две ситуации:

Если заранее согласован порядок оплаты и заказчик сам получает груз, он предъявляет доверенность в бух­галтерию предприятия-продавца, ему выписывается накладная на отпуск готовой продукции со склада с про­ставлением запрашиваемого количества и отпускной цены. Покупатель выбирает на складе поставщика нужные ему товары (материалы) по ассортименту и количеству. На основании отбора кладовщик вписывает в наклад­ную для расчетов фактически отпущенное количество. В бухгалтерии накладная таксируется (умножается цена на количество), подсчитывается общая сумма реализации, выписывается счет покупателю. Покупатель может заранее согласовать сумму оплаты и приехать за грузом после предварительной оплаты либо рассчитаться немедленно наличными в кассу предприятия, После чего ему вручаются все отгрузочные документы, включая пропуск (при необходимости).

При втором варианте покупатель выбирает нужные ему товары на складе поставщика, и кладовщик выпи­сывает ему фактуру. Если количество отпускаемых изделий условно велико или по установившемуся правилу на предприятии фактуры выписывают в отделе сбыта, а расчеты ведет центральная бухгалтерия то возникает сначала накладная или фактура, а на их основе выписывается счет. Если на предприятии штат небольшой и от­пуск совершается небольшими партиями, то два документа можно объединить в один "Счет -фактуру". На ос­новании фактуры в бухгалтерии поставщика выписывают счет в двух экземплярах, и первый отдают покупате­лю для предоплаты. При небольших оборотах и совмещении обязанностей кладовщика и учетного работника последний сразу выписывает счет-фактуру для оплаты.

Счет-фактура (счет) содержит реквизиты поставщика и покупателя (наименование, адрес, обслуживающий банк, р/счет и др.), наименования товаров, ед. измерения, количество и цену (по каждой позиции), итоговую сумму счета, сумму НДС, всего к оплате. Все выписанные на предоплату счета регистрируются только в Жур­нале регистрации счетов по реализации. Оплата должна поступить в пределах 3-5 дней. В течение этого (согла­сованного) срока поставщик обязуется задержать на складе отобранные покупателем товары (материалы). При задержке оплаты со стороны покупателя, поставщик по условиям выгодности рынка имеет право реализовать отобранные товары другому покупателю без экономических санкций со стороны первого покупателя, либо предложить ему доплатить к ранее оговоренной сумме.

**После оплаты по счету** (счет фактуре) покупатель предъявляет в бухгалтерию поставщика доверенность, копию поручения со штампом банка об оплате. При наличии визы бухгалтера на доверенности на отпуск кла­довщик, либо бухгалтер материальной группы, выписывает отгрузочную фактуру (накладную) на отпуск в двух экземплярах с указанием единицы измерения и количества по каждому наименованию. По ряду причин пере­чень и количество отпускаемых товаров (материалов) может не совпадать с перечнем и количеством выписан­ных в счете на предоплату. При наличии юридических основ (производится немедленная доплата, либо есть гарантия о последующей доплате) о проведении расчетов в случае отклонений суммы перечисленной от суммы фактически полученных товаров покупатель оставляет на складе (в бухгалтерии) поставщика доверенность, получает груз вместе с первым экземпляром накладной (фактурой) по отпускным ценам, расписывается во вто­ром экземпляре, оформляет пропуск (при необходимости) и увозит ТМЦ на свое предприятие.

**После отпуска товаров** кладовщик подкладывает к соответствующей карточке складского учета фактуру с доверенностью, либо собирает их вместе, проставив (при наличии) учетную цену. В установленные сроки бух­галтер "снимает остатки на складе" - принимает от кладовщика "Материальный складской отчет" - реестр всех изъятых у кладовщика документов с разделением по приходу и отпуску. При этом по каждой позиции фактуры (накладной) проверяется остаток в карточке складского учета, где проверяющий расписывается. При отсутст­вии на складе карточек и ведении учета в книгах материальный отчет составляется в двух экземплярах, и вто­рой - за подписью бухгалтера остается у кладовщика в виде оправдательного документа.

**Обработка накладных в бухгалтерии** в зависимости от конкретных условий предприятия может выпол­няться одним из трех вариантов.

Если предприятие реализует одновременно товары отечественного производства (промышленные товары, продукты, товары детского ассортимента, материалы и др. - имеющие разные ставки налогов) и импортные, и выписываются смешанные фактуры, их следует обрабатывать по трудоемкому, но точному первому варианту. В такой фактуре (накладной) по каждой позиции проставляется цена приобретения, определяется наценка, на­лог на добавленную стоимость и спец/налог. Затем в целом по накладной подсчитывается общая сумма по це­нам приобретения, сумма реализации, торгового оборота (наценки) и НДС.

**III. Учет отгрузки продукции, ТМЦ, услуг (44,45).**

**Аналитический учет отгрузки готовой продукции.**

Под отгруженной или отпущенной продукцией, выполненными работами и оказанными услугами понимают продукцию и услуги платежные документы, на которые сданы поставщиком в банк, но не оплачены покупателями. Продукция, отгруженная в конце месяца, на которую не сданы в банк платежные документы, отражается в балансе вместе с готовой продукцией на складе в составе оборотных средств предприятия.

Учет отгруженной, но неоплаченной продукции ведется на счете 45 «Товары отгруженные», если моментом реализации считается дата платежа.

Это активный счет, его сальдо показывает фактическую себестоимость продукции, материалов и тары отгруженных, но не оплаченных на начало месяца покупателями, а также транспортные расходы, включенные в платежные документы, для оплаты покупателями, плюс НДС. Оборот по дебету включает два понятия – фактическую себестоимость отгруженных в отчетном месяце ценностей и транспортные расходы, подлежащие к оплате покупателями, плюс НДС; оборот по кредиту – фактическую себестоимость реализованной продукции, ценностей и сумму транспортных расходов, оплаченных покупателями, плюс НДС.

Учет движения отгруженной продукции ведется в ведомости отгрузки, отпуска и реализации продукции и материальных ценностей (II раздел), в которой совмещается аналитический и синтетический учет отгрузки (отпуска), реализации продукции, МТЦ и услуг и расчетов с покупателями. Аналитический учет отгрузки и реализации организуется как по отдельным видам продукции в натуральном выражении, так и в разрезе платежных документов в двух оценках – по фактической себестоимости и продажной цене. Причем учитывается и общее кол-во продукции, оставшейся на начало и конец месяца неоплаченной, отгруженной в отчетном месяце, возвращенной покупателями и реализованной. Основанием для заполнения второго раздела ведомости являются ведомость за прошлый месяц (остаток неоплаченной продукции на начало месяца), платежные документы и приказы-накладные на отгруженную продукцию отчетного месяца, а также выписки из банка из расчетного счета предприятия. Сумма оплаченного чеками железнодорожного тарифа за счет покупателя указывается в ведомости отдельно, так как она в объем реализации не включается.

Таким образом, из раздела II можно получить следующие данные: количество изделий, отпущенных со склада и отгруженных за месяц как по ассортименту, так и в стоимостном выражении; сумму транспортных расходов; сумму НДС; суммы, причитающиеся по счетам – платежным документам; состояние расчетов с покупателями; сведения о поступивших в течении месяца суммах за продукцию и в возмещение транспортных расходов и т.д. показатели ведомости имеют большое оперативное значение, так как на каждый день необходимо иметь сведения об объеме отгруженной и реализованной продукции и в целях контроля за выполнением договорных обязательств.

Раздел III ведомости заполняется по окончании месяца общими суммами по предъявленным счетам и состоит из трех частей: А - оплата и списания; Б – списано в связи с возвратом продукции; В – не оплачено, не списано. Этот раздел служит для контроля полноты отражения в журнале-ордере № 11оборотов по кредиту счетов 45 и 46 и правильности расчета остатков по счету 45 на следующий месяц.

В связи с переходом организации на учет реализации по моменту отгрузки аналитический учет факта реализации (в объеме отгруженной продукции) организуется в отдельной ведомости № 16/1 «Учет реализации продукции по отгрузке», которая заменяет раздел II ведомости № 16. В ведомости №16/1 записи производятся на основании отгруженных и платежных документов, справочников-расчетов о фактической себестоимости, выписок из расчетов и прочих счетов организации.

Для анализа результатов планирования, установленных в бизнес-плане, в ведомости №16/1 может рассчитываться и плановая себестоимость реализации, и плановая прибыль.[[3]](#footnote-3)

**Учет коммерческих операций по отгрузке готовой продукции.**

Одним из независимых видов деятельности любого предприятия может быть КОММЕРЧЕСКАЯ деятельность, которая предусматривает реализацию продукции, изготовленной в собственном производстве, приобретение сторонней продукции (товаров) с целью их дальнейшей реализации, приобретение сторонней продукции (сырья, материалов) для использования в собственном производстве, с целью получения новой продукции, услуг (работ). Учет коммерческих операций регламентируется как общими нормативными документами по организации бухгалтерского учета, так и специальными, отражающими особенности сферы торговли:

- Правила продажи отдельных видов продовольственных и непродовольственных товаров (утв. Правитель­ством РФ от 08.10.93г. N995);

- О продаже населению товаров в кредит (утв. Правительством РФ от 09.09.93г. N895);

- О нормах естественной убыли на продовольственные товары (приказ Минторга РФ от 21.05.87г. №085);

- Основные положения по учету тары на предприятиях и в организациях (утв. МФ СССР от 30.09.85г. №166);

- О защите прав потребителей (закон РФ от 07.02.92г. N2300-1 с изм. от 02.06.93г.);

- О формировании свободных (рыночных) розничных цен (утв. Госкомцен РФ от 24.09.93г. №01-17/1199-23).

**В коммерческой деятельности** существуют понятия ОПТОВОЙ И РОЗНИЧНОЙ ТОРГОВЛИ, оптовой, розничной и договорной цены:

- продажа за наличный расчет с выдачей чека ККМ при всех ситуациях считается розничной торговлей;

- продажа физическим лицам по безналичному расчету (по кредитным карточкам, или перечислением со счетов) квалифицируется как розничная торговля;

Ст. 492 ГК РФ гласит, что "по договору розничной купли-продажи продавец, осуществляющий предприни­мательскую деятельность по продаже товаров в розницу (или оказанию частных услуг, работ), обязуется пере­дать покупателю товар (оказать услугу), предназначенный для личного, семейного, домашнего или иного ис­пользования, не связанного с предпринимательской деятельностью".

- продажа юридическим лицам (для внутреннего использования и перепродажи) и частным предпринима­телям (для перепродажи) квалифицируется как оптовая   
торговля;

- продажа юридическим лицам и частным предпринимателям за наличный расчет при выписке приходных кассовых ордеров и счетов-фактур квалифицируется как оптовая торговля.

Основанием для коммерческих сделок является Договор поставок, Договор купли-продажи, Договор мены. Договор считается заключенным и действующим, если:

* место в преамбуле - указано заключения договора, дата заключения, наименования участников сделки;
* предмет контракта - определен вид сделки, зафиксирован объект операции, базисные условия поставки, количество, срок поставки, цена товара;
* объект сделки – указано точное наименование предмета сделки не допускающее подмены или замены с указанием необходимых физических, химических и иных признаков;
* количество - указывается наименование единицы измерения товара, вес одной единицы, брутто, нетто и др.;
* качество - максимальная совокупность свойств для использования товара по Назначению, ссылка и соответствие стандартам, ТУ;
* сроки поставки - фиксированные по датам, либо периодам (месяц, квартал, год, немедленно, со склада);
* условия поставки - включаются ли в услуги: страхование, охрана, сопровождение, предоставление транс­порта и др., что относится к базису поставки. Базис поставки устанавливает основные обязанности продавца и покупателя и определяет момент перехода права собственности от продавца к покупателю;
* цена - устанавливается по соглашению сторон. При фиксированной цене указывается вышестоящий орган ее утвердивший;
* способы обеспечения обязательств - залог, неустойка, поручительство (гарантия), задаток;
* транспортные условия сделки - обязанности сторон по погрузке, транспортировке и разгрузке;
* упаковка и маркировка - при необходимости - оговаривается подробно вид и характер упаковки, ее качество, размеры и способы маркировки;
* приемка товаров по количеству и качеству - определяется место и порядок передачи товара;
* страхование - заинтересована та сторона, на которой лежит риск ответственности за гибель товара;
* вступление контракта в силу - при соблюдении оговоренных предварительных условий;
* прочие условия - не вошедшие в перечисленные выше пункты;
* порядок урегулирования споров - определяется каким способом: судебным или арбитражным будут ре­шаться спорные вопросы.

Ст. 506 ГК РФ гласит, что, "по договору поставки поставщик - продавец, осуществляющий предпринима­тельскую деятельность, обязуется передать в обусловленный срок товары для использования в предпринима­тельской деятельности или в иных целях, не связанных с личным, семейным, домашним и иным подобным ис­пользованием. По оптовой цене предприятие-изготовитель реализует свою продукцию оптовым покупателям. Она складывается из затрат изготовителя плюс прибыль и скидки в пользу сбытовой организации, для покры­тия сбытовых расходов и получения собственной прибыли. То есть оптовая цена состоит из полной себестои­мости плюс нормы прибыли, плюс акциз и НДС. По розничной цене товар продается населению поштучно или мелкими партиями, в розницу. Розничная цена состоит из оптовой цены и торговой наценки, которая использу­ется для покрытия расходов по торговле и получения собственной прибыли. Договорная цена устанавливается, по договоренности между производителем (продавцом) и потребителем (покупателем) товаров, услуг (в зави­симости от спроса и предложения в конкретный период времени). Это оправдывается экономическими сообра­жениями (успеть получить сверх прибыль при остром дефиците, или выручить хоть что-нибудь при отсутствии спроса). Поэтому договорная цена может быть выше или ниже средней установившейся в регионе оптовой или розничной цены в предшествующем периоде.

Размер торговой наценки определяется продавцом товара самостоятельно, исходя из конъюнктуры рынка с обязательным включением в нее издержек обращения (затраты по приобретению и реализации) и начисленного НДС. Торговая наценка не может превышать предельного уровня, устанавливаемого местными органами власти. Когда размеры торговых надбавок не регламентированы или приняты решения об их ограничении, размер наценок не должен превышать 25% (с учетом НДС), а в районах Крайнего Севера и приравненных к ним - 45%. Свободные цены и конкретные размеры торговых наценок фиксируются в Реестре свободных (рыночных) цен и тарифов на продукцию и товары, утвержденном МЭ и Ф РСФСР 23.12.91 NР-339. Органы ценообразования и налоговые инспекции не должны пересчитывать уровень торговой наценки, доводя ее до предельного уровня, если она рассчитана продавцом с включением в нее обоснованных (фактических) издержек обращения и прибыли, и равна ниже предельного уровня. Случаи применения продавцом товара торговой надбавки, превышающей предельный уровень, рассматриваются как нарушения дисциплины цен, а излишне полученная выручка подлежит изъятию в бюджет.

Реализация товаров производится на основе договоров поставки, купли-продажи, комиссии, регулируемых соответствующими статьями Гражданского кодекса РФ. Ниже приводится их характеристика.

Качество продаваемого товара должно соответствовать условиям договора. При отсутствии в договоре та­ких условий продавец обязан передать покупателю имущество обычного качества, соответствующего его кон­кретному назначению, указанному в договоре или известному продавцу. Покупатель, которому продана вещь ненадлежащего качества, если ее недостатки не были оговорены продавцом, вправе по своему выбору потребо­вать от продавца:

- замены такой вещи вещью надлежащего качества;

- безвозмездного устранения недостатков вещи;

- возмещения расходов покупателя на устранение недостатков вещи;

-соразмерного уменьшения цены реализации.

ХАРАКТЕРИСТИКА ДОГОВОРОВ

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
|  | Договор поставки | Договор купли-продажи | Договор комиссии |
| 1. Регламентируется | Ст. 506 ГК РФ | Ст. 454 ГК РФ | Ст. 990 ГК РФ |
| 2. Содержание договора | Поставщик обязуется передать в определенный срок в собствен­ность покупателю продукцию, а тот принять и оплатить ее по установ­лен. Ценам | Продавец обязуется передать имущество в собственность по­купателю, а тот принять и упла­тить за него определенную сумму | Комиссионер обязуется по по­ручению комитента за возна­граждение совершить для коми­тента одну или несколько сде­лок от своего имени |
| З. Момент перехода права собственно­сти на товары | С момента вручения вещей приобретателю, а равно и сдача транс­портной организации для отправки приобретателю и сдача на почту для пересылки приобретателю вещей, без обязательной доставки (ст. 135, 136 ГК РСФСР) | | С момента вручения вещей приобретателю |
| 4. Форма заключе­ния договора | В письменной форме | Устно и в письменной форме | В письменной форме |
| З. Вид товарооборота | Оптовый | Розничный | Розничный |

Общая стоимость реализованных товаров представляет собой товарооборот.

Для учета расчетов за полученные товарно-материальные ценности, потребленные услуги (работы), вклю­чая предоставление электроэнергии, газа, пара, воды, телефон и др., применяют счета 45,46,60,62,64,76.[[4]](#footnote-4)

**IV.** **Учет возврата товаров.**

Порядок учета возврата товаров волнует многих бухгалтеров. Возврат товаров может происходить от одного юридического лица другому юридическому лицу, а также от физического лица юридическому лицу. Наиболее сложной является операция по возврату товаров между юридическими лицами. Здесь определяющим моментом является причина возврата.

Несколько статей ГК РФ (475, 480 и 482) говорят о последствиях передачи продавцом покупателю товаров ненадлежащего качества (некомплектного. Без тары или упаковки). В частности, в п. 2 ст. 475 записано, что в случае существенного нарушения требований качества товара покупатель в праве по своему выбору отказаться от исполнения договора купли-продажи и потребовать возврата оплаченной за товар денежной суммы; потребовать замены товара надлежащего качества товаром, соответствующим договору.

Если товар полученный покупателем по договору купли-продажи, возвращается поставщику в следствии существенного нарушения последним условий договора, определяющих качество товара, право собственности на товар не считается реализованным. В данном случае покупатель, возвращая товар продавцу, на должен при отражении в учете данной операции использовать счет 90. Продавец же на стоимость забракованных товаров должен скорректировать свой оборот по реализации.

На практике покупатели часто возвращают поставщику товары из-за отсутствия на них покупательского спроса. В данном случае продавец надлежащим образом исполнил свой обязательства по договору купли-продажи и право собственности на товары перешло к покупателю. Возврат товаров поставщику будет означать новый переход права собственности, но уже от бывшего покупателя к бывшему продавцу. Здесь происходит смена мест по договору: бывший покупатель становится продавцом, а бывший продавец становится покупателем. Согласно п.1 ст.39 НК РФ передача на возмездной основе права собственности на товары признается реализацией товаров, т.е. при отражении в учете возврата товаров должен использоваться счет 90.[[5]](#footnote-5)

**Понятие договора.**

В соответствии со ст. 420 ГК РФ договором признается соглашение двух или нескольких лиц об установлении, изменении или прекращении гражданских прав и обязанностей. На основании заключенного договора одно лицо обязано совершить в пользу другого лица определенное действие, как-то: передать имущество, выполнить работу, уплатить деньги и т.п. либо воздержаться от определенного действия, а кредитор имеет право требовать от должника исполнения его обязанности ( ст.30 ГК). Как правило, обязательство не создает обязанностей для лиц, не участвующих в нем в качестве сторон (для третьих лиц). Однако в случаях предусмотренных законом, иными правовыми актами или соглашением сторон, оно может создавать для них права в отношении одной или обеих сторон обязательства (ст. 308 ГК).

Заключенный договор до его частичного или полного использования остается лиши намерением, желанием совершить те или иные хозяйственные операции, не подтверждая факта их совершения, отражаемого в бухгалтерском учете и налоговых расчетах. В практике встречаются так называемые «реальные договоры, которые признаются заключенными только с момента передачи имущества, следовательно, до передачи имущества они могут быть лишь предварительными договорами, не отражаемыми в бухгалтерском учете или отчетности.

К примеру, по заключенному договору на оказание возмездных услуг одна из сторон (первая) обязана предварительно в полной сумме оплатить требуемые услуги, а вторая обязана начинать оказание услуг в трехдневный срок после поступления денежных средств на свой расчетный счет. Первая сторона, не перечислившая предварительную оплату (аванс), не может требовать от второй стороны оказания услуг. Она не может отразить в счете и отчетности не перечисленный аванс.

В случае перечисления исполнителю сумма аванса, указанная в договоре, станет своего рода обеспечением оплата предмета договора. Исполнитель, получивший денежный аванс, может приобрести на эти деньги реальный товар, имеющий стоимость и потребительскую стоимость. Поэтому первая и вторая стороны обязаны отразить в бухгалтерском учете и финансовой отчетности хозяйственные операции соответственно по перечислению аванса и по получению аванса. Вторая сторона обязана также отразить получение аванса в своей налоговой декларации, то есть в налоговом учете.

Перед отражение в бухгалтерском учете и финансовой отчетности прав и обязанностей, вытекающих из договора, необходимо быть уверенным, что эти договорные обязательства будут выполнены. В противном случае финансовая отчетность не отразит реальное состояние имущества и может привести к неправильному принятию решений инвесторами и кредиторами.[[6]](#footnote-6)

**Поставка товаров ненадлежащего качества.**

В договоре поставки, как содержащим обязательство по передаче движимого имущества в собственность приобретателя, важнейшее место принадлежит условиям, касающимся качества поставляемых товаров.

Согласно ст. 506 ГК РФ по договору поставки поставщик-продавец, осуществляющий предпринимательскую деятельность, обязуется передать в обусловленный срок или сроки производимые или закупаемые им товары покупателю для использования в предпринимательской деятельности или в иных целях, не связанных с личным, семейным, домашним и иным подобным использованием. Передаче подлежат товары, качество которых соответствует договору, а при отсутствии в нем условий о качестве – товары, пригодные для целей, для которых товары такого рода обычно используются (ст.469, гл. 30 ГК РФ).

Как правило, при определении соответствующих условий применяются отсылки к специальному законодательству, в том числе к нормативным актам по стандартизации.

Закон РФ от 10 июня 1993 года «О стандартизации» указывает на следующие документы по стандартизации, действующие в РФ: государственные стандарты (ГОСТы); международные стандарты, правила, рекомендации, нормы по стандартизации; отраслевые стандарты; общероссийские классификаторы технико-экономической информации; стандарты предприятий, стандарты научно-технических, инженерных обществ и других общественных объединений.

Когда договорное условие не согласовано сторонами ни путем прямого описания в тексте сделки, ни отсылкой к обязательным для участников контракта правилам, качество товаров считается надлежащим при соответствии их целевому назначению передаваемого имущества, то есть является определимым.

**Правовые последствия поставки товаров ненадлежащего качества.**

Гражданский кодекс РФ предусматривает следующие основные последствия поставки товаров ненадлежащего качества.

Покупатель (получатель) товаров вправе по своему выбору предъявить продавцу (поставщику) требования:

* о соразмерном уменьшении цены;
* безвозмездном устранении недостатков товаров в разумный срок;
* возмещения своих расходов при самостоятельном устранении покупателем обнаруженных недостатков.

Обобщая практику применения Основ гражданского законодательства Союза СССР и республик по затронутому вопросу, Высший Арбитражный Суд РФ отмечал, в частности, что «если покупатель потребовал устранения недостатков поставщиком, то способ устранения, в том числе путем замены поставленного товара, выбирает последний.

С принятием Гражданского кодекса РФ законодатель предоставил поставщику возможность по собственной инициативе устранять допущенные им нарушения. Так, он, получив уведомление покупателя о недостатках товаров, имеет полное право без промедления заменить поставленные товары товарами надлежащего качества (ст.518 ГК РФ).

Таким образом, замена товаров поставщиком рассматривается действующим законодательством не как один из способов исправления недостатков, а как общая предпосылка, устраняющая возможность покупателя предъявлять к поставщику требования в порядке статьи 475 ГК РФ о последствиях передачи товара ненадлежащего качества.

При отгрузке без договора изготовитель не может нести ответственность перед получателем, установившим ненадлежащее качество товаров.

Если поставщик не выполнил требование покупателя о замене недоброкачественных товаров в установленный срок, покупатель вправе приобрести товары у других лиц с отнесением на поставщика всех необходимых и разумных расходов на их приобретение.

Очевидно, что к расходам на приобретение товаров относится не только их стоимость, но и необходимые затраты по доставке, хранению и т.д.

Поставка товаров ненадлежащего качества может в отдельных случаях являться достаточным основанием для одностороннего отказа покупателя от исполнения договора, т.е. квалифицироваться как существенное нарушение договора поставщиком.

Убытки, причиненные поставкой товаров ненадлежащего качества, возмещаются покупателю на общих основаниях.

Разграничение ответственности поставщика и перевозчика перед приобретателем товаров.

Транспортная составляющая обязательств по поставке товаров играет важнейшую роль во взаимоотношениях сторон договора.

Согласно ст. 509 ГК РФ поставка товаров осуществляется поставщиком путем отгрузки (передачи) товаров покупателю, являющемуся стороной договора поставки, или лицу, указанному в договоре в качестве получателя.

При отгрузке товаров поставщик вступает во взаимоотношения с различными транспортными организациями, которые осуществляют доставку товаров получателю. В случае обнаружения повреждения поступивших товаров получателю следует ряд нашедших отражение в судебной практике положений, позволяющих оптимально решить вопрос об ответственности поставщика и перевозчика.

Если при разрешении спора выясняются обстоятельства, свидетельствующие о том, что недостатки товаров явились следствием нарушения правил перевозки груза, за которые отвечает перевозчик, ответственность за эти недостатки может быть возложена на поставщика.

При наличии же бесспорных доказательств, подтверждающих, что причиной несохранности товаров были противоправные действия поставщика, ответственность может быть возложена на последнего, независимого от предъявления покупателем требований к перевозчику.[[7]](#footnote-7)

**V. Оказание услуг через посредника.**

Для эффективного и оперативного решения некоторых производственных задач предприятия нередко обращаются к услугам посредников. Нормативные документы по налогообложению напрямую к посреднической деятельности относят деятельность только таких предприятий, которые выступают в роли комиссионера или поверенного по договору комиссии или поручения. Однако, сделки, относимые для целей налогообложения, к посредническим, могут оставаться и на основании других типов договоров.

Сам термин «посреднические операции и сделки» существует главным образом в налоговом законодательстве, но отсутствует в Гражданском кодексе РФ (далее – ГК РФ). В то же время именно ГКРФ дает описание и систематизацию основных типов хозяйственных договоров.

Так, суть «посреднических» договоров, согласно ГК РФ, заключается в том, что одна из сторон совершает определенные действия в интересах, за счет и по поручению другой стороны. Поэтому к посредническим договорам можно отнести не только договоры комиссии и поручения, но и договоры агентирования и транспортной экспедиции.

**Особенности применения договоров комиссии и поручения к сфере услуг.**

Поскольку из всех типов посреднических договоров наибольшее распространение в хозяйственной практике получили договоры комиссии и поручения, рассмотрим подробно особенности их применения к сфере оказания услуг.

В соответствии со статьей 990 ГК РФ по договору комиссии одна сторона (комиссионер) обязуется по поручению другой стороны (комитента) за вознаграждение совершить одну или несколько сделок от своего имени, но за счет комитента. Права и обязанности по совершенной сделке приобретает комиссионер, даже если комитент и назван в сделке или участвует вместе с третьим лицом в ее исполнении.

Услуги оказываются в настоящее время по договору возмездного оказания услуг, который оформляется в соответствиями правилами главы 39 ГК РФ. Эти правила применяются к договорам на оказание услуг связи, медицинских, аудиторских, консультационных, информационных услуг, услуг по обучению и ряда других.

При этом следует помнить, что согласно статье 780 ГК РФ, если иное не предусмотрено договором возмездного оказания услуг, исполнитель обязан оказать услуги лично. Поэтому когда комиссионер заключает договор с потребителем на оказание услуг, которые в дальнейшем будут оказаны непосредственно комитентом, надо не забыть внести в условия договора соответствующую оговорку.

По договору поручения в отличии от договора комиссии поверенный совершает определенные юридические действия не от своего имени, а от имени доверителя (ст.971 ГК РФ). Поэтому все права и обязанности по сделке возникают не у поверенного, а непосредственно у доверителя. Если договор комиссии может предусматривать совершение в интересах комитента только сделок, то договор поручения более общий, он предусматривает возможность совершения не только сделок, но и других юридических действий (например, представлять доверителя в суде, регистрировать от его имени помещения и т.д.). кроме того, в отличии договора комиссии, обязательным условием которого является его возмездность, договор поручения может быть и безвозмездным.

Обязанность доверителя возмещать поверенному понесенные издержки и обеспечивать его средствами, необходимыми для исполнения поручения, ставится кодексом в зависимость от условий конкретного договора поручения (ст.975 ГК РФ). В случае же договора комитент обязан возместить комиссионеру суммы, израсходованные им на исполнение поручения (ст.1001 ГК РФ).

В случаях применения договоров комиссии (поручения) для оказания или получения услуг потребность в использовании счета «товары, принятые на комиссию» практически отпадает, так как услуга не имеет материального результата (вещественной формы) и оказывается непосредственно заказчику.

Для учета посреднических операций важное значение имеет такое условие договора, как участие или неучастие посредника в расчетах.[[8]](#footnote-8)

**Является ли агентский договор посредническим ?**

Сегодня с развитием в нашей стране рыночных отношений многие предприятия стали шире использовать возможности различных видов хозяйственных договоров. Так, если раньше агентские договоры заключались в основном в сфере внешне-экономических отношений, то теперь они получили распространение и на внутреннем рынке.

По такому договору агент может взять на себя задачу сбыта чужих товаров, в которую входит не только заключение договоров купли-продажи, но и проведение рекламной компании. В отличии от обычных видов деятельности прибыль предприятия от посреднической деятельности облагается налогом по более высокой ставке.

Надо отметить, что понятие «посреднические операции и сделки» в основном применяется в налоговом законодательстве. Однако положений, позволяющих четко определить особенности таких сделок, законодательство не содержит. Однозначно к посреднической отнесена только деятельность предприятий, выступающих в роли комиссионера по договорам комиссии или поверенного по договорам поручения.

Характерной чертой всех посреднических договоров является то, что одна из сторон сделки действует в интересах и за счет другой стороны, совершая определенные юридические действия.

По агентскому договору одна сторона (агент) обязуется за вознаграждение совершить по поручению другой стороны (принципала) юридические и иные действия от своего имени, но за счет принципала либо от имени и за счет принципала.

Если агент действует от своего имени, то взаимоотношения агента и принципала строятся по модели договора комиссии. Если же агент действует от имени принципала, то его взаимоотношения с принципалом строятся по модели договора поручения. В зависимости от этого к агентскому договору применяются правила, предусмотренные либо для договоров комиссии, либо поручения.

Таким образом, агентский договор нельзя однозначно отнести к посредническим. Оценивая характер конкретного агентского договора, необходимо выяснить, является ли предметом такого договора только посредническая деятельность.[[9]](#footnote-9) **VI.Товарообменные операции.**

В некоторых случаях для предприятия выгоднее приобрести необходимую им продукцию по договору мены, то есть расплатиться с поставщиком не деньгами, а товарами собственного производства. Но бухгалтерский учет операций по договору мены значительно отличается от учета операций по реализации товаров.

**Правовые основы товарообменных операций.**

Итак, в ситуации, когда стороны обменивают один товар на другой, заключается договор мены (гл. 31 Гражданского кодекса РФ). При этом чаще всего считают, что обмениваемые товары имеют одинаковую стоимость, и фиксируют это условие в договоре мены. Но, бывает, что стороны признают товары неравноценными. Тогда это должно быть выделено в договоре как отдельное существенное условие – таково требование статьи 568 ГК РФ.

Равноценный обмен – это не значит, что стоимость продукции, предоставляемой сторонами, абсолютно одинакова. Она может и различаться, но из-за каких-то обстоятельств (например, из-за плохого сбыта) организации договариваются, что будут считать обмен равноценным (без доплаты). Но и в этом случае они могут столкнуться с проблемой, которая возникает при товарообменных ситуациях, - когда невозможно определить продажную стоимость «новой» продукции.

Если обмен неравноценный, то сторона, передающая более дешевый товар, должна оплатить разницу в ценах обмениваемых товаров. Причем доплату можно произвести как до, так и после получения товаров. Конкретный порядок такой доплаты устанавливается по соглашению сторон.

**Учет и налогообложение товарообменных операций.**

Приступая к отражению операций по договору мены, бухгалтер должен определить:

* выручку от передачи имущества по договору мены;
* себестоимость имущества, полученного по договору мены;
* сумму задолженности перед поставщиком по договору мены.

Выручка от реализации товаров по договору мены определяется в порядке, предусмотренным пунктом 6.3 Положения по бухгалтерскому учету «Доходы организации» (ПБУ 9/99), и равна стоимости полученного товара. Именно на эту сумму предприятие и делает проводку:

Дебет 62 Кредит 90 - отражена выручка от реализации.

Теперь рассмотрим по какой стоимости нужно отразить в учете полученные товары. Для этого обратимся к пункту 6.3 Положения по бухгалтерскому учету «Расходы организации» (ПБУ 10/99). Это ПБУ было утверждено приказом Минфина России от 6 мая 1999 г. № 33н.

Так, стоимость товаров, полученных по договору мены, должна быть равна стоимости переданного товара. Это означает, что по кредиту счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» отражается стоимость товаров, передаваемых предприятием. Причем определяется она по рыночной цене.

Именно на эту сумму предприятие и делает проводку :

Дебет 08 (10, 41…) Кредит 60 – оприходованы полученные ценности.

Отметим, что сумма произведенной доплаты, при неравноценном обмене товаров, увеличивает первоначальную стоимость полученного товара.

Если передаваемое одной из сторон договора мены имущество еще не продавалось на рынке и рыночная цена на него неизвестна, в этом случае изменится учет как у организации, приобретающей это имущество, так и у организации, передающей это имущество.

Во-первых, изменится сумма выручки по договору мены у организации, получающей имущество, у которого нет рыночной цены. Согласно ПБУ 9/99, если невозможно установить стоимость получаемого имущества, выручка отражается исходя из стоимости того имущества, которое было передано по договору мены. Эта стоимость определяется по ценам, по которым предприятие обычно реализует такое или аналогичное имущество сторонним покупателям.

Во-вторых, изменится величина оплаты по договору мены у организации, которая передает имущество, не имеющее рыночной цены. Согласно ПБУ 10/99, если неизвестна стоимость передаваемого имущества, величина оплаты по договору мены определяется исходя из стоимости получаемого имущества. Эта стоимость определяется по ценам, по которым обычно организация приобретает такое или аналогичное имущество.

На практике же возможна ситуация, когда в договоре мены доплата не была предусмотрена, но в последствии ее все-таки произвели. В этом случае у покупателя нет оснований для увеличения стоимости полученных материальных ценностей.

Во-первых, потому, что их фактическая себестоимость, в которой они приняты к бухгалтерскому учету, не изменяется. А во-вторых, обязательства по договору мены были исполнены сторонами надлежащим образом и, следовательно, прекратились (ст.408 ГК РФ). Поэтому покупатель должен произвести такую доплату за счет собственных средств, сделав в учете следующие проводки:

Дебет 84 Кредит 60 – начислена сумма доплаты;

Дебет 60 Кредит 51 – перечислена сумма доплаты.

Как рассчитать сумму НДС, которая отражается по дебету счета 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям» ?

Согласно пункту 2 статьи 172 Налогового кодекса РФ, НДС по полученному имуществу исчисляется исходя из стоимости переданного имущества.

При этом нужно иметь в виду, что из бюджета можно зачесть только сумму налога, которая не превышает сумму, уплаченную в бюджет с реализации.

**Контроль цен при товарообменных операциях.**

Как известно, в целях налогообложения выручка рассчитывается исходя из цен товаров, указанных сторонами сделки. Однако в случаях с товарообменными операциями налоговые органы могут проверить, правильно ли установлены цены. И если они отклоняются от рыночной цены подобных товаров более чем на 20 процентов, то налоговики имеют право доначислить налоги. Причем исходить они будут из рыночной цены этих товаров.

Поэтому когда предприятие обменивает товары по таким низким ценам, ему лучше самостоятельно исчислить налоги исходя из рыночных цен. Тем самым оно избежит штрафных санкций за занижение налогов от реализации.[[10]](#footnote-10)**Заключение.**

Каждое предприятие в условиях рынка стремиться производить те товары и услуги, которые дают наибольшую прибыль. Ее получение является условием экономического роста предприятия. В то же время в условиях рынка нет гарантии, что предприятие получит прибыль. Это, прежде всего, зависит от того, насколько правильно предприятие определяет адекватно спросу перечень (ассортимент), количество и качество товаров, которые оно собирается производить, и методы их реализации, а так же от многих обстоятельств: правильного определения неудовлетворенных желаний покупателей и ориентации предприятия на их производство, уровня издержек производства, которые должны быть меньше, чем доходы, полученные от продажи своей продукции. Это требует от каждого предприятия определенной организации хозяйствования, т.е. проведение определенной экономической и производственной политики, поиска своего пути развития, своего маркетинга, своих форм хозяйствования и точного бухгалтерского учета.

В условиях рыночной системы каждый производитель выходит на рынок со своей продукцией самостоятельно, и то предприятие, которое создает для себя лучшие условия продажи своих товаров на рынке, будет находиться в лучшем положении по сравнению с другими, выпускающими аналогичную продукцию. Поэтому, чтобы процветать, нужно расти, изыскивать новые формы применения капитала, новые экономически эффективные технологии производства, новые формы доведения продукции до рынка, т.е. «знать-мочь-хотеть-успевать».

Как известно, хозяйственная деятельность любого предприятия складывается из трех непрерывных взаимосвязанных хозяйственных процессов: снабжения (заготовления и приобретения материально-технических ресурсов), производства продукции и ее сбыта (реализации). Эти процессы осуществляются одновременно, для чего используется труд работников, основные и оборотные средства.

Главными задачами бухгалтерского учета являются:

* обеспечения контроля за наличием и движением имущества, использованием материальных, трудовых и финансовых ресурсов в соответствии с установленными нормами, нормативами и сметами;
* формирование полной и достоверной информации о хозяйственных процессах и финансовых результатах деятельности предприятия, необходимой для оперативного руководства и управления, а также для использования инвесторами, поставщиками, покупателями, кредиторами, налоговыми и банковскими органами;
* выявление внутрипроизводственных резервов, их мобилизация и эффективное использование, своевременное предупреждение негативных явлений в хозяйственно-финансовой деятельности.

Итак, большую роль в достижении главной цели деятельности любого предприятия – получения максимальной прибыли при минимальных затратах – играет четкая организация учета и анализа готовой продукции на предприятии.

Рассуждая об объективности и необходимости изучения вопроса связанного с учетом готовой продукции на производстве, нельзя не заметить, что в настоящее время в России еще в недостаточной степени созданы условия для устойчивого долговременного роста и остаются факторы, которые способны оказать негативное влияние на перспективы развития отечественной экономики, прежде всего:

1. низкий уровень капитализации российских банков;
2. ускорение морального и физического износа производственной базы;
3. возможное ухудшение внешнеэкономической конъюнктуры, включая снижение цен на энергоносители и замедление темпов роста мировой экономики.

Позитивные тенденции развития российской экономики, проявившиеся в посткризисный период, благоприятная внешнеэкономическая конъюнктура, внутренняя социально-экономическая стабильность и начало реализации мер долгосрочной экономической стратегии Правительства Российской Федерации позволили в целом сохранить положительную динамику важнейших макроэкономических показателей на протяжении двухтысячного года.

На фоне данной экономической реалии необходимо повысить заинтересованность самих организаций в использовании учетной информации для целей оперативного руководства и управления. Естественно, что переход к рыночной экономике, приватизация государственной собственности, образование хозяйствующих субъектов различных организационно-правовых форм существенно повысили роль и значение бухгалтерской информации. Добиться того, чтобы бухгалтерская информация стала на вашем предприятии объективной, достоверной, понятной и защищенной как для внутренних, так и внешних пользователей, можно лишь при творческом подходе и знании основных нормативных документов.

**Список используемой литературы:**

1. Глушков И.Е., Бухгалтерский учет на современном предприятии. М, Конус, 2001 г.
2. Козлова Е.П., Парашутин Н.В., Бухгалтерский учет, М. 2000 г.
3. Кондраков Н.П. «Бухгалтерский учет» 3-е издание 2001 г.
4. Налоговый Кодекс Российской Федерации.
5. Полковский Л.М. «Основы бухгалтерского учета» 2000 г.

Журналы:

Бухгалтерский учет, № 4, 2000г.

Главбух, «Оказание услуг через посредника». № 9, октябрь 1999 г.

Главбух, № 16, 2000 г.

Главбух, № 5, 2001 г.

Хозяйство и право, № 1, 1999г.

Хозяйство и право, № 7, 2000 г.

1. Козлова Е.П., Парашутин Н.В., Бухгалтерский учет, М. 1998, стр.359. [↑](#footnote-ref-1)
2. Глушков И.Е., Бухгалтерский учет на современном предприятии. М, Конус, 2001 г. стр. 355

   [↑](#footnote-ref-2)
3. Козлова Е.П., Парашутин Н.В., Бухгалтерский учет, М. 2000 г., стр. 369 [↑](#footnote-ref-3)
4. Глушков И.Е., Бухгалтерский учет на современном предприятии. М, Конус, 2001 г. стр. 360 [↑](#footnote-ref-4)
5. Бухгалтерский учет, № 4, 2000г. [↑](#footnote-ref-5)
6. Хозяйство и право, № 1, 1999г. [↑](#footnote-ref-6)
7. Хозяйство и право, № 7, 2000 г. [↑](#footnote-ref-7)
8. Главбух , «Оказание услуг через посредника». № 9, октябрь 1999 г. [↑](#footnote-ref-8)
9. Главбух, № 16, 2000 г. [↑](#footnote-ref-9)
10. Главбух, № 5, 2001 г. [↑](#footnote-ref-10)