Валовый доход, валовые затраты, учет товарных потерь в торговле

План

Валовой доход

Валовые затраты

Учет товарных потерь в торговле

По закону о прибыли предприятия (Статья 4.) валовой доход определяется как:

4.1. Валовой доход — общая сумма дохода плательщика налога от всех видов деятельности, полученного (начисленного) на протяжении отчетного периода в денежной, материальной или нематериальной формах как на территории Украины, ее континентальном шельфе, исключительной (морской) экономической зоне, так и за их пределами. Валовой доход включает:

4.1.1. Общие доходы от продажи товаров (работ, услуг) , в том числе вспомогательных и обслуживающих производств, которые не имеют статуса юридического лица, а "также доходы от продажи ценных бумаг (кроме операций по их первичному выпуску (размещению) и операций по их конечному погашению (ликвидации) ) .

4.1.2. Доходы от осуществления банковских, страховых и других операций по предоставлению финансовых услуг, торговли валютными ценностями, ценными бумагами, долговыми обязательствами и требованиями.

4.1.3. Доходы от операций, предусмотренных статьей 7 настоящего Закона.

4.1.4. Доходы от совместной деятельности и в виде дивидендов, полученных от нерезидентов, процентов, роялти, владения долговыми требованиями, а также доходов от осуществления операций лизинга (аренды) .

4.1.5. Доходы, не учтенные в исчислении валового дохода периодов, которые предшествуют отчетному, и выявленные в отчетном периоде.

4.1.6. Доходы из других источников и от внереализационных операций, в том числе в виде: сумм безвозвратной финансовой помощи, полученной плательщиком налога в отчетном периоде, стоимости товаров (работ, услуг) , бесплатно предоставленных плательщику налога в отчетном периоде, за исключением случаев, когда такая безвозвратная финансовая помощь и бесплатные товары (работы, услуги) получаются неприбыльными организациями в порядке, определенном пунктом 7.11 настоящего Закона, или такие операции осуществляются между плательщиком налога и его обособленными подразделениями, не имеющими статуса юридического лица; сумм неиспользованной части средств, которые возвращаются из страховых резервов в порядке, предусмотренном пунктом 12.2 настоящего Закона; сумм задолженности, которая подлежит включению в валовые доходы согласно пунктам 12.3 и 12.4 настоящего Закона; сумм средств страхового резерва, использованных не по назначению; стоимости материальных ценностей, переданных плательщику налога согласно договорам хранения и использованных им в собственном производственном или хозяйственном обороте; сумм штрафов и/или неустойки либо пени, полученных по решению сторон договора или по решению соответствующих государственных органов, суда, арбитражного или третейского суда; сумм государственной пошлины, предварительно уплаченной истцом, которая возвращается в его пользу по решению суда (арбитражного суда) .

4.2. Не включаются в состав валового дохода:

4.2.1. Суммы акцизного сбора, налога на добавленную стоимость, полученных (начисленных) предприятием в составе цены продажи продукции (работ, услуг) , за исключением случаев, когда такое предприятие-получатель не является плательщиком налога на добавленную стоимость.

4.2.2. Суммы средств или стоимость имущества, полученные плательщиком налога как компенсация (возмещение) за принудительное отчуждение государством другого имущества плательщика налога в случаях, предусмотренных законодательством.

4.2.3. Суммы средств или стоимость имущества, полученные плательщиком налога по решению суда (арбитражного суда) или вследствие удовлетворения претензий в порядке, установленном законодательством как компенсация прямых затрат или убытков, понесенных таким плательщиком налога в результате нарушения его прав и интересов, которые охраняются законом, в случае, если они не были отнесены таким плательщиком налога в состав валовых затрат или возмещены за счет средств страховых резервов.

4.2.4. Суммы средств в части излишне оплаченных налогов, сборов (обязательных платежей) , которые возвращаются или должны быть возвращены плательщику налога из бюджетов, если такие суммы не были включены в состав валовых затрат.

4.2.5. Суммы средств или стоимость имущества, которые поступают плательщику налога в виде прямых инвестиций или реинвестиций в корпоративные права, эмитированные таким плательщиком налога, в том числе денежные или имущественные взносы, согласно договорам о совместной деятельности на территории Украины без создания юридического лица.

4.2.6. Суммы доходов органов исполнительной власти и органов местного самоуправления от предоставления государственных услуг (выдачи разрешений (лицензий) , сертификатов, удостоверений, регистрации, других услуг, обязательность приобретения которых предусмотрена законодательством) , в случае зачисления таких доходов в соответствующие бюджеты.

4.2.7. Суммы доходов, накапливаемых на пенсионных счетах в рамках механизма дополнительного пенсионного обеспечения, созданных согласно нормам пункта 5.8 настоящего Закона, а также суммы поступлений в другие неприбыльные учреждения и организации, которые отвечают требованиям пункта 7.11 настоящего Закона.

4.2.8. Средства взаимного инвестирования инвестиционных фондов и инвестиционных компаний, если ни один из их учредителей (участников, акционеров) и связанных с ними лиц не владеет более 10 процентами уставного фонда таких инвестиционных фондов или компаний и если такие инвестиционные фонды и компании на протяжении 30 дней после окончания налогового года распределяют между акционерами (учредителями) не менее 90 процентов суммы годового дохода от инвестиционных операций.

4.2.9. Суммы полученного плательщиком налога эмиссионного дохода.

4.2.10. Номинальная стоимость взятых на учет, но неоплаченных (непогашенных) ценных бумаг, которые удостоверяют отношения займа, а также платежных документов, эмитированных (выданных) должником в пользу (на имя) плательщика налога как обеспечение или подтверждение задолженности такого должника перед таким плательщиком налога (облигаций, сберегательных сертификатов, казначейских обязательств, векселей, долговых расписок, аккредитивов, чеков, гарантий, банковских приказов и других подобных платежных документов) .

4.2.11. Доходы от совместной деятельности на территории Украины без создания юридического лица, дивиденды, полученные плательщиком налога от других плательщиков налога, которые обложены налогом в порядке, установленном пунктами 7.7 и 7.8 настоящего Закона.

4.2.12. Средства или имущество, которые возвращаются собственнику корпоративных прав, эмитированных юридическим лицом, после полной и конечной ликвидации такого юридического лица-эмитента или после окончания договора о совместной деятельности, но не выше номинальной стоимости акций (долей, паев) .

4.2.13. Средства или имущество, которые поступают в виде международной технической помощи, предоставляемой другими государствами в соответствии с международными соглашениями, вступившими в силу в установленном законодательством порядке.

4.2.14. Средства, которые предоставляются плательщику налога из Государственного инновационного фонда на возвратной основе при осуществлении инновационных проектов в порядке, определенном Кабинетом Министров Украины.

4.2.15. Стоимость основных фондов, безвозмездно полученных плательщиком налога с целью осуществления их эксплуатации в случаях, предусмотренных законодательством: если такие основные фонды получены по решению органов центральной исполнительной власти; в случае получения специализированными эксплуатирующими предприятиями объектов энергоснабжения, газо- и теплообеспечения. водоснабжения, канализационных сетей в соответствии с решениями местных органов исполнительной власти и исполнительных органов советов, принятых в пределах их полномочий; в случае получения предприятиями коммунальной собственности объектов социальной инфраструктуры, указанных в подпункте 5.4.9 пункта 5.4 статьи 5 настоящего Закона, находившихся на балансе других предприятий и содержащихся за их счет.

Основные фонды, получаемые в случаях, предусмотренных этим подпунктом, принимаются на баланс по балансовой стоимости.

Порядок безвозмездной передачи таких основных фондов устанавливается Кабинетом Министров Украины.

4.2.16. Иные поступления, прямо определенные нормами настоящего Закона.

4.3. Скорректированный валовой доход — валовой доход, определенный согласно пункту 4.1 настоящей статьи без учета доходов, указанных в пункте 4.2 этой статьи.

Статья 5. Валовые затраты

5.1. Валовые затраты производства и обращения (далее — валовые затраты) — сумма любых затрат плательщика налога в денежной, материальной или нематериальной формах, осуществляемых как компенсация стоимости товаров (работ, услуг) , которые приобретаются (изготавливаются) таким плательщиком налога для их дальнейшего использования в собственной хозяйственной деятельности.

5.2. В состав валовых затрат включаются;

5.2.1. Суммы любых затрат, оплаченных (начисленных) на протяжении отчетного периода в связи с подготовкой, организацией, ведением производства, продажей продукции (работ, услуг) и охраной труда, с учетом ограничений, установленных пунктами 5.3-5,8 настоящей статьи.

5.2.2. Суммы средств или стоимость имущества, добровольно перечисленных (переданных) в Государственный бюджет Украины или бюджеты территориальных общин, в неприбыльные организации, в случаях, определенных в пункте 7.11 настоящего Закона, но не более четырех процентов налогооблагаемой прибыли предыдущего отчетного периода, за исключением отчислений, введенных пунктом 5.8 этой статьи.

5.2.3. Сумма средств, перечисленных предприятиями всеукраинских объединений лиц, пострадавших вследствие Чернобыльской катастрофы, на которых работает по основному месту работы не менее 75 процентов таких лиц, этим объединениям для проведения их благотворительной деятельности, но не более 10 процентов налогооблагаемой прибыли предыдущего отчетного периода.

5.2.4. Суммы средств, внесенных в страховые резервы в порядке, предусмотренном статьей 12 настоящего Закона.

5.2.5. Суммы внесенных (начисленных) налогов, сборов (обязательных платежей) , установленных. Завершил исполнительную надпись о взыскании долга или заложенного имущества.

во второй — результаты рассмотрении судом (арбитражным судом) исков плательщика налога о взыскании с покупателя задолженности по неоплаченным товарам (работам, услугам) ; в третьей — сумма увеличения валового дохода на стоимость отгруженных товаров (выполненных работ, оказанных услуг) или их части в разрезе не удовлетворенных судом (арбитражным судом) по вине плательщика налога исков об их оплате покупателем с учетом начисленной пени; в четвертой — сумма увеличения валового дохода на стоимость отгруженных товаров (выполненных работ, оказанных услуг) или на ее часть в разрезе удовлетворения судом (арбитражным судом) исков плательщика налога — продавца по их оплате.

Учет товарных потерь в торговле

Торговая деятельность — инициативная, самостоятельная деятельность юридических и физических лиц по осуществлению купли и продажи потребительских товаров в целях получения прибыли.

Предприятия, занимающиеся торговой деятельностью, независимо от форм собственности определенным образом классифицируются по виду торговой деятельности на следующие основные виды: — предприятия оптовой торговли, сфера предпринимательской деятельности которых состоит в приобретении и соответствующем преобразовании товаров для последующей их реализации предприятиям розничной торговли, другим субъектам предпринимательской деятельности;' — предприятия розничной торговли, сфера предпринимательской деятельности которых состоит в продаже товаров на основании устного или письменного договора купли-продажи непосредственно конечным потребителям; — предприятия общественного питания, основной функцией которых является не только продажа продовольственных товаров непосредственному потребителю, но и изготовление продовольственных товаров и продуктов питания из соответствующего сырья; — предприятия торгово-посреднические, выполняющие посредническую функцию по продаже товара.

Собственно сущность торговли и ее полезность заключаются в процессе организации товарного движения в обмен на денежные средства, то есть организации товарно-денежного обращения и доведения произведенного производителем продукта до конечного потребителя, поскольку общественное признание продукт получает только во время реализации. В процессе движения товаров к потребителю у предприятий торговли, а также в процессе выпуска и реализации продукции собственного производства у предприятий общественного питания возникают расходы, получившие название издержки обращения. Их состав, номенклатуру и порядок распределения определяет типовое Положение о составе издержек обращения и порядке их планирования и распределения в торговой деятельности, утвержденное постановлением Кабинета Министров Украины от 18.03.96 г. № 334. В соответствии с данным Положением издержки обращения группируются по следующей номенклатуре статей:

1. Расходы на перевозку.

2. Расходы на оплату труда.

3. Расходы на аренду и содержание основных фондов.

4. Амортизационные отчисления на восстановление основных средств и нематериальных активов.

5. Затраты на ремонт основных фондов.

6. Износ малоценных и быстроизнашивающихся предметов.

7. Расходы на топливо, газ и электроэнергию для производственных целей.

8. Расходы на хранение, подсортировку, обработку, упаковку и предпродажную подготовку товаров.

9. Расходы на рекламу.

10. Проценты за кредит.

11. Потери товаров в пределах норм естественной убыли во время перевозки, хранения и реализации.

12. Расходы на тару.

13. Отчисления на социальные меры.

14. Расходы по обязательному страхованию имущества.

15. Другие расходы.

Остановимся подробнее на статье

Потери товаров в пределах норм естественной убыли при перевозке. хранении и реализации” .. К данным потерям относятся (по цене приобретения) : — потери товаров в пределах норм естественной убыли при перевозке, хранении и реализации, которая образовалась вследствие усушки и выветривания, утруски и распыла, раскрошивания, вытекания (таяния и просачивания) , разлива во время перекачки и продажи жидкостей, потери веса в процессе дыхания плодов и овощей; — потери товаров от боя во время перевозки, хранения и реализации стеклянной и фарфоровой посуды с продовольственными товарами и порожней (в пределах норм) ; — потери от боя в процессе перевозки, хранения и реализации фарфоровых, фаянсовых, стеклянных и керамических изделий, елочных украшений, грампластинок, парфюмерно-косметических товаров, хозяйственных и галантерейных изделий из пластических масс, товаров бытовой химии в мелкой расфасовке и других (в пределах норм) ; — потери товаров в магазинах (отделах, секциях) самообслуживания (в пределах установленных норм.

Торговым предприятиям из числа новых “коммерческих структур” , работающим по принципу самообслуживания. необходимо обратить особое внимание на последнюю позицию в этом списке, поскольку зачастую они не используют ее в полном объеме или вообще, а недостачи по вине покупателей становятся бременем для работников самого предприятия.

В соответствии с пунктом 21 Положения об организации бухгалтерского учета и отчетности в Украине, утвержденного постановлением Кабинета Министров Украины от 03.04.93 г. № 250, с изменениями и дополнениями по 11.08.97 г. включительно (постановление Кабинета Министров Украины № 951) , убыль ценностей в пределах утвержденных норм убыли списывается по решению руководителя предприятия, учреждения соответственно на издержки обращения или на уменьшение финансирования. Однако нормы естественной убыли могут использоваться только в случаях выявления фактических недостач н после регулирования инвентаризационных разниц (зачета недостач ценностей излишками из пересортицы) .

При этом согласно подпункту 11.12 Инструкции по инвентаризации основных средств, нематериальных активов, товарно-материальных ценностей, денежных средств, документов и расчетов, утвержденной приказом Министерства финансов Украины от 11.08.94 г. № 69 (с изменениями, внесенными приказом Министерства финансов Украины от 05.12.97 г. № 268) , взаимный зачет излишков и недостач вследствие пересортицы может быть допущен только по товарно-материальным ценностям одинакового наименования и в тождественных количествах при условии, что излишки и недостачи образовались в один и тот же проверяемый период и у одного и того же проверяемого материально ответственного лица. Органы государственного управления, к ведению которых относятся предприятия, могут устанавливать порядок, когда такой зачет может быть допущен относительно одной и той же группы товарно-материальных ценностей, если ценности, входящие в ее состав, имеют сходство по внешнему виду или упакованы в одинаковую тару (при отпуске их без распаковки тары) .

В случае, если при зачете недостач излишками при пересортице стоимости ценностей, выявленных в недостаче, больше стоимости ценностей, выявленных в излишке, разница стоимости должна быть отнесена на виновных лиц. Если конкретные виновники пересортицы не установлены, то суммарные разницы рассматриваются как недостачи ценностей сверх нормы естественной убыли с отнесением их на результаты финансово-хозяйственной деятельности. По таким суммарным разницам в протоколах инвентаризационных комиссий должны быть приведены исчерпывающие объяснения причин, по которым эти разницы не могут быть отнесены на виновных лиц.

Необходимо обратить внимание на то, что превышение стоимости ценностей, выявленных в излишке, против стоимости ценностей, выявленных в недостаче, при пересортице относится на увеличение данных учета соответствующих материальных ценностей и результатов финансово-хозяйственной деятельности, то есть осуществляется процесс оприходования (поступления) товарно-материальных ценностей.

При отсутствии норм убыль рассматривается как сверхнормативная недостача.

Это означает, что для списания товаров в пределах норм убыли обязательно осуществление инвентаризации и установление расхождения между фактическим количеством товаров и данными бухгалтерского учета, причем фактическое количество должно быть меньше отраженного в бухгалтерском учете, то есть должна иметь место недостача товаров. Сверхнормативная недостача товаров, а также потери от порчи товаров относятся на виновных лиц в ценах, по которым исчислялся размер ущерба от хищений, недостач, уничтожения и порчи товаров. В тех случаях, когда виновные не установлены или во взыскании с виновных лиц отказано судом, сверхнормативные потери относятся на убытки или на уменьшение финансирования.

В документах, которыми оформляется списание потерь и сверхнормативной недостачи товаров, должно быть указано, какие меры приняты по предотвращению подобных недостач и потерь.

В соответствии с пунктом 69 Положения об организации учета и отчетности в Украине, утвержденного постановлением Кабинета Министров Украины от 03.04.93 г. № 250, и подпунктом 2.40 Инструкции о порядке заполнения форм годового бухгалтерского отчета предприятия, утвержденной приказом Министерства финансов Украины от 18.08.95 г. № 139, с изменениями и дополнениями, осуществленными по 11.02.99 г. приказом Министерства финансов Украины № 40 включительно, в целях равномерного включения будущих расходов в издержки обращения отчетного периода предприятия могут создавать резервы с отнесением на издержки обращения только по согласованию в установленном порядке с Министерством финансов Украины.

Товарные потери в предприятиях оптовой торговли подразделяются на нормируемые и ненормируемые. Нормируемые потери — это те потери в пределах естественной убыли товаров, по которым установлены действующим законодательством нормы убыли. Ненормируемые потери — это недостачи товаров сверх норм естественной убыли, а также потери товаров, по которым нормы естественной убыли не установлены.

В оптовой торговле значительный удельный вес в издержках занимает естественная убыль при транспортировке, хранении и реализации товаров (усушка, утряска, распыл, разлив, бой) . Нормы естественной убыли товаров при хранении установлены в зависимости от сроков и условий хранения, времени года, климатической зоны. Потери товаров за счет естественной убыли списываются при инвентаризации в пределах фактической себестоимости, но не выше размера, определенного в пределах норм естественной убыли.

Обычно нормы естественной убыли не применяются: — по товарам, отпускаемым со складов без перевешивания (в стандартной таре по трафарету, счету) ; — по транзитному обороту или посредническому обороту без осуществления прихода товаров на склад.

Для каждого вида товаров нормы естественной убыли утверждены в отдельности. Естественную убыль товаров, находящихся в остатке на момент инвентаризации, определяют по обороту товаров за межинвентаризационный период. Убыль исчисляют по каждому товару в отдельности в зависимости от срока его хранения, а при партионном хранении — за период хранения партии товаров. При сортовом способе хранения средний срок хранения определяется путем деления среднего остатка товаров на однодневный оборот, а средний товарный остаток рассчитывается по средней хронологической величине, принятой в статистике.

Если движение товаров на складе неравномерно, то средний остаток хранения рассчитывают делением среднесуточного остатка товаров за межинвентаризационный период на однодневный их оборот; среднесуточный остаток — делением суммы остатка товаров на конец каждого дня за межинвентаризационный период на число календарных дней в этом периоде.

В розничной торговле, как и в оптовой, товарные потери подразделяются на нормируемые (по которым имеются установленные нормы списания) и ненормируемые (по которым нормы списания не предусмотрены) . Нормируемые потери включают естественную убыль и бой товаров в пределах установленных нормативов, отходы при подготовке товара к продаже, а также потери в магазинах самообслуживания, предусмотренные действующими нормами. Ненормируемые потери состоят из недостач, потери товаров сверх норм или по товарам, по которым нормы естественной убыли не установлены.

В составе нормируемых потерь в розничной торговле наибольший удельный вес занимает естественная убыль на реализуемые товары, которые установлены в процентах к розничному товарообороту. Предельный размер списания по естественной убыли по всему розничному предприятию рассчитывается бухгалтерией за межинвентаризационный период совместно с материально ответственными лицами, но отдельно по каждому виду товаров и тары.

Товары, поступившие в фасованном виде, и штучные товары в расчет на принимаются. При расчете естественной убыли на товары по нормам суммируется нормативная убыль на начало межинвентаризационного периода и на поступившие товары, затем вычитается убыль на документируемый расход и на остаток товаров на коней месяца.

В розничной торговле списание на издержки обращения потерь вследствие естественной убыли товаров осуществляется также по результатам инвентаризации при фактической недостаче товаров.

Подсчет и списание товарных потерь в предприятиях общественного питания имеют особенности, связанные с производственными особенностями, поскольку товарные потери возникают и в производстве собственного продукта и при реализации товаров. Общественное питание осуществляет производственно-торговый процесс, сочетающий единство производства кулинарной продукции, реализации и организации ее потребления. Общий объем реализации продукции общественного питания измеряется в денежном выражении выручкой, что и составляет оборот продукции собственного производства. Предприятия общественного питания осуществляют продажу сопутствующих товаров, объем продажи которых составляет оборот по покупным товарам. Суммарный оборот от реализации продукции собственного производства и продажи покупных товаров составляет общий товарооборот общественного питания, подразделяемый на розничный и оптовый.

Списание товарных потерь в предприятиях общественного питания в пределах норм естественной убыли осуществляется после инвентаризации в размере фактической недостачи товаров, но не выше размера, предусмотренного нормами естественной убыли.

Естественная убыль может быть только для весовых товаров по нормам, установленным для розничной торговли и системы общественного питания. В нормы не включены отходы по гастрономическим товарам, продаваемым порциями (очистка сыра, колбасы) . Эти отходы подлежат списанию по нормам, предусмотренным сборником рецептур блюд и кулинарных изделий. Естественная убыль в общественном питании исчисляется в процентах от реализованных товаров.

Нормы естественной убыли для предприятий торговли установлены по различным товарам несколькими различными нормативными документами — приказами Министерства торговли СССР, действующими и в настоящее время.

Приказом Министерства торговли СССР от 24.10.84 г. № 265, согласованным с Министерством финансов СССР, “Об утверждении Норм потерь парфюмерно-косметических товаров при транспортировке, хранении и реализации” утверждены Нормы потерь и Порядок применения Норм потерь парфюмерно-косметических товаров при транспортировке, хранении и реализации, причем установлено, что эти нормы применяются к парфюмерно-косметическим товарам как отечественного. Так и импортного производства, находящимся в стеклянной (фарфоровой. пластмассовой, металлической и бумажной (картонной потребительской таре. упакованным в картонные коробки. Списанию по нормам подлежит перечень следующих парфюмерно-косметических товаров, выявленных при приемке товара на складах оптовых баз и в розничной торговле, а также образовавшихся при хранении и реализации; — парфюмерных товаров, к которым относятся духи, одеколоны, душистые воды, парфюмерные наборы; — косметических товаров, к которым относятся лосьоны и кремы для ухода за кожей лица, средства для бритья, средства для ухода за полостью рта, средства для ухода за волосами, декоративная косметика, другие косметические изделия; 4, ', -r туалетного мыла: порошкообразного, кремообразного, жидкого и шампуня (кроме твердого туалетного мыла) .

Поэтому внимательно следите за названием приобретаемых парфюмерно-косметических товаров, если хотите использовать нормы естественной убыли!

Под потерями следует понимать потери товара в результате боя или порчи потребительской тары, результатом чего стали вытекание, улетучивание или потери товарного вида.

Нормы не распространяются на потери парфюмерно-косметических товаров: 1) образовавшиеся при перевозках со склада магазина или подсобного помещения в магазин; 2) являющиеся следствием производственного брака (посечки, свищи, поверхностные пузыри, тонкостенность и другие пороки стеклотары) ; 3) в аэрозольной упаковке или в других видах тары, не предусмотренных Нормами.

Списание потерь при транспортировке осуществляется при приемке товара на основании соответствующего акта, но не выше установленных норм: — предприятиями оптовой торговли в процентах от суммы стоимости партии, проверенной путем внешнего осмотра заводской упаковки на предмет “видимого” , “слышимого” боя или поштучно. При превышении фактических потерь сверх определенных по норме производится списание на издержки обращения только в пределах норм естественной убыли, а на разницу выставляется претензия поставщику; — предприятиями розничной торговли в процентах от суммы стоимости товара, проверенного поштучно. При этом надо учитывать, что в случае превышения потерь сверх норм естественной убыли списание на издержки обращения возможно также в пределах норм естественной убыли, а предъявление претензии возможно к поставщику и перевозчику, в зависимости от того, что предусмотрено договором. Если доставку груза осуществляло данное предприятие розничной торговли, то возможно только предъявление претензии изготовителю, но для взыскания суммы необходимо доказать, что не имелось сверхнормативного боя при перевозке.

Следует также помнить, что при нарушении требований внутритарной упаковки изготовителем или предприятием оптовой торговли, результатом чего стали данные потери, претензия по сверхнормативным потерям предъявляется соответственно нарушителю. Если предприятие розничной торговли осуществляет поштучную приемку каждой партии товара, то списание потерь можно осуществлять по средним нормам (п. 1.2 и 2.2 Норм) в процентах от суммы реализованного товара.

Приемка импортных товаров осуществляется с участием эксперта торгово-промышленной палаты!

Потери при хранении и реализации списываются в пределах норм естественной убыли в процентах от суммы реализованного за межинвентаризационный период товара.

При применении данных норм следует обратить внимание на то. что Украина находится в первой зоне.

Приказом Министерства торговли СССР от 27.12.85 г. № 307 утверждены Нормы и порядок применения норм потерь (боя) елочных стеклянных украшений при транспортировке. хранении и реализации в процентах от суммы полученного или реализованного за межинвентаризационный период товара обязательные для применения в предприятиях оптовой и розничной торговли. Эти нормы распространяются на изделия отечественного и импортного производства, поставляемые россыпью и в наборах независимо от упаковки и тары.

В случаях выявления сверхнормативного боя, образовавшегося при транспортировке, претензия предъявляется изготовителю или оптовому поставщику в зависимости от того, кто нарушил требования нормативной документации, регламентирующей упаковку товара.

Приказ Министерства торговли от 04.01.88 г. Ne 2 “Об утверждении Норм потерь (боя) фарфоро-фаянсовых, майоликовых и гончарных товаров, посуды стеклянной сортовой, хозяйственной, кухонной из жаростойкого стекла и колб для термосов при транспортировке, хранении и реализации и Порядка их применения” регламентирует порядок списания в пределах норм естественной убыли перечисленных товаров отечественного и импортного производства следующим образом: — при перевозке в зависимости от расстояния, вида транспорта и условий перевозки по виду товаров в процентах от суммы партии; — на оптовых предприятиях при хранении и реализации в процентах от суммы стоимости отпущенного распакованного и поштучно проверенного товара; — в розничных предприятиях в процентах от суммы стоимости реализованного за межинвентаризационный период товара.

Приказом Министерства торговли СССР от 02.04.87 г. № 88 “Об утверждении норм естественной убыли продовольственных товаров в торговле и инструкций по их применению” установлены нормы естественной убыли и инструкции по их применению по: I. Продовольственным товарам в розничной торговой сети в процентах к розничному товарообороту на стандартные товары, которые реализуются на вес, соответственно по зонам и группам магазинов по видам продуктов питания (при пользовании нормами следует помнить, что Украина находится в первой зоне, поэтому можно пользоваться только нормами для первой зоны) на возмещение потерь, образующихся при хранении товаров в подсобном помещении, на прилавках, при подготовке к продаже и при продаже товаров вследствие: а) усушки, раслыла, раскрошивания (если оно возникает при продаже товаров, за исключением сахара-рафинада и обсыпной карамели) ; б) вытекания (таяния, просачивания) , разлива при перекачивании и продаже жидких товаров; в) расходов веществ на дыхание (мука, крупа) . Кроме того, в нормы включены масса полимерной пленки, фольги и пергамента, которые удаляются при продаже сыров, поступивших упакованными в указанные материалы, а также концы оболочек, шпагат, металлические зажимы, которые должны удаляться при подготовке к продаже копченого сыра.

В нормы естественной убыли не включены: — нормированные отходы, которые образуются при подготовке к продаже колбас, мясокопченостей и рыбы, которую продают после предварительной обработки; — зачистки сливочного масла; — любого рода потери в результате порчи товаров, повреждения тары и разницы между фактической массой тары и массой тары по трафарету; — фактические дополнительные потери, связанные с самообслуживанием, в пределах установленных норм.

На товары, фасуемые в магазине, применяются те же нормы, что и для нефасованных товаров. При исчислении размера естественной убыли в пределах установленных норм в розничный оборот не включаются товары, отпущенные другим магазинам и организациям (имеющим отдельный учет) , проданные в порядке мелкого опта, возвращенные поставщикам и сданные на переработку, списанные по актам в результате лома, крошения, порчи и повреждения тары.

Расчет естественной убыли на товары, проданные в розницу, производится следующим образом К сумме естественной убыли на фактические остатки товаров по данным инвентаризации на начало отчетного периода прибавляется сумма начисленной убыли по документам на товары, поступившие за этот же период, и вычитается убыль, исчисленная по документам на товары, не включаемые в розничный оборот, а также на фактический остаток товаров на конец отчетного периода.

При наличии в розничном торговом предприятии мелкооптовой и оптовой реализации товаров составляются подобные отдельные расчеты.

При наличии в магазине учеников нормы естественной убыли увеличиваются в следующих размерах: при 25 — 50% учеников в среднесписочном количестве продавцов — на 10%, при более 50% — на 15% соответственно.

II. Продовольственным стандартным товарам, которые отпускаются по фактической массе, на возмещение потерь при хранении на складах и базах розничных торговых предприятий и организаций общественного питания в зависимости от сроков хранения в процентах по видам продуктов, причем в Украине следует пользоваться колонкой по первой зоне. Нормы применяются как предельные только в случаях недостачи товаров против учетных данных по каждому товару отдельно для возмещения расходов товаров при усушке, утряске, выветривании, распылении, вытекании (просачивании) и разливе в процессе перекачки жидкостей. В нормы не включены потери вследствие порчи товаров, повреждения тары, разницы между фактической и трафаретной массой тары и потери, связанные с дополнительной технологической обработкой товаров.

Начисление естественной убыли должно осуществляться из расчета суточной нормы путем подытоживания начисленного количества убыли за каждые следующие сутки (кроме, кондитерских и бакалейных товаров) .

III. Продовольственным стандартным товарам при хранении и отпуске на мелкооптовых базах, при хранении и отпуске в кладовых предприятий общественного питания в процентах по видам продуктов питания, в зависимости от группы кладовых с применением в Украине первой зоны. Нормы установлены на товары, отпускаемые по фактической массе, в процентах к количеству (сумме) отпущенного товара на возмещение потерь во время хранения и отпуска вследствие усушки и выветривания, раскрошивания при нарезании и разделывании, вытекании, таянии и просачивании, разливе при перекачивании и отпуске жидких товаров. В нормы не включены потери от порчи, боя, поломки товаров, примазывания товара к таре, повреждения тары, а также разница между фактической массой и массой по трафарету.

Установленные нормы являются предельными и применяются только в случае, когда при проверке фактического количества устанавливается недостача. Естественная убыль товара списывается по фактическому количеству, но в пределах установленных норм. Нормы естественной убыли не применяются: — по товарам, которые принимаются и отпускаются базой и кладовой без взвешивания (по счету или по трафарету) ; — по товарам, которые учтены в общем обороте базы и кладовой, но фактически на базе и в кладовой не хранились (транзитные операции) ; по товарам, списанным по актам вследствие поломки, раскрошывания, порчи, снижения качества товара, перевеса и повреждения тары.

Нормы применяются по товарам, отпущенным за отчетный период, независимо от сроков хранения этих товаров на базе и в кладовой. Размер естественной убыли определяется по каждому товару отдельно.

Расчет естественной убыли осуществляется путем умножения количества (суммы) отпущенного товара' на установленную для этого товара норму естественной убыли.

IV. Сырам, отпускаемым по фактической массе и соответствующим по срокам созревания и качеству нормативно-технической документации, при хранении на распределительных холодильниках в зависимости от срока хранения, способа охлаждения и температуры охлаждения в процентах за месяц хранения для возмещения потерь от усушки. Нормы естественной убыли применяются только при выявлении фактической недостачи товара для каждой партии отдельно. Размер фактической естественной убыли определяется путем сопоставления данных о количестве реализованных сыров с оприходованным количеством при полной потере партии или фактических остатков, выявленных при инвентаризации, с остатками по данным бухгалтерского учета.

Нормы естественной убыли не применяются: — по партиям сыров, отпущенных в реализацию по трафаретной массе нетто поставщика (изготовителя, отправителя) или холодильника, которая установлена при приемке; — по сырам фасованным; — по сырам, направленным на товарную дообработку из-за наличия подкорковой плесневелости, глубоких трещин и других недостатков; — по сырам, которые учитываются в общем обороте предприятия, но фактически не хранятся (транзитные операции) .

Предельный размер естественной убыли начисляется по фактическим срокам хранения сыров исходя из начальной даты поступления, даты закрытия марки или даты инвентаризации, а в случае товарной дообработки сыров — по срокам по акту, подтверждающему эту операцию. Нормы естественной убыли рассчитываются в соответствии с фактическими сроками хранения (но не более срока хранения по данному виду) путем суммирования норм за каждый месяц хранения (при неполном месяце расчет делается исходя из 1/30 месячной нормы за каждые сутки хранения) . Списание потерь осуществляется на издержки обращения в пределах фактической недостачи, но не выше рассчитанной по норме величины.

V. Продовольственным стандартным товарам при транспортировке в зависимости от вида транспорта и расстояния в процентах к массе нетто раздельно по складам и розничным торговым предприятиям, включая предприятия общественного питания, на возмещение потерь вследствие усушки, раструски, распыла, раскрошивания и вытекания. В нормы не включены потери вследствие порчи товаров, повреждения тары, а также разница между фактической массой тары и массой тары по трафарету (завеса тары) .

Указанные нормы являются предельными и применяются в случаях, если при приемке товара выявлена фактическая недостача по сравнению с массой, указанной в сопроводительных документах. Списание осуществляется по фактической недостаче, но в пределах норм естественной убыли. По товарам, принятым для транспортировки по счету или по трафаретной таре, нормы естественной убыли не применяются.

VI. Потерям от боя стеклянной тары в процентах раздельно по стеклянной таре с пищевыми товарами и порожней таре от названия товара отдельно по оптовым и розничным предприятиям (включая предприятия общественного питания) от вида транспортной тары в процентах или в зависимости от вида операций с порожней тарой (приемка, погрузка, хранение, транспортировка) и видов торговых предприятий в процентах. Установленные нормы также являются предельными и применяются только в случае выявления фактической недостачи товаров.

Определение предельного размера потерь от боя стеклянной тары с товарами и пустой стеклянной тары на складах, в розничной торговой сети и на предприятиях общественного питания проводится независимо от сроков хранения этих ценностей за контролируемый период в следующем порядке.

По товарам в стеклянной таре (отдельно с каждого вида тары) : — на оптовых складах — от полученного и отпущенного количества товаров в стеклянной таре, деленного на два (отдельно по каждому товару) ; — в розничных торговых предприятиях и предприятиях общественного питания — с оборота по продаже товаров в стеклянной таре.

По порожней стеклянной таре: — на оптовых складах — от полученного и отпущенного количества стеклянной тары, деленного на два; — при загрузке в железнодорожные вагоны — от количества загруженной пустой тары; — в розничной торговой сети и на предприятиях общественного питания — от отпущенного (сданного) количества порожней тары.

Нормы естественной убыли обычно не распространяются на изделия и продовольственные товары, имеющие производственные дефекты.

Естественную убыль товаров отражают по покупной стоимости на счете 44 “Издержки обращения” , субсчет 1 “В оптовых предприятиях” по покупной стоимости. В розничных предприятиях и предприятиях общественного питания учет товаров осуществляется по продажной стоимости.

Поэтому проводки будут зависеть от того, по какой стоимости ведется учет товаров на счете 41 “Товары” : по покупной или по продажной.

Однако в соответствии с Инструкцией по инвентаризации основных средств, нематериальных активов, товарно-материальных ценностей, денежных средств и документов и расчетов, утвержденной приказом Министерства финансов Украины от 11.08.94 г. № 69, зарегистрированной в Министерстве юстиции Украины 26.08.94 г. № 202/ 412, с изменениями и дополнениями, внесенными приказом Министерства финансов от 05.12.97 г. № 268, все недостачи и потери независимо от причины их возникновения сначала списываются на счет 84 “Недостачи и потери от порчи товарно-материальных ценностей” и только затем осуществляется их распределение по источникам финансирования.

В случае, если учет товаров ведется по покупной стоимости, то при списании на издержки обращения суммы товарных потерь в пределах норм естественной убыли делаются проводки: 1) Дт 84 “Недостачи и потери от порчи товарно-материальных ценностей” Кт 41 “Товары” , субсчет “В оптовой торговле” ; 2) Дт 44 “Издержки обращения” , субсчет “В оптовых предприятиях” Кт 84 “Недостачи и потери от порчи товарно-материальных ценностей” .

Но если создавался предварительно резерв за счет издержек обращения для равномерного списания товарных потерь проводкой: Дт 44 “Издержки обращения” , субсчет “В оптовой торговле” Кт 89 “^Резерв предстоящих расходов и платежей” , то пщ1 списании товарных потерь в пределах норм естественной убыли делается проводка: Дт 89 “Резерв предстоящих расходов и платежей” Кт 84 “Недостачи и потери от порчи товарно-материальных ценностей” .

Если учет товарных запасов ведется по продажной цене, то проводки будут следующие: — на учетную продажную цену: Дт 84 “Недостачи и потери в пределах норм естественной убыли” Кт 41 “Товары” , субсчет “В оптовой торговле” или субсчет “В розничной торговле” ; — на покупную стоимость товаров, включая НДС: Дт 44 “Издержки обращения” Кт 84 “Недостачи и потери от порчи товарно-материальных ценностей: - г — на сумму оптовой или розничной торговой (товарной) надбавки (наценки) : Дт42 “Торговая наценка” , субсчет 1 “Товарная надбавка” Кт 84 “Недостачи и потери от порчи товарно-материальных ценностей” .

В случае, если создавался резерв на покрытие потерь за счет издержек обращения проводкой: Дт 44 “Издержки обращения” Кт 89 “Резерв предстоящих расходов и платежей” , то на покупную стоимость товаров, включая НДС, делается проводка: Дт 89 “Резерв предстоящих расходов и платежей” Кт 84 “Недостачи и потери от порчи товарно-материальных ценностей” .

Такой порядок учета потерь в пределах норм естественной убыли обусловлен пунктом 5 Инструкции по бухгалтерскому учету налога на добавленную стоимость, утвержденной приказом Министерства финансов Украины от 01.07.97 г. № 141 (с изменениями и дополнениями) , зарегистрированной в Министерстве юстиции Украины 04.08.97 г. № 284/2088, поскольку согласно данному пункту предприятия, осуществляющие торгово-посредническую, оптово-сбытовую и розничную торговую деятельность и ведущие бухгалтерский учет товаров в продажных ценах, на сумму налога на добавленную стоимость по полученным товарам дебетуют счет 41 “Товары” в корреспонденции со счетом 42 “Торговая надбавка” , субсчет 1 “Торговая наценка” .

Однако возможен и другой вариант бухгалтерских проводок: 1) на покупную стоимость товарных потерь в пределах норм естественной убыли: Дт 84 “Недостачи и потери от порчи товарно-материальных ценностей” Кт 41 “Товары” ; 2) на сумму торговой (товарной) надбавки (наценки) по товарным потерям в пределах норм естественной убыли: Дт 42 “Торговая надбавка” , субсчет! “Товарная наценка” Кт 41 “Товары” ; 3) отнесение потерь по естественной убыли на источник финансирования: Дт 44 “Издержки обращения” Кт 84 “Недостачи и потери” .

В предприятиях общественного питания при возникновении товарных потерь в пределах норм естественной убыли в производстве делаются проводки: 1) Дт 84 “Недостачи и потери от порчи товарно-материальных ценностей” Кт 20 “Издержки производства” ; 2) Дт 44 “Издержки обращения” Кт 84 “Недостачи и потери от порчи товарно-материальных ценностей” .

Обе проводки делаются на стоимость товарных потерь, по которой соответствующие товары переданы в производство.

В предприятиях торговли в зависимости от количества товаров, полученных в стеклянной таре, установлены специальные нормы потерь от боя в стеклянной таре. После определения недостачи при инвентаризации бой списывается не выше предельных норм боя посуды. Бой порожней посуды списывается по залоговым ценам.

Потери товаров вследствие боя, порчи и других причин, являющихся результатом халатности работников, плохих условий хранения или перевозки, не нормируются и относятся на счет виновных лиц. Эти потери оформляются актом комиссии, решение по которому принимает руководитель предприятия.

Списание недостач и потерь сверх норм естественной убыли и в случае, если по товарам норма естественной убыли не установлена, но определены конкретные виновные лица в порче или потере товара, осуществляется за счет виновных лиц проводкой: Дт 72 “Расчеты по возмещению материального ущерба” , субсчет 1 “По недостачам и хищениям” Кт 84 “Недостачи и потери от порчи товарно-материальных ценностей” .

Погашение этих сумм осуществляется путем удержания из заработной платы в размере, предусмотренном действующим законодательством, или добровольного взноса суммы недостачи в кассу предприятия, что отражается проводками: Дт 70 “Расчеты по заработной плате” Дт 50 “Касса” Кт 72 “Расчеты по возмещению материального ущерба” , субсчет 1 “По недостачам и хищениям” .

В случае, если конкретные виновные в товарных потерях не установлены, или в случае решения суда об отказе во взыскании суммы потерь с виновных лиц списание потерь осуществляется за счет прибыли предприятия проводкой: Дт 80 “Прибыли и убытки” Кт 84 “Недостачи и потери от порчи товарно-материальных ценностей” .

Необходимо отметить, что размер ущерба, подлежащего возмещению материально ответственными лицами по товарным потерям сверх норм естественной убыли (недостачам) или порче товаров, определяется в соответствии с Законом Украины от 06.06.95 г. № 217 “Об определении размера убытков, причиненных предприятию, учреждению, организации хищением, уничтожением (порчей) , недостачей или порчей драгоценных металлов, драгоценных камней и валютных ценностей” и Порядком определения размеров убытков от хищения, недостачи, уничтожения (порчи) материальных ценностей, утвержденным постановлением Кабинета Министров Украины от 22.01.96 г. № 116 (с изменениями и дополнениями, внесенными постановлениями Кабинета Министров Украины от 27.08.96 г. № 1009, от 20.01.97 г. № 34, от 15.12.97 г. № 1402) . Размер ущерба по вине материально ответственного лица согласно данным документам определяется по балансовой стоимости этих ценностей, но с учетом индекса инфляции, соответствующей суммы налога на добавленную стоимость и акцизного сбора с использованием установленных коэффициентов.

При этом на сумму разницы между балансовой и исчисленной стоимостью товарных потерь делается проводка: Дт 72 “Расчеты по возмещению материального ущерба” Кт 83 “Доходы будущих периодов” , субсчет 3 “Разница между учетными и розничными ценами по недостающим товарно-материальным ценностям” .

При возмещении данной суммы делается проводка: Дт 50 “Касса” Дт 70 “Расчеты по заработной плате” Кт 72 “Расчеты по возмещению материального ущерба” .

И одновременно, поскольку в соответствии с указанным Порядком разница подлежит перечислению в бюджет: Дт 83 “Доходы будущих периодов” , субсчет 3 “Разница между учетными и розничными ценами по недостающим товарно-материальным ценностям” Кт 68 “Расчеты с бюджетом” .

При перечислении средств в государственный бюджет: Дт 68 “Расчеты с бюджетом” Кт 51 “Расчетный счет” .

Необходимо обратить внимание на существование норм списания потерь в магазинах, отделах и секциях, работающих по принципу самообслуживания. Эти нормы утверждены приказом Министерства торговли СССР от 23.03.84 г. № 75 “Об утверждении дифференцированных размеров списания потерь непродовольственных и продовольственных товаров в магазинах (отделах, секциях) самообслуживания” . Эти нормы установлены в процентах от товарооборота отдельно по группам непродовольственных и продовольственных товаров. Применять эти нормы можно только при условии реализации товаров методом самообслуживания при составлении отдельного товарного отчета по секции (отделу, магазину) . Если в магазине (отделе, секции) часть товаров продается через прилавок с предварительной оплатой, или же покупатели не имеют свободного к ним доступа, размеры потерь по обороту этих товаров не применяются.

Под самообслуживанием понимается метод торговли, при котором покупатели имеют свободный доступ ко всем товарам, открыто выложенным (вывешенным) в торговом зале (на пристенном или островном оборудовании, включая и тару-оборудование) , самостоятельно и с помощью продавца-консультанта отбирают товары и предъявляют их при выходе из торгового зала магазина или отдела, секции контролеру-кассиру, производящему расчет при помощи кассового аппарата. В зависимости от конкретных условий работы магазина оплата покупок может производиться не только в узле расчетов магазина, отдела, секции, но и в кассах, установленных в линии горок. Самообслуживание не исключает в определенных размерах возможности продажи продовольственных товаров, требующих нарезки и взвешивания продавцами, при условии, если рабочие места их находятся в зале самообслуживания и товары отпускаются покупателям без предварительной оплаты их стоимости.

Естественно, расчет списания товарных потерь при самообслуживании производится по каждой группе товаров раздельно.

В указанном приказе имеются приложения с примерным перечнем товаров, реализуемых по методу самообслуживания, и номенклатура крупногабаритных товаров, списание которых по нормам на самообслуживание невозможно.

При списании товарных потерь при самообслуживании бухгалтерские проводки не отличаются от описанных выше проводок по списанию естественной убыли. Списание производится также по результатам инвентаризации в случае наличия недостачи товаров, но только по конкретным группам.

В заключение следует сказать, что по таким важным вопросам, как определение естественной убыли, необходима разработка своих национальных норм, поскольку они должны учитывать специфику торговли страны, новые условия хозяйствования и наличие на рынке новых средств сигнализации.

Поскольку в настоящее время при умелой организации торговли совсем нетрудно фактически свести естественную убыль к нулю, однако получить недостачу товаров при инвентаризации, метрам и, соответственно, получить дополнительную выгоду. Причем сделать это практически имеет возможность каждое материально ответственное лицо практически без напряжения, а суммы при этом практически зависят от оборота и они достаточно немалые. В тоже время применение норм возможно и нужно для организации торговли на высоком уровне: без обвеса, обсчета и т.д. Учитывая размеры норм, торговля вполне может обходиться без неприятных эксцессов.

Кроме того, и на налоге на прибыль получается экономия: при списании товарных потерь остаток товара по сравнению с началом периода уменьшается, и сумма уменьшения уменьшает налогооблагаемую прибыль за счет увеличения валовых расходов.

Иногда встречается мнение, что необходимо относить потери от списания товаров по естественной убыли на валовые расходы прямым путем, руководствуясь подпунктом 5.2.1 статьи 5 вышеуказанного Закона, поскольку классифицируют потери от естественной убыли как расходы, понесенные в связи с подготовкой, организацией и ведением производства, продажей продукции. Но это ошибочное мнение, поскольку применение такого порядка приведет к двойному счету, то есть валовые расходы дважды уменьшатся, на что, безусловно, отреагирует соответствующим образом налоговая инспекция. Поэтому необходимо в налоговом учете отражать потери товаров от естественной убыли только путем изменения валовых расходов за счет балансовых остатков, применяя пункт 5.9 статьи 5 указанного Закона Украины “О налогообложении прибыли предприятий” . •

Литература

Газета “Бизнес” (бухгалтерия, налоги, консультации) №29 (340) от 19 июля1999г.

Шпаргалка для бухгалтера Полиграф. Запорожье 1999г, Журнал “Баланс” ООО баланс-клуб № 4-6 1999г.