

ВОЗВРАТ ТОВАРА ПОСТАВЩИКУ

Движение товара от продавца к покупателю осуществляется в рамках договора купли-продажи. В соответствии с пунктом 1 статьи 424 ГК РФ по договору купли-продажи одна сторона (продавец) обязуется передать вещь (товар) в собственность другой стороне (покупателю), а покупатель обязуется принять этот товар и уплатить за него определенную денежную сумму (цену).

При этом статьей 454 ГК РФ определено, что покупатель обязан принять переданный ему товар, за исключением случаев, когда он вправе потребовать замены товара или отказаться от исполнения договора купли-продажи.

Возврата товара может потребовать и продавец, например, в случае отказа покупателя оплатить товар.

Возврат покупателем товара возможен при ненадлежащем исполнении договора купли-продажи одной из сторон. В этом случае стороны возвращают друг другу все полученное по договору: покупатель возвращает товар, продавец — полученные за товар деньги или аналогичный товар надлежащего качества (комплектности и т. д.).

Рассмотрим порядок бухгалтерского учета и налогообложения операций по возврату товара, реализованного оптом и в розницу.

ВОЗВРАТ ТОВАРА, РЕАЛИЗОВАННОГО ОПТОМ

При возврате поставщику товара вследствие ненадлежащего исполнения условий договора стороны возвращаются в исходное состояние: договор купли-продажи считается недействительным, а переход права собственности на товар — неосуществившимся.

Для правильного отражения в учете операций возврата товара от покупателя к поставщику бухгалтеру необходимо иметь документы, подтверждающие причину возврата. Такими документами могут служить: претензия покупателя, составленная им в произвольной форме, и накладная, выписанная покупателем.

Предъявленные покупателем документы дают основание для корректировки оборотов по реализации товара у организации-поставщика, что отражается в учете проводками:

дебет счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» — кредит счета 90 «Реализация» субсчет 1 «Выручка от реализации» — сторно на сумму стоимости возвращенного товара;

дебет счета 90 субсчет 3 «Налог на добавленную стоимость» — кредит счета 68 «Расчеты по налогам и сборам» — сторно на сумму начисленного ранее налога на добавленную стоимость;

дебет счета 90 субсчет 2 «Себестоимость реализации» — кредит счета 41 «Товары» — сторно на сумму учетной стоимости возвращенного товара.

В случае предварительной оплаты товара покупателем у организации-поставщика оформляется проводка на сумму возвращаемых ему денежных средств:

дебет счета 62 — кредит счета 51 «Расчетный счет» — на сумму денежных средств, перечисленных ранее покупателем в счет оплаты товаров.

В случае принятия сторонами договора решения о замене товара денежные средства покупателю не возвращаются, а в учете в общеустановленном порядке отражается операция реализации новой партии товара:

дебет счета 62 — кредит счета 90 субсчет 1 «Выручка от реализации» — на сумму стоимости товара, отгруженного взамен возвращенного;

дебет счета 90 субсчет 3 «Налог на добавленную стоимость» — кредит счета 68 — на сумму налога на добавленную стоимость;

дебет счета 90 субсчет 2 «Себестоимость реализации» — кредит счета 41 — на сумму учетной стоимости отгруженного товара.

Организация-покупатель, обнаружившая брак (иное несоответствие условиям договора) при приемке товара, не приходит товар на баланс, а зачисляет его на забалансовый учет по дебету счета 002 «Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение».

Соответственно возврат товара поставщику отразится в этом случае записью по кредиту счета 002.

Если несоответствие товара условиям договора выявлено покупателем после оприходования товара на баланс, возврат товара отразится в учете следующим образом:

дебет счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» субсчет 3 «Расчеты по претензиям» — кредит счета 41 — на сумму стоимости возвращенного товара;

дебет счета 76 субсчет 3 «Расчеты по претензиям» — кредит счета 18 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным товарам, работам, услугам» — на сумму предъявленного поставщиком налога на добавленную стоимость.

В случае если оплата товара на момент выставления претензии не была осуществлена, в учете организации-покупателя отражается погашение задолженностей:

дебет счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» — кредит счета 76 субсчет 3 «Расчеты по претензиям» — на сумму задолженности перед поставщиком.

Если покупатель оплатил товар на сумму возвращенных поставщиком денежных средств, будет оформлена проводка:

дебет счета 51 – кредит счета 76 субсчет 3 «Расчеты по претензиям».

Поскольку право собственности на бракованный товар к покупателю не перешло, возврат товара не является реализацией, и соответственно счет-фактура поставщику не выставляется.

Пример. Согласно договору поставки поставщик отгрузил в адрес покупателя партию товара общей стоимостью 47 200 руб. (в том числе НДС – 7 200 руб.). Учетная стоимость товара – 30 000 руб. При приемке товара у покупателя обнаружилось, что часть товара на сумму 11 800 руб. (в том числе НДС – 1800 руб.) ненадлежащего качества. Учетная стоимость некачественного товара – 7 500 руб. Покупатель вернул поставщику некачественный товар.

В бухгалтерском учете поставщика будут оформлены проводки:

1) отгрузка товара:

дебет счета 62 – кредит счета 90 субсчет 1 «Выручка от реализации» – на сумму стоимости отгруженного товара – 47 200 руб.;

дебет счета 90 субсчет 3 «Налог на добавленную стоимость» – кредит счета 68 – на сумму налога на добавленную стоимость, исчисленного с объема реализации, – 7 200 руб.;

дебет счета 90 субсчет 2 «Себестоимость реализации» – кредит счета 41 – на сумму учетной стоимости товара – 30 000 руб.;

2) возврат товара от покупателя:

дебет счета 62 – кредит счета 90 субсчет 1 «Выручка от реализации» – сторно на сумму стоимости возвращенного товара – 11 800 руб.;

дебет счета 90 субсчет 3 «Налог на добавленную стоимость» – кредит счета 68 – сторно на сумму налога на добавленную стоимость, причитающегося на возвращенный товар, – 1 800 руб.;

дебет счета 90 субсчет 2 «Себестоимость реализации» – кредит счета 41 «Товары» – сторно на сумму учетной стоимости возвращенного товара – 7 500 руб.;

3) определение финансового результата:

дебет счета 90 субсчет 9 «Прибыль/убыток от реализации» – кредит счета 99 – на сумму прибыли от реализации товара – 7 500 руб. (47 200 руб. – 7 200 руб. – 30 000 руб. – 11 800 руб. + 1 800 руб. + 7 500 руб.)

Покупатель делает в учете следующие записи:

дебет счета 41 – кредит счета 60 – на сумму стоимости товара надлежащего качества – 30 000 руб. [(47 200 руб. – 7 200 руб.) – (11 800 руб. – 1 800 руб.)];

дебет счета 18 – кредит счета 60 – на сумму налога на добавленную стоимость, причитающегося

на качественный товар, – 5 400 руб. ((7200 руб. – 1 800 руб.), или (30 000 руб. x 18 %));

дебет счета 002 – на сумму стоимости некачественного товара – 11 800 руб.;

дебет счета 76 субсчет 3 «Расчеты по претензиям» – кредит счета 60 – на сумму выставленной поставщику претензии (стоимости некачественного товара) – 11 800 руб.;

кредит счета 002 – на сумму стоимости товара, возвращенного поставщику, – 11 800 руб.;

дебет счета 60 – кредит счета 76 субсчет 3 «Расчеты по претензиям» – на сумму задолженности перед поставщиком товара (сумма претензии) – 11 800 руб.

ВОЗВРАТ ТОВАРА, РЕАЛИЗОВАННОГО В РОЗНИЦУ

Порядок возврата товаров, приобретенных по договору розничной купли-продажи, определен Законом РБ «О защите прав потребителей» от 09.01.2002 г. № 89-З (НРПА РБ № 10, 25.01.2002, рег. 2\839, 16.01.2002). В соответствии с пунктом 1 статьи 18 указанного Закона потребитель, которому продан товар ненадлежащего качества, если это не было оговорено продавцом, вправе по своему выбору потребовать:

- безвозмездного устранения недостатков товара или возмещения расходов на их исправление потребителем или третьим лицом;
- соразмерного уменьшения покупной цены;
- замены на товар аналогичной марки (модели, артикула);
- замены на такой же товар другой марки (модели, артикула) с соответствующим перерасчетом покупной цены;
- расторжения договора купли-продажи.

По требованию продавца и за его счет потребитель должен возвратить товар с недостатками. При этом согласно пункту 5 указанной статьи Закона отсутствие у потребителя кассового или товарного чека либо иного документа, удостоверяющих факт и условия покупки товара, не является основанием для отказа в удовлетворении его требований. Однако потребитель все же должен подтвердить заключение договора именно с этим продавцом, например, ссылаясь на свидетельские показания (см. статью 463 ГК РБ).

В отношении **договора розничной купли-продажи**, заключаемого с потребителями товаров, ГК РБ, кроме перечисленных ранее, предусматривает дополнительные возможности возврата и обмена товаров: в соответствии с пунктом 1 статьи 472 ГК РБ покупатель вправе в течение четырнадцати дней с момента передачи ему непродовольственного товара, если более длительный срок не объявлен продавцом, обменять купленный товар в месте покупки и иных местах,

объявленных продавцом, на аналогичный товар других размера, формы, габарита, фасона, расцветки или комплектации, производя в случае разницы в цене необходимый перерасчет с продавцом. При отсутствии у продавца необходимого для обмена товара покупатель вправе вернуть приобретенный товар продавцу и получить уплаченную за него денежную сумму.

Однако следует иметь в виду, что согласно статье 472 ГК РБ **требование покупателя об обмене либо о возврате товара подлежит удовлетворению только при выполнении следующих двух условий:**

- 1) товар не был в употреблении, сохранены его потребительские свойства и имеются доказательства приобретения его у данного продавца;
- 2) товар не входит в перечень товаров, не подлежащих обмену или возврату.

При возврате товара в день покупки продавец составляет акт о возврате денежных сумм покупателям (клиентам) по неиспользованным кассовым чекам (в том числе по ошибочно пробитым кассовым чекам). В акте указываются номер и сумма каждого чека. Акт составляется в одном экземпляре и вместе с погашенными чеками, наклеенными на лист бумаги, сдается в бухгалтерию. На сумму денег по возвращенным покупателями чекам уменьшается выручка кассы. Суммы, выплаченные по возвращенным чекам, заносятся в Журнал кассира-операциониста.

Операции **возврата покупателем товара не в день покупки оформляются в следующем порядке:** возврат денег осуществляется из главной кассы организации на основании письменного заявления покупателя и предъявленного кассового чека, подтверждающего факт покупки. Составляется расходно-кассовый ордер (форма № КО-2, утверждена постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 19.04.2001 г. № 43 "Об утверждении бланков унифицированных форм первичной учетной документации") с указанием фамилии, имени, отчества покупателя и его паспортных данных или иного документа, удостоверяющего личность.

На возвращенный товар составляется накладная в двух экземплярах. Один экземпляр прикладывается к товарному отчету, другой вручается покупателю и является основанием для получения денежной суммы за сданный товар.

На основании перечисленных документов в регистрах бухгалтерского учета предприятия производятся соответствующие бухгалтерские записи:

дебет счета 76 – кредит счета 50 — на сумму денежных средств, возвращенных покупателю;

дебет счета 76 – кредит счета 90 субсчет 1 «Выручка от реализации» — сторно на сумму выручки от реализации товара;

дебет счета 90 субсчет 2 «Себестоимость реализации» – кредит счета 41 — сторно на сумму стоимости возвращенного товара;

дебет счета 90 субсчет 3 «Налог на добавленную стоимость» – кредит счета 68 — сторно на сумму налога на добавленную стоимость;

дебет счета 90 субсчет 2 «Себестоимость реализации» – кредит счета 42 — на сумму ранее списанной торговой наценки.

ВОЗВРАТ КАЧЕСТВЕННОГО ТОВАРА

(В СООТВЕТСТВИИ С УСЛОВИЯМИ ДОГОВОРА КУПЛИ-ПРОДАЖИ)

В некоторых случаях стороны договора купли-продажи — юридические лица — договариваются о возврате покупателем товара при невозможности его реализации (например вследствие снижения спроса на него).

Если в договоре не оговорено иное, право собственности на отгружаемый товар переходит к покупателю в момент отгрузки и предъявления расчетных документов. В этом случае возврат нереализованного товара поставщику должен рассматриваться как обратная реализация товара покупателем со всеми вытекающими для него налоговыми последствиями.

Пример. Между оптовой и розничной торговыми организациями заключен договор купли-продажи товара. Право собственности на товар переходит к розничной торговой организации в момент отгрузки. В договоре оговорено, что если розничная торговая организация не сможет реализовать товар или его часть, он возвращается оптовой фирме по цене его реализации.

Стоимость отгруженного товара – 23 600 руб. (в том числе НДС – 3 600 руб.), учетная стоимость товара 16 000 руб.

Розничная торговая организация возвращает оптовой фирме нереализованный товар на сумму 4 720 руб. (в том числе НДС – 720 руб.). В учете сторон договора будут оформлены следующие проводки.

У продавца — оптовой фирмы:

1) отгрузка товара:

дебет счета 62 – кредит счета 90 субсчет 1 «Выручка от реализации» — на сумму выручки от реализации товара — 23 600 руб.;

дебет счета 90 субсчет 3 «Налог на добавленную стоимость» – кредит счета 68 — на сумму налога на добавленную стоимость — 3 600 руб.;

дебет счета 90 субсчет 2 «Себестоимость реализации» – кредит счета 41 — на сумму учетной стоимости отгруженного товара — 16 000 руб.;

дебет счета 90 субсчет 9 «Прибыль/убыток от реализации» – кредит счета 99 — на сумму прибыли от реализации товара — 4 000 руб. (23 600 руб. – 3 600 руб. – 16 000 руб.);

дебет счета 51 – кредит счета 62 – на сумму денежных средств, полученных от покупателя, – 23 600 руб.;

2) принятие к учету товара, возвращенного покупателем – организацией розничной торговли:

дебет счета 41 – кредит счета 60 – на сумму принятого товара – 4 000 руб.;

дебет счета 18 – кредит счета 60 – на сумму налога на добавленную стоимость – 720 руб.;

дебет счета 60 – кредит счета 51 – на сумму денежных средств, возвращенных покупателю за нереализованный товар, – 4 720 руб.;

дебет счета 68 – кредит счета 18 – на сумму налога на добавленную стоимость, подлежащего вычету, – 720 руб.

Бухгалтерский учет у покупателя – организации розничной торговли:

1) получение товара от оптовой фирмы:

дебет счета 41 – кредит счета 60 – на сумму стоимости полученного товара – 20 000 руб.;

дебет счета 18 – кредит счета 60 – на сумму налога на добавленную стоимость – 3600 руб.;

дебет счета 60 – кредит счета 51 – на сумму денежных средств, перечисленных за товар, – 23 600 руб.;

дебет счета 68 – кредит счета 18 – на сумму налога на добавленную стоимость, подлежащего вычету, – 3 600 руб.;

2) возврат части товара оптовой фирме:

дебет счета 62 – кредит счета 90 субсчет 1 «Выручка от реализации» – на сумму выручки от реализации товара – 4 720 руб.;

дебет счета 90 субсчет 3 «Налог на добавленную стоимость» – кредит счета 68 – на сумму налога на добавленную стоимость – 720 руб.;

дебет счета 90 субсчет 2 «Себестоимость реализации» – кредит счета 41 – на сумму учетной стоимости отгруженного товара – 4 000 руб.;

дебет счета 51 – кредит счета 62 – на сумму денежных средств, возвращенных поставщиком, – 4 720 руб.

Договором купли-продажи, предусматривающим возврат покупателем нереализованного товара, может быть установлено, что право собственности на отгруженные покупателю товары переходит на дату реализации покупателем товара третьим лицам. При этом может быть оговорен определенный период, в течение которого должна быть осуществлена реализация.

Поскольку в такой ситуации при отгрузке товаров передачи права собственности не происходит, в учете поставщика выручка признана быть не может.

Отгрузка товара оформляется в этом случае с использованием счета 45 «Товары отгруженные»:

дебет счета 45 – кредит счета 41 – на сумму стоимости отгруженных товаров.

Организация-покупатель принимает товары на забалансовый учет по счету 002 «Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение»:

дебет счета 002 – на сумму стоимости полученных товаров.

По мере реализации покупателем товаров третьим лицам в учете поставщика будут оформляться проводки, отражающие переход права собственности на товары к покупателю:

дебет счета 62 – кредит счета 90 субсчет 1 «Выручка от реализации» – на сумму выручки от реализации товаров;

дебет счета 90 субсчет 3 «Налог на добавленную стоимость» – на сумму налога на добавленную стоимость;

дебет счета 90 субсчет 2 «Себестоимость реализации» – кредит счета 45 – на сумму стоимости товара, право собственности на который перешло к покупателю.

Покупатель одновременно с получением денежных средств от третьих лиц за реализованный товар будет отражать оприходование и реализацию товара, право собственности на который к нему перешло:

дебет счета 50 – кредит счета 76 – на сумму денежных средств, полученных от третьих лиц в оплату товара;

дебет счета 41 – кредит счета 60 – на сумму стоимости товара, право собственности на который перешло к покупателю;

дебет счета 18 – кредит счета 60 – на сумму налога на добавленную стоимость;

кредит счета 002 – на сумму стоимости товара, право собственности на который перешло к покупателю;

дебет счета 76 – кредит счета 90 субсчет 1 «Выручка от реализации» – на сумму выручки от реализации товара третьим лицам;

дебет счета 90 субсчет 3 «Налог на добавленную стоимость» – кредит счета 68 – на сумму налога на добавленную стоимость;

дебет счета 90 субсчет 2 «Себестоимость реализации» – кредит счета 41 – на сумму стоимости реализованного товара.

Возврат товара, не реализованного покупателем в срок, установленный в договоре, отражается в учете сторон следующим образом:

у поставщика –

дебет счета 41 – кредит счета 45 – на сумму стоимости товаров, возвращенных покупателем;

у покупателя –

кредит счета 002 – на сумму стоимости товаров, возвращенных поставщику.

Виктор КОЖАРСКИЙ,
аудитор