

ОСОБЕННОСТИ ВЕДЕНИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЁТА В ТОРГОВЛЕ

FEATURES OF ACCOUNTING IN TRADE

Авторы: КРИСТИНА ЛИСКУ, ИРИНА УЗУН

e-mail: liscucristina6@gmail.com , irinauzun1505@gmail.com

Научный руководитель: ГЕРАСИМОВ МИХАИЛ, ORCID:0000-0001-5992-7298

e-mail: gherasimov.mihail.ivan@ase.md

Academia de Studii Economice din Moldova, Moldova

Abstract. *This topic is relevant and significant for every enterprise, carrying out their trading activities. The research paper examines the organization of accounting at a trade enterprise, the specifics of accounting for inventory, material damage, and the registration of goods. The purpose of this work is to study the peculiarities of accounting in trade organizations. To write the article, we used the following methods: analysis, comparison, description, tabular method. After conducting a study, we came to the conclusion that trading activity has many nuances that require attention, and that is why it is worth considering in detail all the outcomes and possible options.*

Keywords: *accounting, trade, goods, liability, damage, wholesale, retail, debt.*

JEL: M41

Введение

Бухгалтерский учет - важный элемент финансово - экономических отношений в человеческом обществе. В сфере действия предприятия (организации) любой формы собственности он выступает во-первых, как звено управления, осуществляющее взаимную связь между руководством предприятия и его трудовым коллективом; во-вторых, как специальный финансовый язык, с помощью которого отражаются сущность и специфика хозяйственной деятельности.

Цель настоящей статьи: изучение особенностей ведения бухгалтерского учета в торговых организациях.

Исходя из целей, были определены следующие задачи статьи:

1. рассмотреть сущность торговой деятельности и принципы организации учета товарных операций в торговле.
2. проанализировать пути поступления и выбытия товаров и их влияние на бухгалтерский учет, в том числе рассмотреть методы, используемые при оценке товаров.
3. изучить документы, применяемые в торговых операциях розничной торговли.

Предметом исследования является совокупность теоретических, методологических, правовых и практических вопросов организации бухгалтерского учета в торговых организациях

Объектом исследования являются коммерческие организации Республики Молдова, осуществляющие торговую деятельность.

Использованные методы: анализ, сравнение, описание, табличный и другие.

В целом, бухгалтерский учет выполняет функции особой информационно - технической системы, обеспечивающей непрерывность и устойчивость работы коммерческого предприятия, предсказуемость ее финансового результата. С этой точки зрения, он не может

быть заменен никаким другим равнозначным экономическим механизмом или однотипной финансовой структурой.

Однако бухгалтерский учет в торговле имеет специфические характеристики, поэтому необходимо знать основные нюансы торговой деятельности, чтобы не нарушать установленных законодательных норм. Мы детально рассмотрим, какие существуют особенности его ведения.

Цели и задачи учета товарных операций

Закупку и продажу товаров могут осуществлять любые организации, как специализированные торговые (универмаги, универсамы и т.п.), так и неспециализированные, для которых торговля является одним из видов хозяйственной деятельности (неосновным)

Общая стоимость проданных товаров называется товарооборотом. В зависимости от вида покупателя товарооборот может быть оптовым или розничным.

Оптовый товарооборот формируется в результате продажи товаров одной организацией другой организации для последующей перепродажи или потребления.

Розничный товарооборот образуется при продаже товаров конечным потребителям, главным образом непосредственно населению, а также учреждениям и организациям для удовлетворения потребностей их контингента (больницам, санаториям, домам отдыха, детским учреждениям и т.п.). Данный товарооборот еще называют мелкооптовым. [1, стр.6]

Товары являются основным объектом бухгалтерского учета в торговле, поэтому правильная постановка их учета должна находиться в центре внимания бухгалтерского аппарата.

Исходя из этого, можно выделить основные цели бухгалтерского учёта товаров:

- контроль за сохранностью товаров;
- своевременное представление руководству организации информации о фактическом товарообороте и валовом доходе, о состоянии товарных запасов и эффективности их использования.

Для достижения этих целей необходимо решить комплекс бухгалтерских задач:

- обеспечение совместно с другими службами торгового предприятия материальной ответственности за товары;
- проверка правильности документального оформления, законности и целесообразности товарных операций, своевременное и правильное отражение их в учете;
- проверка полноты и своевременности оприходования товаров, правильности и своевременности списания реализованных и отпущенных товаров;
- обеспечение контроля за соблюдением нормативов товарных запасов, выявления неходовых, залежалых и недоброкачественных товаров;
- установление контроля за правильным проведением инвентаризации, своевременное и правильное выявление ее результатов;
- обеспечение контроля за правильной организацией и формированием цен, соблюдение условий франкировки;
- своевременное и правильное выявления валового дохода

Рассмотрим подробнее некоторые бухгалтерские задачи.

Организация материальной ответственности работников

Под материальной ответственностью понимается обязанность работника возместить ущерб, причиненный работодателю, в порядке, установленном законодательством.

Статьей 9 ч.2 Трудового кодекса Республики Молдова на работников возлагается обязанность «бережно относиться к имуществу предприятия, учреждения, организации и принимать меры к предотвращению ущерба». [2]

Юридический энциклопедический словарь определяет материальную ответственность как основанную на нормах трудового права «обязанность работника возместить ущерб, причиненный предприятию (учреждению, организации) в пределах и в порядке, установленных законодательством»[3]. Трудовым законодательством установлено два вида материальной ответственности: ограниченная и полная. Согласно ст. 336 ТК РМ ограниченная ответственность заключается в том, что «работник предприятия несет материальную ответственность в размере прямого действительного ущерба, но не более своего среднего месячного заработка» [2]

При полной материальной ответственности работник обязан возместить причиненный ущерб в полном размере. Полная материальная ответственность, согласно ст. 339 ТК РМ, наступает, если с работником заключен специальный письменный договор. Письменный договор о полной материальной ответственности может быть заключен работодателем с работником, достигшим возраста восемнадцати лет и занимающим должность или выполняющим работы, непосредственно связанные с хранением, обработкой, продажей (поставкой), перевозкой или использованием в процессе труда переданных ему ценностей [2]

Размер материального ущерба, причиненного работодателю, определяется по фактическим потерям, исчисляемым на основе данных бухгалтерского учета.

Согласно ст. 341 ТК РМ:

- В случае хищения, утраты, уничтожения или повреждения имущества работодателя, отнесенного к основным средствам, размер материального ущерба исчисляется исходя из балансовой стоимости (себестоимости) материальных ценностей с учетом степени износа установленным нормам.
- В случае хищения, недостачи, уничтожения или умышленного повреждения материальных ценностей, за исключением имущества, работодателя, отнесенного к основным средствам, ущерб устанавливается исходя из цен, действующих в соответствующем населенном пункте на день причинения ущерба согласно статистическим данным. [2]

Материальная ответственность может быть индивидуальная и коллективная (бригадная). В первом случае за сохранность товаров отвечает один работник, а во втором случае- несколько работников (бригада).

Коллективная (бригадная) материальная ответственность вводится, когда при совместном выполнении работ, связанных с приемкой, хранением и продажей (отпуском) ценностей, невозможно разграничить ответственность каждого работника за причинение ущерба. Количество членов бригады в зависимости от конкретных условий работы устанавливается администрацией.

Руководство бригадой возлагается на бригадира, являющегося старшим по должности в бригаде. Он должен иметь соответствующее образование, достаточную квалификацию и опыт работы в торговле. Бригадир и его заместитель назначаются приказом руководителя организации. При этом, с правовой точки зрения, согласия коллектива бригады на это не требуется, однако на практике данное назначение принимается, как правило, с учетом мнения членов бригады. При временном отсутствии бригадира (отпуск, болезнь, командировка и т. п.)

его обязанности возлагаются администрацией предприятия на заместителя бригадира или на одного из членов бригады, где нет заместителя бригадира. [4, стр.9]

Документальное оформление поступления товаров

Правила документирования и первичного учета, установлены в Законе о бухгалтерском учёте и финансовой отчётности (от 05.01.2018 в Monitorul Oficial Nr. 1-6 статья № : 22)

Законом предусмотрена отмена обязательного применения унифицированных форм первичных учетных документов для всех кроме организаций государственного сектора. Коммерческие организации могут использовать типовые формы первичных документов, утвержденные Министерством финансов и иными органами публичной власти или могут разработать и использовать формы первичных документов, утвержденные его руководством, с соблюдением требований содержания обязательных элементов.

Первичными документами строгой отчётности являются:

- Налоговая накладная
- акт закупки товаров;
- квитанция;
- доверенность;
- путевой лист легкового автомобиля;
- путевой лист грузового автомобиля;
- путевой лист автобуса;
- учетный лист закупки молока;
- извещение, сопровождающее товар.

К документам, подтверждающим количество товара, относится налоговая накладная, товаро-сопроводительное уведомление (или извещение), акт закупки товаров и др.

Документами, подтверждающими качество товара, являются сертификат соответствия, удостоверение о качестве, гигиенический сертификат, ветеринарный сертификат и др.

Приемка товара по количеству – это приемка (проверка) товара в установленные сроки по массе нетто и количеству товарных единиц, поставленных без тары или в открытой таре с последующей проверкой массы нетто и количества товарных единиц в каждом месте.

Приемка товара по качеству – это проверка в установленные сроки сохранности качества и наличия комплектности товаров, их соответствия требованиям стандартов, техническим условиям, образцам и другим условиям, предусмотренным договором о поставке. [5]

Учёт закупки товаров и формирование продажной стоимости

Согласно Плану счетов бухгалтерского учёта оприходование товаров от поставщика отражается в учёте магазина следующим образом:

Таблица 1. Оприходование товаров по розничным ценам согласно плану счетов

№ п/п	Корреспонденция счетов	Комментарий
1.	Дебет счёта 217 «Товары»	
	<ul style="list-style-type: none"> • Субсчёт 2172 «Продукция, переданная для продажи в собственные магазины» 	На покупную стоимость
	<ul style="list-style-type: none"> • Субсчёт 2175 «Тара под товаром и порожня» 	На сумму поступившей тары вместе с товаром

	<ul style="list-style-type: none"> • Субсчёт 2176 «Транспортно-заготовительные расходы по доставке товаров» 	На сумму понесенных расходов по закупке и доставке товаров до магазина, склада торгового предприятия
	Дебет счёта 534 «Обязательства бюджету»	
	<ul style="list-style-type: none"> • Субсчёт 5344 «Обязательства по налогу на добавленную стоимость» 	На сумму НДС, принятого к зачёту
	Кредит счёта 521 «Текущие коммерческие обязательства»	На покупную стоимость товаров и тары, и на транспортно-заготовительные расходы, включая НДС
2	Дебет счёта 217 «Товары»	На сумму торговой надбавки (по розничной продажной стоимости) и на сумму НДС, включённую в продажную стоимость
	Кредит счёта 821 «Торговая надбавка»	На сумму торговой надбавки при формировании продажных цен по мере поступления и оприходования товаров на торговое предприятие
	Кредит счёта 837 «НДС, включённый в розничную цену»	На сумму НДС, включённую в продажную стоимость

Источник: разработана авторами на основании литературы [6, ст.13]

При закупке товаров у физических лиц покупная стоимость складывается из сумм, оплаченных или начисленных поставщику-физическому лицу, за вычетом 12% из закупочной стоимости, удержанной в качестве подоходного налога.

В нынешних условиях экономического кризиса расчеты с поставщиками зачастую практикуются по предварительной оплате счетов. В таком случае получается, что с такого рода поставщиком приходится вести учет расчетов на двух счетах – 224 «Текущие авансы выданные» и 521 «Текущие коммерческие обязательства». Использование указанных парных счетов объясняется также отношениями разового характера поставщиками, случайными сделками.

Если расчеты по предоплате на каждую поставку вести систематически, дублируется синтетический и аналитический учет с каждым поставщиком, что естественно приводит к увеличению количества записей на счетах.

На наш взгляд, целесообразно вести учет расчетов с поставщиками при предоплате на счете 224 «Текущие авансы выданные», отражая не только перечисление сумм аванса, но и стоимость фактически полученных товаров от данного поставщика. Если в течении месяца от него получен товар на сумму, которая больше суммы предоплаты, то разницу в конце месяца следует записать по кредиту счёта 521 «Текущие коммерческие обязательства» и дебету счёта 224 «Текущие авансы выданные». [6, стр.16]

Согласно НСБУ «Запасы» [7], товары могут поступать и из других источников:

- в качестве вклада в уставный капитал в натуральной форме оценивается по стоимости, утвержденной решением уполномоченного органа предприятия, с включением затрат,

непосредственно относящихся к поступлению, и учитывается как увеличение запасов и уменьшение неоплаченного капитала или увеличение незарегистрированного капитала –

Дт 217 «Товары»

Кт 313 «Неоплаченный капитал», 314 «Незарегистрированный капитал»;

- получение безвозмездно оценивается согласно данным первичных сопроводительных документов или по справедливой стоимости, с включением в необходимых случаях прямо относимых затрат. Первоначальная стоимость таких запасов отражается как одновременное увеличение запасов и обязательств (доходов будущих периодов)

Дт 217 «Товары»

Кт 535 «Текущие доходы будущих периодов»

По мере использования, стоимость запасов, полученных безвозмездно, списывается на текущие доходы

Дт 535 «Текущие доходы будущих периодов»

Кт 611 «Доходы от продаж», 612 «Другие доходы от операционной деятельности».

Согласно учетным политикам, первоначальная стоимость запасов, полученных безвозмездно, может отражаться как одновременное увеличение запасов и текущих доходов

Дт 217 «Товары»

Кт 612 «Другие доходы от операционной деятельности»;

- перенесенные из состава основных средств (например, из основных средств и / или инвестиционной недвижимости) учитываются как увеличение запасов и уменьшение основных средств, вложения в недвижимость –

Дт 217 «Товары»

Кт 123 «Основные средства», 151 «Инвестиционная недвижимость»

Учёт инвентаризации товаров

Результаты инвентаризации товаров в магазинах в условиях новой системы бухгалтерского учета отражаются с учетом составляющих в цене товара начисленного НДС. Выявленные недостатки товаров в пределах норм естественной убыли являются элементом расходов торгового предприятия, поэтому они отражаются на счете 712 «Расходы на реализацию». Для равномерного отражения расходов по естественной убыли товаров по отчетным периодам торговые предприятия могут сформировать резерв на возмещение этих потерь, для учета которых предусмотрен счет 538 «Текущие оценочные резервы». Сумма, подлежащая возмещению, при наличии соответствующих документов отражается проводкой:

- Дт 226 «Краткосрочная дебиторская задолженность персонала», субсчет 2262 «краткосрочная дебиторская задолженность по возмещению материального ущерба»,
- Кт 612 «Другие операционные доходы», субсчет 6123 «Доходы от возмещения материального ущерба – на сумму дохода без НДС

На выявленную при инвентаризации недостатки товаров сверх норм естественной убыли отражается запись:

На покупную стоимость недостающих товаров:

- Дт 7144 «Расходы по недостачам и потерям от порчи долгосрочных и оборотных активов»
- Кт 217 «Товары»

На разницу между стоимостью товаров по учетным и покупным ценам:

- Дт 831 «Торговая надбавка»
- Кт 217 «Товары

Поскольку возмещаемая виновным лицом сумма недостачи товаров содержит сумму НДС, то следует отразить записью по кредиту счета 534 «Обязательства по расчетам с бюджетом» и сумму НДС от продажной стоимости возмещаемых потерь товаров.

Оценка на дату инвентаризации осуществляется по текущей стоимости (справедливой, рыночной) или полезности, также называемой инвентарной стоимостью. Справедливая стоимость - это оценочная стоимость, которая оценивается в зависимости от рынка и полезности товара для торгового субъекта.

Согласно п. 29 Положения о инвентаризации № 60 от 29.05.2022, первоначальная (балансовая) стоимость проинвентаризированных ценностей оценивается по рыночной стоимости, называемой и инвентарной стоимостью.

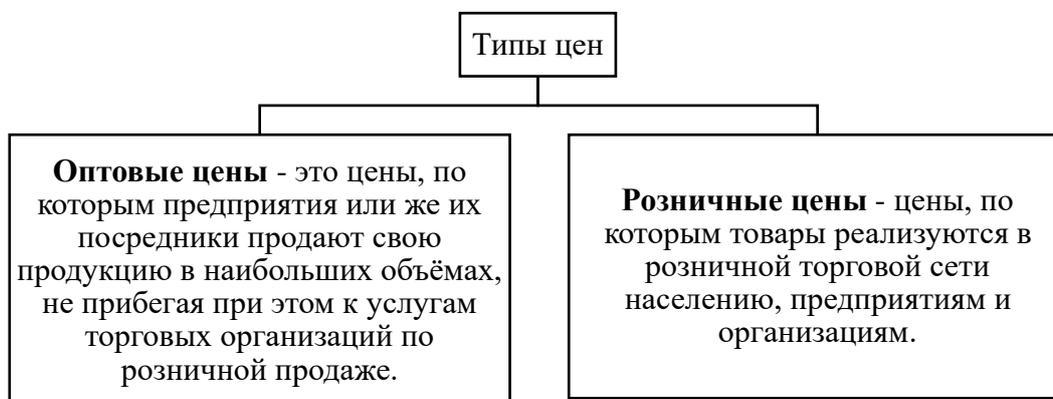
При определении инвентарной стоимости применяется принцип осмотрительности, согласно которому не допускается переоценка активов и доходов и, соответственно, недооценка обязательств и расходов. Когда инвентарная стоимость, установленная в зависимости от полезности ценностей для предприятия, больше стоимости, отраженной в бухгалтерском учете (балансовой стоимости), в инвентаризационные описи записывается стоимость из бухгалтерского учета. В случае, когда инвентарная стоимость меньше стоимости, отраженной в бухгалтерском учете (балансовой стоимости), в инвентаризационные описи записывается инвентарная стоимость (настоящая стоимость, установленная в зависимости от полезности ценностей и рыночной цены). Разница между инвентарной и балансовой стоимостью (в случае ее появления) регистрируется в бухгалтерском учете в соответствии с требованиями, установленными Национальными стандартами бухгалтерского учета (далее - НСБУ) и другими действующими нормативными актами.

Виды цен и порядок их формирования

Цена – это денежное выражение стоимости; экономическая категория, позволяющая косвенно измерить величину затраченного на производство товара общественно необходимого рабочего времени.

В условиях товарных отношений цена выступает как связующее звено между производителем и потребителем, т.е. является механизмом обеспечения равновесия спроса и предложения, а, следовательно, цены и стоимости.

Схема 1. Типы цен:



Источник: разработана авторами на основании литературы [8]

Структуру цены можно представить следующим образом:

Таблица 2. Структура цены

Себестоимость производства	Прибыль производителя	Косвенные налоги		Посредническая надбавка			Торговая надбавка
		Издержки производства	Прибыль посредника	НДС посредника	Издержки торговли	Прибыль торговли	
НДС	Акцизы						
Оптовая цена изготовителя							
Оптовая отпускная цена							
Оптовая цена закупки							
Розничная цена							

Источник: разработана авторами на основании литературы [9]

Показатель структуры цены – более наглядный показатель для анализа и выводов. Определив, какую долю в цене составляют затраты, прибыль, какова налоговая нагрузка, цену можно оптимизировать. Например, если структура показывает резкое увеличение себестоимости – это неблагоприятный знак. Производитель рискует снижением конкурентоспособности, необходимо задействовать имеющиеся резервы для исправления ситуации.

Ценовая политика на уровне предприятия основывается на информации: состояние и прогнозирование спроса и цен на продукцию предприятия и конкурентов, анализ динамики и структуры цен, резервы снижения затрат на производство, прогнозирование внутренних и внешних рынков сбыта и потенциальных конкурентов, возможности повышения качества продукции.

Ценовая политика предприятия зависит от структуры рынка. Реализация продукции предприятий легкой промышленности осуществляется в основном на рынке монополистической конкуренции. Этот рынок включает в себя множество производителей товара, продавцов и покупателей, совершающих сделки в широком диапазоне цен, что связано с большим разнообразием товара по качеству, внешнему оформлению, марочным названиям. Этому рынку присущи три характерные черты: острая конкурентная борьба между производителями, дифференциация товаров фирм-конкурентов, легкость проникновения на рынок.

Вывод

Бухгалтерский учет играет крайне важную роль в функционировании любой организации. Показатели финансового состояния отражают наличие, размещение и использование финансовых ресурсов. В конечном итоге финансовое состояние в значительной степени определяет конкурентоспособность предприятия, его потенциал в деловом сотрудничестве, оценивает, в какой мере гарантированы экономические интересы самого предприятия и его партнеров по финансовым и другим отношениям. Торговая деятельность имеет много нюансов, требующих внимания, и именно поэтому, стоит детально рассматривать все исходы и возможные варианты. От правильной организации бухгалтерского учета зависит достоверность данных бухгалтерской отчетности, на основании которых проводится анализ финансового состояния предприятия.

Список литературы

1. ГУЖВИНА Н.С. Учёт в торговых организациях: учебное пособие / Н.С. Гужвина, Н. В. Чумакова. – Зерноград: Азово-Черноморский инженерный институт ФГБОУ ВПО ДГАУ, 2014. – 82 стр. <https://xn--80aqa2d.xn--p1ai/files/2018-11-20-af4b267d-c7cb-4120-a6eb-6bd6547ba1a7.pdf>
2. Трудовой Кодекс Республики Молдова №154 от 28.03.2003 (с изменениями ЗП243 от 28.07.22, МО267-273/26.08.22 ст.562; в силу с 26.08.22) В: Официальном Мониторе Республики Молдова. нр. 159-162 от: 29.07.2003 (с изменениями и дополнениями).
3. ДОДОНОВ В. Н., ЕРМАКОВ В. Д., КРЫЛОВА М. Большой юридический словарь.-Санкт-Петербург: Издательство Инфра-М, 2001
4. ГЕЙБО Л.А., Ботева Н.К. Бухгалтерский учет в торговле/ Учебно-методическое пособие по освоению дисциплины с контрольными заданиями – Калининград: Издательство ФГБОУ ВПО «КГТУ», 2017 – 69 стр.
5. Положение о приеме товаров по количеству и качеству в Республике Молдова, утвержденного Постановлением Правительства РМ № 1068 от 20.10.2000. В: Официальном Мониторе Республики Молдова. нр. 137 от 27.10.2000.
6. ТУХАРЬ Т. Бухгалтерский учёт товаров и расходов в торговле ; Кооперативно-торговый университет Молдовы. – Кишинев: Centrul ed. ASEM, 2002.- 224 стр.
7. Национальные Стандарты Бухгалтерского Учета с применением с 1 января 2014 г., утверждённые приказом Министра Финансов № 204 от 23.12.2015 об утверждении изменений и дополнений к Приказу министра финансов № 118 от 6 августа 2013 г.
8. Виды и структура цен (pricinginfo.ru)
http://pricinginfo.ru/publ/teorija/teorija_ceny/vidy_i_struktura_cen/8-1-0-3?ysclid=lfk4rtwco5897685614
9. БАБЫНИНА Г. М. Лекция «Цены в механизме функционирования национальной экономики». <https://studfile.net/preview/7426030/>