

Бухгалтерский учет в торговле

Таблица 3.

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Проводка		Сумма
		Дебет	Кредит	
1.	Получен товар от консигнанта (дата по ТТН, ТН и т.д.)	004	-	100
2.	Отгружен товар покупателю (дата по ТТН, ТН и т.д.)	-	004	100
3.	Отражено возникновение обязательства консигнатора перед консигнантом (дата ТТН, ТН и т.д.)	009	-	100
4.	Поступили деньги от покупателя (дата по ПП)	51	76	125
5.	Перечислена причитающаяся выручка консигнанту (дата ПП)	76	51	100
6.	Списывается обязательство перед консигнантом (дата отчета)	-	009	100
7.	Отражение выручки у консигнатора (дата отчета)	76	46	25

Таблица 4.

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Проводка		Сумма
		Дебет	Кредит	
1.	Получен товар от консигнанта (дата по ТТН, ТН и т.д.)	004	-	100
2.	Отгружен товар покупателю (дата по ТТН, ТН и т.д.)	-	004	100
3.	Отражено возникновение обязательства консигнатора перед консигнантом (дата ТТН, ТН и т.д.)	009	-	100
4.	На счет консигнанта от покупателя перечислены деньги за полученные товары	-	-	125
5.	Списывается обязательство перед консигнантом (дата отчета)	-	009	100
6.	Отражается выручка у консигнатора (дата отчета)	76	46	25
7.	Получено от консигнанта консигнационное вознаграждение (дата ПП)	51	76	25

Обобщая все вышесказанное, можно сделать следующие выводы. Многообразие возникающих хозяйственных ситуаций требует гибкого применения различных договорных обязательств между субъектами хозяйствования. При использовании различных схем с договорами поставки, купли-продажи, комиссии и т.д. необходимо четко представлять механизм работы подобных договоров, их юридическую и бухгалтерскую стороны. Для каждого отдельного случая необходимо детально прорабатывать содержание договоров и выбирать наиболее оптимальные варианты для

субъектов хозяйствования: договор консигнации или обычный договор поставки (купли-продажи) с отсрочкой платежа. В случае применения договоров консигнации рекомендуется пользоваться предложенной методикой учета поступления, выбытия и реализации консигнационного товара у консигнатора. Тогда не будут возникать ненужные вопросы при общении с налоговой инспекцией, не будет расхождений в теории и практике бухгалтерского учета, а на счетах организации будет отражаться действительное финансовое положение.

З.А. Никифорович, А.Г. Абрамович

ПРОБЛЕМЫ УЧЕТА ИЗДЕРЖЕК ОБРАЩЕНИЯ

Проблема синтетического учета транспортных расходов и расчета их на остаток товаров при реализации по моменту оплаты.

Для реального отражения себестоимости товарных запасов и прибыли на предприятиях ежемесячно составляется расчет издержек обращения на остаток товаров на складах и товаров, отгруженных покупателям. Необходимость такого разграничения вызывается тем, что финансовый результат от реализации товаров может быть выявлен путем сопоставления получен-

ных валовых доходов с той суммой расходов, которая относится к реализованным товарам.

В настоящее время расчет транспортных расходов на остаток товаров, относящихся к реализованным товарам производится по методу среднего процента, который предусмотрен Методическими рекомендациями по планированию, учету и калькулированию издержек производства и обращения на предприятиях торговли и общественного питания Республики Беларусь от 13 июля 1994 г. № 12-01/156.

Возникают определенные вопросы по поводу распределения издержек в части транспортных расходов на предприятиях, учетной политикой которых предусмотрена реализация по моменту оплаты покупателями за товар.

В расчет включается сумма ИО по с/счету 44 "Расходы на железнодорожные, водные, воздушные, автомобильные и гужевые перевозки" за месяц. В эту сумму на указанных предприятиях входят:

- транспортные расходы, которые связаны с приобретением товаров;
- транспортные расходы, которые связаны с реализацией товаров.

Расчет по среднему проценту был введен в связи с тем, что по реализуемым (реализованным) товарам невозможно (в связи с очень большой трудоемкостью) определить сумму транспортных расходов, связанную с их приобретением: партии товаров на реализацию необязательно по ассортименту и количеству совпадают с партиями поступившими.

Что касается транспортных расходов, связанных с реализацией товаров, то их суммы легко прослеживаются и поддаются учету. Определить сумму транспортных расходов по отгруженным товарам, которые оплачены покупателями не представляется возможным. В связи с этим возникают сомнения по поводу целесообразности включения этих расходов в расчет.

Исходя из этого предлагается внести следующие изменения в методику расчета издержек обращения на остаток товаров, а также в синтетический и аналитический учет издержек обращения в части транспортных расходов (ниже приведены примеры с использованием предложенных изменений):

- В расчет включать только транспортные расходы, связанные с приобретением товаров, а учет этих расходов вести на субсчете 44/1 "Транспортные расходы / поступление".
- Транспортные расходы, связанные с отгрузкой товаров покупателям вести на отдельном субсчете 44/1 "Транспортные расходы / отгрузка". Вести аналитический учет таких расходов в разрезе сумм, которые включаются в счета, предъявляемые покупателям, и которые относятся на результаты хозяйственной деятельности предприятия.
- Синтетический учет транспортных расходов, связанных с отгрузкой товаров, которые включаются в счета, предъявляемые покупателям, изменить, а именно - на таких предприятиях (или вообще в План счетов) ввести

счет 49 "Транспортные расходы, подлежащие возмещению покупателями" (возможен другой номер и другое название, - важна суть). Тогда отражение хозяйственных операций будет выглядеть следующим образом (только то, что касается транспортных расходов):

1. Оплачены транспортные расходы
Д 44/1 "Транспортные расходы / отгрузка"
К 51 "Расчетный счет"
2. Отгружены товары покупателям
Д 45 "Товары отгруженные"
К 49 "Транспортные расходы, подлежащие возмещению покупателями"
3. Поступила оплата от покупателей за товар (на стоимость транспортных расходов)
Д 51 "Расчетный счет"
К 45 "Товары отгруженные"
4. Списываются оплаченные транспортные расходы
Д 49 "Транспортные расходы, подлежащие возмещению покупателями"
К 44/1 "Транспортные расходы / отгрузка"
В этом случае сальдо (дебетовое) по с/счету 44/1 "Транспортные расходы / отгрузка" будет относиться к нерезализованным товарам и его надо будет лишь прибавить к сумме издержек обращения на остаток товаров, полученной в результате расчета.

- По транспортным расходам, связанным с отгрузкой товаров покупателям, которые относятся на результаты хозяйственной деятельности предприятия, совершать следующие бухгалтерские записи:

1. При оплате этих расходов
Д 44 "Расходы на железнодорожные, водные, воздушные, автомобильные и гужевые перевозки, связанные с отгруженными товарами"
К 51 "Расчетный счет"
2. Эти расходы (только те, которые относятся к товарам, оплата за которые поступила от покупателей, а не вся сумма!!!) в конце месяца вместе с другими транспортными расходами списываются проводкой.
Д 80 "Прибыли и убытки"
К 44 "Расходы на железнодорожные, водные, воздушные, автомобильные и гужевые перевозки, связанные с отгруженными товарами"

В этом случае, как и в предыдущем, сальдо (дебетовое) по с/счету 44/1 "Транспортные расходы / отгрузка" будет относиться к нерезализованным товарам и его надо будет лишь прибавить к сумме издержек обращения на остаток товаров, полученной в результате расчета.

Рассмотрим предлагаемый метод в сравнении с существующим на конкретном примере.

Пример. На оптовое предприятие поступило три партии товаров (рис. 1). На предприятии установлена оптовая надбавка в размере 20% от покупной стоимости товаров. Две партии товаров отгружены покупателям (рис. 2), причем последние оплачивают транспортные расходы в размере 40% (ставка взята для наглядности примера).

В итоге становится очевидным, что в результате предлагаемого метода сумма транспортных расходов, относящихся к реализованным товарам становится значительно ниже, что имеет отражение на сумме взимаемого налога на прибыль, которая увеличивается на 7-10%. Если принять во внимание то, что статья "Расходы на железнодорожные, водные, воздушные, автомобильные и гужевые перевозки" в общей сумме издержек обращения на таких предприятиях составляет значительный удельный вес, а также большое количество подобных предприятий на территории Республики Беларусь, то можно сделать вывод о том, что госбюджет ежемесячно недополучает весьма существенную сумму, которая не была бы лишней при инвестировании государством средств в различные экономические или социальные программы.

Учет товаров ведется по продажным ценам (для упрощения примера - чтобы не производить переоценку товарных остатков); момент реализации - поступление денег на расчетный счет.

СУЩЕСТВУЮЩИЙ МЕТОД

1. Поступил товар от поставщика (Партии А, В, С)
Д 41 "Товары" 22.000.000
Д 44/1 "Транспортные расходы" 1.000.000
К 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками" 23.000.000
2. Отражается сумма оптовой надбавки
Д 41 "Товары" 4.400.000
К 42 "Торговая наценка" 4.400.000
3. Оплачены транспортные расходы по отгрузке Партии 1
Д 44/1 "Транспортные расходы" 200.000
К 51 "Расчетный счет" 200.000
4. Отгружена покупателям Партия 1
Д 45 "Товары отгруженные" 16.280.000
К 41 "Товары" 16.200.000
К 44/1 "Транспортные расходы" 80.000
5. Оплачены транспортные расходы по отгрузке Партии 2
Д 44/1 "Транспортные расходы" 400.000
К 51 "Расчетный счет" 400.000

6. Отгружена покупателям Партия 2
Д 45 "Товары отгруженные" 9.880.000
К 41 "Товары" 9.720.000
К 44/1 "Транспортные расходы" 160.000
7. Поступила оплата за Партию 1
Д 51 "Расчетный счет" 16.280.000
К 46 "Реализация продукции (работ, услуг)" 16.200.000
К 45 "Товары отгруженные" 80.000
8. Списываются реализованные товары
Д 46 "Реализация продукции (работ, услуг)" 16.200.000
К 45 "Товары отгруженные" 16.200.000
9. Списывается реализованная оптовая надбавка
Д 46 "Реализация продукции (работ, услуг)" 2.700.000
К 42 "Торговая наценка" 2.700.000
10. Начислены налоги и отчисления (ПопСОС, Фс/х, Фв/ж, НДС)
Д 46 "Реализация продукции (работ, услуг)" 616.619
К 88 "Фонды специального назначения" 162.000
К 67 "Расчеты по внебюджетным платежам" 25.380
К 67 "Расчеты по внебюджетным платежам" 12.563
К 68 "Расчеты с бюджетом" 416.676
11. Отражается доход, полученный от реализации товаров
Д 46 "Реализация продукции (работ, услуг)" 2.083.381
К 80 "Прибыли и убытки" 2.083.381
12. Списываются издержки обращения, относящиеся к реализованным товарам
Д 80 "Прибыли и убытки" 834.545
К 44 "Издержки обращения" 834.545

ПРЕДЛАГАЕМЫЙ МЕТОД

1. Поступил товар от поставщика (Партии А, В, С)
Д 41 "Товары" 22.000.000
Д 44/1 "Транспортные расходы / поступление" 1.000.000
К 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками" 23.000.000
2. Отражается сумма оптовой надбавки
Д 41 "Товары" 4.400.000
К 42 "Торговая наценка" 4.400.000
3. Оплачены транспортные расходы по отгрузке Партии 1
Д 44/1 "Транспортные расходы / отгрузка" 200.000

- К 51 "Расчетный счет" 200.000
4. Отгружена покупателям Партия 1
 - Д 45 "Товары отгруженные" 16.280.000
 - К 41 "Товары" 16.200.000
 - К 49 "Транспортные расходы, подлежащие возмещению покупателем" 80.000
 5. Оплачены транспортные расходы по отгрузке Партии 2
 - Д 44/1 "Транспортные расходы / отгрузка" 400.000
 - К 51 "Расчетный счет" 400.000
 6. Отгружена покупателям Партия 2
 - Д 45 "Товары отгруженные" 9.880.000
 - К 41 "Товары" 9.720.000
 - К 49 "Транспортные расходы, подлежащие возмещению покупателем" 160.000
 7. Поступила оплата за Партию 1
 - Д 51 "Расчетный счет" 16.280.000
 - К 46 "Реализация продукции (работ, услуг)" 16.200.000
 - К 45 "Товары отгруженные" 80.000
 8. На сумму возмещенных покупателем транспортных расходов
 - Д 49 "Транспортные расходы, подлежащие возмещению покупателем" 80.000
 - К 44/1 "Транспортные расходы / отгрузка" 80.000
 9. Списываются реализованные товары
 - Д 46 "Реализация продукции (работ, услуг)" 16.200.000
 - К 45 "Товары отгруженные" 16.200.000
 10. Списывается реализованная оптовая надбавка
 - Д 46 "Реализация продукции (работ, услуг)" 2.700.000
 - К 42 "Торговая наценка" 2.700.000
 11. Начислены налоги и отчисления (ПопСОС, Фс/х, Фв/ж, НДС)
 - Д 46 "Реализация продукции (работ, услуг)" 616.619
 - К 88 "Фонды специального назначения" 162.000
 - К 67 "Расчеты по внебюджетным платежам" 25.380
 - К 67 "Расчеты по внебюджетным платежам" 12.563
 - К 68 "Расчеты с бюджетом" 416.676
 12. Отражается доход, полученный от реализации товаров
 - Д 46 "Реализация продукции (работ, услуг)" 2.083.381
 - К 80 "Прибыли и убытки" 2.083.381
 13. Списываются издержки обращения, относящиеся к реализованным товарам
 - Д 80 "Прибыли и убытки" 733.636
 - К 44/1 "Транспортные расходы / поступление" 613.636
 - К 44/1 "Транспортные расходы / отгрузка" 120.000

Оптовая надбавка, % **20**
Поступили три партии товаров **Рис. 1**

Партия (товар)	Количество	Цена	Сумма	Оптовая надбавка, %	Продажная цена	Продажная стоимость	Трансп. расходы
А	100	50000	5000000	20	60000	6000000	250000
В	150	60000	9000000	20	72000	10800000	350000
С	200	40000	8000000	20	48000	9600000	400000
Итого			22000000			26400000	1000000

Отгружены покупателям две партии товаров
Покупатель оплачивает 40% транспортных расходов **Рис. 2**

Партия	Товар	Количество	Продажная цена	Сумма
1	А	70	60000	4200000
	В	100	72000	7200000
	С	100	48000	4800000
Итого				16200000
Транспортные расходы				200000
2	А	30	60000	1800000
	В	50	72000	3600000
	С	90	48000	4320000
Итого				9720000
Транспортные расходы				400000

Бухгалтерский учет в торговле

СУЩЕСТВУЮЩИЙ МЕТОД

сч. 41		сч. 45		сч. 44		сч. 46		сч. 80	
22000000	16200000	16280000	80000	1000000	80000	16200000	16200000	834545	2083381
44000000	97200000	98800000	16200000	200000	160000	-2700000			1248835
480000		9880000		400000		13500000	16200000		
							2700000		
				1360000		616619			
					834545	2083381			
				525455		0	0		

Транспортные расходы на остаток товаров	$(1300000 / (16200000 + 480000 + 9720000)) \times (480000 + 9720000) =$	525455
Транспортные расходы, подлежащие списанию на убытки	$1300000 - 525455 =$	834545

ПРЕДЛАГАЕМЫЙ МЕТОД

сч. 44/поступление		сч. 44/отгрузка		сч. 49		сч. 80	
1000000		200000	120000	80000	80000	733636	2083381
1000000		400000	80000		160000		1349744
		600000	200000		160000		
		400000					

Транспортные расходы на остаток товаров	$1000000 / (16200000 + 480000 + 9720000) \times (480000 + 9720000) + 400000 =$	786364
Транспортные расходы, подлежащие списанию на убытки	$1000000 / (16200000 + 480000 + 9720000) \times 16200000 + 120000 =$	733636

Расчет налогов для обоих методов

отчисления на пополнение СОС (6%)	К 88	162000
отчисления в фонд с/х (1%)	К 67	25380
отчисления в фонд в/ж (0,5%)	К 67	12563
НДС	К 68	416676
	Д 46	616619

	Налог на прибыль		Транспортные расходы (на реализованный товар)	
Существующий метод	374651	100%	834545	100%
Новый метод	404923	108,1%	733636	87,9%

ООО "Бухгалтерский учет и анализ"

Предлагает специалистам в области коммерции, менеджмента, маркетинга, кредита, страхования, деятельности бирж и банков, аудита, бухгалтерского учета

"Толковый словарь экономиста, коммерсанта, банкира, менеджера, маклера, страховщика, аудитора и бухгалтера"

Объем издания 476 с. в твердом переплете

Тел. для справок: (017) 249-21-32