**Глава 1. УЧЕТ ТОВАРОВ И ТАРЫ В ОПТОВОЙ ТОРГОВЛЕ**

**1.1. ОБЪЕКТЫ, ПРИНЦИПЫ И ОРГАНИЗАЦИЯ УЧЕТА ТОВАРОВ И ТАРЫ В ОПТОВОЙ ТОРГОВЛЕ**

Статьей 8 Закона Республики Беларусь от 28 июля 2003 г. № 231-3 «О торговле» (с изменениями и дополнениями) закреплено определение оптовой торговли:

Оптовая торговля - вид торговли, осуществляемой в целях после­дующего использования товаров в предпринимательской деятельности или иных целях, не связанных с личным, семейным, домашним потреблением и иным подобным использованием.

Торговые организации, осуществляющие оптовую торговлю, могут иметь товарные склады (общетоварные, специализированные), организовы­вать хранение и переработку товаров, формировать их запасы в объеме и ассортименте, необходимых для бесперебойной торговли, оказывать инфор­мационные, транспортные и иные услуги, связанные с торговлей.

Оптовую торговлю товарами ведут организации различных форм соб­ственности, хозяйствования и индивидуальные предприниматели. Они яв­ляются посредниками (связующим звеном) между организациями промыш­ленности и розничной торговли, общественного питания. Развитие частной и фирменной торговли обеспечили сокращение звенности товародвижения, позволили выработать оптимальные конкурентоспособные схемы достав­ки товаров потребителю: производство - объекты розничной торговли или производство - оптовая база (оптовый склад) - объекты розничной торгов­ли. Оптовое звено потребительской кооперации Республики Беларусь пред­ставляют оптовые организации Белкоопсоюза и областных потребсоюзов, а также распределительные склады районных потребительских обществ.

Организации оптовой торговли должны иметь специальное разрешение (лицензию) на оптовую торговлю нефтепродуктами, алкогольной, непищевой спиртосодержащей продукции (кроме антисептических лекарственных средств и ветеринарных средств, относящихся к непищевой спиртосодержащей про­дукции), непищевого этилового спирта, табачных изделий, драгоценных ме­таллов и камней, с указанием их в уставных документах в соответствии с Пе­речнем видов деятельности, на осуществление которых требуются лицензии, и уполномоченных на их выдачу государственных органов и государственных организаций, утвержденным Декретом Президента Республики Беларусь от 14 июля 2003 г. № 17 «О лицензировании отдельных видов деятельности» (с из­менениями и дополнениями). На правительственном уровне рассматривается вопрос отмены лицензирования в отдельных сферах с 1 января 2010 г.

Для выполнения своих функций оптовая торговля должна всесторонне изучать конъюнктуру рынка, активно влиять на объемы производства, рас­ширение ассортимента и улучшение качества товаров.

Основными показателями, характеризующими работу организаций оптовой торговли, являются товарооборот и прибыль. Важное значение в бухгалтерском учете и отчетности приобретают и такие связанные с ними показатели, как доход, выручка и валовой доход от реализации товаров, из­держки обращения. Они являются важнейшими объектами бухгалтерского и налогового учета.

Под оптовым товарооборотом понимается продажа товаров несобствен­ного производства без их видоизменения юридическим лицам, их обособлен­ным подразделениям и индивидуальным предпринимателям с целью их даль­нейшей перепродажи или собственного использования (переработки).

Оптовый товарооборот определяется по отгруженным товарам в фак­тических отпускных ценах организации оптовой торговли, включая налог на добавленную стоимость, акцизы и прочие налоги, а также торговую над­бавку, входящие в отпускную цену товара, независимо от того, произведен расчет с организацией оптовой торговли за эти товары или нет.

В объем оптового товарооборота включается стоимость товаров, отгру­женных на внутренний рынок Республики Беларусь, и стоимость товаров, отгруженных на экспорт.

Организации оптовой торговли, являющиеся собственниками сырья, пе­редаваемого на переработку другим организациям, в оптовый товарооборот включают объем реализованной продукции, произведенной на давальческих условиях.

Не включается в объем оптового товарооборота:

• стоимость товаров, отпущенных для переработки в собственном про­изводстве, а также на внутрихозяйственные нужды организации;

• стоимость товаров, а также продукции собственного производства, отпущенных своим структурным подразделениям, включая собственную розничную торговую сеть;

• стоимость сырья, отпущенного на давальческих условиях в другие организации для промышленной переработки или доработки;

• стоимость товаров, отпущенных для закладки в государственный ма­териальный резерв;

• стоимость тары, проданной с товаром, на которую установлены зало­говые цены;

• стоимость возвращенных покупателем товаров (вычитается из объе­ма оптового товарооборота по моменту возврата товара покупателем).

По формам товародвижения оптовый товарооборот бывает двух видов: складской и транзитный. При складском товарообороте товары реализуют оптовым покупателям со складов оптовых баз, оптово-розничных объедине­ний и унитарных предприятий. Основными способами доставки товаров на объекты розничной торговли и общественного питания являются централи­зованная доставка и кольцевой завоз. Поскольку транспортные расходы по доставке товаров покупателям относятся, как правило, на затраты оптовых организаций, то они заинтересованы в наиболее рациональных маршрутах завоза товаров, в более эффективном использовании транспорта путем пол­ной его загрузки, исключения порожних пробегов, улучшения использова­ния его грузоподъемности.

С целью сокращения звенности товародвижения отдельные товары поставщики реализуют транзитам, т.е. доставляют покупателю, минуя по­средника. При транзитной реализации товаров организация оптовой торгов­ли принимает участие в расчетах (оплаченный транзит) или не участвует в них (неоплаченный транзит), а только организует эту реализацию. Транзит­ная форма реализации товаров является более эффективной, так как уско­ряет товарооборачиваемость, сокращает расходы по доставке, погрузочно-разгрузочным работам, приемке, отпуску и хранению товаров.

Доходы от видов деятельности, указанных в уставе или заявленных организацией в инспекции Министерства по налогам и сборам Республики Беларусь, занимают наибольший удельный вес в составе доходов хозяйствую­щего субъекта и представляют собой выручку от реализации товаров, работ и услуг за вычетом налогов, сборов и отчислений с реализации. К доходам организации не относятся суммы предварительной оплаты, задатка, авансов за товары, работы, услуги, суммы, поступившие от третьих лиц в пользу ко­митента по договору комиссии или консигнации, доверителя по договорам поручения и иным аналогичным договорам в их пользу и другие поступления денежных средств и иного имущества.

Выручка - это денежные средства либо иное имущество в денежном выражении, полученные или подлежащие получению в результате реализа­ции товаров, готовой продукции, работ и услуг по ценам и тарифам, сфор­мированным в соответствии с договором. По международным стандартам выручка оценивается по рыночной стоимости.

Выручка от реализации товаров в организациях оптовой торговли включает выручку от реализации товаров оптом (оптовый товарооборот); выручку от реализации услуг по продаже товаров по договорам комиссии (комиссионное вознаграждение) и выручку от реализации товаров в розницу через собственные объекты розничной торговли. Величина выручки от реали­зации товаров определяется по стоимости товаров в денежном выражении на момент ее признания по продажным ценам с налогом на добавленную стои­мость и другими налогами с реализации; а также стоимости полученных или подлежащих получению товаров при товарообменных операциях, в сумме дебиторской задолженности на условиях отсрочки оплаты по коммерческому кредиту. На величину выручки от реализации товаров влияют скидки и на­ценки, предоставленные покупателям согласно договору; суммовые разницы, возникающие при расчетах за товары по договорам, в которых валюта плате­жа и валюта долга выражены в разных иностранных валютах или валютой платежа является белорусский рубль, а валютой долга иностранная валюта или условная денежная единица, официальный курс которой изменился на дату реализации товаров по сравнению с датой предварительной оплаты; стоимость невозвратной тары под товарами, которая в товаросопроводитель­ных документах может быть отражена отдельно по отпускным ценам с нало­гом на добавленную стоимость или включена в контрактную цену товаров. Последующая корректировка первоначальной величины поступления и (или) дебиторской задолженности исходя из стоимости актива, подлежащего полу­чению организацией, возможна в случае изменения обязательств по договору Метод учета выручки организации оптовой торговли закрепляют в учетной политике организации. Допускается выбор одного из законодательно разре­шенных методов:

- по отгрузке и предъявлению расчетных документов;

- по оплате за отгруженные товары (выполненные работы, оказанные услуги).

Валовой доход от реализации товаров в оптовой торговле представляет со­бой разность между продажной и покупной стоимостью реализованных това­ров за вычетом налога на добавленную стоимость и прочих налогов с выручки. Он предназначен для покрытия налогов, сборов и отчислений с валового дохо­да, издержек обращения и формирования прибыли от торговой деятельности.

Целью бухгалтерского учета товаров в оптовой торговле является кон­троль за сохранностью, рациональным и эффективным использованием то­варных запасов, а также своевременное получение полной и достоверной информации о товарообороте, о состоянии расчетов с поставщиками и по­купателями, необходимой для составления расчетов по налогам и сборам и для принятия обоснованных управленческих решений.

Перед бухгалтерским учетом товаров и тары в оптовой торговле стоят следующие задачи:

• контроль своевременности и правильности документального оформ­ления поступления и выбытия товаров и тары;

• контроль полноты оприходования и списания товаров и тары;

• контроль за ценами, соблюдением действующего порядка формиро­вания цен и применения оптовых (торговых) надбавок и скидок на товары;

• контроль за законностью, целесообразностью и эффективностью со­вершения товарных операций;

• контроль своевременности представления отчетов материально от­ветственными лицами;

• контроль за объемом оптового товарооборота и полнотой отражения выручки от реализации товаров в учете и отчетности;

• достоверность учета товаров и тары, товарооборота и выручки от реализации товаров;

• своевременное формирование в учете информации по показателям отчетности;

• контроль за качеством проводимых инвентаризаций товаров и тары и своевременностью отражения в учете их результатов;

• правильное исчисление в учете валового дохода от реализации товаров;

• своевременный и правильный расчет налогов и сборов от валового дохода и финансового результата от реализации товаров.

**В учете товаров и тары в торговых организациях придерживаются сле­дующих принципов:**

1. Принцип материальной ответственности работников за товарно-материальные ценности при их приемке, хранении и отпуске. Применение полной индивидуальной или бригадной материальной ответственности оп­ределяет ведение учета товаров и тары по местам хранения и материально ответственным лицам.

К материально ответственным лицам относятся заведующие складами, их заместители, кладовщики, приемщики, упаковщики, отборщики и другие работники. Под материальной ответственностью понимается обязанность работника возместить в установленном порядке причиненный по его вине ущерб организации. При приеме на работу материально ответственных лиц администрация организации заключает с ними договор о материальной от­ветственности установленной формы.

Материальная ответственность работников организаций, в том числе работ­ников торговых предприятий, регламентируется нормами Трудового кодекса Рес­публики Беларусь от 26 июля 1999 г. № 296-3 (в редакции Закона Республики Бе­ларусь от 20 июля 2007 г. № 272-3) (далее - ТК). Материальная ответственность может быть полной (статьи 256, 402 и 404 ТК) или ограниченной (статьи 402 и 403 ТК), индивидуальной или коллективной (бригадной) (статья 406 ТК).

Письменные договоры о полной материальной ответственности заклю­чаются в соответствии со статьей 405 ТК.

Форма примерного договора о полной индивидуальной материальной ответственности и примерный перечень должностей и работ, замещаемых или выполняемых работниками, с которыми нанимателем могут заключаться письменные договоры о полной индивидуальной материальной ответствен­ности, утверждены Постановлением Совета Министров Республики Беларусь от 26 мая 2000 г. №764.

Наниматель имеет право уточнять перечень должностей и работ, заме­щаемых и выполняемых работниками, с которыми нанимателем могут заклю­чаться договоры о полной индивидуальной материальной ответственности.

Письменные договоры о коллективной (бригадной) материальной от­ветственности заключаются в соответствии со статьей 406 ТК.

Положение о коллективной (бригадной) материальной ответственно­сти, примерный перечень работ, при выполнении которых может вводить­ся коллективная (бригадная) материальная ответственность, а также форма примерного договора о коллективной (бригадной) материальной ответст­венности утверждены Постановлением Министерства труда Республики Беларусь от 14 апреля 2000 г. № 54.

Подписав договор о материальной ответственности, работник подтвер­ждает, что он в соответствии с действующим законодательством о материальной ответственности персонала берет на себя полную материальную ответст­венность за сохранность принятых им ценностей и за ущерб, причиненный предприятию, как в результате умышленных действий, так и в результате не­брежного или недобросовестного отношения к своим обязанностям.

В зависимости от размера возмещаемого ущерба различают три вида ма­териальной ответственности: полную, ограниченную и повышенную. В орга­низациях оптовой торговли применяют полную материальную ответственность за товары по отпускным или фиксированным розничным ценам и тару по учет­ным ценам. Ограниченную материальную ответственность, как правило, уста­навливают за причиненный ущерб организации излишними штрафными вы­платами в виду ненадлежащего исполнения своих обязанностей материально ответственными и другими должностными лицами. При этом работники несут индивидуальную, а не бригадную ответственность. Повышенную материаль­ную ответственность применяют в случаях, установленных законодательством, когда причиненный ущерб взыскивается с применением соответствующих ко­эффициентов или по действующим ценам.

При бригадной материальной ответственности ущерб взыскивают с чле­нов бригады пропорционально их заработной плате и фактически прорабо­танному времени в межинвентаризационном периоде.

2. Принцип документального оформления хозяйственных операций. Этот принцип организации торговли реализуют путем применения типовых и специализированных форм товарных документов для учета поступления, реализации и прочего выбытия товаров и тары, которые являются бланка­ми строгой отчетности. Внутреннее перемещение товаров и тары от одного материально ответственного лица другому производят под контролем и по распоряжению руководителя и главного бухгалтера организации.

3. Принцип периодической отчетности материально ответствен­ных лиц обусловлен периодичностью бухгалтерской отчетности и необхо­димостью своевременной обработки и обобщения текущих данных по дви­жению товаров и тары с целью получения информации о товарных запасах, об их реализации, выявления валового дохода от реализации товаров и т.п. Отчетность материально ответственных лиц должна обеспечить ритмичную работу бухгалтерии. Ее формы и сроки устанавливает администрация орга­низации в зависимости от применяемой формы бухгалтерского учета, тех­нической оснащенности, документооборота и других условий.

4. Принцип использования в учете денежного и натуральных изме­рителей определяет ведение натурально-стоимостного и стоимостного уче­та в натуральных единицах и национальной денежной единице независимо от валюты контрактов.

5. Выбор учетной цены (покупная или продажная) должен обеспе­чить удобную схему учета реализации товаров. В организациях оптовой торговли товары, как правило, учитываются по отпускным ценам, сформи­рованным изготовителями и импортерами, а товары, самостоятельно ввезен­ные из-за пределов республики. - по контрактным ценам с учетом расходов по импорту товаров без налога на добавленную стоимость, пересчитанным в белорусские рубли. Товары, поступившие от поставщиков-посредников, на оптовых и распределительных складах могут учитывать по отпускным ценам изготовителя (импортера) или поставщика-посредника без налога на добавленную стоимость. В первом случае оптовую надбавку, уплаченную поставщикам-посредникам на поступившие товары, учитывают на отдель­ном аналитическом счете, открываемом к счету 41 «Товары», субсчету 1 «Товары и тара на оптовых складах». По окончании месяца на основании расчета их списывают пропорционально стоимости реализованных товаров в дебет счета 90 «Реализация», субсчета 1 «Реализация товаров в оптовой торговле». Второй вариант оценки и учета товаров, поступивших от посред­ников, является более простым, но требует обязательного контроля правиль­ного формирования отпускных цен при реализации товаров.

При условии применения предприятиями оптовой торговли метода учета товаров на счете 41 «Товары» по продажным (отпускным) ценам для учета оптовой наценки и НДС, включенных в отпускные (продажные) цены, должен применяться счет 42 «Торговая наценка». Порядок учета в таких случаях идентичен учету товарных операций в розничной торговле. Однако определение суммы НДС, приходящейся на реализованные товары, осуще­ствляется по каждой товарной позиции.

При условии применения метода учета товаров по покупным ценам счет 42 «Торговая наценка» не применяется.

В организациях розничной торговли товары учитывают по розничным ценам, включая налог на добавленную стоимость и налог с продаж. С янва­ря 2010 г. налог с продаж не начисляется и не уплачивается.

6. Принцип соответствия в учете товарных операций требует:

• отражения в учете поступления, выбытия, внутреннего перемещения товаров и тары, результатов их инвентаризации в том отчетном периоде, в котором совершены хозяйственные операции, проведена инвентаризация;

• единства оценки поступивших и выбывших товаров, что обуславли­вает списание с материально ответственных лиц выбывших товаров и тары по тем же ценам, по которым они были оприходованы под отчет;

• тождества оприходованных товарно-материальных ценностей одним и списанных в расход другим материально ответственным лицом при их внутреннем перемещении, что достигается встречной проверкой этих дан­ных по товарным, товарно-транспортным накладным по отдельным опера­циям и в регистрах бухгалтерского учета за отчетный месяц;

• соответствия учетных и отчетных данных фактическому наличию то­варов и тары, что обеспечивается их инвентаризацией и отражением в учете выявленных отклонений: оприходованием излишков и списанием (возме­щением) недостач и потерь товаров и тары;

• тождества данных натурально-стоимостного и стоимостного учета, аналитического и синтетического учета товаров и тары, что обусловлено отражением одной и той же информации на счетах бухгалтерского учета и обеспечено сверкой соответствующих учетных данных в регистрах бухгал­терского учета.

Реализация данного принципа позволяет своевременно отразить в уче­те хозяйственные операции, выявить арифметические ошибки, предупре­дить случаи злоупотреблений и недостач ценностей, получить объективную и достоверную информацию.

7. Оценка реализованных товаров и отражение товаров в отчетно­сти по себестоимости. Себестоимость реализованных товаров (товаров в остатке) в торговле - это их покупная стоимость без налогов с реализа­ции. В организациях оптовой торговли, в оптово-розничных объединениях учет товаров на складах под отчетом материально ответственных лиц ведут на счете 41 «Товары», субсчете 1 «Товары и тара на оптовых складах» по отпускным ценам (без налога на добавленную стоимость) или фиксиро­ванным розничным ценам. Торговые скидки, полученные от поставщиков по товарам с фиксированными розничными ценами и отпускными ценами для розничной торговли, учитывают на регулирующем счете 42 «Торговая наценка», субсчете 1 «Торговая надбавка (скидка) по товарам на оптовых складах». В балансе товары для перепродажи отражают по покупным це­нам без налога на добавленную стоимость, если они принимаются к вычету. Входной налог на добавленную стоимость по приобретенным товарам учи­тывают на счете 18 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным товарам, работам, услугам», субсчете 3 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным товарно-материальным ценностям, работам, услугам» и в балансе отражается отдельной статьей. Расходы на реализацию товаров (остаток товаров) организации оптовой торговли учитывают на счете 44 «Расходы на реализацию», субсчете 2 «Издержки обращения оптовой тор­говли». Полную себестоимость продаж (остатка) товаров в оптовой тор­говле определяют суммированием себестоимости реализованных товаров (остатка товаров) по покупным ценам (продажным ценам за вычетом торго­вой скидки) и расходов на их реализацию (на остаток товаров).

В бухгалтерском учете различают такие понятия, как покупная, учет­ная, отпускная (продажная) цена (стоимость) товаров.

Покупная цена (стоимость) товаров - это цена (стоимость), по которой торговая организация приобретает их у поставщиков. Она зависит от источ­ников их поступления и порядка ценообразования. В организации оптовой торговли товары поступают: по отпускным ценам - от товаропроизводителей Республики Беларусь, по контрактным ценам - от зарубежных поставщиков, по сформированным отпускным ценам - от импортеров, по отпускным ценам с оптовой надбавкой - от организаций-посредников. Покупная стоимость то­варов с налогом на добавленную стоимость и стоимость тары по отпускным ценам формируют сумму к оплате.

Учетная цена товаров - это цена, по которой товары и тара учитываются в текущем учете в подотчете материально ответственных лиц. Она обуслов­лена порядком ценообразования и учетной политикой организации. На скла­дах оптовой торговли и распределительных складах торговых организаций учетной ценой товаров может быть отпускная цена изготовителя (импортера), единая отпускная цена, покупная цена с учетом расходов по транспортировке и налога на добавленную стоимость поставщика, включенных в цену товара в момент их поступления и оприходования на склад, фиксированная розничная цена, если на товары установлены такие цены. Тару под товарами и порож­нюю на склад приходуют и учитывают по отпускным ценам поставщика, а тару, не указанную в товарных документах, - по ценам возможной реализа­ции. Учетные цены на товары в оптовой торговле подтверждаются прейску­рантами цен и договорами поставщиков.

Отпускная (продажная) цена (стоимость) товаров - это цена (стоимость), по которой торговая организация отгружает и реализует их покупателям. Она зависит от учетной цены товаров и установленного порядка применения оп­товых надбавок, торговых скидок. Организации оптовой торговли продают: товары, произведенные в Республике Беларусь, - по отпускным ценам товаро­производителей (с учетом дополнительных издержек оптовой торговли) с оп­товой надбавкой и налогом на добавленную стоимость или по единым отпуск­ным ценам с налогом на добавленную стоимость; товары, ввезенные ими из-за пределов республики самостоятельно, - по сформированным отпускным ценам с налогом на добавленную стоимость; товары, поступившие от импортеров, по сформированным ими отпускным ценам с оптовой надбавкой и налогом на добавленную стоимость; товары, на которые установлены фиксированные розничные цены, - по фиксированным розничным ценам за минусом торговой скидки. Отпускную цену на сувенирную посуду под товаром организации опто­вой торговли формируют, как на товар. Продажная стоимость товаров и невоз­вратной тары с налогом на добавленную стоимость, а также возвратной тары составляют сумму к оплате покупателем за отгруженные товары.

8. Определение момента реализации (признания выручки) и оценка доходов от видов деятельности позволяет обеспечить единые методические основы учета выручки, валового дохода и прибыли (убытка) от реализации, контролировать уплату налогов, сборов и отчислений с реализации товаров. По международным стандартам бухгалтерского учета признание выручки оп­ределяют такие основные критерии, как передача покупателю всех рисков, выгод и права собственности на имущество, точная оценка суммы выручки, производственных затрат и вероятность экономической выгоды. По дейст­вующему законодательству Республики Беларусь в бухгалтерском учете не­обходимо соблюдать следующие условия признания выручки:

• организация имеет право на получение выручки на основании дого­вора или иного подтверждающего документа;

• сумма этой выручки может быть определена в соответствии с приня­той организацией учетной политикой;

• расходы, включенные в фактическую себестоимость реализованных то­варов, определены и соответствуют полученной или подлежащей получению выручке.

В бухгалтерском учете выручка отражается в момент выполнения всех условий ее признания в соответствии с учетной политикой организации: по моменту отпуска товаров и предъявления покупателям расчетных доку­ментов (метод начисления) или по оплате расчетных документов покупа­телями за отгруженные товары (кассовый метод).

При невыполнении хотя бы одного из условий полученные организацией в оплату денежные средства и иные активы в бухгалтерском учете не являются выручкой и отражаются как кредиторская задолженность по авансам получен­ным. Товары, отпущенные покупателям, по которым выручка не признана, в бух­галтерском учете и отчетности отражаются в составе запасов организации как товары отгруженные.

Выручка от реализации товаров в бухгалтерском учете отражается по отпускным ценам организации оптовой торговли с учетом надбавок (ски­док) и налога на добавленную стоимость. Налоги с выручки от реализации товаров, взимаемые с покупателей, для целей бухгалтерского учета не при­знаются доходами хозяйствующего субъекта и исключаются из выручки при сопоставлении с расходами и выявлении финансового результата по видам деятельности.

Основные принципы учета товаров и тары в организации оптовой тор­говли реализуют через учетную политику. В приказе об учетной политике указывают:

• по методологическим аспектам: учетные цены на товары и тару; способы складского учета товаров и тары; порядок учета товаров, принятых на реализацию на условиях комиссии; порядок учета оптовых надбавок, уп­лаченных поставщикам-посредникам; момент признания выручки от реали­зации товаров; порядок учета и выявления валового дохода от реализации товаров и др.;

• по организационно-техническим аспектам: перечень типовых и специализированных форм применяемых товарных документов; формы и сроки отчетности материально ответственных лиц; перечень и формы ре­гистров бухгалтерского учета товаров и тары с учетом применяемой формы учета; сроки инвентаризации товаров и тары на складах и др.

**1.2. ФОРМИРОВАНИЕ ЦЕН НА ТОВАРЫ И ТАРУ. КОНТРОЛЬ ЗА ЦЕНАМИ И ОПТОВЫМИ НАДБАВКАМИ**

Государственная политика ценообразования н виды цен на товары.

Правовые основы государственной политики в области ценообразования в Республике Беларусь - категории, принципы свободного ценообразования, государственного регулирования и контроля цен - установлены Законом Республики Беларусь от 10 мая 1999 г. № 255-3 «О ценообразовании» (с из­менениями и дополнениями). Статьей 9 Закона установлено, что государст­венную политику в области ценообразования в соответствии с Конституци­ей Республики Беларусь определяет глава государства. Министерство эконо­мики Республики Беларусь и Департамент по антимонопольной и ценовой политике разрабатывают, выносят на рассмотрение Президента Республики Беларусь и проводят государственную политику в области ценообразования, координируют работу других государственных органов, осуществляющих контроль за ценообразованием.

Цена - денежное выражение стоимости единицы товара.

Ценообразование - процесс по установлению, регулированию цен (тарифов) и контролю за применением установленного законодательством порядка ценообразования юридическими лицами, индивидуальными пред­принимателями и другими субъектами ценообразования.

Цена как экономическая категория отражает общественно необходи­мые затраты на выпуск и реализацию продукции (товаров); является инст­рументом управления организацией и позволяет всем нормально работаю­щим хозяйствующим субъектам покрыть затраты на ведение хозяйственной деятельности и получить прибыль; регулирует общественные отношения по распределению прибавочного продукта между государством, материальным производством и сферой обращения. Оптовая торговля получает долю при­бавочного продукта в виде оптовой надбавки (торговой скидки).

Система цен на товары включает:

- свободные цены (тариф) - цена (тариф), складывающаяся под воздей­ствием спроса и предложения в условиях свободной конкуренции;

- регулируемые цены (тариф) - цена (тариф), устанавливаемая соответ­ствующими государственными органами, осуществляющими регулирование ценообразования, или определяемая субъектом ценообразования с учетом ус­тановленных этими органами определенных офаничений. При этом регули­руемая цена (тариф) может иметь фиксированную или предельную величину. Регулируемые цены применяют на товары субъектов хозяйствования, занимаю­щих доминирующее положение на товарных рынках Республики Беларусь и включенных в Государственный реестр; на отдельные социально значимые то­вары, конкретный перечень которых устанавливается Президентом Республики Беларусь или по его поручению Советом Министров Республики Беларусь;

- фиксированные цены (тариф) - регулируемая цена (тариф), устанав­ливаемая субъектом ценообразования в твердо выраженной денежной вели­чине;

- предельные цены (тариф) - регулируемая цена (тариф), величина ко­торой ограничена верхним и (или) нижним пределами;

- предельные торговые надбавки (скидки) - ограничение к регулируе­мой цене, устанавливаемое государственными органами, осуществляющи­ми регулирование ценообразования в сфере обращения.

17

При установлении цен на товары юридические лица руководствуются Указом Президента Республики Беларусь от 19 мая 1999 г. № 285 «О не­которых мерах по стабишзации цен (тарифов) в Республике Беларусь» (с изменениями и дополнениями). Инструкцией о порядке формирования и применения цен и тарифов, утвержденной Постановлением Министерства экономики Республики Беларусь от 10 сентября 2008 г. № 183 (с изменения­ми и дополнениями).

Отпускная цена - цена, устанавливаемая на произведенный товар (как товар собственного производства, так и полученный в результате выпол­нения договора подряда из материала заказчика, в том числе переработки сырья (материалов) на давальческих условиях либо на импортированный товар при его оптовой продаже.

Субъекты предпринимательской деятельности устанавливают цены (тарифы) на товары (работы, услуги) в белорусских рублях. Установление цен (тарифов) в иностранной валюте (условных единицах) допускается в случаях, предусмотренных законодательством.

Налоги и неналоговые платежи включаются в отпускные цены и тари­фы в размерах и порядке согласно законодательству.

На продукцию, товары, работы (услуги), обороты по реализации кото­рых облагаются налогом на добавленную стоимость, отпускные цены на то­вары (продукцию) и тарифы на услуги (работы) формируются без НДС.

По товарам, услугам (работам), обороты по реализации которых осво­бождены от уплаты НДС, суммы НДС, уплаченные продавцу, относятся на увеличение стоимости приобретенных товаров (работ, услуг), используемых в производстве.

Отпускные цены формируются организацией-изготовителем с учетом или без учета расходов по их доставке до покупателя (на условиях франко).

При приобретении товаров у организаций-изготовителей по отпускным ценам, сформированным без учета расходов, связанных с их доставкой, тор­говые организации имеют право относить сумму фактических расходов по доставке товаров на увеличение отпускных цен.

Расходы по доставке товаров одной торговой организацией в адрес другой торговой организации относятся на расходы по реализации одной из этих организаций исходя из условий заключенного договора.

При доставке товаров покупателем на свой склад, отпускные цены на ко­торые сформированы с учетом расходов по их доставке (франко-назначения), указанные расходы возмещаются покупателю исходя из условий заключенно­го договора.

Отпускные цены на товары иностранного происхождения, ввезенные субъ­ектами предпринимательской деятельности (далее - импортеры) для последую­щей реализации на территории Республики Беларусь, формируются исходя из контрактных цен, таможенных платежей, транспортных расходов, иных расходов, связанных с выполнением установленных законодательством требований при им­порте товаров, по страхованию, процентов по кредитам и с учетом конъюнктуры рынка. Отпускные цены на товары иностранного происхождения, предназначен­ные для последующей реализации юридическим лицам, индивидуальным пред­принимателям для собственного производства и (или) потребления, поставки на переработку на давальческих условиях, а также на товары согласно приложению 1 к Инструкции о порядке формирования и применения цен и тарифов, утвер­жденной Постаноатением Министерства экономики Рсагублики Беларусь от 10 сентября 2008 № 183 (с изменениями и дополнениями), формируются импорте­рами путем добавления надбавки в размере не более 30% к сумме контрактных цен, таможенных платежей, транспортных расходов, иных расходов, связанных с выполнением установленных законодательством требований при импорте то­варов, расходов по страхованию, процентов по кредитам. Контрактные цены в иностранной валюте пересчитываются по официальному курсу Национального банка Республики Беларусь на дату формирования цены.

Расходы, связанные с доработкой товаров, направленной на улучшение и (или) придание им дополнительных потребительских качеств, относятся на увеличение отпускной цены.

Цены на товары и тарифы на услуги (работы), реализуемые за пределы республики, формируются в валюте, определяемой в соответствии с законо­дательством.

Организации-изготовители имеют право реализовывать на территории республики товары, приобретаемые для целей экспорта и (или) производ­ства товаров, предназначенных для экспорта, по отпускным ценам, превы­шающим установленные для внутреннего рынка.

Субъекты предпринимательской деятельности имеют право предостав­лять покупателям скидки с установленных ими отпускных цен.

Скидки в зависимости от условий договора поставки предоставляются в соответствии с утвержденным субъектом предпринимательской деятельности порядком применения скидок. Порядок применения скидок должен содержать фиксированные размеры скидок и конкретные условия, в зависимости от кото­рых они предоставляются. При предоставлении скидок оптовая и (или) торго­вая надбавка взимается к отпускной цене, уменьшенной на размер скидки.

Оптовые скидки предоставляются торговым организациям, осуществ­ляющим оптовую торговлю, в размере, определяемом по соглашению сто­рон. Дальнейшая поставка товаров осуществляется по отпускным ценам, утвержденным организациями-изготовителями или импортерами и поме­щенным в прейскурант, без взимания оптовой надбавки.

Оптовая скидка, предоставленная организацией-изготовителем для реализации изготовленного ею товара, может делиться между торговыми организациями, если они являются дочерними унитарными предприятиями организации-изготовителя или более 50% процентов акций, доли в устав­ном фонде которых принадлежат организации-изготовителю.

Оптовая надбавка - надбавка, взимаемая субъектом(ами) предприни­мательской деятельности при осуществлении оптовой торговли товаром, им не произведенным.

Торговые организации, осуществляющие оптовую торговлю товарами несобственного производства, взимают оптовую надбавку к сформирован­ным отпускным ценам, в размере не более 20% независимо от количества участвующих торговых организаций, за исключением 'сельскохозяйствен­ной продукции, если законодательством не установлено иное.

Оптовая надбавка при реализации твердого топлива, топливных брике­тов и дров формируется топливоснабжающей организацией исходя из факти­ческих затрат по доставке, хранению и реализации, налогов и неналоговых платежей в соответствии с законодательством, прибыли. Организация имеет право формировать надбавку для каждого структурного подразделения.

Поставка товаров, приобретаемых у нерезидентов Республики Беларусь на территории республики (за исключением случаев приобретения продав­цом-нерезидентом товаров иностранного происхождения у резидента), осу­ществляется по ценам, определяемым продавцом, с добавлением оптовой надбавки в размере, не превышающем 20% независимо от количества участ­вующих посредников.

Организации оптовой торговли, производящие фасовку продовольст­венных товаров в одноразовые упаковочные материалы, использование ко­торых допускается техническими нормативными правовыми актами, взима­ют оптовую надбавку в размере, не превышающем 20% к отпускной цене, увеличенной на сумму расходов по фасовке (стоимость упаковочных мате­риалов по цене приобретения, заработная плата рабочих, производящих фа­совку, амортизация оборудования).

При доработке непродовольственных товаров, направленной на улуч­шение и (или) придание им дополнительных потребительских свойств, оп­товая надбавка взимается к отпускной цене товара, увеличенной на сумму этих расходов.

Оптовая надбавка торговой организации при поставке товаров на террито­рии Республики Беларусь транзитом к отпускной цене организации-изготови­теля или импортера не должна превышать 5% независимо от количества уча­ствующих посредников. Транзит - форма товарооборота при оптовой торговле, при котором продажа торговой организацией товара осуществляется без ее за­трат по хранению и (или) транспортировке - непосредственно со склада субъ­екта предпринимательской деятельности, продающего товар торговой органи­зации, на склад покупателя, которому торговая организация продает товар.

Товары, полученные субъектом предпринимательской деятельности Рес­публики Беларусь при исполнении товарообменной операции, реализуются на территории республики по ценам приобретения (учетная цена, таможен­ные платежи и другие расходы, связанные с выпуском товаров в свободное обращение на территории Республики Беларусь, расходы по доставке при их документальном подтверждении) с добавлением оптовой надбавки.

Организации-изготовители при реализации товаров, полученных по то­варообменным операциям, взимают оптовую надбавку при условии ведения раздельного учета по оптовым операциям.

Лекарственные средства, изделия медицинского назначения и меди­цинская техника, полученные при исполнении товарообменной операции, реализуются по ценам приобретения (учетная цена, таможенные платежи, расходы по доставке при их документальном подтверждении) с добавлени­ем оптовой надбавки, определяемой в соответствии с Указом Президента Республики Беларусь от 11 августа 2005 г. № 366 «О формировании цен на лекарственные средства, изделия медицинского назначения и медицинскую технику».

Организации-импортеры при определении уровня отпускных цен обосновывают их экономическими расчетами с учетом следующих осо­бенностей:

- суммы расходов, включаемые в цены, должны подтверждаться доку­ментально либо обосновываться расчетами, если уплата по ним отсрочена. Если величина цены не изменяется, новые экономические расчеты могут не составляться;

- при снижении отпускной цены, обоснованной экономическими расче­тами и помещенных в прейскурант, на размер предоставленной скидки пла­новая калькуляция (экономический расчет) не составляется при соблюдении требований пп. 18 и 20 Инструкции о порядке формирования и применения цен и тарифов.

Субъекты предпринимательской деятельности, осуществляющие фа­совку, доработку товаров, обосновывают расчетами суммы понесенных расходов, которые относятся на увеличение отпускных цен. Увеличенные отпускные цены помещаются в прейскурант, на который делается ссылка в товарно-транспортной накладной.

Экономические расчеты по обоснованию уровня взимаемых оптовых и торговых надбавок не составляются.

Сформированные цены утверждаются руководителем, иным уполномо­ченным лицом субъекта предпринимательской деятельности.

Товары реализуются на территории Республики Беларусь по ценам, сформированным за принятую единицу измерения, единицу веса расфасо­ванного товара.

Субъекты предпринимательской деятельности имеют право реализовы-вать остатки ранее произведенных товаров по ценам, утвержденным на момент продажи.

Цены, обоснованные экономическими расчетами, помещаются в прей­скуранты.

При предоставлении субъектам предпринимательской деятельности скидок, а также при производственной кооперации и иным сделкам цены согласовываются с покупателями в протоколе согласования цен (тарифов).

Организация контроля за ценами в оптовой торговле. Хозяйствую­щие субъекты обязаны строго соблюдать порядок ценообразования на всем пути движения товаров: от производства до конечного потребителя (покупа­теля). Контроль за ценами подразделяют:

• по времени проведения: на предварительный, текущий и последующий;

• по отношению к субъекту хозяйствования: на внутренний и внешний;

• по назначению: на ведомственный и государственный.

Предварительный контроль за ценами и оптовыми надбавками (тор­говыми скидками), соблюдением установленного порядка формирования отпускных цен. предельных и декларируемых цен и т. п. осуществляют ра­ботники коммерческой и финансовой служб, а также руководитель торговой организации в момент заключения договоров с поставщиками и покупате­лями. Такой контроль осуществляют сопоставлением информации о ценах у поставщика со сложившимися ценами на товарном рынке, прогноза их изменения, ценовой политики и т. д.

В интересах проведения текущего и последующего контроля за ценами в договорах поставки, в протоколах согласования цен, в товарных и товарно-транспортных накладных указывают отпускную цену изготовителя, отпуск­ную цену импортера без налога на добавленную стоимость, процент и сумму оптовой надбавки, ставку и сумму налога на добавленную стоимость.

Текущий ведомственный контроль за ценами, оптовыми и торговыми надбавками ведут бухгалтеры, экономисты по ценам, товароведы, ревизоры и другие работники торговли. На оптовые базы потребительской коопера­ции возложена ответственность за правильность формирования розничных цен на товары, отгруженные в организации розничной торговли и общест­венного питания. Экономисты по ценам в товарно-транспортных накладных и других товарных документах проверяют правильность указания отпуск­ных цен, ставок и сумм оптовых, торговых надбавок и налога на добавлен­ную стоимость, а также розничных цен. Особенно тщательно проверяются учетные цены на товары и тару в инвентаризационных описях, товарных накладных на внутреннее перемещение товаров и тары с одного склада на другой, в актах на списание товарных потерь. Правильность применения цен экономист по ценам подтверждает своей подписью в первичных до­кументах. Бухгалтер проверяет правильность подсчета сумм в товарных и товарно-транспортных накладных. При установлении случаев завышения поставщиками цен, оптовых надбавок (занижения торговых скидок), непра­вомерного включения в счет транспортных расходов, ошибок в подсчетах оптовая организация заявляет частичный отказ от оплаты предъявленных документов.

Ревизоры и другие работники оптовой торговли проверяют правиль­ность указания учетных цен при инвентаризации, переоценке товаров, про­верке работы оптовых складов, контрольных проверках проведенных ин­вентаризаций и переоценок товаров и тары.

Последующий ведомственный контроль учетных цен проводят при до­кументальных ревизиях, проверке сохранности товаров и тары на оптовых складах. Он необходим для правильного выведения результатов инвентари­зации товарно-материальных ценностей в случае установления крупных не­достач, хищений, краж и ограблений.

Текущий и последующий государственный контроль за ценами в тор­говле осуществляют:

на республиканском уровне - Департамент по антимонопольной и цено­вой политике Министерства экономики. Комитет государственного контро­ля и другие органы государственного управления, на которые возложены функции регулирования и контроля цен;

на местном (региональном) уровне - отделы цен облисполкомов и Мин­ского горисполкома, инспекции по ценам в городах и районах и другие ор­ганы на местах.

Проверку правильности установления цен и соблюдения дисциплины цен представители органов государственного контроля осуществляют при тематических и целевых проверках оптовых торговых организаций.

В соответствии с законодательством торговые организации несут от­ветственность за завышение или занижение цен, завышение предельных торговых надбавок, за нарушение установленного порядка их определения, отсутствие в товарных и платежных документах отпускных цен изготовите­лей (импортеров), их обоснования и других сведений. Кроме того, руково­дители и должностные лица торговых организаций также несут ответствен­ность за нарушение законодательства о ценообразовании.

**1.3. ДОКУМЕНТАЛЬНОЕ ОФОРМЛЕНИЕ**

**И УЧЕТ ПОСТУПЛЕНИЯ ТОВАРОВ И ТАРЫ**

Общий порядок документального оформления поступления това­ров. Документальное оформление поступления товаров и тары зависит от способа их доставки, вида используемого транспорта, места их приемки, используемых форм расчетов и других условий хозяйственных договоров.

На оптовые склады товары поступают от организаций-изготовителей, посредников, зарубежных фирм. Доставка товаров осуществляется желез­нодорожным и автомобильным транспортом. По договору поставщик мо­жет осуществлять централизованный завоз товаров на оптовый склад или транзитом покупателю. Организация оптовой торговли может осуществлять самовывоз товаров от поставщика своим или привлеченным транспортом.

Порядок приемки товаров и тары и его документальное оформление зависит от:

• места приемки: от перевозчика (на станции железной дороги, водной пристани), на складе поставщика или на складе получателя;

• вида и состояния тарных мест: в опломбированной, открытой, по­врежденной таре;

• вида приемки: по количеству мест, по количеству товарных единиц, комплектности и качеству.

Все первичггьге документы по сделке покупки (продажи) товаров мож­но сгруппировать по принципу исходящего документа с учетом их назначе­ния и видов:

Документы, составляемые поставщика» при отправке (выдаче) груза:

• товарные документы: товарная, товарно-транспортная накладная, авианакладная, коносаменты, спецификации и др.:

• документы, удостоверяющие качество товаров: сертификат качест­ва (соответствия), ветеринарное удостоверение и др.

• платежные документы: платежное требование (требование-поруче­ние), коммерческий счет.

Документы, составляемые покупателем при получении груза:

• доверенность на получение товарно-материальных ценностей;

• платежное поручение.

Документы, составляемые по инициативе и (или) при участии третьих лиц (сторон) сделки:

• железнодорожная накладная;

• грузовая таможенная декларация;

• декларация «Паспорт сделки»;

• статистическая декларация;

• акт об установлении расхождений в количестве и качестве при при­емке товарно-материальных ценностей;

• акт приемки продукции (товаров), поступивших без счета поставщи­ка и др.

За качество и достоверность первичных документов ответственность несут их составители. Особый контроль осуществляется за бланками стро­гой отчетности, перечень которых определяется специальным реестром и учетной политикой организации. К бланкам строгой отчетности относятся товарно-транспортные накладные формы ТТН-1, товарные накладные фор­мы ТН-2 и другие документы по перечню Министерства финансов Респуб­лики Беларусь. При необходимости отражения в товарных документах до­полнительных реквизитов министерства, ведомства, концерны по согласова­нию с Министерством финансов на основе типовых форм могут разработать специализированные формы товарно-транспортной и товарной накладных. Например, для учета движения табачных и винно-водочных изделий вве­дены специализированные типовые формы товарных и товарно-транспорт­ных накладных. Выписку товарно-транспортных (товарных) накладных на ПЭВМ производят на бланках специальной формы, на которых типограф­ским способом указаны серия и номер. Остальные реквизиты, распечатан­ные на компьютере, должны строго соответствовать реквизитам типового бланка. При большом перечне отпускаемых товаров в товарно-транспорт­ную (товарную) накладную разрешается вносить только итоговые данные, с приложением перечня товаров и информацией по всем графам оригинала с одинаковым номером.

С целью государственного контроля оборота бланков строгой отчет­ности в Республиканском унитарном предприятии «Белорусский межбан­ковский расчетный центр» и в его территориальных подразделениях создан электронный банк данных о произведенных и реализованных бланках стро­гой отчетности. По заявке и разрешению районной инспекции Министерст­ва по налогам и сборам бланки строгой отчетности хозяйствующие субъекты приобретают в уполномоченных организациях «Белпочта», «Белбланквыд». Материально ответственным лицам оптовых складов (оператору ПЭВМ) бланки товарно-транспортных (товарных) накладных выдают по приходно-расходной накладной, а использованные бланки строгой отчетности комис­сия списывает по акту. На основании указанных документов учет движения бланков товарно-транспортных (товарных) накладных организации ведут в приходно-расходной книге по учету бланков строгой отчетности.

Документальное оформление приемки товаров от станции желез­нодорожной дороги. При предварительной оплате товаров до их отправки поставщик выписывает на имя покупателя счет-фактуру в двух экземпля­рах, в которой указывает наименование, количество, отпускную цену, ее обоснование, налог на добавленную стоимость и стоимость товаров. Срок ее действия - 10 дней. Первый экземпляр счета-фактуры вручают покупа­телю, на основании которого последний выписывает платежное поручение в трех экземплярах и сдает в обслуживающее отделение банка для оплаты. После получения оплаты поставщик производит отпуск товаров с выпиской Товарной накладной на отпуск и оприходование товарно-материапьных ценностей формы № ТН-2 в двух экземплярах. В заголовочной ее части ука­зываются наименования и коды УНП, ОКЮЛП, в случаях установленных законодательством, - номера лицензий отправителя и получателя, дату и номер договора или иного документа, являющегося основанием для отпус­ка товарно-материальных ценностей, цель их приобретения получателем, кому и по какой доверенности они выданы; в содержательной - указывается наименование, характеристика товара (сорт, размер, расфасовка и т.д.), его количество, отпускная цена (без налога на добавленную стоимость), став­ка и сумма налога на добавленную стоимость, обоснование цены (договор, прейскурант, протокол согласования цен), стоимость товаров и другие рек­визиты. Она является товаросопроводительным документом на отгружен­ные товары и вручается (высылается) покупателю.

Отправку груза в адрес покупателя подтверждает выданная поставщи­ку в товарной конторе станции железной дороги грузовая квитанция. Же­лезнодорожная накладная (копия грузовой квитанции) сопровождает груз в пути следования, один экземпляр которой выдают получателю на станции назначения при получении груза.

При последующей оплате поставщик выписывает товарную накладную в двух экземплярах, сдает груз станции железной дороги в обмен на грузовую кви­танцию для отправки получателю, а затем выписывает на имя покупателя пла­тежное требование (платежное требование-поручение) в трех экземплярах. При расчетах платежными требованиями поставщик сдает в обслуживающее отделение банка платежное требование, в котором обязательно указывает дату и номер договора, дату отгрузки, номер товарного документа, способ отправки, обоснование цены на товары и т.п. Товарные документы и документы, удостоверяющие качество продукции или заменяющие их, поставщик либо прикладывает к представленным на инкассо требованиям, либо направляет по почте или нароч­ным непосредственно плательщику, о чем делают ссылку в платежных требова­ниях. При других формах расчетов все документы поставщик направляет покупа­телю в порядке, согласованном в договоре: по почте, нарочным и т. п.

Поступившие от поставщиков документы бухгалтерия организации оп­товой торговли регистрирует в журнале учета получаемых от поставщиков документов и контроля за поступающими грузами. Записи в журнале произ­водят в хронологическом порядке по мере поступления документов с указа­нием порядкового регистрационного номера, даты поступления документов, наименования поставщика, даты и номера товарного и транспортного доку­мента, стоимости товаров, данных по налогу на добавленную стоимость, даты акцепта (согласия на оплату), даты оплаты, номера и даты товарного отчета, номера склада, оприходовавшего товары. Такой порядок учета поступающих грузов позволяет вести оперативный контроль за своевременным поступле­нием и полным оприходованием товаров и тары, акцептом и оплатой платеж­ных требований (требований-поручений).

После регистрации документы подвергают всесторонней проверке:

• торговый отдел проверяет соответствие поставки условиям заклю­ченного договора;

• экономист по ценам - правильность и обоснованность цен, оптовых надбавок, транспортных расходов;

• бухгалтерия - правильность подсчетов;

• руководитель организации дает согласие на оплату счета, а при уста­новлении ошибок, нарушений условий договора - на отказ от акцепта.

Отказ от оплаты бывает полным и частичным. В обоих случаях он дол­жен быть достаточно обоснованным. О мотивах отказа необходимо сообщить поставщику, а при расчетах платежными требованиями и банку. При необос­нованном отказе от оплаты счета покупатель (оптовая база) по решению хо­зяйственного суда несет материальную ответственность перед поставщиком.

Полный отказ от платы может иметь место: при нарушении условий договора, при отгрузке товаров по ненадлежащему адресу, при предъявле­нии счета к оплате повторно, при отсутствии согласованной цены на товары и в других случаях.

Частичный отказ от оплаты допускается: при наличии в товарной (товарно-транспортной) накладной арифметической ошибки; при наличии произведенной частичной оплате за товары и в других случаях.

Бухгалтер организации строго контролирует сроки акцепта, предъявле­ния в банк платежных требований-поручений, так как их задержка или не­выполнение ведет к росту дебиторской задолженности, штрафным санкци­ям за просрочку платежа и соответственно к ухудшению финансового поло­жения хозяйствующего субъекта. Проверенные и акцептованные документы бухгалтер передает заведующему складом для осуществления приемки по­ступивших товаров и тары. На основании отчета о движении товаров и тары по складу в журнале учета поступающих грузов бухгалтер ставит отметку об их оприходовании. Если по записям в журнале установлено, что товары не поступили в срок, то покупатель принимает меры к их розыску.

Товарная контора железной дороги, дорожной станции, как правило, по телефону сообщает организации-получателю о прибытии груза на станцию с последующей выдачей железнодорожной накладной. Прибывшие грузы хранятся бесплатно только 12 часов, пе считая дня их выгрузки. Сверх ука­занного срока с получателя взыскивают штраф за простой вагонов.

От станции груз принимает экспедитор оптовой базы, с которым заклю­чают договор о материальной ответственности. Экспедитору выдают дове­ренность на получение товарно-материальных ценностей. Доверенность выписывает бухгалтер с полным и точным заполнением всех реквизитов. Перечень товарно-материальных ценностей, подлежащих получению, в доверенности приводят только в том случае, когда в товарном документе не отражено наименование и количество получаемых ценностей. Срок дей­ствия доверенности определяют продолжительностью получения и вывоза товарно-материальных ценностей по соответствующему документу. Дове­ренность подписывают руководитель и главный бухгалтер организации или их заместители, их подписи заверяются печатью. Выдачу доверенностей регистрируют в специальном журнале учета выданных доверенностей с последующей отметкой об использовании или возврате. Отметки об исполь­зовании доверенности бухгалтер производит два раза: во-первых, после по­лучения и сдачи груза экспедитором на склад оптовой базы на основании счета поставщика и, во-вторых, по товарному отчету материально ответст­венного лица, оприходовавшего товары по данному документу.

Неиспользованные доверенности по истечении срока их действия экспе­диторы возвращают в бухгалтерию, они аннулируются путем перечеркивания либо специальным штампом. В журнале учета выданных доверенностей бух­галтер делает отметку о возврате, а аннулированные доверенности подшивает в специальную папку, где их хранят в течение года. Лицам, не отчитавшимся за ранее выданные доверенности, новые доверенности не выдают.

Контроль за соблюдением правил оформления, выдачи и использова­ния доверенностей возложен на главного бухгалтера организации.

Товарная контора станции железной дороги в обмен на доверенность выдает представителю торговой организации железнодорожную накладную для приемки груза. Экспедитор в присутствии представителя железной до­роги проверяет исправность вагона (контейнера), наличие и целостность пломб, соответствие оттисков печати на пломбах отправителя груза данным, указанным в железнодорожной накладной, и т.п. При отсутствии расхожде­ний грузы, прибывшие в исправных вагонах, выдают получателю без про­верки его массы, состояния и количества мест, о чем производят отметку в железнодорожной накладной за подписью начальника отделения железной дороги, заверенную печатью. После вскрытия вагона (контейнера) экспеди­тор оптового предприятия проверяет целостность упаковки, соответствие качества товара по маркировке данным, указанным в спецификации, упа­ковочных ярлыках, которые вложены в вагон (контейнер) и осуществляет приемку груза по количеству мест или весу.

В случаях обнаружения повреждения вагона (контейнера), целостно­сти пломб отправителя и обнаружения недостачи или порчи груза по вине железной дороги по требованию грузополучателя или по инициативе транс­портной организации для приемки товаров по количеству и качеству фор­мируют комиссию из представителя торговой организации, экспедитора и представителя железной дороги. По факту повреждения вагона, отсутст­вия пломб на них, обнаружения пломб с неясными оттисками, просрочки доставки груза, простоя вагона, утраты документов и т.п. комиссия состав­ляет акт общей формы в трех экземплярах. Недостачу товаров, не превы­шающую нормируемых потерь при транспортировке, комиссия фиксирует в железнодорожной накладной. Подпись представителя железной дороги заверяют печатью. Потери товаров в пути в пределах установленных норм убыли списывают на затраты получателя.

На выявленную недостачу товаров в других случаях или их порчу ко­миссия составляет Коммерческий акт в трех экземплярах. В нем указывают наименование товара, его количество или массу согласно документам по­ставщика и фактически, определяют сумму ущерба. Дату и номер составлен­ного акта указывают в железнодорожной накладной и товарной накладной поставщика. Первый экземпляр акта общей формы и коммерческого акта передают представителю железной дороги, второй - прикладывают к отчету материально ответственного лица, оприходовавшего товары, третий - сдают в бухгалтерию торговой организации, на основании которого транспортной организации предъявляют претензию.

При доставке товаров со станции железной дороги на склад оптовой базы на каждую поездку оформляют товарно-транспортную накладную в четырех эк­земплярах. Она подтверждает факт доставки груза, его класс, массу, обеспечивает учет работы грузового автомобиля и позволяет определить стоимость услуг за перевозку товаров для осуществления расчетов между торговой и автотранспорт­ной организацией.

Документальное оформление и порядок приемки товаров и тары по количеству, ассортименту и качеству. Приемка товаров по количеству и качеству производится в соответствии с Положением о приемке товаров по количеству и качеству, утвержденным Постановлением Совета Минист­ров Республики Беларусь от 3 сентября 2008 г. № 1290, ГОСТами, другими нормативными документами и договорами с поставщиками.

Приемку товаров по количеству и качеству, поставляемых поставщи­ком в открытой или поврежденной таре, осуществляет экспедитор торго­вой организации в момент приемки товаров на станции железной дороги; на складе поставщика - при самовывозе товаров; заведующий складом - на складе торговой организации при приемке от экспедитора покупателя или поставщика при централизованной доставке товаров. Доставленные экспедитором на склад торговой организации товары, по­ставляемые поставщиком в закрытой исправной таре, заведующий складом в присутствии товароведа принимает по количеству единиц, ассортименту и ка­честву. Приемка товаров на складе покупателя по качеству должна быть прове­дена не позднее 10 дней, а по скоропортящимся продуктам - в течение 24 часов. Приемка товаров на складе покупателя по количеству должна быть проведена при одногородних поставках не позднее 10 дней, при иногородних - не позднее 20 дней, а по скоропортящимся продуктам - в течение 24 часов.

По маркировке на ящиках, пачках, коробках материально ответствен­ное лицо подсчитывает количество единиц, массу, проверяет сортность, комплектность продукции, отпускные цены на товары и тару и сверяет их с данными товарной или товарно-транспортной накладной поставщика. В случае выявления несоответствия между фактическим количеством и каче­ством поступивших товаров и тарьг с данными сопроводительных докумен­тов поставщика приемку товаров приостанавливают и возобновляют после создания комиссии.

В комиссию входят представители покупателя, поставщика (или по его поручению представитель от иного юридического лица, местного органа управления или самоуправления, выделенного с их согласия) и материально ответственное лицо, принимающее груз. Покупатель должен вызвать пред­ставителя поставщика не позднее 24 часов, а по скоропортящимся товарам -немедленно после обнаружения недостач, пересортиц и т.п. или в сроки, установленные договором или законодательством. Вызов представителя иногороднего поставщика обязателен только в случаях, предусмотренных договором или условиями поставки. При неявке представителя поставщика в срок или с его согласия по договору в комиссию включают:

• при приемке продукции (товаров) по количеству - компетентного представителя общественности, назначенного руководителем торговой ор­ганизации из числа лиц, утвержденных решением профсоюзного комитета, или постоянного представителя вышестоящей организации;

• при приемке продукции (товаров) по качеству - представителя орга­на, осуществляющего государственный контроль качества товаров, если это предусмотрено законодательством или договором (центра гигиены и эпиде­миологии Министерства здравоохранения, центра стандартизации и метро­логии Комитета по стаггдартизации, метрологии и сертификации и др.).

Экспертизу нестандартных товаров, а также явно недоброкачествен­ных, испорченных продуктов, не требующую специальной медицинской компетенции, осуществляют товароведы торговой организации или пред­ставители инспекции по качеству.

Гигиеническую экспертизу пищевых продуктов представители сани­тарно-эпидемиологической службы проводят только при наличии специфи­ческих санитарно-эпидемиологических показаний.

Представители другого юридического лица или общественности для участия в приемке товаров обязаны представить надлежаще оформленное и заверенное печатью юридического лица или профсоюзного комитета поку­пателя разовое удостоверение на участие в приемке.

В случае отсутствия профсоюзной организации у покупателя с согла­сия продавца покупатель осуществляет приемку товаров по количеству и качеству самостоятельно и комиссию по приемке формирует в односторон­нем порядке.

По результатам приемки товаров по количеству и качеству на выявлен­ные расхождения комиссия составляет А кт об установленном расхождении в количестве и качестве при приемке товарно-материальных ценностей. В акте подробно описывают выявленные дефекты и их причины, дают под­робные выводы и предложения комиссии по выявленным недостачам и пересортицам, указывают приложения: упаковочные ярлыки тарных мест, пломбы тарных мест, транспортные документы и др. Дату и номер состав­ленного акта указывают в товарной (товарно-транспортной) накладной поставщика. Первый экземпляр акта высылают поставщику, второй - при­кладывают к отчету материально ответственного лица, третий - передают в бухгалтерию.

На основании надлежаще оформленных и утвержденных руководи­телем организации актов об установленных расхождениях в количестве и качестве при приемке товаров на сумму причиненного ущерба торговая ор­ганизация:

• предъявляет поставщику претензию, если ему была произведена предварительная оплата;

• заявляет частичный отказ от оплаты за предъявление частично бесто­варного счета (отказ предъявляет в обслуживающее отделение банка);

• при расчетах платежными требованиями-поручениями оплачивают только за фактически поступившие товары.

При отсутствии расхождений по количеству и качеству заведующий складом в получении груза расписывается в товарных документах постав­щика, указывает на сумму принятых товаров и тары и заверяет свою подпись штампом склада. При автоматизации учета для формирования базы данных для натурально-стоимостного учета товаров и тары на оптовых складах вы­писывают внутренние товарные накладные на оприходование фактически поступивших товаров и тары.

Бесплатно поступившую от поставщиков тару вместе с товаром заве­дующий складом приходует по ценам возможной реализации на основании акта на оприходование тары, не указанной в счете поставщика. Акт в одном экземпляре составляет комиссия, назначенная руководителем организации из представителя администрации, представителя общественности и матери­ально ответственного лица.

Документальное оформление приемки товаров, поступивших в порядке централизованной доставки и самовывозом. От одногородних поставщиков на оптовые склады торговых организаций товары поступа­ют, как правило, в порядке централизованной доставки. С учетом приме­няемых форм расчетов последовательность оформления платежных и то­варных документов при автомобильных перевозках будет такая же, как и при железнодорожных. На товары, подготовленные к отправке, поставщик выписывает Товарно-транспортную накладную формы № ТТН-1 в четырех экземплярах. Второй экземпляр товарно-транспортной накладной остается у грузоотправителя для списания товарно-материальных ценностей, а три экземпляра вручают водителю (экспедитору) при отправке груза покупате­лю. К товарно-транспортной накладной прилагаются документы, удостове­ряющие качество товаров.

Заведующий складом поступившие в опломбированной таре товары принимает от представителя поставщика по количеству мест или массы, сверяя фактическое наличие с данными первичных документов. При отсут­ствии расхождений заведующий складом расписывается в получении груза во всех экземплярах товарно-транспортной накладной, подтверждает время начала и окончания разгрузки товаров и заверяет свою подпись штампом склада, который заменяет доверенность на получение товаров от поставщи­ка. Первый экземпляр товарно-транспортной накладной, предназначенной для оприходования поступивших товаров и тары, оставляет у себя, а третий и четвертый экземпляры возвращает перевозчику. Третий экземпляр служит основанием для расчетов за автоуслуги, поэтому перевозчик прилагает его к счету за перевозку груза и высылает заказчику, а четвертый - прилагается к путевому листу и служит основанием для учета работы автомобильного транспорта и для начисления заработной платы водителю. Последующую приемку товаров по количеству и качеству заведующий складом проводит в установленные сроки. Приемку товаров, поступивших в открытой и повре­жденной таре, заведующий складом производит по количеству и качеству в присутствии представителя поставщика. При установлении расхождений с данными документов поставщика приемку товаров осуществляет комиссия, в которую входит и представитель поставщика. На установленные расхож­дения по количеству и качеству комиссия составляет Акт об установленном расхождении в количестве и качестве при приемке товарно-материальных ценностей в трех экземплярах. Один экземпляр акта передают представи­телю поставщика. Во всех экземплярах товарно-транспортной накладной указывают номер и дату составленного акта. На фактически поступившие товары заведующий складом выписывает свою товарно-транспортную на­кладную в двух экземплярах с передачей второго экземпляра представителю поставщика

Доставку товаров от поставщиков самовывозам торговые организации производят собственным и привлеченным транспортом. Представитель тор­говой организации (экспедитор) после прелъяатения документа, удостове­ряющего личность, по доверенности получает товары на складе поставщика. Товары в опломбированной таре экспедитор принимает по количеству мест или весу, а без тары, в открытой или поврежденной таре по количеству и ка­честву. В сопроводительных документах поставщика на отпущенные товары самовывозом экспедитор расписывается в приемке груза для доставки. От экспедитора доставленные товары и тару заведующий складом оптовой тор­говой организации принимает аналогично и расписывается в товарно-транс­портной накладной поставщика в их получении и оприходовании. При выяв­лении недостач или пересортиц товаров, поступивших без тары, в открытой или поврежденной таре, материальную ответственность несет экспедитор оп­товой торговой организации, принявший груз для доставки; а поступивших в закрытой и опломбированной таре - поставщик.

Документальное оформление приемки товаров, поступивших без счета поставщика и незаказанных. Если от поставщика поступили товары без сопроводительных документов, то их приемку осуществляет сформиро­ванная комиссия, в которую включают представителей торговой организа­ции, поставщика или незаинтересованной стороны и материально ответст­венное лицо. Комиссия по результатам приемки товаров и тары состаатяст Акт на поступивший товар без счета поставщика в двух экземплярах. В акте отражают наименование товаров, их характеристику, отпускную цену, количество и стоимость. Один экземпляр акта направляют поставщику с просьбой немедленно выслать документы на отгруженные товары. Второй экземпляр акта служит основанием для оприходования товаров и тары, по­ступивших без счета поставщика, на ответственное хранение.

Поступившие от поставщика незаказанные товары, по которым оформ­лен отказ от оплаты, заведующий складом принимает на ответственное хранение на основании сопроводительных документов поставщика. На от­ветственном хранении товары и тара в первом случае числятся до получе­ния сопроводительных документов от поставщика, а во втором случае - до получения распоряжения поставщика о возврате товаров, их переадресов­ке или реализации на более льготных условиях. Скоропортящиеся товары, принятые покупателем на ответственное хранение, подлежат реализации на условиях, согласованных с поставщиком. По товарам, принятым на ответст­венное хранение, покупатель несет расходы по их хранению и реализации. По договоренности сторон поставщик возмещает покупателю эти расходы на основании предъявленного счета или предоставляет дополнительную скидку на переотправку груза.

Таким образом, на всем пути движения товаров от поставщика до поку­пателя независимо от способов доставки и видов используемого транспор­та установлена и четко разграничена полная материальная ответственность конкретных субъектов хозяйствования и материально ответственных лиц. Обеспечению сохранности товаров и тары способствует своевременное и качественное оформление первичных документов поступления товаров от поставщиков на оптовые склады торговой организации.

Налоговый учет покупки товаров в организациях оптовой торгов­ли. Налоговый учет покупки приобретенных ценностей, в том числе и то­варов, все субъекты хозяйствования ведут в связи с применением зачетного метода уплаты налога на добавленную стоимость. Сущность этого метода заключается в том, что объектом налогообложения для всех организаций служит стоимость реализованных товаров (работ и услуг), а уплаченный ими налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям явля­ется для них налоговыми вычетами. В бюджет организация уплачивает раз­ницу между суммой налога на добавленную стоимость, начисленного с обо­рота по реализации и уплаченного по приобретенным товарам. В этой связи покупатели обязаны вести книгу покупок, по которой определяется сумма налога на добавленную стоимость, уплаченного поставщикам и другим кре­диторам по приобретенным товарам, работам, услугам, и подлежащего заче­ту (возмещению). В ней указывают даты приобретения товаров, работ, услуг и их оплаты со ссылкой на номер товарного и платежного документов, под­тверждающие совершение операций, наименование поставщика (продавца) и страны, налоговым резидентом которой он является, его учетный номер плательщика налогов, стоимость покупок по отпускным ценам поставщи­ка с налогом на добавленную стоимость, в том числе стоимость покупок без налога на добавленную стоимость и сумму налога по установленным ставкам, а также стоимость покупок без налога на добавленную стоимость и сумму налога на добавленную стоимость, уплаченную при приобретении товаров в Российской Федерации. Для отражения в книге покупок приоб­ретенные товарно-материальные ценности должны быть оприходованы ма­териально ответственным лицом получателя и оплачены поставщику. При частичной оплате за поступившие товары уплаченный налог на добавлен­ную стоимость определяют пропорционально погашенной задолженности поставщику. Записи в книгу покупок производят на основании товарных, товарно-транспортных накладных, грузовых таможенных деклараций, пла­тежных и других документов по приобретенным ценностям и указывают облагаемый оборот и сумму налога на добавленную стоимость, a ire сумму платежа (сумму к оплате), которая может включать стоимость возвратной стеклопосуды и тары, не облагаемых налогом на добавленную стоимость. По товарам, учитываемым по фиксированным розничным ценам, зачетный метод учета налога на добавленную стоимость в организациях оптовой тор­говли не применяют, так как объектом их налогообложения является вало­вой доход, а значит по ним не производят записи в книгу покупок. Книгу покупок ведут вручную или автоматизированным способом. На основании ее определяют сумму налога на добавленную стоимость, уплаченную за отчетный месяц и подлежащую вычету (зачету) по налоговой декларации. При отсутствии книги покупок или записей в ней налог на добавленную стоимость, уплаченный поставщикам и другим кредиторам, инспекции Ми­нистерства по налогам и сборам к вычету не принимают.

Учет товаров и тары в оптовой торговле ведут на основном, активном, ма­териальном счете 41 «Товары», субсчете 1 «Товары и тара на оптовых складах». Дебетовое сальдо по субсчету показывает остаток товаров на складах, по де­бету счета отражают поступление товаров, а по кредиту их выбытие. Приход и расход товаров и тары под отчетом заведующего складом отражают на основании первичных товарных документов. При этом строго соблюдают принци­пы и методологические основы учета товаров и тары, закрепленные в учетной политике организации.

Учет поступления товаров на оптовый склад. По дебету счета 41 «Товары», субсчета 1 «Товары и тара на оптовых складах» по аналитическо­му счету заведующего складом отражают и контролируют стоимость факти­чески поступивших и оприходованных материально ответственным лицом товаров и тары по учетным ценам (отпускным, контрактным или фиксиро­ванным розничным ценам). Включенную поставщиками-посредниками в покупную стоимость товаров оптовую надбавку могут учитывать на отдель­ном аналитическом счете «Оплаченная оптовая надбавка», открываемом к счету 41 «Товары», субсчету 1 «Товары и тара на оптовых складах».

Налог на добавленную стоимость в акцептованной сумме счета постав­щика отражают по дебету активного дополнительного счета 18 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным товарам, работам, услугам», субсчету 3 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным товарно-материальным ценностям, работам, услугам».

Расчеты с поставщиками организации оптовой торговли ведут на счете 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками». Субсчет 3 «Расчеты по авансам выданным» организации оптовой торговли могут применять при предваритель­ной оплате счетов поставщиков и выдаче авансов. По кредиту счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» отражают и контролируют сумму задолжен­ности поставщику за поступившие товары и тару по покупным ценам с учетом налога на добавленную стоимость. Дебетовое сальдо по счету 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», субсчету 3 «Расчеты по авансам выданным» отражает суммы выданных авансов, предварительной оплаты и стоимость това­ров в пути. Бухгалтер строго контролирует каждую сумму дебетового сальдо по расчетам с поставщиками, чтобы исключить несвоевременное оприходование поступивших товаров и тары и не допустить образования нереальной дебитор­ской задолженности.

Расходы по фасовке товаров, включаемые в цену товара согласно дей­ствующему законодательству, как расходы вспомогательного производства торговые организации могут учитывать на счете 23 «Вспомогательные про­изводства», субсчете 2 «Другие вспомогательные производства».

Счет 42 «Торговая наценка», субсчет 1 «Торговая надбавка (скидка) по товарам на оптовых складах» при отражении поступления товаров применя­ется только для учета торговых скидок по товарам, учитываемым по фикси­рованным розничным ценам и по единым отпускным ценам изготовителей для оптовой торговли. В бухгалтерском учете торговые скидки отражают только на фактически поступившие товары.

Выявленную при приемке недостачу товаров в пределах норм естест­венной убыли списывает на издержки обращения получатель, а потери то­варов сверх установленных норм возмещает виновная сторона: поставщик, транспортная организация или экспедитор получателя.

На сумму причиненного ущерба организация оптовой торговли предъявля­ет претензию перевозчику на основании коммерческого акта, а поставщику - на основании акта об установленном расхождении в количестве и качестве товар­но-материальных ценностей. Претензия предъявляется поставщику только по предварительно оплаченным товарам. Расчеты по претензиям ведут на активно-пассивном счете 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», субсчете 3 «Расчеты по претензиям».

Недостачи и потери товарно-материальных ценностей, установленные при их приемке и возникшие по вине получателя товаров, покупатель учиты­вает по покупным ценам на собирательно-распределительном счете 94 «Не­достачи и потери от порчи ценностей», субсчете 1 «Недостачи и потери от порчи ценностей». Потери товаров в пределах норм естественной убыли в пути по отпускным ценам поставщика без налога на добавленную стоимость включают в расходы организации по видам деятельности и списывают на счет 44 «Расходы на реализацию», субсчет 1 «Издержки обращения оптовой торговли». Налог на добавлешгую стоимость, уплаченный поставщикам по товарам, признанным нормируемыми товарными потерями, в момент поступ­ления товаров учитывается в общеустановленном порядке, а после расчетов с поставщиком принимается бюджетом к зачету. Недостачи товаров сверх норм естественной убыли в момент их выявления признаются объектом налогооб­ложения и облагаются налогом на добавленную стоимость по установленным ставкам. Поэтому недостачи, выявленные по вине экспедитора организации оптовой торговли, взыскивают с него по продажным ценам: отпускным це­нам поставщиков-изготовителей (импортеров) с оптовой надбавкой, сфор­мированным отпускным ценам с налогом на добавленную стоимость или по фиксированным розничным ценам. При недостаче товаров с фиксированны­ми розничными ценами, кроме потерь в пределах установленных норм боя в пути, объектом налогообложения признается сумма торговой скидки по этой недостаче, так как в организациях оптовой торговли эти товары учитываются без применения зачетного метода учета налога на добавленную стоимость.

Расчеты по возмещению материального ущерба с материально ответст­венными лицами учитывают на активном счете 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям». При обработке отчетов материально ответственных лиц по дебету данного счета необходимо обеспечить группировку сумм по недостачам сверх норм с учетом применяемых ставок налога на добавлен­ную стоимость, что позволит получить соответствующие данные для нало­говой декларации.

Разницу между взыскиваемой и фактической стоимостью недостающих ценностей отражают как доходы будущих периодов на пассивном счете 98 «Доходы будущих периодов», субсчете 4 «Разница между суммой, подлежа­щей взысканию с виновных лиц, и балансовой стоимостью по недостачам ценностей». По недостаче товаров с фиксированными розничными ценами торговая скидка на этом счете отражается без налога на добавленную стои­мость. После погашения ущерба материально ответственными лицами разницы в ценах по недостачам ценностей списываются на внереализационные доходы и счет 98 «Доходы будущих периодов», субсчет 4 «Разница между суммой, подлежащей взысканию с виновных лиц, и балансовой стоимостью по недостачам ценностей» закрывается.

Товары и тару, принятые материально ответственными лицами на от­ветственное хранение, учитывают на забалансовом счете 002 «Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение» по ценам, указанным в счете поставщика. Товары, принятые на комиссию по договору консигнации, учитывают на забалансовом счете 004 «Товары, принятые на комиссию» по ценам, указанным в счете поставщика.

Корреспонденция счетов по учету поступления товаров и тары в орга­низациях оптовой торговли приведена в табл. 1.1.

Таблица 1.1

Корреспонденция счетов бухгалтерского учета поступления

товаров и тары в организациях оптовой торговли

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Содержание операций | Корреспонденция счетов | |
|  | дебет | кредит |
| Поступили товары от поставщика: |  |  |
| стоимость фактически поступивших товаров и тары по от­пускным ценам без налога на добавленную стоимость (по единым отпускным ценам изготовителей или фиксирован­ным розничным за минусом торговой скидки) | 41-1 | 60-1 |
| торговая скидка на поступившие товары, учитываемые по единым отпускным ценам изготовителей для оптовой тор­говли или фиксированным розничным ценам | 41-1 | 42-1 |
| налог на добавленную стоимость, включенный в счет по­ставщика по установленной ставке, в акцептованной сумме | 18-4 | 60-1 |
| оприходована поступившая от поставщика тара, не указан­ная в счете поставщика | 41-1 | 91-1 |
| предъявлена претензия транспортной организации (постав­щику) на сумму недостачи, порчи товаров по отпускным ценам поставщика с налогом на добавленную стоимость | 76-3 | 60-1 |
| выявлена при приемке товаров их недостача по отпускным ценам поставщика без налога на добавленную стоимость (по единым отпускным ценам изготовителей за минусом оптовой скидки, по фиксированным розничным ценам за минусом торговой скидки) | 94-1 | 60-1 |
| Списана за счет торговой организации недостача товаров, в пределах нормируемых товарных потерь (боя) при транс­портировке по отпускным ценам поставщика без налога на добавленную стоимость (по единым отпускным ценам изго­товителей за минусом оптовой скидки, по фиксированным розничным ценам за минусом торговой скидки) | 44-1 | 94-1 |

Окончание таблицы 1.1

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Содержание операций | Корреспонденция счетов | |
|  | дебез | кредит |
| Отнесена на экспедитора оптовой организации недостача  (порча) товаров по его вине: по отпускным ценам поставщика без налога на добаапенную стоимость (но единым отпускным ценам изготовителей для оптовой торговли или фиксированным розничным ценам за минусом торговой скидки) | 73 | 94-1 |
| разница между суммой, подлежащей взысканию с винов­ных лиц, и покупной стоимостью недостающих товаров | 73 | 98-4 |
| налог на добавленную стоимость по недостаче (порче) то­варов по отпускным ценам торговой организации (от сум­мы торговой скидки по недостаче товаров с фиксированны­ми розничными ценами) | 73 | 68-2 |
| Включены в отпускную цену расходы торговой организации по доставке товара до пункта, указанного в договоре, по тари­фам без налога на добавленную стоимость | 41-1 | 60-1, 44-1 |
| Отражены фактические расходы по фасовке товаров, произ­водимой торговой организацией в соответствии с норматив­но-технической документацией: списана стоимость одноразовых упаковочных материалов | 23-2 | 10 |
| начислена заработная плата торговым работникам за фа­совку товаров | 23-2 | 70 |
| произведены отчисления от начисленной заработной платы работникам | 23-2 | 69, 76-2 |
| начислена амортизация оборудования | 23-2 | 02 |
| Включены в цену товара расходы по его фасовке | 41-1 | 23-2 |
| Произведена оплата поставщику за товары | 60-1, 60-3 | 51,52, 55, 66-1 |

**1.4. ДОКУМЕНТАЛЬНОЕ ОФОРМЛЕНИЕ**

**И УЧЕТ ОТПУСКА ТОВАРОВ ПОКУПАТЕЛЯМ**

Организации оптовой торговли реализуют товары организациям роз­ничной торговли, общественного питания своей системы, детским, лечебно-оздоровительным, сельскохозяйственным организациям, индивидуальным предпринимателям и другим хозяйствующим субъектам. Отпуск товаров покупателям с оптовых складов производят на основании заключенных с ними договоров по предварительно представленным заказам и заявкам.

Цель бухгалтерского учета реализации товаров - обеспечить строгий кон­троль за своевременным и правильным документальным оформлением и пол­нотой списания отгруженных товаров и тары, соблюдением порядка форми­рования продажных цен и применения торговых надбавок и скидок, ведением расчетов с покупателями и своевременным погашением ими дебиторской за­долженности за отгруженные товарно-материальные ценности, выполнением плана товарооборота и оборотом (выручкой) по реализации товаров.

Различные формы доставки товаров покупателям и виды используемо­го транспорта, влияют на документальное оформление отгрузки товаров со складов организаций оптовой торговли. При отгрузке товаров покупателем железнодорожным транспортом документальное оформление их реализа­ции осуществляется аналогично, как и поставщиком (§1.3).

Документальное оформление отпуска товаров с оптовых складов при их доставке покупателям автотранспортом. Организации оптовой торговли, как правило, отгружают товары на объекты розничной торговли автомобильным транспортом.

Заведующие магазинами на завоз товаров составляют заявку-заказ в двух экземплярах и передают се в торговый отдел оптовой организации. Скорректи­рованную заявку с учетом имеющихся остатков товаров на складе регистриру­ют в Журнале регистрации заказов покупателей для последующего контроля за их исполнением. Оформленный заказ передают на склад для отборки товаров и выписки расходных товарных документов. При отборке товаров заведующий складом (кладовщик) оформляет и вкладывает в каждое тарное место упаковоч­ный ярзык или спецификацию. В них за подписью материально ответственного лица указывают все сведения о товарах и таре. Каждое тарное место (контейнер, тюк) пломбируют и маркируют, т. с. на бирке указывают наименование и адрес фузоотправитсля и грузополучателя, массу товаров нетто, брутто и массу тары. Упаковочные ярлыки и спецификации имеют контрольное значение. В случае установления покупателем расхождений при приемке товаров по количеству и качеству они позволяют установить виновных лиц. допустивших недостачу или пересортицу товаров и тары при их упаковке и отправке.

Для отпуска товаров оформляют накладные, при этом руководствуются Инструкцией по заполнению типовых форм первичных учетных докумен­тов ТТН-1 «Товарно-транспортная накладная» и ТН-2 «Товарная наклад­ная», утвержденной Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 18 декабря 2008 г. № 192.

На фактически отпущенные со склада товары и тару заведующий складом (оператор ЭВМ) выписывает товарно-транспортную накладную формы № ТТН-1 в четырех-пяти экземплярах. Дополнительный экземпляр (копия) товарно-транспортной накладной выписывается по договоренности сторон, а при отпуске товаров в собственную торговую сеть - по решению собственника. Согласно налоговому законодательству экземпляр товарного документа должен находиться в месте реализации товаров. В товарно-транс­портной накладной указывают: наименование товаров, их характеристику; номенклатурный номер; обоснование цены (прейскурант, номер и дату про­токола согласования, калькуляции цен и т. п.); сведения о сертификации то­вара, удостоверение его качества; отпускную цену организации-изготови­теля (импортера) без налога на добавленную стоимость; процент и сумму оптовой и торговой надбавки; ставку и сумму налога на добавленную стои­мость с отпускной цены; розничную цену; стоимость товаров по учетным и розничным ценам; сумму предъявленного счета к оплате. Стеклопосуду под товаром указывают отдельной строкой, так как оптовая и торговая надбавки на нес не начисляются. На невозвратную стеклопосуду и невозвратную тару под товарами указывают отпускные цены без налога на добавленную стои­мость и налог на добавленную стоимость по ставке 18%.

В товарно-транспортной накладной товаровед-реализатор своей подпи­сью подтверждает исполнение заказа (договора) покупателя, экономист по ценам - правильность применения цен и надбавок, бухгалтер - правиль­ность таксировки и подсчета итогов, руководитель организации или коммер­ческой службы дает разрешение на отпуск товаров и тары, а заведующий складом подтверждает отпуск товаров и тары.

Подготовленные к отправке покупателям товары и надлежаще оформлен­ные на них товарно-транспортные накладные заведующий складом передаст в экспедицию под роспись в Журнале передачи товаров со склада в экспедицию. В журнале отражают когда и от какого склада, по какой товарно-транспортной накладной и в каком количестве посту тми товары в экспедицию; когда, кому и через кого эти товары были отправлены. В этом журнале экспедитор (шофер) расписывается в получении груза и товарных докумегггов для доставки покупа­телям; работтгк экспедиции и заведующий складом - в приемке возвращенных, окончательно оформленных товарных документов после сдачи груза получате­лю. Такой учет позволяет ко1гтролнровать своевременность доставки грузов по­купателям и возврат окончательно оформленных документов. Работу экспедиции контролирует торговый отдел организации оптовой торговли.

При централизованной доставке (казьцевам завозе) товаров оптовая организация заключает договор с автотранспортной организацией на обслу­живание, в котором оговаривают полную материальную ответственность работников автотранспорта за товарно-материальные ценности, принятые к доставке. Автотранспортная организация в свою очередь заключает дого­вор о материальной ответственности с каждым шофером. Водителю выдают оформленную на его имя Книгу регистрации документов, сданных лицам, осуществляющим центрачизованную доставку или качьцевой завоз това­ров. В книге по каждой поездке водитель фиксирует наименование фузоот­правитсля. фузополучателя. номер и дату товарного документа; должность, фамилию, имя, отчество лица, получившего фуз. На отпущенные из экспе­диции товары и тару водителю выдают товарно-транспортную накладную в трех-четырех экземплярах, в которой он расписывается в получении фуза к доставке. Заведующий магазином принимает товары и тару по количест­ву и качеству и оформляет сопроводительные товарные документы в таком же порядке, как и заведующий складом (§ 1.3), и два экземпляра товарно-транспортной накладной со своей подписью в получении фуза, заверенную штампом магазина, возвращает экспедитору (водителю). Один экземпляр окончательно оформленной товарно-фанспортной накладной через экс-

39

педицию возвращают заведующему складом, а второй экземпляр вместе с транспортной накладной передают автотранспортному предприятию.

Документальное оформление реализации товаров самовывозом. При самовывозе представитель покупателя получает товары непосредственно со склада оптовой организации. Он предъявляет удостоверение личности и пере­даст заведующему складом надлежаще оформленную доверенность на получе­ние товарно-магериальных ценностей. На отобранные товары в установленном порядке выписывают товарно-транспортную накладную. Приемку товаров и тары на складе поставщика представитель покупателя производит по количест­ву и качеству, о чем расписывается во всех экземплярах товарных документов. Второй экземпляр товарно-транспортной накладной заведующий складом ос­тавляет у себя, первый и последний - вместе с товаром передаст представителю покупателя, третий и четвертый - представителю транспортной организации.

На основании товарно-транспортных (товарных) накладных на отпуск товаров и тары бухгалтерия выписывает платежное требование или требо­вание-поручение и вместе с товарными документами направляет их покупа­телю по почте или через отделение банка.

Документальное оформление реализации товаров транзитом. При реализации товаров транзитам с участием оптового звена в расчетах на отгруженные покупателям товары и тару поставщик направляет оптовой ор­ганизации товарные и платежные документы через обслуживающее отделе­ние банка, по почте или нарочным. Организация оптовой торговли контро­лирует выполнение договора поставки товаров, проверяет правильность от­пускных цен, расчет суммы к оплате и производит оплату счета поставщика. Одновременно бухгалтерия оптовой организации на основании товарных документов поставщика выписывает товарно-транспортную (товарную) на­кладную на имя покупателя с включением оптовой транзитной надбавки в размере, согласованном в договоре, но не выше пяти процентов, и выставля­ет покупателю платежное требование (требование-поручение).

При транзитной реализации товаров без участия оптовой организации в расчетах поставщик отгружает товары и ведет расчеты непосредственно с покупателем, одновременно высылая копии счетов оптовой организации для контроля за выполнением договоров по транзитным отгрузкам. Согласно до­говору оптовая организация как посредник получаст транзитную оптовую надбавку в установленном размере. Периодически бухгалтер составляет рас­чет транзитной оптовой надбавки от совершенного транзитного оборота. В сроки, установленные договором (один раз в месяц, подекадно), копии расче­тов транзитной оптовой надбавки высылают покупателям, которые платеж­ным поручением перечисляют ее на счет оптовой организации. Организация оптовой торговли на основании расчета транзитной оптовой надбавки может также выставить на имя покупателя платежное требование-поручение.

Документальное оформление внутреннего перемещения товаров н тары. Внутреннее перемещение товаров и тары со склада от одного мате­риально ответственного лица другому возможно только с письменного раз­решения руководителя и главного бухгалтера организации. Приказ (распо­ряжение) на внутренний отпуск товаров оформляют заранее, в котором ука­зывают наименование, количество, цены и стоимость товаров, подлежащих отпуску. Материально ответственное лицо данное распоряжение подшивает в отчете вместе с товарно-транспортной накладной на отпуск товаров, что позволяет бухгалтеру контролировать внутренний отпуск товарно-матери­альных ценностей и исключить бестоварные операции.

Отпуск товаров с оптовых складов на объекты розничной торговли, находящиеся на одном балансе, оформляют аналогично как и при отпуске товаров сторонним покупателям.

От качества и своевременности оформления первичных документов на отпуск товаров со складов организаций оптовой торговли зависит правиль­ность, своевременность и полнота учета оптового товарооборота, оборота (выручки) по реализации товаров, списания выбывших товаров и тары и расчетов с покупателями.

Учет оптовых отгрузок и реализации товаров. Отпуск товаров по­купателям со складов оптовой торговли оформляют товарно-транспортны­ми (товарными) накладными и другими сопроводительными документами. Соблюдая принцип единства оценки товаров, их выбытие по кредиту счета 41 «Товары» субсчета 1 «Товары и тара на оптовых складах» показывают по тем же ценам, по которым они были оприходованы: отпускным, единым отпускным, контрактным ценам поставщиков без налога на добавленную стоимость, фиксированным розничным ценам.

Учет отгрузки и реализации товаров покупателям в оптовой торговле зависит от момента признания выручки в бухгалтерском учете.

При учете выручки по моменту отпуска товаров учет расчетов с по­купателями ведут на счете 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками». По дебету данного счета отражают и контролируют сумму предъявленного по­купателю счета к оплате, в которую включают стоимость товаров и невоз­вратной тары по отпускным ценам оптовой торговли с налогом на добавлен­ную стоимость и стоимость возвратной тары по учетным ценам.

При учете выручки по моменту оплаты расчетных документов анали­тический учет товаров, отгруженных покупателям, ведут на активном счете 45 «Товары отгруженные». По дебету данного счета отражают сумму предъявлен­ного покупателю счета к оплате. Взимаемые с покупателей оптовые надбавки, разницы между сформированной отпускной и контрактной ценой импортируе­мых товаров без налога на добавленную стоимость и налог на добавленную стоимость учитывают на регулирующем пассивном счете 42 «Торговая нацен­ка», соответственно субсчете 1 «Торговая надбавка (скидка) по товарам на опто­вых складах» и субсчете 7 «Налог на добавленную стоимость в цене товаров».

Предоставленные покупателям скидки с единых отпускных и фикси­рованных розничных цен товаров, отгруженных покупателям, отражают сторнировочными записями, что позволяет скорректировать стоимость от­груженных и реализованных товаров до величины продажной стоимости.

По мере поступления платежей и иного имущества от покупателей в оплату за товары и признания выручки от продажи товары отгруженные списываются на счет 90 «Реализация». При частичной оплате стоимость отгруженных и оплаченных товаров списывают на реализацию по удельно­му весу полученной выручки в сумме счета, предъявленного покупателю к оплате. Поступившие от покупателей платежи за возвратную тару под това­рами отражают по дебету счетов по учету денежных средств и по кредиту счета 45 «Товары отгруженные».

Для учета и контроля выручки и выявления финансового результата от реализации товаров организации оптовой торговли применяют сопос­тавляющий, операционно-результативный счет 90 «Реализация», субсчет 1 «Реализация товаров в оптовой торговле».

Счет 90 «Реализация» в синтетическом разрезе сальдо не имеет, предна­значен для обобщения информации о доходах и расходах, а также для опре­деления финансового результата от обычных (основных) видов деятельно­сти организации. В типовом плане счетов бухгалтерского учета и инструк­ции по его применению субсчета к данному счету рекомендуется открывать по экономическим элементам доходов и расходов, связанных с реализацией товаров, работ и услуг: выручка от реализации, себестоимость реализации, налог на добавленную стоимость, акцизы, прочие налоги и сборы из выруч­ки, экспортные пошлины, прибыль (убыток) от реализации. Согласно нало­говому законодательству доходы и расходы организации необходимо учиты­вать по видам деятельности, объектам налогообложения и ставкам налогов с реализации. Такую детализацию учетных данных можно осуществлять по аналитическим счетам или субсчетам второго и третьего порядка.

На основании товарных или товарных и платежных документов по кредиту счета 90 «Реализация», субсчету 1 «Реализация товаров в оптовой торговле» отражают выручку от реализации товаров по отпускным ценам оптовой торговли в момент ее признания в бухгалтерском учете: по отгрузке или по оплате. Одновременно по дебету данного счета отражают стоимость реализованных товаров по покупным или продажным ценам.

Товары и тару, отгруженные покупателям и принятые ими на ответ­ственное хранение, при обоснованном отказе от оплаты счета учитывают на отдельном аналитическом счете «Товары, принятые покупателями на ответственное хранение», открываемом к счету 45 «Товары отгруженные». Организация оптовой торговли принимает решение о возврате таких това­ров на склад, переотправке их другому покупателю или реализации тому же покупателю на других условиях. Если отказ покупателя от оплаты признан необоснованным, то ему предъявляется претензия.

При использовании метода учета выручки «по отгрузке» дополнитель­но применяется счет 015 «Товары отгруженные в отпускных ценах». Счет 015 предназначен для ведения аналитического учета в разрезе покупателей и позволяет проводить контроль за реальной задолженностью (в отпускных ценах) покупателей.

Согласно Закону Республики Беларусь «О налоге на добавленную стои­мость» при учете выручки по оплате дата фактической реализации това­ров для исчисления налога на добавленную стоимость определяется по дате зачисления денежных средств, поступивших от покупателя, на счет плательщика, но не позднее 60 дней с дня отгрузки товаров. По истечении указанного срока в отчетном месяце обороты по этим товарам включаются в налоговую базу этого налогового периода, и уплата налога на добавленную стоимость производится в общеустановленном порядке. Сроки оплаты бух­галтер контролирует по каждой отгруженной партии товаров. Учет опера­ций по отгрузке и реализации товаров производится в общеустановленном порядке. Дебиторская задолженность покупателей числится до поступления платежей от них. Налог на добавленную стоимость, начисленный по отгру­женным, но неоплаченным товарам, учитывается на счете 97 «Расходы бу­дущих периодов», а после оплаты счетов покупателями отражается в дебет счета 90 «Реализация».

Учет реализации товаров. Порядок отражения операций по отпуску товаров зависит от метода признания выручки: по мере оплаты товаров или по мере их отгрузки и предъявления покупателю расчетных документов.

Если организацией оптовой торговли применяется метод определения вы­ручки от реализации товаров по мере их оплаты, при отгрузке товара его по­купная стоимость списывается со счета 41 «Товары» в дебет счета 45 «Товары отгруженные». При поступлении оплаты за товар выручка от его реализации отражается по кредиту счета 90 «Реализация». При этом стоимость реализован­ных товаров по покупным ценам списывается со счета 45 в дебет счета 90.

Если организацией оптовой торговли применяется метод определения выручки от реализации по мере отгрузки товаров и предъявления покупателю расчетных документов, на сумму отгруженных товаров по ценам их реализа­ции производится запись по дебету счета 62 «Расчеты с покупателями и заказ­чиками» в корреспонденции со счетом 90 «Реализация». При этом покупная стоимость отгруженных товаров списывается со счета 41 в дебет счета 90.

Определение стоимости реализованных товаров в покупных ценах осу­ществляется по каждой товарной позиции отпущенных товаров.

В зависимости от принятой учетной политики учет реализации товаров в оптовой торговле отражается следующими бухгалтерскими записями:

а) организацией избран метод определения выручки от реализации от­груженных товаров по мере их оплаты покупателями:

Д-т 45-1 -К-т 41 -1 - на сумму отгруженных товаров покупателям по по­купным (учетным) ценам;

Д-т 015 - на сумму отгруженных покупателям товаров по отпускным ценам;

Д-т 51-К-т 90-1 - отражение реализации на сумму поступления оплаты от покупателей;

Д-т 90-2-К-т 45 - списание стоимости реализованных товаров по по­купным ценам:

Д-т 90-3-К-т 68-2 - начисление суммы НДС на реализованные товары;

43

Д-т 90-5-К-т 68-2 - начисление отчислений от суммы валового дохода; К-т 015 - списывается задолженность покупателей, числившаяся за ба­лансом.

Если применяемая организацией автоматизация бухгалтерского учета при использовании метода определения выручки от реализации товаров по мерс их оплаты не позволяет обеспечить учет товаров отгруженных в отпу­скных ценах, учет товарных операций по выбору организации может осу­ществляться следующим образом:

Вариант 1:

Д-т 62-1 -К-т 98-1 «Доходы, полученные в счет будущих периодов» - на сумму отгруженных товаров по отпускным ценам;

Д-т 45-К-т 41-1 - списание стоимости отгруженных товаров по покуп­ным ценам;

Д-т 51-К-т 62-1 - поступление оплаты от покупателей; Д-т 98-1-К-т 90-1 - отражение реализации отгруженных товаров в раз-мерс поступившей оплаты;

Д-т 90-2-К-т 45 - списание стоимости реализованных отгруженных товаров; Д-т 90-3-К-т 68-2 - начисление суммы НДС;

Д-т 90-5-К-т 68-2 - начисление отчислений от суммы валового дохода.

При таком варианте сумма валового дохода определяется в виде разни­цы между оборотом по кредиту счета 90-1 и оборотом по добегу счета 90-2 в корреспонденции со счетом 45.

Вариант 2:

Д-т 45-К-т 41-1 - на сумму отгруженных товаров по покупным ценам;

Д-т 45-К-т 42-1 - на сумму торговой надбавки, включенной в отпуск­ную цену товаров;

Д-т 45-К-т 42-3 - на сумму НДС, включенную в отпускную ueiry товаров;

Д-т 51-К-т 90-1 - отражение реализации на сумму поступившей опла­ты за отгруженные товары;

Д-т 90-2-К-т 45 - списание стоимости реализованных отгруженных то­варов по отпускным ценам;

Д-т 90-2-К-т 42-1 - списание суммы торговой надбавки (валового дохо­да), приходящейся на реализованные товары методом «красное сторно»;

Д-т 90-2-К-т 42-3 - списание суммы НДС, приходящейся на реализо­ванные товары методом «красное сторно»;

Д-т 90-3-К-т 68-2 - начисление суммы НДС, приходящейся на реализо­ванные товары (обычная запись);

Д-т 90-5-К-т 68-2 - начисление отчислений от суммы валового дохода.

При таком варианте сумма валового дохода определена в виде торговой надбавки, отраженная записью Д-т 90-2-К-т 42-1. Закрытие субсчетов счета 42 должно осуществляться по каждой накладной, а исчисление НДС - по каждой товарной позиции.

Принятый вариант учета отгруженных товаров закрепляется в учетной политике организации;

44

б) организацией избран метод определения выручки от реализации по мерс отгрузки товаров и предъявления покупателю расчетных документов:

Д-т 62-1 -К-т 90-1 - на сумму отгруженных (реализованных) товаров по ценам реализации;

Д-т 90-2-К-т 41-1 - списание покупной стоимости отгруженных товаров;

Д-т 90-3-К-т 68-2 - начисление суммы НДС на реализованные товары;

Д-т 90-5-К-т 68-2 - начисление отчислений от суммы валового дохода.

В случае реализации товаров по ценам ниже покупных (учетных) неза­висимо от принятых вариантов начисление НДС производится от покупной стоимости товаров с отражением в учете записью: Д-т 90-3-К-т 68-2.

При условии применения предприятиями оптовой торговли метода учета то­варов на счете 41 «Товары» по продажным (отпускным) ценам для учета оптовой наценки и НДС, включенных в отпускные (продажные) цены, должен применяться счет 42 «Торговая наценка». Порядок учета в таких случаях идентичен учету товар­ных операций в розничной торговле. Однако определение суммы НДС, приходя­щейся на реализованные товары, осуществляется по каждой товарной позиции.

При условии применения метода учета товаров по покупным ценам счет 42 «Торговая наценка» не применяется.

После списания издержек обращения на реализованные товары сравнивают кредитовый и дебетовый обороты по счету 90 «Реализация», субсчету 1 «Реализа­ция товаров в оптовой торговле», сопоставляя доходы и расходы по оптовой реа­лизации товаров, что позволяет выявить прибыль (убыток) от реализации товаров в оптовой торговле. После выявления и списания финансового результата от реа­лизации товаров за отчетный месяц счет 90 «Реализация» закрывается. Данный счет сальдо не имеет. Данные о реализации ис­пользуют при заполнении Отчета о прибылях и убытках (форма № 2).

Стоимость реализованных това­ров по учетным ценам (отпуск­ным ценам с учетом оптовой над­бавки посредника, контрактным ценам, фиксированным рознич­ным ценам)

Торговая скидка, предоставленная покупателям по товарам с фиксиро­ванными розничными ценами (стор­нировочная запись при учете выруч-ки по моменту отгрузки товаров)

Выручка от реализации то­варов по отпускным ценам оптовой торговли с налогом на добавленную стоимость по установленным ставкам 0%, 10%, 18% и др. Комиссионное вознагра­ждение, транзитные и по­среднические надбавки с налогом на добаазешгую стоимость

Стоимость товаров по отпускным ценам оптовой торговли с налогом на добавленную стоимость при учете выручки по оплате расчет­ных документов

Реализованные торговые (опто­вые) скидки по товарам с фикси­рованными розничными (едины­ми отпускными) ценами (сторни­ровочная запись)

Реализованные оптовые надбавки, разницы между сформированной отпускной и контрактной, кон­трактной и покупной стоимостью товаров (сторнировочная запись при учете выручки по моменту оп­латы расчетных документов) Налог на добавленную стоимость . с реализации товаров Налог на добавленную стоимость в цене товаров (сторнировочная за­пись при учете выручки по момен­ту оплаты расчетных документов)

Стоимость реализованных товаров по покупным ценам оптовой торговли - себе­стоимость реализации - и наюг на добав­ленную стоимость с реализации товаров оптом (сумма записей по дебету счета)

42-1

68

42-7

Выручка от реализации товаров по от­пускным ценам оптовой торговли - до­ходы по виду деятельности - и налог на добавленную стоимость, взимаемый с покупателей в пользу бюджета (сумма записей по кредиту счега) Предварительное сальдо - валовой доход брутто (разность кредитового и дебетового оборотов) Выручка от реализации ус- ^ ^ луг по консигнации (комис- ^ сионное вознаграждение)

Налог на добавленную стоимость 68-2 с выручки от оказания услуг по комиссии

Издержки обращения оптовой 44-1 торговли на реализованные това­ры - расходы на реализацию 68-5 Экспортные пошлины\_

**1.5. ДОКУМЕНТАЛЬНОЕ ОФОРМЛЕНИЕ И УЧЕТ ВОЗВРАТА ПОРОЖНЕЙ ТАРЫ**

Виды транспортной тары, используемые товаропроизводителями для упаковки продукции (товаров), порядок ее оплаты товарополучателями при поступлении вместе с товаром и тарособирающими организациями при воз­врате определены нормативно-технической документацией, регулирующей оборот тары в Республике Беларусь.

В договорах с поставщиками, в товарных (товарно-транспортных) на­кладных на поступление товаров обязательно указывают наименование и из какого материала сделана тара, договорную или залоговую ее цену, ко­личество и стоимость, а также сроки, объем возврата тары и размер штра­фа за нарушение последних.

Торговые организации оплачивают поставщикам тару, поступившую вместе с товарами, и приходуют под отчет материально ответственным ли­цам по ценам, указанным в договорах и приходных товарных документах. Цены на тару поставщики устанавливают в зависимости от ее вида:

• деревянную (кроме многооборотной) и картонную тару товарополу­чатель оплачивает сверх стоимости товаров в размере 40% от договорной цены деревянной и 20% от договорной цены картонной тары независимо оттого, в новой или отремонтированной таре поставлены товары. Осталь­ную часть стоимости тары товаропроизводитель включает в стоимость продукции (товаров) при формировании отпускных цен на нее. Такую тару приходуют по залоговым ценам. Если в договоре и товарных документах поставщика указано, что стоимость тары не включена в стоимость (цену) товаров, то товарополучатель оплачивает и приходует ее по договорным ценам. Такую тару обязательно возвращают поставщику по договорным ценам;

• многооборотную (инвентарную) тару (деревянную, металлическую, полимерную и др.) товарополучатель оплачивает сверх стоимости продук­ции (товаров) по договорным залоговым ценам;

• тару, которая не находит применения в дальнейшем производстве (например, бочки рыбные), импортную и нестандартную тару, по договору товаропроизводитель полностью включает в отпускную цену продукции, товарополучатель приходует по ценам возможной реализации и в дапьней-

47

шем реализует тароремонтным организациям по договорным ценам как та-роматериал;

• на мешкотару под товарами в договоре с поставщиком согласуют до­говорную цену на мешки только I категории. На мешки более низких катего­рий цены рассчитывают в следующем порядке: II категории - 15% от цены I категории (т.е. договорной цены); III категории - 20% от цены II категории; IV категории - 30% от цены III категории.

Организации оптовой торговли обеспечивают сбор возвратной мно­гооборотной тары, средств пакетирования через объекты розничной торговли. Организации розничной торговли по утвержденной методике устанавливают норматив остатков тары, в том числе порожней тары и плановый интервал вывоза порожней тары, по типам магазинов. Уста­новление указанных нормативов позволяет контролировать своевремен­ность возврата тары на оптовые склады торговых организаций, а затем поставщикам или тароремонтным организациям. Ускорение оборачивае­мости тары позволяет значительно снизить связанные с ее хранением ма­териальные, трудовые и финансовые затраты.

Учет порожней тары на тарных складах оптовых организаций осу­ществляют по ее видам, исходному материалу и категориям в натураль­но-стоимостном и стоимостном выражении. Возвратную многооборотную тару возвращают поставщикам или тароремонтным организациям в сро­ки и объемах согласно договору. На отгруженную тару автомобильным или железнодорожным транспортом выписывают товарно-транспортную (товарную) накладную в 4 экземплярах. В ней обязательно указывают наименование тары, характеристику ее качественного состояния, количе­ство, массу, учетные цены и стоимость. Тарополучатель принимает тару с учетом ее качественного состояния по приемным ценам и выписывает приемный акт.

Приемные цены на возвратную деревянную и картонную тару всеми тарополучателями установлены в размере залоговых цен на тару под това­рами с применением соответствующих коэффициентов в зависимости от качественного состояния тары. По деревянной таре: требующей ремонта применяют коэффициент 1,2; отремонтированной - 2; по картонной таре: требующей ремонта - 1,5; отремонтированной - 3,8. Приемные цены на эту же тару, отгружаемую с порожними консервными стеклобанками. уста­новлены в размере залоговых цен. Если поставщиком при поставке товаров применялись на тару не залоговые, а договорные цены, то по этим же ценам он оплатит и возвратную тару. Приемные цены на мешкотару установлены ниже отпускных цен с учетом соответствующей ее категории.

Для стимулирования сбора возвратной стеклянной посуды организа­ции пищевой промышленности выплачивают организациям торговли и об­щественного питания бонус для возмещения расходов по сбору, хранению и на премирование торговых работников, осуществляющих сбор и возврат стеклопосуды. Перерабатывающие организации, использующие возврат­

48

ную стеклотару, выплачивают бонус в размере 15 процентов залоговой ее стоимости; предприятия молочной промышленности - 2,5%.

Фактические расходы по транспортировке возвратной тары от органи­заций торговли, общественного питания до тарных складов пищевой, мо­лочной и консервной промышленности возмещаются последними по уста­новленным тарифам за перевозку. Следовательно, при отгрузке торговыми организациями промышленности порожней стеклотары в счет, выставлен­ный поставщику для оплаты, включают расходы, связанные с доставкой тары от объектов торговли и общественного питания до конечного пункта сдачи, в том числе от магазина до распределительного склада райпо или склада оптовой базы.

Поставщик (тарополучатель) оплачивает принятую тару согласно при­емному акту, включая бонус и сумму возмещения транспортных расходов. Взаимозачет задолженности за возврат тары в уменьшение задолженности за товары, вновь отгруженные в адрес торговой организации, поставщик может производить только в случаях, разрешенных действующим законодательством. Выбывшую со склада тару с подотчета материально ответственного лица спи­сывают по учегным ценам.

Расчеты с тарособирающими организациями за сдашгую тару торговые организации ведут как с покупателями на счете 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками». Если по договору с поставщиком за сданную тару вместо оплаты производится взаимозачет задолженности при последующей поставке товаров, то расчеты с поставщиками за сданную тару торговые организации отражают, как правило, на счете 60 «Расчеты с поставпшками и подрядчиками». По дебету указанных счетов контролируют сумму предъявленного счета к оплате за сдан­ную тару, которая включает стоимость тары по приемным ценам и бонус по стеклотаре. Сопоставляя учетные данные по сданной таре на основании расход­ной товарной (товарно-транспортной) накладной склада и данные приемного акта поставщика (тароремонтной организации), бухг-алтер выявляет результат от сдачи тары: расходы, потери или доходы по таре. За счет кого (материально ответственного лица или организации) списывать потери по таре - в каждом конкретном случае принимает решение руководитель организации. Отклоне­ния между приемной и учетной ценой по деревянной и картонной таре выявля­ют по общему итогу, а по мешкотаре - по категориям. Состав расходов, потерь и доходов по таре определен установленной номенклатурой. Они учитываются в составе операционных доходов и расходов на счете 91 «Операционные доходы и расходы». Доходы по таре являются объектом налогообложения по налогу на добавленную стоимостъ и налогам с прибыли.

Порожнюю невозвратную картонную тару торговые организации могут сдавать заготовительным организациям как макулатуру по закупочным ценам, а деревянную тару - тароремонтным организациям как тароматериал по со­гласованным ценам с налогам на добавленную стоимость. Невозвратная тара является объектом налогообложения и облагается налогом на добавленную стоимость по ставке 20%. Отражать ее в учете целесообразно отдельно.

49

1.6. ДОКУМЕНТАЛЬНОЕ ОФОРМЛЕНИЕ И УЧЕТ ТОВАРНЫХ ПОТЕРЬ

Товарные потери представляют собой уменьшение количества и сни­жение качества товарно-материальных ценностей, вызванные физико-хи­мическими свойствами товаров (усушка, распыл, раскрошка товаров при хранении и реализации) и другими причинами.

Организация учета товарных потерь в оптовой торговле обусловлена целями и задачами управления ими: своевременное и полное выявление и отражения в учете возникающих товарных потерь, снижения товарных по­терь и предотвращения непроизводительных расходов. Торговые организа­ции обязаны систематически осуществлять мероприятия, направленные на снижение потерь товаров в торговле, строго контролировать качество това­ров, не допускать нарушения установленных режимов и сроков хранения и реализации товаров.

Товарные потери классифицируются:

• по натурально-вещественному признаку: количественные товарные потери и потери от снижения качества товаров;

• по отношению к установленным нормам: нормируемые и ненорми-руемые товарные потери;

• по моменту (стадии) возникновения: потери, возникающие при транспортировке, хранении, фасовке товаров, при переработке, сортировке сельскохозяйственной продукции и реализации товаров;

• по моменту выявления: потери, выявленные при приемке товаров, при инвентаризации ценностей в местах их хранения, при контрольных проверках объектов торговли;

• по субъекту возмещения: потери, возмещаемые партнерами торговой организации (поставщиками, транспортными организациями) и покупате­лями (оптовой базой);

• по источнику покрытия: потери, списываемые на издержки обраще­ния, внереализационные потери торговой организации, и потери, возмещае­мые материально ответственными лицами.

К нормируемым товарным потерям относят естественную убыль то­варов; бой, лом товаров вследствие их хрупкости; порчу товаров или по­вреждение потребительской тары, в которую упакованы товары, что в свою очередь вызывает потерю их потребительских свойств; бой порожней стек­лянной посуды; технологические отходы, образующиеся при подготовке от­дельных видов товаров к продаже.

Естественная убыль представляет собой потери товара (уменьшение его массы при сохранении качества в пределах требований нормативных документов), являющиеся следствием физико-химических свойств товаров, воздействия метеорологических факторов и несовершенства применяемых в данное время средств защиты продукции от потерь при транспортиров­ке, хранении и реализации. Нормы товарных потерь при транспортирова­

ло

нии, хранении в товаров торговой сети и нормы технологических отходов и потерь товаров разрабатывают и периодически уточняют Министерство торговли Республики Беларусь и другие министерства. Нормы товарных по­терь, методика расчета и порядок отражения в учете утверждены Приказом Министерства торговли Республики Беларусь от 2 апреля 1997 г. № 42.

Нормы естественной убыли не устанавливают на товары, учитываемые в единицах, отличающихся от массы, и не применяют: к фасованным товарам; к товарам, отпущенным в таре или упаковке первого продавца без взвешива­ния (счетом или трафарету); к товарам, реализованным транзитом; а также к товарам, имеющим производственные дефекты, указанные в соответствую­щей нормативно-технической документации (ГОСТах, ОСТах, РТУ, ТУ). К естественной убыли не относят потери, вызванные нарушением требований стандартов, технических условий, правил перевозки грузов, потери вследст­вие повреждения тары и изменения качества продукции. Нормы естествен­ной убыли устанавливают в процентах к стоимости или массе поступившего груза, находящихся на хранении или реализованных товаров. Они дифферен­цированы по видам (группам) товаров и его упаковки, видам транспорта и дальности перевозки, времени года, условиям и срокам хранения.

К ненормируемым товарным потерям относят порчу и недостачу то­варов сверх установленных норм и недостачу товаров, по которым такие нормы не установлены.

Порядок выявления, документальное оформление и учет товарных по­терь при транспортировании грузов регулируются Положением о приемке то­варов по количеству и качеству и договорами с поставщиками. Выявляют и от­ражают в учете такие потери на основании актов типовых форм, составленных соответствующим образом, по результатам приемки каждой отдельной партии товаров (см. § 1.3).

Товарные потери в пределах и сверх норм естественной убыли, воз­никающие при храпении и реализации товаров, выявляют и списывают только после проведения инвентаризации. Фактические товарные потери устанавливают в сличительной ведомости по каждому наименованию то­варов путем сопоставления фактического наличия, указанного в инвентари­зационной описи, с остатком по данным бухгалтерского учета в натураль­но-стоимостном выражении — при получении отрицательных отклонений. Естественную убыль товаров рассчитывают по тем позициям сличительной ведомости результатов инвентаризации товаров, по которым после зачета пересортиц значится недостача товаров.

Методика расчета естественной убыли товаров в оптовой торговле за­висит от группы товаров, способа технологической обработки, условий и сроков хранения продовольственных товаров и требует тщательного изуче­ния и соблюдения инструкции по применению установленных норм естест­венной убыли.

Расчет естественной убыли товаров при партионном способе учета произ­водят по каждой партии поступившего товара. Ее сумма зависит от объема от-

51

пущенных (реализованных) товаров, их остатка на дату инвентаризации по уста­новленным нормам и фактического срока их хранения. Количество реализован­ных товаров, их остатки и сроки хранения устанавливают на основании данных бухгалтерского учета в натурально-стоимостном выражении (партионных карт). Установленные месячные нормы естественной убыли корректируют на факти­ческий срок хранения товаров в днях путем их суммирования за полный месяц и 1/30 месячной нормы за каждые сутки хранения неполного месяца. В табл. 1.3 приведен пример расчета естественной убыли сыра российского, поступившего 1 августа в камеру с батарейным охлаждением, где он хранился в таре при тем­пературе воздуха мшгус 4°С. Поступило - 10200 кг. Отпущено - 10180 кг. Фак­тический остаток при инвентаризации - 10 кг. Нормы естественной убыли для данного сыра установлены (в процентах): за первый месяц хранения - 0,03; за второй - 0,01. Как видно из расчета (табл. 1.3) при фактической недостаче 10 кг, в пределах норм естественной убыли можно списать 2,3 кг сыра российского.

Таблица 1.3

Расчет естественной убыли сыра российского за период с 1 августа но 1 октября 200 г. при инвентаризации товаров на распределительном холодильнике оптовой базы

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Дата реализации (инвентаризации) | Реализовано, остаток товаров, кг | Фактический срок хра­нения реализованных товаров (товаров в остатке), сутки | Расчет нормы для фактиче­ского срока хранения реали­зованных товаров (товаров в остатке), % | Расчет естественной убыли товаров по норме, кг (гр.2гр.4: 100) |
| 12.08 | 4000 | 12 | 0.03-12  -= 0.01  30 | 0,4 |
| 25.08 | 1600 | 25 | °-03-25 =о.оз  30 | 0,5 |
| 10.09 | 4100 | 41 | о,оз+°-0,11=о,оз  30 | 1,2 |
| 29.09 | 480 | 60 | 0,03+0,01=0,04 | 0,2 |
| 1.10 | 10 | 61 | 0,03 + 0,01=0,04 | - |
| Всего | 1028 |  |  | 2,3 |

При сортовом методе учета товаров нормы их естественной убыли опреде­ляют исходя из средних сроков хранения этих товаров. Последний определяют на основании данных натурально-стоимостного учета путем деления средне­суточного остатка товара на его однодневный оборот (или общего количества ежедневных остатков за межинвентаризационный период на количество отпу­щенного товара за этот же период). Корректировку нормы естественной убы-

Г,2

ли на средний срок хранения производят аналогично, как и при партионном способе учета товаров, а расчет естественной убыли производят не по каждому отпуску, а от общего объема отпущенного (реализованного) товара со склада за межинвентаризационный период.

Рассмотрим пример расчета среднего срока хранения и начисления есте­ственной убыли говядины мороженой на основании данных бухгалтерского учета движения товара за межинвентаризационный период. Нормы естест­венной убыли на говядину мороженую установлены: при сроке хранения 3 су­ток - 0,08%; свыше 3 суток (до 10 включительно) - увеличиваются на 0,02%, а свыше 10 суток (до 3 включительно) - учитываются на 0,005% за каждые последующие сутки.

Таблица 1.4

Поступление, отпуск и остатки говядины на распределительном холодильнике оптовой базы за период с 1 августа по I октября 200\_г.

(61 день), кг

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Дага | Остаток то­вара на начало дня | Поступило товара за день | Отпущено товара за день | Остаток то­вара на конец дня |
| 1.08 | 10 | 40 | - | 50 |
| 5.08 | 50 | - | 35 | 15 |
| 6.08 | 15 | 70 | 25 | 60 |
| и т. д. |  |  |  |  |
| Итого за межинвен­таризационный пе­риод | X | X | 800 | 11200 |

Средний срок хранения говядины мороженой составил 14 дней [(11200: 61): (800 : 61) = 184 : 13 или 11200 : 800].

Нормы естественной убыли говядины мороженой с учетом срока хра­нения составила 0,24% (0,08 + 0,02 «7 + 0,005 3).

Таблица 1.5

Расчет естественной убыли товаров за период с 1 августа по 1 октября 200\_г. при инвентаризации на распределительном холодильнике оптовой базы

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Наименование то­варов | Оборот за межин­вентаризационный период с 1.08. 200\_ г. по 1.10.200 г. | | се О. X  о \_  § i  м | Норма естествен­ной убыли това-ров,% | Естественная убыль товаров | |
| масса, кг | сумма, р. | масса, кг | сумма, р. |
| Говядина мороженая | 800 | 480000 | 14 | 0,24 | 1,92 | 1152 |
| Сыр российский | 1028 | 1233600 |  |  | 2,3 | 2760 |
| Итого |  | - | - | - | - | 3912 |

S3

Товарные потери от боя. лама, порчи товаров или повреждения потре­бительской тары, возникающие на оптовых складах при хранении и реали­зации, оформляют актом в момент их возникновения. Акт о порче, бое, ломе товаров (материалов) в двух экземплярах составляет комиссия, назначенная руководителем торговой организации в составе представителей админист­рации и материально ответственных лиц. При списании продовольственных товаров в состав комиссии обязательно включают товароведа или предста­вителя органов санитарного надзора. Комиссия в акте дает заключение о характере, причинах, степени, количестве товарных потерь, выявляет воз­можности использования данных товаров (реализовать по сниженным це­нам; передать в переработку, на корм скоту; сдать в утиль или уничтожить) и устанавливает виновных лиц. Комиссия несет ответственность за принятое решение, исполняет его (переоценивает товары, уничтожает непригодные к употреблению товары и т. п.), о чем в акте производит соответствующие отметки.

Бухгалтер проверяет правильность составления акга и контролирует исполнение принятого решения по переоценке товаров, передаче в перера­ботку, на корм скоту на основании подтверждающих первичных докумен­тов: акта переоценки товаров, товарно-транспортной накладной и т.п. Ру­ководитель организации принимает решение, за счет кого списать потери, и утверждает акт. Второй экземпляр акта передается в бухгалтерию.

Если на товарные потери (бой) при хранении и реализации товаров ус­тановлены соответствующие нормы, то первый экземпляр составленного и надлежаще оформленного акта на фактические потери остается у матери­ально ответственного лица и передается в бухгалтерию вместе с инвента­ризационной описью. Списание этих потерь производят при выведении ре­зультатов инвентаризации по установленным нормам, но в пределах суммы недостачи товаров. Если на товарные потери (лом, порчу) при хранении и реализации товаров не установлены нормы, то первый экземпляр акта ма­териально ответственное лицо прикладывает к отчету. Сверхнормативные потери товаров от порчи, боя и лома, как правило, взыскивают с виновных лиц по продажным ценам с налогом на добавленную стоимость. В случа­ях, когда неизвестны конкретные виновники, то по решению руководителя организации потери могут быть списаны за счет организации по покупным ценам с налогом на добавленную стоимость.

В бухгалтерском учете товарных потерь придерживаются следующих принципов:

• нормы естественной убыли и нормы потерь от боя. лома, порчи явля­ются предельными и применяются только в случае выявления фактической недостачи;

• списание естественной убыли и товарных потерь в пределах норм про­изводят на основе соответствующего расчета, составленного бухгалтером при участии материально ответственного лица и утвержденного руководителем организации;

54

• естественную убыль товаров и товарные потери в пределах норм с материально ответственных лиц списывают в сумме фактических потерь, но не выше установленных норм;

• недостачу товаров с материально ответственных лиц относят по учетным ценам, а на издержки обращения или за счет резерва на естественную убыль списывают по покупным ценам без налога на добавленную стоимость. Разницу между учетными и покупными ценами списывают за счет уменьшения торговой надбавки;

• выявленные при инвентаризации товарные потерн сверх установлен­ных норм естественной убыли товаров и норм потерь от боя, лома и порчи товаров относят на материально ответственных лиц по розничным (продаж­ным) ценам, если иное не предусмотрено соответствующими нормативны­ми актами. В исключительных случаях, когда брак, бой, лом, порча товаров имеет место по причинам, не зависящим от материально ответственного лица, такие потери списывают с согласия трудового коллектива по решению руководителя организации на внереализационные расходы. Например, не-возмещенные товарные потери при стихийных бедствиях, товарные потери от бесхозяйственности;

• недостачи и потери от порчи ценностей сверх норм естественной убыли признаны объектом налогообложения и в момент их выявления обла­гаются налогом на добавленную стоимость по установленным или расчет­ным ставкам.

Для обобщения учетной информации о наличии в организации сумм недостач, хищений, потерь от порчи ценностей, выявленные при их посту­плении, хранении и реализации независимо от их вида и источника возме­щения применяют счет 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей». По дебету данного счета товарные потери отражают по цене возникновения (покупным или продажным ценам) в момент их выявления, а по кредиту списывают на основании принятого решения руководителем организации согласно законодательству и учредительным документам. Аналитический учет недостач и потерь от порчи ценностей ведут по их видам и матери­ально ответственным лицам. Корреспонденция счетов по учету товарных потерь, выявленных складе, приведена в таблице 1.6.

Таблица 1.6

Корреспонденция счетов по бухгалтерскому учету товарных потерь,

выявленных на оптовом складе

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Содержание операции | Корреспонденция счетов | |
| Дебет | Кредит |
| Выявлены: недостача товаров и тары, товарные потерн от боя, лома, порчи товаров по учетным ценам | 94 | 41-1 |
| Списана оптовая и торговая скидки по недостаче, порче товаров, учитываемых по единым отпускным и фиксиро­ванным розничным ценам (сторнировочная запись) | 94 | 42-1 |

55

Окончание таблицы 1.6

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Списана естественная убыль и товарные потери в пределах норм (по покупным ценам без налога на добавленную стои­мость) | 96,44-1 | 94 |
| Отнесены товарные потери от боя. лома, порчи сверх норм естественной убыли та счет материально ответственно­го лица (по покупным пенам без налога на добавленную стоимость) | 73 | 94 |
| Списаны товарные потери сверх норм естественной убы­ли товаров за счет доходов организации (по покупным пенам без налога на добавленную стоимость): невозмешенные товарные потери при стихийных бедствиях | 92 | 94 |
| при отказе судом в иске, если вина материально ответст­венного лица не установлена | 92 | 73 |
| при отказе судом в иске по причине ненадлежащего уче­та и хранения материальных ценностей, пропуска сроков исковой давности и по другим причинам бесхозяйствен­ности | 92 | 73,94 |
| Отражена разница между ценой иска и учетной ценой недостающих (испорченных) ценностей, взыскиваемых с материально ответственного лица (на сумму оптовой надбавки, разницы между сформированной отпускной и контрактной стоимостью товаров, оптовой или торговой сидоО | 73 | 98-4 |
| Начислен налог на добавленную стоимость по недос­тачам (порче) товаров сверх норм естественной убыли, отнесенных: |  |  |
| за счет виновных лиц | 73 | 68-2 |
| за счет организации | 92 | 68-2 |

**1.7. ДОКУМЕНТАЛЬНОЕ ОФОРМЛЕНИЕ И УЧЕТ ПЕРЕОЦЕНКИ ТОВАРОВ**

Переоценка товарно-материальных ценностей - это изменение цен на товары в рамках действующего законодательства. Порядок ее проведения, документального оформления и учета регулируется нормативными актами Совета Министров, Министерства экономики, Министерства финансов Рес­публики Беларусь. Переоценка бывает двух видов: дооценка - повышение цен и уценка - снижение цен. На уровень цен на товары влияет конъюнк­тура рынка. В условиях экономического кризиса при превышении спроса над предложением чаше имеет место дооценка товаров, а в период эконо­мического роста при превышении предложения над спросом преобладает их уценка.

Основными причинами переоценки товаров являются инфляция, коле­бания сезонного спроса, истечение сроков реализации товаров, потеря ка­

S6

чества товаров при хранении, экспонировании в витринах, на выставках и т.п. Переоценка товаров в оптовой торговле регулируется Постановлением Совета Министров Республики Беларусь от 4 июля 2001 г. № 989 «О ме­рах по оздоровлению финансового состояния организаций, осуществляю­щих торговую и торгово-производственную деятельность» и Положением о порядке проведения дооценки остатков товаров народного потребления, утвержденным Постановлением Министерства торговли Республики Бела­русь от 30 июля 2001 г. № 32.

В перечень организаций вошли юридические лица, осуществляющие оптовую торговлю потребительскими товарами, а также создающие в уста­новленном порядке стабилизационные фонды продовольственных товаров. Они обязательно производят переоценку имеющихся остатков товаров в следующем порядке:

• до уровня цен последнего приобретения аналогичных товаров произ­водится дооценка или уценка остатков таких же товаров на складе, на кото­рые цены сформированы юридическими лицами самостоятельно согласно законодательству. Это могут быть свободные или договорные цены;

• до уровня цен товаропроизводителей на момент реализации това­ров, на которые применяются фиксированные, предельные и декларируемые цены. Основанием для переоценки таких товаров служат нормативно-пра­вовые акты об изменении цен, утвержденные республиканскими органами государственного управления. Они должны прилагаться к актам на перс-оценку товаров. Например, дооценку товаров с фиксированными розничны­ми ценами торговые организации проводят при пересмотре Министерством экономики фиксированных розничных цен на водку и табачные изделия, залоговых цен на стеклопосуду.

Уценку товаров ограниченного спроса или с истекающими сроками реализации проводят по мере необходимости. Для выявления таких товаров по распоряжению (приказу) руководителя торговой организации создается комиссия из представителя администрации, представителя общественности и материально ответственных лиц, которая проводит обследование оптовых складов и объектов торговли. На основании полученных данных о наличии в торговой сети и на складах товаров с истекающими сроками реализации и пользующихся ограниченным спросом у населения комиссия проводит сле­дующие мероприятия:

• составляет по установленной форме перечень конкретных товаров, цены на которые подлежат снижению;

• определяет размеры снижения цен по каждому товару, сумму средств, необходимых для возмещения потерь;

• сообщает организациям-изготовителям о проведении снижения цен на товары.

Снижение цен на товары с ограниченным спросом или истекающими сроками реализации и отражение суммы уценки в торговле производят сле­дующим образом:

57

• розничные цены на товары легкой промышленности, культурно-бы­тового и хозяйственного назначения в розничной торговле и на распредели­тельных складах оптово-розничных организаций снижают в первую очередь за счет уменьшения размера торговой надбавки;

• цены на товары с истекающими сроками реализации снижают до цен возможной реализации за счет средств промышленности и торгов­ли поровну (если это предусмотрено договором). Оптовые организации сумму уценки таких товаров списывают частично на внереализационные расходы и частично за счет целевых средств, полученных от организаций-изготовителей на уценку товаров. Отдельные товары, срок годности на которые истек, торговые организации реализуют только с разрешения го­сударственных органов на основании результатов проведенной эксперти­зы. Расходы, связанные с проведением экспертизы и выдачей разрешения на реализацию товаров с истекшими сроками годности, относятся за счет торговых организаций;

• при согласовании в договорах с поставщиками-изготовителями роз­ничных цен уценку товаров производят за счет изготовителя и торговой ор­ганизации с распределением суммы уценки по согласованию сторон, а при не достижении согласия - поровну. При поставке изготовителем товаров по ценам, не согласованным с торговой организацией, их уценку производят за счет изготовителя.

Уценку товаров, частично потерявших свое первоначальное качество. проводят по мерс выявления таких товаров, как правило, при их инвента­ризации, проверке торгового объекта и т.п. Уценку товаров, частично поте­рявших свое первоначальное качество, могут производить в определенные сроки по решению руководителя организации. Списание сумм уценки таких товаров производится после изучения условий хранения и выявления при­чин частичной потери качества товаров:

• уценку рекламных образцов, экспонируемых в комнатах товарных образцов, на ярмарках, выставках, списывают на издержки обращения как расходы на рекламу;

• уценку товаров, частично потерявших свое качество по вине матери­ально ответственных лиц, относят за счет виновных;

• уценку товаров, частично потерявших свое качество по причине бес­хозяйственности, когда вина конкретных лиц не установлена, по решению руководителя списывают на внереализационные расходы организации.

Таким образом, по указаниям Министерства финансов Республики Бе­ларусь в зависимости от вида переоценки товаров в оптовой торговле сум­мы дооценки товаров направляют на пополнение собственных оборотных средств, а источниками покрытия товарных потерь от щенки товаров являются издержки обращения, собственные средства организации, возме­щения виновных лиц.

Основанием для переоценки товаров служит распоряжение (Постанов­ление) правительственных органов и приказ (распоряжение) руководителя

58

организации. Переоценку товаров проводит комиссия в составе руководи­теля (его заместителя) организации, представителя общественности, спе­циалистов и материально ответственных лиц, в подотчете которых числятся товары.

Переоценку материальных ценностей проводят сразу после окончания работы торгового объекта накануне дня введения новых цен. Переоценка в большинстве случаев сопровождается инвентаризацией: полной или час­тичной. Полную инвентаризацию ценностей проводят в том случае, если переоценке подлежит более половины всех ценностей в стоимостном выра­жении, а предыдущая инвентаризация у материально ответственного лица проводилась более 3 месяцев тому назад.

В ходе переоценки комиссия производит перемаркировку цен на навесных ярлыках и этикетках товаров и составляет Опись-акт на пе­реоценку товаров и других материальных ценностей в двух экземпля­рах. Товарно-материальные ценности, находящиеся на ответственном хранении у покупателей, переоценивают последними с высылкой в 20-дневный срок предприятию-поставщику проверенных и утвержденных описей-актов. В акте указывают наименование, характеристику, обос­нование цены товаров, его количество, учетную цену и стоимость до и после переоценки, а также сумму уценки или дооценки товаров, которую определяют как разность между стоимостью товаров до и после перс-оценки.

По окончании переоценки опись-акт передают в бухгалтерию, где эко­номист по ценам проверяет правильность прежних и новых цен, а бухгал­тер проверяет таксировку и правильность подсчета итогов. Факт проверки описи-акта на переоценку товаров они подтверждают своими подписями. Выявленные в ходе проверки ошибки в установленном порядке исправляет и подтверждает своими подписями во всех экземплярах акта комиссия, про­водившая переоценку товаров.

Результаты переоценки товаров рассматривает и утверждает руко­водитель организации в двухдневный срок. На основании проверенного и утвержденного акта на переоценку товаров заведующий складом в от­чете о движении товаров и тары по складу и регистрах складского учета приходует товары по новым ценам после переоценки и списывает в рас­ход товары по прежним ценам до переоценки. Бухгалтер, соответствен­но, закрывает все аналитические счета товаров по ценам до переоценки и открывает новые аналитические счета товаров по ценам после переоцен­ки в регистрах натурально-стоимостного учета, что в учете отражают по дебету и кредиту счета 41 «Товары», субсчета 1 «Товары и тара на оп­товых складах». Сумму уценки (дооценки) товаров по покупным ценам списывают за счет соответствующих источников. Оптовые и торговые скидки от суммы дооценки (уценки) товаров с едиными отпускными и фиксированными розничными ценами отражают обычными или сторни­ровочными записями по кредиту счета 42 «Торговая наценка», субсчете

59

1 «Торговая надбавка (скидка) по товарам на оптовых складах» и дебету разных счетов.

Корреспонденция счетов по учету переоценки товаров в организациях оптовой торговли приведена в табл. 1.7.

Таблица 1.7

Корреспонденция счетов бухгалтерскою учета переоценки товаров

оптовой торговле\_\_

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | Корреспонденция счетов | |
| Содержание операции | дебет кредит | |
| Произведена дооценка товаров до цен последнего приобретения: |  |  |
| —Г 1-----  стоимость товаров по отпускным ценам до пере­оценки | 41-1 | 41-1 |
| отражена сумма дооценки товаров | 41-1 | 83 |
| Произведена дооценка товаров в связи с изменени­ем фиксированных розничных цен: |  |  |
| стоимость товаров по розничным ценам до перс-оценки | 41-1 | 41-1 |
| торговая скидка в части суммы дооценки товаров | 41-1 | 42-1 |
| сумма дооценки товаров по розничным ценам за минусом торговой скидки | 41-1 | 83 |
| Произведена уценка товаров: |  |  |
| стоимость товаров по отпускным ценам до пере­оценки | 41-1 | 41-1 |
| Списана сумма уценки товаров по покупным ценам |  |  |
| за счет издержек обращения (при уценке реклам­ных образцов) | 44-1 | 41-1 |
| на внереализационные расходы (при уценке то­варов с ограниченным спросом, с истекающими сроками реализации, частично потерявших пер­воначальное качество по бесхозяйственности ор­ганизации, если вина материально ответственных лиц не установлена) | 92 | 41-1 |
| за СЧСТ целевых поступлений, полученных от по­ставщиков (уценка товаров с ограниченным спро­сом или истекающими сроками реализации ) | 86 | 41-1 |
| за счет виновных лиц (уценка товаров, частично потерявших первоначальное качество по их вине) | 73 | 41-1 |

**1.8. ИНВЕНТАРИЗАЦИЯ ТОВАРОВ И ТАРЫ НА ОПТОВЫХ СКЛАДАХ, ВЫЯВЛЕНИЕ И УЧЕТ ЕЕ РЕЗУЛЬТАТОВ**

Организация инвентаризации товаров и тары па оптовых складах. Инвентаризацию товаров и тары на оптовых складах проводят с целью кон­троля за их сохранностью, соблюдением условий хранения товарно-матери­альных ценностей, проверки рабочего состояния весоизмерительного обо­

60

рудования, ведения складского учета, выявления неходовых, залежалых, с истекающими сроками реализации, подлежащих уценке товаров, их порчи, боя, применения мер к сокращению товарных потерь и приведения учетных данных в соответствие с фактическим наличием ценностей.

В соответствии с Законом Республики Беларусь «О бухгалтерском уче­те и отчетности» сроки проведения инвентаризации имущества устанавли­ваются руководителем организации.

Инвентаризация товаров и тары проводится согласно Инструкции по инвентаризации активов и обязательств, утвержденной Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 30 ноября 2007 г. № 180.

Перед составлением годовой бухгалтерской отчетности необходимо провести инвентаризацию товаров на складах, тары иод товаром и порож­ней, покупных изделий не ранее 1 ноября.

Инвентаризации товаров на складах, тары под товаром и порожней, по­купных изделий проводятся не менее одного раза в год.

По решению руководителя организации количество проводимых в те­чение года обязательных инвентаризаций может быть увеличено.

Сроки проведения инвентаризаций (годовых, в течение года) перечень активов и обязательств, проверяемых при каждой из них, устанавливаются руководителем организации.

Кроме того, на складах, базах, холодильниках в период между очеред­ными инвентаризациями рекомендуется проводить не менее двух-трех вы­борочных проверок отдельных товаров в связи с их переоценкой, при ус­тановлении фактов недовложения товаров при отгрузке покупателям и по другим причинам.

Инвентаризацию товаров и тары в обязательном порядке проводят: при смене собственника (реорганизации); при ликвидации организации; перед составлением годовой отчетности; при смене руководителя организации или материально ответственных лиц; при установлении фактов хищений, других злоупотреблений имущественного характера, порчи, утраты имуще­ства или по иным причинам (пожар, стихийное бедствие); по решению кон­тролирующих, судебных и иных уполномоченных на то органон.

Планирование, организацию и проведение инвентаризации товаров и тары на оптовых складах, контроль качества проведения инвентаризации, рассмотрение се результатов, профилактическую работу по обеспечению со­хранности собственности, принятие мер по возмещению причиненного мате­риального ущерба и устранению выявленных нарушений проводит инвента­ризационная комиссия, назначенная приказом (распоряжением) руководителя организации. В состав комиссии входит не менее трех человек. Председателем инвентаризационной комиссии, как правило, назначают представителя адми­нистрации торговой организации. Количество членов инвентаризационной комиссии определяется исходя из объемов инвентаризируемых ценностей и числа материально ответственных лиц. В состав комиссии включают опыт­ных работников, хорошо знающих инвентаризируемые ценности, первичный

61

учет и порядок инвентаризации. С целью исключения условий для злоупот­реблений запрещается назначать председателем комиссии для инвентариза­ции ценностей на одном объекте одного и того же работника два раза подряд. При проведении инвентаризации ценностей после стихийных бедствий (на­воднение, пожар и т.п.) в состав инвентаризационной комиссии приглашают представителя страховой компании. При проведении инвентаризации ценно­стей в отсутствие материально ответственного лица (болезнь и т. п.), а также после хищений, краж, ограблений в состав инвентаризационной комиссии приглашают представителя милиции, местного Совета депутатов.

Приказ (распоряжение) о назначении инвентаризационной комиссии, в котором также указывают объекты, порядок и прололжительность инвентари­зации, подписывают руководитель и главный бухгалтер организации. Внезап­ность инвентаризации - важнейший принцип се проведения. Категорически запрещается доводить до сведения материально ответственных лиц сроки на­мечаемой инвентаризации.

Порядок проведения и документальное оформление инвентариза­ции товаров и тары на складе. Инвентаризационная комиссия несет ответ­ственность за соблюдение правил и сроков проведения инвентаризации, за полноту и точность отражения в описи выявленных фактических остатков ценностей, за правильность отражения отличительных признаков и цен то­варов, за качество оформления и своевременность представления инвента­ризационных материалов в бухгалтерию, за правильность оформления по­ступления ценностей в период инвентаризации.

На оптовом складе до начала проверки фактического наличия товаров и тары инвентаризационная комиссия проводит следующие первоочередные меры:

• пломбирует входы и выходы (кроме одного) всех помещений, где хра­нятся ценности;

• проверяет исправность и соблюдение сроков клеймения весоизмери­тельного оборудования;

• проверяет и визирует последний на дату инвентаризации отчет матери­ально ответственного лица о движении товаров и тары по складу с приходны­ми и расходными документами, с указанием на каждом из них «До инвента­ризации на ... (дата)» и подпись председателя инвс1ггаризационной комиссии. Отчет передают в бухгалтерию, который служит основанием для определения остатков товаров и тары к началу инвентаризации по учетным данным;

• берет расписку у материально ответственного лица, которая оформ­ляется на титульной странице инвентаризационной описи, о том, что к нача­лу инвентаризации все приходные и расходные документы на товары и тару сданы в бухгалтерию или переданы комиссии и все ценности, поступившие под его ответственность, оприходованы, а выбывшие списаны в расход;

• при бригадной материальной ответственности с согласия всех членов бригады председатель инвентаризационной комиссии составляет протокол (рориирования подкомиссий с определением состава каждой и распределе­нием между ними инвентаризируемых объектов.

62

В состав каждой подкомиссии должно входить не менее трех человек: два члена инвентаризационной комиссии, одного из которых назначают председа­телем подкомиссии, и материально ответственное лицо - член бригады. Прове­дение инвентаризаций несколькими комиссиями позволяет сократить затраты времени на их проведение и проводить их, как правило, в нерабочее время.

Проверку фактического наличия товаров и тары комиссия проводит в порядке их расположения в помещении путем их пересчета, перевешивания, перемеривания. Количество единиц товаров и тары определяет материально ответственное лицо, а председатель и другие члены комиссии контролируют правильность их определения. Товары, находящиеся в таре, упаковке, могут быть записаны в опись на основании спецификации или маркировки по таре, но часть товара выборочно должна быть распакована для проверки их количе­ства и качества. При наличии большого количества весовых товаров результа­ты каждого их взвешивания член комиссии и материально ответственное лицо записывают предварительно в накопительную ведамость отвесов. По окон­чании взвешивания всей партии товара ведомость отвесов закрывают, сверя­ют общий итог количества товаров и переносят его в опись. Составленные по наименованиям отдельных товаров ведомости отвесов служат приложениями к описи. Не допускается вносить в опись данные об остатках товаров и тары со слов материально ответственного лица или по данным бухгалтерского или складского учета без проверки их фактического наличия.

Сведения о фактическом наличии товаров и тары записывают в инвента­ризационную опись товаров, материалов и тары в торговле. Отдельные описи с присвоением порядкового номера составляют на товары; порчу товаров; тару; товары и тару на ответственном хранении и т.п. Товары на оптовых складах и подготовленные к отправке, находящиеся на складе, включают в общую инвен­таризационную опись и обязательно проверяю!, не списаны ли они материально огветствеиным лицом в расход. Товары и тару, поступившие на [cbi.ii](http://cbi.ii) во время инвентаризации, заведующий складом принимает в присутствии инвентаризаци­онной комиссии. Приходные товарные, товарнс-транспортные накладные на эти товары председатель инвентаризационной комиссии визирует с надписью «По­ступили во время инвентаризации, в опись и отчет не включены». Документы на поступившие во время инвентаризации товары и тару заведующий складом включает в первый отчет после инвентаризации.

При инвентаризации товаров и тары описи составляют в двух экземп­лярах под копирку членом инвентаризационной комиссии и один экземпляр материально ответственным лицом, а при передаче товарно-материальных ценностей - в трех экземплярах под копирку членом инвентаризационной ко­миссии и по одному экземпляру каждым материально ответственным лицом, сдающим и принимающим ценности. Все экземпляры инвентаризационной описи являются действительными и заполняются от руки или с использова­нием ПЭВМ. Записи в них производят четко, ясно, без помарок и подчисток, с полным заполнением всех реквизитов: наименование товара, номенклатур­ный номер, обоснование цены (прейскурант, дата и номер договора, прото-

63

кола согласования цен), единица измерения, цена, количество, сумма и т.д. Исправление допущенных ошибок производят корректурным способом без копирки во всех экземплярах инвентаризационной описи. Исправления в час­ти наименования товаров, их количества, фасовки и цены должны быть ого­ворены и подтверждены подписями всех членов комиссии.

На каждой странице инвентаризационной описи указывают прописью чис­ло порядковых номеров материальных ценностей, количество единиц в натураль­ных показателях независимо от единиц измерения (штуки, килограммы, метры и т. д.), в которых записаны эти ценности и их стоимость. В процессе заполнения описей проггзводится их сверка по каждой странице. Правильность итоговых данных на каждой странице своими подписями подтверждают все члены инвен­таризационной комиссии. Если инвентаризацию товаров и тары на складе про­водят несколько дней, то помещение, где хранятся материальные ценности, ко­миссия в конце рабочею дня опечатывает. Вес экземпляры инвентаризационной описи комиссия оставляет в несгораемом шкафу (сейфе) данного помещения. В конце описи на последней странице по окончании инвентаризации после записи данных по этой странице и прочер кивания незаполненных строк комиссия ука­зывает в целом по всей описи число порядковых номеров товарно-материальных ценностей, количества единиц всех ценностей в натуральных показателях и их стоимость, что подтверждают своими подписями все члены инвентаризацион­ной комиссии. Здесь же материально ответственные лица дают расписку, под-тверждаюпгую проверку имущества комиссией в их присутствии, об отсутствии к членам комиссии каких-либо претензий и принятии перечисленного в описи имущества на ответственное хранение. Если при инвентаризации товарно-мате­риальных ценностей составлено несколько инвентаризагщонньгх описей, то ко­миссия составляет сводггую опись остатков товаров и тары, в которую записыва­ют итоговые данные каждой отдельной описи и подсчитывают общие итоги всех ценностей по предприятию. Вес реквизиты гга титульной и последней странице сводной описи заполняют в полном объеме.

Первый экземпляр инвентаризационной описи, заполненный членом комиссии и экземпляры, заполненные материально ответственными лицами, а также акт о порче, бое, ломе товаров на выявленные при инвентаризации товарные потери и письменное объяснение материально ответственных лиц о причинах образования потерь и недостачи или излишков товаров и тары председатель комиссии в день окончания инвентаризации или на следующий рабочий день передаст в бухгалтерию. Материально ответственные лица, сдающие и принимаюгцие ценности, получают в обмен второй и третий эк­земпляры инвеггтаризационной описи, составленные членом инвентаризаци­онной комиссии под копирку.

Кон I рольная проверка качества проведения инвентаризации товаров на складе. Руководитель организации, главный бухгалтер, председатель реви­зионной комиссии или другие опытные работники по приказу (распоряжению) руководителя организации проводят контрольные проверки качества инвента­ризаций товар)ю-материальных ценностей. Контрольную проверку проводят в

64

присутствии членов инвентаризационной комиссии в процессе проведегшя ин­вентаризации или по се окончании, но до начала работы оптового склада. Количе­ство товарно-материальных ценностей, подвергающихся контрольной проверке, определяет руководитель организации в каждом конкретном случае Результаты контрольной проверки оформляют Актам контрольной проверки правильности проведения инвентаризации ценностей в двух экземплярах, в котором отражают данные по инвентаризациошюй описи, фактически установленные при контроль­ной проверке и выявленные отклонения по количеству, цене и сумме товаров и тары, подвергшихся проверке Акт подписывают липа проводившие контроль­ную проверку, председатель и члены инве>ггарнзационной комиссии. Акт пере­дают в бухгалтерию, на основании которого ведут учет проводимых контроль­ных проверок в Книге учета контрольных проверок правильности проведения инвентаризаций. При установлении значггтельных расхождений между данными инвогтарнзацношюй описи и данными контрольной проверки руководитель ор-ганизаггии назначает новую инвентаризационную комиссию для проведения по­вторной сплошной инвентаризации. Виновных лиц за допущенные нарушения в проведении инвентаризации товарно-материальных ценностей привлекают к административной ответственности. Если материально ответственные лица по­сле окончания инвентаризации самостоятельно обнаружат онгибки в описях, то они обязаны немедленно (до начала работы склада) заявить об этом председа­телю инвеггтаризационной комиссии. Инвентаризационная комиссии проверяет такие факты и в случае их подтверждения производит исправления выявленных ошибок в установленном порядке.

Все поступившие инвентаризационные материалы подвергают тщатель­ной проверке Торговый отдел проверяет состояние товарных запасов, правиль­ность их размещения и хранения, соблюдение сроков реализации, возможности зачета излишков в покрытие выявленных недостач при пересортице товаров и тары и т.п. Бухгалтерия проверяет правильность цен, таксировку и подсчет итогов в инвентаризационггой описи, о чем на последней ее странице должна быть отметка и подписи лиц, производивших такую проверку. Ревизионная ко­миссия изучает причины и обстоятельства возникновения недостач и излишков товаров и тары и т.п.

Выведение и учет результатов инвентаризации товаров и тары на складе. До выведения результатов инвентаризации в бухгалтерии ведут про­верку, обработку последнего отчета о движении товаров и тары по складу с приложенными первичными документами, на основании которых произ­водят в регистры соответствующие записи; сверяют данные бухгалтерского натурально-стоимостного и складского учета товаров и тары по аналитиче­скому счету заведующего складом, а также производят сверку внутреннего перемещения товаров и тары между оптовыми складами, оптовым складом и объектами торговли, находящимися на одном балансе; производят сверку расчетов с основными поставщиками и покупателями и т.п. Данные бухгал­терского учета об остатках товаров и тары на дату инвентаризации должны быть точными и достоверными.

! 481

65

Результаты инвентаризации товаров и тары по продовольственным скла­дам бухгалтерия должна вывести не позднее трех дней, а по непродовольст­венным складам - не позднее пяти дней после окончания инвентаризации. Для выявления результатов инвентаризации бухгалтерия составляет Сличительную ведомость результатов инвентаризации товарно-материальных ценностей). По результатам инвентаризации товаров, находящихся на ответственном хра­нении, принятых для реализации на условиях комиссии, составляют отдельные сличительные ведомости. Сличительные ведомости составляют вручную или с использованием ПЭВМ.

Предварительно в инвентаризационной описи по каждому наименованию товаров и тары отражают данные бухгалтерского натурально-стоимостного учета на дату инвентаризации. Сличение в инвентаризационной описи фактического наличия товаров и тары с данными бухгалтерского учета по каждому их наиме­нованию (номенклатурному номеру) позволяет выявить и записать в сличитель­ную ведомость первоначальный результат: недостачи и излишки товаров и тары, с указанием наименования, характеристики, номенклатурного номера товарно-материальных ценностей, единицы измерештя, количества и суммы. Выявленные недостачи товаров и тары должны быть списаны с подотчета заведующего скла­дом, а излишки оприходованы в подотчет заведующего складом с учетом полу­ченных результатов в сличительной ведомости.

В первую очередь в сличительной ведомости производят взаимный за­чет выявленных излишков и недостач в результате пересортиц товаров и тары. Взаимозачет излишков и недостач производят в исключительных слу­чаях с разрешения руководителя организации за один и тот же проверяемый период, у одного и того же проверяемого материально ответственного лица, по одноименным товарам (таре), одной и той же товарной группе, имеющих сходство по внешнему виду и упакованных в одинаковую тару, в тождест­венных количествах по наименьшей цене при условии, что недостачи и из­лишки ценностей явились результатом ошибки (например, просчета).

По недостающим после взаимозачета товарам, по которым установлены нормы естественной убыли, бухгалтер составляет Расчет естественной убы­ли товаров за межинвентаризационный период. Естественную убыль това­ров отражают в сличительной ведомости в пределах фактической недостачи товаров соответствующего наименования и списывают за счет начисленного резерва на естественную убыль, а при его отсутствии или недостатке - на издержки обращения оптовой торговли по покупным ценам без налога на до­бавленную стоимость.

Окончательный результат инвентаризации - окончательные недостачи (излишки) товаров и тары по количеству и сумме, включая суммарные не­достачи (ихтишки) по каждому их наименованию - определяют следующим образом: из первоначальной недостачи (первоначальных излишков) товаров вычитают недостачи (излишки), участвующие во взаимозачете пересортиц, и естественную убыль товаров в пределах норм. Окончательные недостачи товаров и тары относят на виновных лиц и взыскивают по продажным це­

66

нам с налогом на добавленную стоимость. В сличительной ведомости по каждой позиции недостающих товаров сверх норм естественной убыли с учетом установленных ставок целесообразно исчислить суммы надбавок, скидок, налога на добавленную стоимость, определив при этом объект на­логообложения, что обеспечивает получение информации для налогового учета. Окончательные излишки товаров и тары приходуют в подотчет за­ведующего складом с отражением внереализационных доходов по покуп­ным ценам. При оприходовании ихтишков товаров с едиными отпускными и фиксированными розничными ценами на регулирующем счете 42 «Торговая наценка», субсчете 1 «Торговая надбавка (скидка) по товарам на оптовых складах» отражают сумму оптовой надбавки и торговой скидки.

Сличительную ведомость результатов инвентаризации товаров и тары по складу подписывает бухгалтер-составитель, главный бухгалтер организа­ции, заведующий складом, председатель инвентаризационной комиссии. Все инвентаризационные материалы (инвентаризационную опись, сличительную ведомость, протокол инвентаризационной комиссии, заключения служб и от­делов, письменное объяснение материально ответственных лиц) передают на рассмотрение руководителю организации. Решение по результатам инвента­ризации руководитель организации оптовой торговли утверждает приказом, в котором обязательно отмечают, относится ли недостача к мелким и подлежит взысканию с виновных лиц или к крупным недостачам с привлечением винов­ных лиц к ответственности по закону.

Учет результатов инвентаризации товаров и тары на оптовых складах приведен в таблице 1.8.

Таблица 1.8

Корреспонденция счетов по учету результатов инвентаризации

товаров и тары на предприятиях оптовой торговли

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Содержание операций | Корреспонденция счетов | |
| дебет | кредит |
| Взаимозачет излишков и недостач по одноименным ви­дам товаров и тары по учетным ценам | 41-1 41-3 | 41-1 41-3 |
| Оприходованы окончательные излишки товаров по по­купным ценам и тары по учетным ценам | 41-1 41-3 | 92-1 92-1 |
| Учтена торговая скидка по излишкам товаров, на кото­рые установлены фиксированные розничные цены | 41-1 | 42-1 |
| Учтена недостача товаров и тары после зачета пересор­тиц по учетным ценам | 94-1 94-1 | 41-1 41-3 |
| Списаны торговые скидки по недостаче товаров, на которые установлены фиксированные розничные цены (сторниро­вочная запись) | 94-1 | 42-1 |
| Списана естественная убыль товаров в пределах суммы выявленной недостачи по покупным ценам | 96. 44-1 | 94-1 |
| Отнесены на виновных лиц недостача товаров сверх норм естественной убыли по покупным ценам и оконча­тельная недостача тары по учетным ценам | 73 | 94-1 |

67

Окончание таблицы 1.8

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Отражена разница между суммой, подлежащей взыска­нию с виновных лиц. и учетной стоимостью по недос­таче товаров \_ | 73 | 98-4 |
| Начислен налог на добавленную стоимость по недостаче товаров сверх норм естественной убыли за счет винов­ных лиц | 73 | 68-2 |
| Погашена в кассу недостача товаров и тары | 50 | 73 |
| Списана разница между суммой, подлежащей взысканию с виновных лиц, и учетной стоимостью ценностей посте пога-1 пения нелостачи | 98-4 | 92 |

**1.9. ОТЧЕТНОСТЬ МАТЕРИАЛЬНО ОТВЕТСТВЕННЫХ ЛИЦ. НАТУРАЛЬНО-СТОИМОСТНЫЙ И СТОИМОСТНЫЙ УЧЕТ ТОВАРОВ И ТАРЫ**

Отчетность материально ответственных лнц. Отчетность материаль­но ответственных лиц - это способ коггтроля и экономической группировки данных о состоянии и движении хозяйственных средств организации, находя­щихся под материальной ответственностью. Заведующий оптовым складом (оператор ПЭВМ) составляет отчет на основании приходных и расходных товарных документов в двух экземплярах в сроки, установленные руководи­телем организации. Сроки отчетности устанавливают с учетом объема совер­шаемых хозяйственных операций. В оптовой торговле заведующие складами как правило составляют отчеты не реже одного раза в три дня, а при значи­тельном документообороте - ежедневно. Для удобства работы на ПЭВМ прак­тикуют раздельное составление приходных и расходных товарных отчетов.

Отчет о движении товаров и тары по складу включает общие сведения (наименование организации и номер склада, фамилию, имя, отчество мате­риально ответственного лица, номер отчета и отчетный период) и два разде­ла: поступление и выбытие товаров и тары. Нумерацию отчетов по складу материально ответственные лица начинают с первого номера с начала года (с начата работы на складе). Остатки товаров и тары на начало отчетного периода переносят из предыдущего отчета, а после инвентаризации - из ин­вентаризационной описи. Поступление и выбытие товаров и тары отражают в соответствующих разделах в хронологическом порядке, где для каждой хозяйственной операции отводят одну строку и указывают номер докумен­та, от кого поступило (кому отпущено) и стоимость товаров и тары по учет­ным ценам. После подсчета итогов по приходу и расходу выводят остатки товаров и тары на конец отчетного периода. В отчете фиксируют количест­во приложенных приходных и расходных документов. При бригатной мате­риальной ответственности отчет по складу подписывают бригадир и один из членов бригады поочередно. Первый экземпляр отчета с приходными и расходными документами передают в бухгалтерию организации, а второй

68

экземпляр после проверки отчета с подписью бухгатгсра о его приемке воз­вращают материально ответственному лицу.

При приемке отчетов материально ответственных лиц бухгалтер тщатель­но их проверяет по существу: с форчалыюй стороны и арифметически. Необ­ходимо провергпъ правильность переноса остатков товаров и тары из предыду­щего отчета; полноту и своевременность оприходования поступивших и пра­вильность списания выбывших товаров и тары путем контроля ггереноса сумм в отчет из пернРШЩ документов, соответствие дат первичных документов отчетному периоду; наличие доверенностей покупателей при отпуске товаров самовывозом; наличие распоряжения руководггтеля и главного бухгалтера на внутренний отпуск товаров с одного склада на другой; правильность и полно­ту заполнения всех реквизитов первичных документов, особенно наличие всех подписей, подтверждающих приемку и отпуск товаров и тары, сквозную ггуме-рацию выписанных на складе товарных (товарно-транспортных) накладных; а также подсчет итогов и выведение остатков товаров и тары на конец отчетного периода. Одновременно бухгалтер ведет учет использования бланков строгой отчетности: доверенностей на получение товарно-материальных ценностей и товарно-транспортных (товарных) накладных. Обнаруженные бухгалтером при проверке отчета ошибки исправляет материально ответственное лицо. Факт проверки и приемки отчета бухгалтер подтверждает своей подписью в отчете.

Бухгалтерская обработка проверенного отчета заключается в отраже­нии на счетах бухгалтерского учета хозяйственных операций гго поступле­нию, выбытию товаров и тары и других операций, связанных с движением товарно-материальных ценностей. Сначала в первичных документах по хо­зяйственным операциям указываются бухгалтерские проводки, затем произ­водится группировка сумм по однородным корреспондирующим счетам.

При автоматизированной форме учета основные бухгалтерские провод­ки группируются по дебету (кредиту) основного счета 41 «Товары», субсчета 1 «Товары и тара на оптовых складах» с кредита (в дебет) разных счетов, со­путствующие записи группируются по другим счетам и корреспондирующим с ними счетам в порядке возрастания их шифров. При ручном ведении учета такую группировку сумм производят в соответствующих разделах отчета:

• по дебету счета 41 «Товары», субсчета 1 «Товары и тара на оптовых складах» с кредита разных счетов отражают оприходование поступивших товаров и тары по учетным ценам;

• по кредиту счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» в дебет разных счетов отражают налог на добавленную стоимость по приоб­ретенным товарам, выявленные при приемке недостачи товаров и т. п.;

• по кредиту счета 41 «Товары», субсчета 1 «Товары и тара на оптовых складах» в дебет разных счетов отражают списание выбывших со склада товаров и тары по учетным ценам;

• по кредиту счета 90 «Реализация», субсчету 1 «Реализация товаров в оптовой торговле» в дебет разных счетов отражают выручку от реализации товаров оптом в момент признания выручки по отгрузке товаров;

69

• по кредиту счета 42 «Торговая наценка», субсчету 1 «Торговая над­бавка (скидка) по товарам на оптовых складах» производится корректиров­ка торговой скидки, предоставленной покупателям, и по прочему выбытию товаров с фиксированными розничными ценами;

• по кредиту счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» в де­бет разных счетов производятся списание товарных потерь в пределах и сверх норм естественной убыли по покупным ценам;

• по дебету счета 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям» производятся записи на разницу между суммой, подлежащей взысканию с виновных лиц, и балансовой стоимостью по недостачам ценностей и налогу на добавленную стоимость по недостачам сверх норм.

Правильность отражения в учете операций по движению товаров и тары контролируют методами логической проверки бухгалтерских прово­док, арифметической проверки сумм, составляющих кредиторскую (деби­торскую) задолженность по поступившим (отгруженным) товарам по каж­дой операции, балансовой увязки итоговых данных в отчете:

• сумма оприходованных (списанных) товаров и тары материально от­ветственным лицом должна совпадать с итогом сумм по корреспондирую­щим счетам, отраженных по дебету (кредиту) счета 41 «Товары», субсчета I «Товары и тара на оптовых складах»;

• к остатку товаров и тары на начало отчетного периода прибавляют дебе­товый оборот и вычитают кредитовый оборот по счету 41 «Товары», субсчета 1 «Товары и тара на оптовых складах», выходят на остаток товаров и тары на конец отчетного периода

Данные проверенных и обработанных отчетов по движению товаров и тары по складу служат основанием для учетных записей в регистрах сгпггстнческого и аналитического учета по счету 41 «Товары», субсчета I «Товары и тара на оптовых складах».

Применение ПЭВМ позволяет на основе базы данных, сформирован­ной при выписке приходных и расходных товарных документов, в автомати­ческом режиме получить машинограммы: отчет о движении товаров и тары по складу, группировку к отчету по корреспондирующим счетам, которые обеспечивают оперативное получение полной и достоверной информации об остатках, движении товаров и тары по складу, оптовом товарообороте и обороте (выручке) по реализации товаров, о налоге на добавленную стои­мость и других сопутствующих данных по приобретенным и выбывшим товарам.

Данные аналитического натурально-стоимостного учета, отчеты о дви­жении товаров и тары по складу с приложенными первичными документами используют специалисты других служб и отделов для контроля выполнения договоров с поставщиками и покупателями, выполнения плана оптового това­рооборота, обеспечения сохранности товарных запасов и управления ими.

Организация натурально-стоимостного учета товаров и тары. Воз­можность ведения натурально-стоимостного учета товарных запасов на оп­

7(1

товых складах обеспечивается документированием каждой хозяйственной операции по поступлению и выбытию товаров и тары. Первичные докумен­ты на поступление, реализацию, прочее выбытие товаров и тары содержат необходимую информацию для натурально-стоимостного учета товарных

запасов.

Организация натурально-стоимостного учета товарных запасов зависит от целей и задач их учета, контроля и управления ими, от оснащенности ор­ганизации техническими средствами и программными продуктами. Сведе­ния о товарных запасах необходимы в целом по организации, по отдельным группам и наименованиям для оперативного управления ими, для контроля за их наличием, движением и своевременным пополнением: для обеспече­ния их сохранности, оценки эффективности их использования и т.п.

Организации оптовой торговли натурально-стоимостный учет товаров и тары ведут:

• по месту его организации: складской и (или) в бухгалтерии;

• по способу получения учетных данных: ручной и автоматизирован­ный;

• по видам: сортовой и партионный (в зависимости от способов хра­нения товаров по сортам (номенклатурным номерам) или партиями). Один и тот же способ применяется для складского учета и в бухгалтерии. Опера­тивно-бухгалтерский (сальдовый) метод предполагает ведение складского учета сортовым или (и) партионным способом только на складе с использо­ванием полученной информации в бухгалтерии после се проверки. Способ ведения натурально-стоимостного учета товаров организации оптовой тор­говли закрепляют в приказе об учетной политике организации.

Важнейшими принципами натурально-стоимостного учета товаров и тары, обеспечивающими достоверность и правильность полученной инфор­мации, являются:

• единство применяемых измерителей и оценки товаров и тары при их поступлении и выбытии;

• полнота и своевременность отражения движения товаров и тары. Складской учег товаров и тары. Складской учет товаров и тары ведет

заведующий складом, кладовщик, оператор ПЭВМ. При заключении договоров о материальной ответственности на работников склада возлагают обязанность ведения складского учета. Складской учет товаров и тары ведут в натуральных измерителях в товарной книге или на карточках складского учета. Пронумеро­ванную товарную книгу с указанием на последней странице количества стра­ниц за подписью главного бухгалтера организации заведующему складом вы­дают в бухгалтерии. Карточки складского учета регистрируют в специальном реестре с присвоением очередного порядкового номера в момент их открытия и хранят в картотеке

При сортовом способе отдельные аналитические счета на каждое на­именование товаров по номенклатурным номерам открывают на карточках складского учета или на отдельных страницах товарной книги. По каждому

71

аналитическому счету дают характеристику товара (тары): наименование, номенклатурный номер, протокол согласования цен, прейскурант, единица измерения, сорт, расфасовка, учетная цена, отпускная цена организации-из­готовителя (импортера) без налога на добавленную стоимость и т. п. Входя­щие остатки записывают первой строкой на основании инвентаризационной описи на дату последней инвентаризации или переносят остатки на конец из предыдущего отчетного периода. Поступление и выбытие товаров и тары отражают в хронологическом порядке в день совершения операции на осно­вании товарных (товарно-транспортных) накладных, документов на прочес выбытие товаров. После отражения каждой операции по той же строке ука­зывают конечный остаток.

При партионном способе аналитические счета в регистрах складского учета открывают по каждой партии. Кроме того, на каждое наименование и сорт поступивших товаров в партии выписывают ярлык в одном экземпля­ре и прикрепляют на видное место товара. В складском ярлыке указывают полную характеристику товара, данные приходного документа, наименова­ние поставщика и т.п. При отпуске товаров записи производят по каждой партии.

В оптовой торговле применяют, как правило, сортовой способ учета то­варов, поступающих от товаропроизводителей и посредников. Партионный способ применяют для учета товаров, ввезенных из-за пределов республики и учитываемых по фиксированным розничным ценам.

Натурально-стоимостный учет товаров и тары в бухгалтерии. В бухгалтерии организации оптовой торговли натурально-стоимостный учет товаров и тары могут вести вручную аналогично складскому. В конце месяца или на дату инвентаризации в товарной книге (или карточках) бухгалтер под­считывает обороты, выводит остатки товаров и тары, сверяет их с данными складского учета и составляет оборотную ведомость по материальным сче­там. Итоги по ведомости сверяют с итоговыми данными за отчетный период по поступлению, выбытию товаров и остатками товаров на конец отчетного периода в стоимостном выражении по аналитическому счету склада.

Оперативно-бухгалтерский или сальдовый способ предполагает веде­ние только складского учета. Бухгалтер при приемке отчета от заведующего складом одновременно проверяет правильность разноски и выведения ос­татков в карточках складского учета или товарной книге. Правильность ос­татков товаров и тары бухгалтер подтверждает своей подписью с указанием даты проверки в графе «Отметка бухгалтерии». Натурально-стоимостный учет товаров в бухгалтерии не ведут. На 1-е число месяца и на день ин­вентаризации на основании данных складского учета бухгалтер составляет сальдовую ведомость с указанием наименования и номенклатурного номера товаров, учетной цены, количества и стоимости товаров. Сальдовый способ учета значительно сокращает объем учетных работ и исключает дублирова­ние натурально-стоимостного учета в бухгалтерии организации с записями складского учета.

72

При автоматизированной обработке информации в оптовой торговле для натурально-стоимостного учета товаров и тары используют базу данных, сформированную при выписке товарных документов на поступление, реали­зацию и прочее выбытие товаров и тары. В оборотной ведомости натураль-но-стонмосгного учета по каждому номенклатурному номеру показывают входящее сальдо, приход, расход и исходящее сальдо товаров и тары. Фор­мирование отдельных массивов данных по товарам, учитываемым по отпуск­ным, фиксированным розничным ценам и т. п. позволяет получить дополни­тельную информацию о реализации и остатках этих товаров на конец месяца. Итоги оборотной ведомости аналитического натурально-стоимостного учета товаров и тары по складу сверяют с данными аналитического учета в стоимо­стном выражении по складу. Необходимость в ведении складского учета на карточках или в товарной книге отпадает.

Стоимостной учет товаров и тары в бух1алтерии. Аналитический учет товаров и тары в оптовой торговле в стоимостном выражении ведут по местам их хранения и центрам материальной ответственности. Регистры бухгалтерского учета позволяют контролировать остатки товаров и тары на отчетные даты, группировать в разрезе корреспондирующих счетов посту­пление, выбытие товаров и тары, выручку от реализации товаров, признан­ную в бухгалтерском учете по мере их отгрузки, и прочие сопутствующие обороты, контролировать оптовый товарооборот.

При открьгпш аналитических счетов бухгалтер указывает наименование, но­мер с клала, фамилию, имя и отчество заведующего складом и на первой строке анал1гпгчсского счета записывает остатки товаров, тары и всего на начало отчетно­го периода.

В конце месяца по аналитическим счетам подсчитывают обороты. Под­счет итогов ведут по каждому корреспондирующему счету и статье, мето­дом балансовой увязки сверяют итоговые данные строк и граф в каждом разделе. Затем по каждому материально ответственному лицу проверяют правильность выведения остатков товаров и тары на конец отчетного пе­риода.

73