

**МЕТОДИЧЕСКИЕ РЕКОМЕНДАЦИИ  
ПО УЧЕТУ И ОФОРМЛЕНИЮ ОПЕРАЦИЙ ПРИЕМА, ХРАНЕНИЯ  
И ОТПУСКА ТОВАРОВ В ОРГАНИЗАЦИЯХ ТОРГОВЛИ**

1. Общие положения

1.1. Настоящие Рекомендации устанавливают правила документального оформления приема, хранения, отпуска товаров и отражения товарных операций в бухгалтерском учете и отчетности. Рекомендации являются элементом системы нормативного регулирования бухгалтерского учета товарно - материальных ценностей в Российской Федерации.

---

КонсультантПлюс: примечание.

Приказ Минфина РФ от 28.07.1995 N 81 утратил силу с 1 января 2004 года в связи с изданием Приказа Минфина РФ от 20.05.2003 N 44н.

---

1.2. Настоящие Рекомендации разработаны в соответствии с Гражданским кодексом РФ, принятым Государственной Думой 22 декабря 1995 г., Положением о бухгалтерском учете и отчетности в РФ от 26.12.94 N 170, Планом счетов бухгалтерского учета финансово - хозяйственной деятельности предприятий и Инструкцией по его применению, утвержденными Приказом Минфина СССР от 01.11.91 N 56 (с изменениями и дополнениями, внесенными Приказом Минфина Российской Федерации от 28.12.94 N 173), Приказом Минфина РФ от 28.07.95 N 81 "О порядке отражения в бухгалтерском учете отдельных операций, связанных с введением в действие первой части Гражданского кодекса РФ", Положением по бухгалтерскому учету "Учетная политика предприятия", утвержденным Приказом Минфина РФ от 28.07.94 N 100, проектом Положения по бухгалтерскому учету "Учет товарно - материальных ценностей" (ПБУ-96).

---

КонсультантПлюс: примечание.

Положение о бухгалтерском учете и отчетности в РФ от 26.12.1994 N 170 утратило силу с 1 января 1999 года в связи с изданием Приказа Минфина РФ от 29.07.1998 N 34н.

---

КонсультантПлюс: примечание.

Положение по бухгалтерскому учету "Учетная политика предприятия" (ПБУ 1/94) утратило силу в связи с изданием Приказа Минфина РФ от 09.12.1998 N 60н, которым утверждено новое Положение по бухгалтерскому учету "Учетная политика организации" ПБУ 1/98.

---

КонсультантПлюс: примечание.

Приказом Минфина РФ от 31.10.2000 N 94н утвержден План счетов бухгалтерского учета финансово - хозяйственной деятельности организаций и Инструкция по его применению, которые введены в действие с 1 января 2001 года. При этом переход к применению нового Плана счетов осуществляется по мере готовности организации в течение 2001 года.

В связи с изданием указанного Приказа не применяется на территории Российской Федерации Приказ Минфина СССР от 01.11.1991 N 56 "Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово - хозяйственной деятельности предприятий и Инструкции по его применению" (Приказ Минфина РФ от 29.12.2000 N 123н).

---

1.3. Материальная ответственность за товарно - материальные ценности организуется в соответствии с КЗоТ РФ, Постановлением Совета Министров СССР от 10.02.48 N 248 "О взыскании ущерба, причиненного лицами, виновными в хищении и недостатке продовольственных и промышленных товаров" (в редакции от 29.11.83), Указом Президиума Верховного Совета СССР от 13.07.76 N 4204 - IX "Об утверждении положения о материальной ответственности рабочих и служащих за ущерб, причиненный предприятию, учреждению, организации", Приказом Минторга СССР от 28.06.83 N 140 "Указания о порядке работы в системе Министерства торговли СССР по возмещению ущерба от хищений, растрат, недостач и потерь товарно - материальных ценностей, ответственности руководителей и должностных лиц предприятий и организаций государственной торговли за состояние этой работы и координацию ее правоохранительными органами". Материально ответственные лица осуществляют приемку, хранение и отпуск товарно - материальных ценностей. Они несут полную материальную ответственность за вверенные им ценности на основании заключенных договоров о полной материальной ответственности.

---

КонсультантПлюс: примечание.

Кодекс законов о труде РСФСР, утвержденный Законом РСФСР от 09.12.1971, утратил силу с 1 февраля 2002 года в связи с принятием Трудового кодекса РФ от 30.12.2001 N 197-ФЗ. Действующие нормы по данному вопросу содержатся в главе 39 Трудового кодекса РФ.

---

1.4. Поступление, перемещение и отпуск товарно - материальных ценностей оформляется первичными документами в количественном и стоимостном выражении. Формы первичных учетных документов определяются и устанавливаются организацией в составе применяемой ею системы учетной документации для регистрации хозяйственных операций (в соответствии с Альбомом форм первичной учетной документации в торговле и общественном питании, утвержденным Приказом Минторга РСФСР от 28.11.88 N 229).

---

КонсультантПлюс: примечание.

Положение о бухгалтерском учете и отчетности в РФ, утвержденное Приказом Минфина РФ от 26.12.1994 N 170, утратило силу в связи с изданием Приказа Минфина РФ от 29.07.1998 N 34н, утвердившего Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации.

---

1.5. Первичные документы должны оформляться в соответствии с требованиями Положения о бухгалтерском учете и отчетности в РФ, утвержденного Приказом Минфина РФ от 26.12.94 N 170 и содержать следующие обязательные реквизиты: наименование документа (формы); код формы; дату составления; содержание хозяйственной операции; измерители хозяйственной операции (в натуральном и денежном выражении); наименование должностей лиц, ответственных за совершение хозяйственной операции и правильность ее оформления, личные подписи и их расшифровки, а также печать и штамп организации. В необходимых случаях в первичные документы могут быть включены дополнительные реквизиты. Ответственность за своевременность и правильность оформления документов, передачу их в установленные сроки для отражения в бухгалтерском учете, за достоверность содержащихся в документах данных несут лица, создавшие и подписавшие эти документы.

1.6. В качестве регистров бухгалтерского учета могут применяться журналы ордера, применяемые в торговле (письмо Минторга РСФСР от 18.12.87 N 02).

1.7. В условиях применения вычислительных машин учетными регистрами служат соответствующие видео- и машинограммы.

1.8. Первичные документы по учету и оформлению операций приема, хранения и отпуска товаров в организациях торговли при завершении ревизии хранятся три года в соответствии с Перечнем типовых документов, образующихся в деятельности Госкомитетов, министерств, ведомств и других учреждений, организаций, предприятий, с указанием сроков хранения, утвержденным Главным архивным управлением СССР от 15.08.88. В случаях возникновения споров, разногласий, следственных и судебных дел первичные документы сохраняются до вынесения окончательного решения.

## 2. Документальное оформление товарных операций и отчетность материально ответственных лиц о наличии и движении товаров

### 2.1. Документальное оформление поступления товаров

2.1.1. Порядок и сроки приема товаров по количеству, качеству и комплектности и его документального оформления регулируются действующими техническими условиями, условиями поставки, договорами купли - продажи и инструкциями о порядке приемки товаров народного потребления по количеству, качеству и комплектности.

2.1.2. Движение товара от поставщика к потребителю оформляется товаросопроводительными документами, предусмотренными условиями поставки товаров и правилами перевозки грузов (накладной, товарно - транспортной накладной, железнодорожной накладной, счетом или счетом - фактурой). Накладная в торговой организации может выступать как приходным, так и расходным товарным документом, должна выписываться материально ответственным лицом при оформлении отпуска товаров со склада, при принятии товаров в торговой организации. В накладной указывается номер и дата выписки; наименование поставщика и покупателя; наименование и краткое описание товара, его количество (в единицах), цена и общая сумма (с учетом налога на добавленную стоимость) отпуска товара. Накладная подписывается материально ответственными лицами, сдавшими и принявшими товар и заверяется круглыми печатями организаций поставщика и получателя. Количество оформляемых экземпляров в накладной зависит от условий получения товара покупателем, вида организации поставщика, места передачи товара и т.д. (код по ОКУД 0903016).

Товарно - транспортную накладную выписывают при доставке товаров автомобильным транспортом. Товарно - транспортная накладная состоит из двух разделов: товарного и транспортного. В зависимости от особенностей товаров к товарно - транспортной накладной могут прилагаться другие документы, следующие с грузом (коды по ОКУД 0903801, 0903802, 0903803, 0903804).

При доставке товаров железнодорожным транспортом в качестве сопроводительного документа выступает железнодорожная накладная. К железнодорожной накладной могут быть приложены спецификации и упаковочные листы, о чем делается отметка в накладной.

Если товар отправлен по железной дороге в контейнерах, то должна оформляться "Накладная на перевозку груза в универсальном контейнере".

Счет - фактура выписывается в тех случаях, когда перечень отгруженных товаров велик. Счет - фактура является для розничной торговой организации приходным товарным документом и выступает основанием для оплаты поступившего товара (типовая форма N 141).

Для оплаты поступающих товаров может быть использован счет, содержание которого аналогично счету - фактуре. Счет выписывается поставщиком на поставляемую партию товара и является основанием для оплаты товара (типовая форма N 868).

2.1.3. Оприходование поступивших товаров оформляется путем наложения штампа на сопроводительном документе: товарно - транспортной накладной, счете - фактуре, счете и других документах, удостоверяющих количество или качество поступивших товаров.

2.1.4. Если товар получает материально ответственное лицо вне склада покупателя, то необходимым документом является доверенность, которая подтверждает право материально ответственного лица на получение товара. Порядок оформления доверенностей и получения по ним товаров установлен "Инструкцией о порядке выдачи доверенностей на получение товарно - материальных ценностей и отпуска их по доверенности", утвержденной Минфином СССР от 14.01.67 N 17.

2.1.5. Порядок приемки товаров и ее документальное оформление зависят: от места приемки, характера приемки (по количеству, качеству, комплектности), от степени соответствия договора поставки сопроводительным документам (наличие или отсутствие) и т.д.

Приемка товаров по количеству в торговой организации предусматривает проверку соответствия фактического наличия товара данным, содержащимся в транспортных, сопроводительных и/или расчетных документах, в соответствии с "Инструкцией о порядке приемки продукции производственно - технического назначения и товаров народного потребления по количеству", утвержденной Постановлением Госарбитража при Совете Министров СССР от 15.06.65 N П.6 и Гражданским кодексом РФ, а при приемке их по качеству и комплектности - требованиям к качеству товаров, предусмотренных в договоре.

Приемка товара на складе поставщика осуществляется материально ответственным лицом по доверенности. Если товар находится в ненарушенной таре, то приемка может проводиться по количеству мест, массе брутто или по количеству товарных единиц и маркировке на таре. Если не проводится проверка фактического наличия товара в таре, то необходимо сделать отметку об этом в сопроводительном документе.

Если количество и качество товара соответствует указанному в товаросопроводительных документах, то на сопроводительные документы (накладная, счет - фактура, товарно - транспортная накладная, качественное удостоверение и другие документы, удостоверяющие количество или качество поступивших товаров) накладывается штамп организации, что подтверждает соответствие принятых товаров данным, указанным в сопроводительных документах. Материально ответственное лицо, осуществляющее приемку товара, ставит свою подпись на товаросопроводительных документах и заверяет ее круглой печатью торговой организации.

2.1.6. При нарушении правил приема и сроков торговые организации лишаются возможности предъявления претензий поставщикам или транспортным организациям при недостатке или снижении качества товаров.

2.1.7. В случае несоответствия фактического наличия товаров или отклонения по качеству, установленному в договоре, или данным, указанным в сопроводительных документах, должен составляться акт (код по ОКУД 0903001), который является юридическим основанием для предъявления претензий поставщику. В сопроводительном документе следует сделать отметку об активировании. Акт составляется комиссией, в состав которой должны входить материально ответственные лица торговой организации, представитель поставщика (возможно составление акта в одностороннем порядке при согласии поставщика или его отсутствии).

2.1.8. При закупке товара или его приемке руководителям торговых организаций необходимо следить за наличием сертификата соответствия накупаемый товар.

2.1.9. Возврат товара поставщику при обнаружении брака в процессе реализации товара, при несоответствии товара стандарту или согласованному образцу по качеству, некомплектности товаров осуществляется путем оформления расходной накладной. Условия возврата товара

поставщику могут быть различны и оговариваются в договоре поставки.

2.1.10. Условия приемки импортных товаров по количеству и качеству устанавливаются в договорах с иностранными поставщиками. Если порядок и сроки приемки товаров не были специально оговорены в договоре, то необходимо руководствоваться "Инструкцией о порядке и сроках приемки импортных товаров по количеству и качеству, составление и направления рекламационных актов", утвержденной Госарбитражем СССР 15.10.90.

Приемка товаров, поступивших в ненарушенной таре от иностранного поставщика, осуществляется в обычном порядке, как и приемка товаров от отечественного поставщика. Если установлено несоответствие количества и/или качества товара договору, составляется рекламационный акт. Акт должен составляться в присутствии материально ответственного лица, покупателя, представителя иностранного поставщика (при согласии поставщика возможно составление акта при его отсутствии) и экспертов Торгово - промышленной палаты. Если невозможно присутствие представителей торгово - промышленной палаты, то товар принимается с участием представителей других незаинтересованных организаций. Рекламационный акт (код по ОКУД 0903002) составляется отдельно по каждому иностранному поставщику на каждую партию товара, поступившую по одному транспортному документу. Порядок и сроки составления рекламационных актов рассматриваются в "Инструкции о порядке и сроках приемки импортных товаров по количеству и качеству, составления и направления рекламационных актов", утвержденной Госарбитражем СССР 15.10.90.

2.1.11. Учет первичных документов по приходу товаров материально ответственным лицам рекомендуется вести в "Журнале поступления товаров", который должен содержать название приходного документа, его дату и номер, краткую характеристику документа, дату регистрации документа, сведения о поступивших товарах.

2.1.12. Оформленные документы на приемку товаров являются основанием для расчетов с поставщиками и их данные не могут быть пересмотрены после приемки товаров в организации (за исключением потерь товаров от естественной убыли и боя при транспортировке).

2.1.13. Поступающие товары приходятся в день окончания их приемки по фактическому количеству и сумме.

2.1.14. Порядок приемки товаров народного потребления, доставляемых в таре - оборудовании, регулируется Инструкцией "Об особенностях приемки товаров народного потребления, доставляемых в таре - оборудовании", утвержденной Минторгом СССР, Центросоюзом СССР и Государственным арбитражем при Совете Министров СССР 29.06.82 N 072-75 (письмо Минторга РСФСР от 11.08.82 N 0205).

2.1.15. Документальное оформление и учет изделий из драгоценных металлов и драгоценных камней, а также товаров в комиссионных магазинах регулируется соответственно Постановлением Правительства РФ от 26.09.94 N 1089 "Об утверждении Правил скупки у населения драгоценных металлов, драгоценных камней в изделиях и ломе", приложением к Правилам работы пунктов по скупке драгоценных металлов, камней и изделий из них у населения, утвержденных Приказом Минторга СССР от 14.11.72 N 212 "Инструкция о порядке оформления операций по скупке ценностей и об организации бухгалтерского учета и отчетности в пунктах по скупке драгоценных металлов, камней и изделий из них у населения" и Постановлением Правительства РФ от 26.09.94 N 1090 "Об утверждении Правил комиссионной торговли непродовольственными товарами", Приказом Комитета РФ по торговле от 07.12.94 N 99 "Инструкция о порядке оформления комиссионных операций и ведения бухгалтерского учета в комиссионной торговле непродовольственными товарами".

КонсультантПлюс: примечание.

Постановление Правительства РФ от 26.09.1994 N 1089 утратило силу в связи с изданием Постановления Правительства РФ от 07.06.2001 N 444, которым утверждены Правила скупки у граждан ювелирных и других бытовых изделий из драгоценных металлов и драгоценных камней и лома таких изделий.

---

КонсультантПлюс: примечание.

Приказом Минторга РФ от 27.01.2000 N 31 Приказ Роскомторга от 07.12.1994 N 99 признан утратившим силу.

---

КонсультантПлюс: примечание.

С 1 января 1999 года введены в действие Унифицированные формы первичной учетной документации по учету торговых операций (Постановление Госкомстата РФ от 25.12.1998 N 132).

---

КонсультантПлюс: примечание.

Постановление Правительства РФ от 26.09.1994 N 1090 утратило силу в связи с изданием Постановления Правительства РФ от 06.06.1998 N 569, утвердившего Правила комиссионной торговли непродовольственными товарами.

---

## 2.2. Документальное оформление реализации и отпуска товаров

2.2.1. Оформление и учет реализации товаров в торговой организации зависит от способа расчета за приобретаемый товар между покупателем и продавцом. Товары в организациях торговли реализуются как за наличный расчет, так и по безналичному расчету. Безналичные расчеты регулируются "Положением о безналичных расчетах в Российской Федерации" от 09.07.92. При оптовых поставках возможны как поступления наличных денег в кассах (до предельной суммы по одному платежу, ограниченной в установленном порядке), так и перечислением средств безналичным путем на расчетный счет.

---

КонсультантПлюс: примечание.

Положение о безналичных расчетах в Российской Федерации, утвержденное письмом ЦБ РФ от 09.07.1992 N 14, утратило силу в связи с изданием Указания ЦБ РФ от 15.06.2001 N 978-У.

---

Стороны, заключившие договор, вправе избрать и установить в договоре любую из форм расчетов.

2.2.2. В розничных организациях денежные расчеты с населением ведутся с применением контрольно - кассовых машин в соответствии с Законом РФ от 18.06.93 N 5215-1 "О применении контрольно - кассовых машин при осуществлении денежных расчетов с населением", Постановлением Совета Министров Правительства РФ от 30.07.93 N 745 "Об утверждении Положения по применению контрольно - кассовых машин при осуществлении денежных расчетов с населением и Перечня отдельных категорий предприятий (в том числе физических лиц, осуществляющих предпринимательскую деятельность без образования юридического лица, в случае осуществления ими торговых операций или оказания услуг), организаций и учреждений, которые в силу специфики своей деятельности либо особенностей местонахождения могут осуществлять денежные расчеты с населением без применения контрольно - кассовой машины" (с изменениями и дополнениями).

Формы документов для учета наличных денег без применения контрольно - кассовых машин определены в инструктивном письме Госналогслужбы РФ от 22.06.95 N ЮУ-4-14/29н "О формах документов строгой отчетности для учета наличных денежных средств без применения контрольно - кассовых машин" и в письме Государственной налоговой службы РФ от 23.05.94 N НИ-6-14/176 "О применении контрольно - кассовых машин в мелкорозничной торговле".

2.2.3. Сумма розничного товарооборота определяется по сумме выручки за реализованные товары. Выручка рассчитывается как разность между показаниями сумм контрольно - кассовых машин на конец и начало дня по каждому структурному подразделению.

Если киоски, ларьки и т.д. принадлежат розничной торговой организации, то материально ответственными лицам, работающим в них, выдается в одном экземпляре "Товарная книга работника мелкорозничной сети" по форме N 1-РТ (код по ОКУД 0903040). Отпуск товаров оформляется расходной накладной. Данные об отпуске товаров и получении выручки отражаются в книге по совершению операций на основании приходно - расходных документов с выводом каждый раз нового остатка товаров. Записи в книге производятся ответственными лицами, отпускающими товар или принимающими выручку.

2.2.4. Если товары отпускаются на день (смену) работы материально ответственными лицам, то отпуск оформляется расходно - приходной накладной по форме N 16-ОН (код по ОКУД 0903017).

В объем розничного товарооборота включается сумма выручки сданная материально ответственным лицом по окончании рабочего дня в кассу организации. Прием наличных денег оформляется приходным кассовым орденом. Номер, дата приходного ордера и сумма, на которую продан товар, указываются в расходно - приходной накладной. Количество и сумма нереализованных за день товаров указывается в соответствующих графах расходно - приходной накладной. Затем суммы выручки, полученные кассой, сверяются с суммой проданных товаров. Полный отчет материально ответственного лица за полученное количество товаров обязателен.

Реализация товаров мелким оптом осуществляется на основании письма - требования на отпуск товара от покупателя, счета на оплату товара, а отпуск товаров осуществляется после оплаты счетов и оформляется расходной накладной, в которой делается отметка об отпуске и получении товара и ставится круглая печать организации.

Руководителям и главным бухгалтерам организаций по мелкооптовой торговле предоставляется право устанавливать стоимостной, количественно - стоимостной или оперативно - бухгалтерский методы учета товаров, исходя из конкретных условий их работы (объемы товарооборота, товарных запасов, ассортимента реализуемых товаров и т.п.) и при условии обеспечения сохранности товарно - материальных ценностей.

2.2.5. Порядок продажи товаров в кредит определен "Правилами продажи гражданам товаров длительного пользования в кредит", утвержденными Постановлением Совета Министров

Правительства РФ 09.09.93 N 895. При покупке товаров в кредит заполняется поручение - обязательство в двух экземплярах по типовой форме (код по ОКУД 0903150). Первый экземпляр поручения - обязательства пересылается организации, где работает (учится) покупатель, а тем, кто погашает кредит лично (наличными или безналичными взносами) выдается на руки. Второй экземпляр поручения - обязательства остается в торговой организации и регистрируется в "Ведомости - описи поручений - обязательств" (код по ОКУД 0903158).

Расчеты за товары, проданные в кредит, ведутся наличными денежными средствами через контрольно - кассовые машины или с оформлением приходного ордера (квитанции) либо в порядке безналичных расчетов через банковские учреждения, либо с помощью кредитных карт.

При осуществлении расчетов по кредитным картам покупатель предварительно заключает договор на обслуживание с кредитной фирмой и получает от нее пластиковую карту, которую использует при покупках.

Эмитенты кредитных карт (компании и банки) заключают с торговыми организациями договор о продаже товаров владельцам кредитных карт. В договоре указываются порядок авторизации карт, обеспечение магазина необходимыми техническими средствами, условия расчетов за товары и др. К договору прилагается инструкция о порядке обслуживания владельцев кредитных карт.

Авторизация карт, предъявленных в оплату товаров, заключается в проверке наличия обеспечения средств под карту (по телефону, компьютерным сетям и т.д.).

Продажа товаров оформляется выпиской товарных чеков (слипов), которые прокатываются на специальных машинах. В слипе указывают: имя держателя карты, название фирмы, в которой он работает, номер карты, дату совершения покупки, израсходованную сумму, тип платежной системы (VISA, Mastercard и др.), адрес магазина, гостиницы и т.п.

Слип заполняется в трех экземплярах под копирку: первый экземпляр вручается покупателю, второй сдается инкассатору, третий передается в бухгалтерию при кассовом отчете. Покупатель расписывается в слипе, подлинность его подписи проверяется работником магазина.

Сроки инкассации слипов устанавливаются в зависимости от их количества и общей суммы. Перед приездом инкассатора составляется реестр слипов с указанием их числа и суммы. Реестр заполняется в двух экземплярах: первый передается со слипом инкассатору, второй - с распиской инкассатора остается в торговой организации.

Реестры со слипами сдаются в банк, который зачисляет на счет торговой организации причитающиеся ему денежные средства за проданные товары.

В документах на зачисление денег указываются даты реестров слипов и суммы денежных средств.

Учет товаров, проданных в кредит, ведется по Описи поручений - обязательств.

2.2.6. Внутреннее помещение товаров между структурными подразделениями организации, где работают разные материально - ответственные лица (бригады), а также перемещение товаров из одного структурного подразделения в другое проводится на основании письменного или устного распоряжения руководителя организации (о чем обязательно необходимо сделать отметку в документах) и оформляется накладной в установленном порядке. Подпись материально ответственного лица, отпустившего товар, заверяется круглой печатью торговой организации. На накладную обязательно накладывается штамп организации, что подтверждает соответствие отпущенных товаров данным, указанным в накладной.

Внутреннее перемещение товаров учитывается отдельной строкой в товарном отчете.

2.2.7. Материально ответственным лицам в структурных подразделениях организации рекомендуется вести "Журнал учета поступления товара", "Журнал учета отпуска товара", в которых должны быть указаны номер п/п, дата поступления (или отпуска), наименование товара, количество единиц и сумма поступления (или отпуска), фамилии, инициалы и подпись лица, принявшего (выдавшего) товар.

2.2.8. Материально ответственные лица должны составлять отчетность о наличии и движении товаров в сроки от 1 до 10 дней, установленные руководителем и главным бухгалтером торговой организации в зависимости от условий работы.

2.2.9. Первичные приходные и расходные документы являются основанием для составления товарного отчета (код по ОКУД 0903025). В адресной части товарного отчета указывается наименование организации, торговой единицы и структурного подразделения, фамилия и инициалы материально ответственного лица, лимит остатка товаров, номер отчета, период, за который составляется товарный отчет.

В приходной части товарного отчета отражается в стоимостном выражении остаток товаров на дату составления предыдущего товарного отчета и поступление товаров и тары по сопроводительным документам.

Каждый приходный документ (источник поступления товаров, номер и дата документа, сумма поступивших товаров) записываются отдельно, рассчитывают общую сумму оприходованных товаров за отчетный период и итог прихода с остатком на начало периода.

В расходной части товарного отчета подсчитывают общую сумму расхода товаров за отчетный период.

Каждый расходный документ отражается отдельной строкой (продажа товаров мелким оптом, возврат недоброкачественных товаров, переброска товаров).

Основой товарного отчета является подтверждение товарного остатка.

2.2.10. Товарные отчеты составляются материально ответственными лицами в двух экземплярах. Первый экземпляр отчета вместе со всеми оправдательными документами, подтверждающими поступление или выбытие товаров, представляется в бухгалтерию организации, а второй с распиской бухгалтера о приеме отчета остается у материально ответственного лица.

2.2.11. Все приходные и расходные документы, на основании которых составляются товарные отчеты, следует располагать в хронологическом порядке.

Нумерация товарных отчетов должна быть последовательной с начала и до конца года с первого номера.

Товарные отчеты материально ответственных лиц, приступивших к работе не с начала года, нумеруются с начала их работы.

2.2.12. В тексте и цифровых данных товарных отчетов неоговоренные исправления и их подчистка не допускаются. Допущенные ошибки в товарных отчетах исправляются таким образом: одной чертой зачеркивается неправильная запись и надписывается правильный текст или цифровые данные.

Исправление ошибки в товарном отчете должно быть оговорено надписью "исправлено" и подтверждено подписью ответственного лица и бухгалтера с указанием даты исправления.

2.2.13. Если в торговой организации дата проведения инвентаризации не совпала с установленным периодом отчетности, то составляются два отчета: один - с начала установленного периода до начала инвентаризации, второй - от даты окончания инвентаризации до установленного срока представления товарного отчета.

Например, установленный период отчетности - с 1 по 10 число месяца. Инвентаризация проведена 7 числа. Следует составить два товарных отчета - с 1 по 7 число и с 8 по 10 число.

В товарном отчете, составленном после инвентаризации, остатки товаров и тары записываются из "Инвентаризационной описи товаров, материалов, тары и денежных средств в торговле" т.м.ф. N инв. - 13 (код по ОКУД 0309012).

2.2.14. Товарные отчеты в оптовых организациях могут содержать сведения об остатках, приходе и расходе товаров не только в стоимостном, но и количественном выражении, а также остатки, приход и расход могут указываться не только в целом, но и по каждому наименованию товаров.

2.2.15. Если материальная ответственность за материальные и денежные ценности объединена в одном лице или бригаде, то рекомендуется составление товарно - кассового отчета. В приходной части товарно - кассового отчета указывается остаток товаров на начало отчетного периода и поступление товаров по датам в хронологическом порядке. При этом указывается наименование поставщика, номер и дата сопроводительного документа, сумма поступившего товара по каждому поставщику. В расходной части товарно - кассового отчета отражается сумма выручки по кассе за каждый день отчетного периода в целом по предприятию в хронологическом порядке и суммируется расход (сумма выручки) по организации. Затем рассчитывается остаток товаров на дату составления товарно - кассового отчета.

2.2.16. При учете товаров по покупным ценам, при ведении сортового, партионного учета товаров рекомендуется вместо товарного отчета составлять сопроводительные реестры (код по ОКУД 0903014). В реестре необходимо указать только наименования приходных и расходных документов, их число (отдельно по каждой строке) и номера. Реестры составляются в двух экземплярах, первый вместе с оправдательными документами передается в бухгалтерию, а второй остается у материально ответственного лица.

2.2.17. Учет товаров в организациях торговли организуется:

- в бухгалтерии - по материально - ответственным лицам (бригадам) в стоимостном выражении;
- на складах - по наименованиям, сортам, количеству и цене товара в товарных книгах, товарных карточках.

2.2.18. Бухгалтер организации обязан проверять своевременность и полноту оприходования поступивших товаров, правильность их списания, а также правильность составления отчетов материально ответственными лицами.

Во время проверки отчетов материально ответственных лиц бухгалтер обязан установить:

- подлинность документов и правильность записей в отчете, сделанных на основании приложенных документов, а также соответствия даты документов периоду, за который представляется отчет;
- соответствие в данном отчете остатков товаров и тары на начало отчетного периода

остаткам, показанным в предыдущем отчете на конец отчетного периода;

- соответствие в отчете остатков товаров и тары на начало отчетного периода фактическим остаткам в инвентаризационных описях на дату проведения инвентаризации;
- даты всех ли первичных документов, приложенных к отчету, свидетельствуют, что товары получены до инвентаризации, а не после инвентаризации;
- законность и обоснованность хозяйственных операций (прием, отпуск, списание товара и т.д.);
- наличие в документах всех необходимых реквизитов, подписей материально ответственных лиц, распорядительных подписей руководителя организации на внутреннее перемещение товаров;
- полноту оприходования в отчетном периоде товаров по выданным доверенностям, оплаченным или принятым к оплате документам;
- правильность цен на товары, таксировки и подсчетов в отчете и приложенных к нему документах;
- соответствие записей, сделанных материально ответственными лицами в карточках (книгах) складского учета с первичными приходно - расходными документами;
- соответствие суммы по внутреннему перемещению отпущенных товаров и тары сумме, показанной в приходной части товарных отчетов других материально ответственных лиц;
- соответствие выручки, показанной в расходной части товарного (товарно - кассового) отчета, сумме, оприходованной по кассовому отчету (при учете по продажным ценам).

2.2.19. Если при проверке цен, таксировки или подсчетов бухгалтер выявляет ошибки, их исправляют корректурным способом, исправления заверяют подписью лица, выявившего ошибку, а об изменении остатка товаров на конец отчетного периода ставят в известность материально ответственное лицо, которое расписывается в конце отчета, удостоверяя правильность внесенных исправлений и нового остатка товаров.

2.2.10. Бухгалтер обязан контролировать своевременность сдачи торговой выручки материально ответственным лицом в главную кассу или банк, проверяя соблюдение лимита денег в кассе.

2.2.21. Отчеты материально ответственных лиц с приложенными к ним документами должны быть подобраны и переплетены по их порядковым номерам. Срок хранения товарных отчетов - три года. Ответственность за сохранность документов возлагается на главного бухгалтера организации.

2.2.22. Изъятие отчетов материально ответственных лиц и приложенных к ним документов по требованию судебно - следственных и других органов, имеющих такое право, производится на основании письменного запроса и с разрешения руководителя организации. Эти документы передаются по акту изъятия с точным перечислением основных реквизитов (наименование, дата, номер документа, сумма, указанная в документе и т.д.). С этих документов могут быть сняты копии.

2.2.23. Продавцы мелкорозничной сети отчеты не составляют. Они обязаны ежедневно сдавать в кассу организации торговую выручку, а непроданные товары возвращать в магазин. Продавцам мелкорозничной сети отпуск товаров оформляется расходно - приходной накладной, выписывают в двух экземплярах. По окончании рабочего дня возвращенный товар и сумму выручки, подтвержденную квитанцией, записывают в расходно - приходную накладную. Новую партию товара продавцу выдают после того, как он рассчитался за ранее полученные товары.

Материально ответственные лица, отпустившие товары в мелкорозничную сеть, включают расходно - приходные накладные в товарные отчеты и сдают в бухгалтерию торговой организации, где проверяется соблюдение правил отпуска товаров продавцам, законченность расчетов по каждой накладной.

2.3. Порядок бухгалтерской обработки отчетов материально ответственных лиц

2.3.1. Отчеты материально ответственных лиц с приложенными к ним документами служат основанием для отражения в бухгалтерском учете операций по поступлению и выбытию товаров.

2.3.2. Товары в организациях торговли отражаются по покупной стоимости или продажным ценам в соответствии с выбранной учетной политикой на счете 41 "Товары".

2.3.3. Записи в регистрах бухгалтерского учета по счету 41 ведут в целом по отчету материально ответственного лица.

Оборот по дебету счета 41 по каждой строке учетного регистра должен быть равен общей сумме прихода товаров в соответствующем отчете, оборот по кредиту - общей сумме расхода товаров в том же отчете. Остатки товаров на начало и конец отчетного периода в учетном регистре также должен совпадать с соответствующими показателями в отчете.

Итоги записей по счету 41 "Товары" подсчитываются по окончании месяца или чаще, если целесообразно, а затем их сверяют с соответствующими показателями учетных регистров по другим счетам.

Каждый учетный регистр подписывается бухгалтером, составившим его, и указывается дата заполнения.

2.3.4. При учете товаров по продажным ценам разница между покупной стоимостью и



стоимостью по продажным ценам отражается в учете на счете 42 "Торговая наценка".

2.3.5. Товары, принятые на ответственное хранение, учитываются на забалансовом счете 002 "Товарно - материальные ценности, принятые на ответственное хранение" по ценам, указанным в сопроводительных документах.

2.3.6. Товары, принятые на комиссию, учитываются на забалансовом счете 004 "Товары, принятые на комиссию" в ценах, предусмотренных в приеме - сдаточных актах.

2.3.7. Товарно - материальные ценности, принадлежащие организации, но находящиеся в пути, либо переданные для продажи или отданные в залог отражаются в учете в оценке, предусмотренной в договоре.

### 3. Учет поступления товаров от поставщиков

3.1. Порядок отражения в учете операций поступления товаров от поставщиков показан в таблице.

Таблица 3.1

#### СХЕМА КОРРЕСПОНДЕНЦИИ СЧЕТОВ ПО УЧЕТУ ПОСТУПЛЕНИЯ ТОВАРОВ ОТ ПОСТАВЩИКОВ

Номер записи	Факт хозяйственной жизни	Корреспондирующий счет (субсчет)	
		дебет	кредит
1	Уплачено поставщику за товар	60	50, 51
2	Оприходованы товары:		
	а) на покупную стоимость	41-1, 41-2	60
	б) на разность между стоимостью товаров по учетным и покупным ценам	41-1, 41-2	42
3	Оприходована тара под товарами, полученная от поставщика	41-3	60
4	Отражаются в учете:		
	а) транспортные расходы, оплаченные поставщиком за счет покупателя	44	60
	б) НДС на транспортные услуги	19	60
5	Отражается в учете выявленная при приемке недостача или порча товаров (по покупной ведомости):		
	а) по вине поставщика или транспортной организации	63	60
	б) по другим причинам	84	60
6	Отражен в учете НДС на поступившие товары:		
	а) в оптовой торговле	19	60
	б) в розничной торговле	41-2	60

Запись 2а делается на покупную стоимость фактически поступивших товаров, которая определяется как разность между стоимостью товаров, показанной в сопроводительном товарном документе поставщика, и недостачей товаров, выявленной при их приемке. Запись 2б составляется на сумму торговой надбавки, рассчитанной по ее проценту от стоимости фактически поступивших товаров. Запись 2б делается только в том случае, если товары учитываются по

продажным ценам.

Запись 4 возникает тогда, когда условиями франкировки предусматривается оплата определенной части транспортных расходов за счет покупателя, но предварительно их оплачивает поставщик. В этом случае сумму вышеуказанных расходов поставщик включает в счет на оплату товаров, а покупатель списывает их на издержки обращения.

Запись 5а делается, если деньги поставщику еще не перечислены, но условиями договора отказ покупателя от оплаты недостающих (испорченных) товаров не предусмотрен, а также если деньги уже перечислены (на основании соответствующего акта и претензионного письма).

Запись 5а не делается, если деньги за товар поставщику не перечислены. Покупатель при оплате товаров уменьшает сумму платежа на стоимость этих товаров.

#### 4. Учет реализации товаров

##### 4.1. Общие положения

4.1.1. Реализация товаров регулируется договорами розничной купли - продажи, поставки и комиссии в соответствии с Гражданским кодексом Российской Федерации, принятым Государственной Думой 22.12.95.

Объем реализации (товарооборот) является важнейшим показателем хозяйственной деятельности торговых организаций.

Оптовым товарооборотом является продажа товаров одной организацией другой организации для последующей перепродажи или потребления.

Продажа по безналичному расчету непродовольственных товаров юридическим лицам, их обособленным подразделениям для собственных нужд включается в оптовый товарооборот.

Под розничным товарооборотом понимается продажа потребительских товаров населению за наличный расчет независимо от каналов их реализации, а именно:

- юридическими лицами, осуществляющими розничную торговлю и общественное питание, для которых торговая деятельность является основной;

- юридическими лицами, осуществляющими торговлю, но для которых торговая деятельность не является основной;

- физическими лицами, осуществляющими продажу товаров на вещевых, смешанных и продовольственных рынках.

В состав розничного товарооборота включается также продажа продовольственных товаров отдельным юридическим лицам (социального назначения: больницам, детским учреждениям, домам инвалидов, престарелых и т.п.) по безналичному расчету из розничной торговой сети, мелкооптовых баз, сети общественного питания для организации питания, обслуживаемых ими контингентов населения, а также продажа товаров юридическим лицам, их обособленным подразделениям за наличный расчет (Инструкция по определению розничного товарооборота и товарных запасов юридическими лицами, их обособленными подразделениями независимо от формы собственности, осуществляющими розничную торговлю и общественное питание, утверждена Постановлением Госкомстата России от 01.04.96 N 25).

4.1.2. Учет товарооборота (реализации) ведется на счете 46 "Реализация продукции (работ, услуг)". Дебетовый оборот счета 46 отражает себестоимость реализованных товаров (покупная стоимость реализованных товаров плюс издержки обращения, относящиеся к реализованным товарам). Кредитовый оборот показывает продажную стоимость реализованных товаров. Сальдо счета 46 отражает результат от реализации товаров.

4.1.3. Момент реализации товаров - это момент, в который товары, отгруженные или отпущенные покупателю, считаются проданными. С точки зрения бухгалтерского учета момент реализации - это время, когда следует кредитовать счет 46 "Реализация продукции (работ, услуг)", т.е. отразить увеличение объема реализации (товарооборота).

---

КонсультантПлюс: примечание.

Пункт 3.1 Инструкции о порядке заполнения типовых форм годовой бухгалтерской отчетности (приложение 2 к Приказу Минфина РФ от 19.10.1995 N 115) утратил силу в связи с изданием Приказа Минфина РФ от 27.03.1996 N 31.

---

В соответствии с п. 3.1 Инструкции о порядке заполнения типовых форм годовой бухгалтерской отчетности (приложение 2 к Приказу Министерства финансов РФ от 19.10.95 N 115) моментом реализации считается отгрузка товаров и предъявление покупателям (заказчикам) расчетных документов. Если договором поставки обусловлен отличный от общего порядка момент перехода права владения, пользования и распоряжения отгруженной продукцией (товарами) и риска ее случайной гибели от организации к покупателю (заказчику), то выручка от реализации такой продукции (работ, услуг), товаров складывается из сумм, поступивших в оплату отгруженной продукции (выполненных работ и оказанных услуг) на расчетный, валютный и иные счета

организации в банках, либо в кассу организации непосредственно, а также сумм, указанных при зачете взаимных требований. Счет 46 "Реализация продукции (работ, услуг)" корреспондируется по кредиту в первом случае со счетами по учету денежных средств (50 "Касса", 51 "Расчетный счет", 52 "Валютный счет"), а во втором - со счетом 62 "Расчеты с покупателями и заказчиками".

#### 4.2. Учет реализации товаров по договору поставки

4.2.1. Если моментом реализации товаров является их оплата, то ценности, отгруженные покупателю, до получения за них денег учитываются на счете 45 "Товары отгруженные". Основанием для записей по дебету этого счета являются документы на отгрузку. Реализация товаров (кредитование счета 46 "Реализация продукции (работ, услуг)") отражается в учете на основании выписок банка из расчетного счета (при безналичных расчетах) или отчетов кассира (при расчетах наличными).

Система записей по учету реализации товаров, когда моментом реализации является оплата, представлена в таблице.

Таблица 4.1

**СХЕМА  
КОРРЕСПОНДЕНЦИИ СЧЕТОВ ПО УЧЕТУ РЕАЛИЗАЦИИ ТОВАРОВ  
ПО ДОГОВОРУ ПОСТАВКИ, ЕСЛИ МОМЕНТОМ РЕАЛИЗАЦИИ ЯВЛЯЕТСЯ  
ОПЛАТА**

Номер записи	Факт хозяйственной жизни	Корреспондирующий счет (субсчет)	
		дебет	кредит
1	Отгружены покупателю		
	а) товары	45	41-1, 41-2
	б) тара под товарами	45	41-3
2	Поступили деньги от покупателя:		
	а) за отгруженные товары	50, 51	46
	б) за отгруженную тару	50, 51	45
3	Списаны реализованные товары	46	45
4	Начислен бюджету НДС на реализованные товары	46	68

После записей 2а и 3 кредитовое сальдо счета 46 "Реализация продукции (работ, услуг)" показывает торговую надбавку, относящуюся к реализованным товарам (валовой доход от реализации товаров).

Если результатом реализации товаров является убыток, то после записей 2а и 3 счет 46 "Реализация продукции (работ, услуг)" имеет дебетовое сальдо, показывающее сумму убытка.

4.2.2. Если реализация определяется по моменту отгрузки, то она отражается в учете (кредит счета 46) на основании документов на отгрузку.

Система записей по учету реализации товаров, когда моментом реализации является отгрузка, показана в таблице.

Таблица 4.2

**СХЕМА  
КОРРЕСПОНДЕНЦИИ СЧЕТОВ ПО УЧЕТУ РЕАЛИЗАЦИИ ТОВАРОВ  
ПО ДОГОВОРУ ПОСТАВКИ, ЕСЛИ МОМЕНТОМ РЕАЛИЗАЦИИ ЯВЛЯЕТСЯ  
ОТГРУЗКА**

Номер записи	Факт хозяйственной жизни	Корреспондирующий счет (субсчет)
--------------	--------------------------	----------------------------------

		дебет	кредит
1	Отгрузка покупателю: а) товаров (на продажную стоимость) б) тара	62 62	46 41-3
2	Списаны реализованные товары	46	41-1
3	Начислен бюджету НДС на реализованные товары	46	68
4	Поступили деньги от покупателя за отгруженные товары и тару	50, 51	62

4.2.3. При отражении в учете реализации товаров требуется знать покупную стоимость реализованных товаров.

Если товар всегда покупают по одной и той же цене, то покупная стоимость определяется путем умножения количества реализованного товара в натуральных показателях на его покупную стоимость. При применении партионного способа учета товаров покупная стоимость реализованных товаров определяется по каждой партии.

При покупке товаров у разных поставщиков по разным ценам могут быть использованы в соответствии с п. 49 Положения о бухгалтерском учете и отчетности следующие методы оценки:

- по средней стоимости;
- по себестоимости первых по времени закупок (ФИФО-first-in, first-out);
- по себестоимости последних по времени закупок (ЛИФО-last-in, first-out).

Выбор метода оценки запасов отражается в учетной политике предприятия.

4.3. Учет реализации товаров по договору розничной купли - продажи

4.3.1. Порядок учета операций по реализации товаров за наличный расчет при использовании продажных цен в качестве учетных показан в таблице.

Таблица 4.3

**СХЕМА  
КОРРЕСПОНДЕНЦИИ СЧЕТОВ ПО УЧЕТУ РЕАЛИЗАЦИИ ТОВАРОВ  
ЗА НАЛИЧНЫЙ РАСЧЕТ ПО ДОГОВОРУ РОЗНИЧНОЙ КУПЛИ - ПРОДАЖИ**

Номер записи	Факт хозяйственной жизни	Корреспондирующий счет (субсчет)	
		дебет	кредит
1	Поступление в кассу выручки за товары	50	46
2	Сдача выручки инкассаторам банка или на почту (при осуществлении денежных расчетов с покупателями без применения ККМ)	57	46
3	Получение от покупателей расчетных чеков банка в оплату за товары	56	46
4	Списание реализованных товаров	46	41-2

Списание реализованной торговой надбавки, если учет ведется по продажным ценам, отражается записью

Д сч. 42 "Торговая наценка" - обычным способом

Д сч. 46 "Реализация продукции (работ, услуг)" - способом "красное сторно".

4.3.2. При учете товаров по покупным ценам запись 4 необходимо делать на покупную стоимость товаров.

4.3.3. Если в торговой организации применяется натурально - стоимостная схема учета товаров (при использовании штриховых кодов, мягких чеков и т.д.), то запись 4 в течение месяца

делается на основании информации о реализации конкретных товаров с конкретными покупными ценами.

4.3.4. Если в торговой организации применяется стоимостная схема учета товаров, то стоимость реализованных товаров по покупным ценам (Р) рассчитывается по формуле:

$$P = O_{\text{н}} + \Pi - O_{\text{к}}$$

где  $O_{\text{н}}$  - остаток товаров на начало периода;

$\Pi$  - поступление товаров за отчетный период;

$O_{\text{к}}$  - остаток товаров на конец периода.

к

Поступление товаров за отчетный период определяют в сумме дебетового оборота счета 41 на основании приходных документов.

Остаток товаров в стоимостном выражении рассчитывают:

1) на основе описи материально ответственных лиц об остатках товаров в натуральных показателях;

2) бухгалтер проставляет в описи цены на каждое наименование товаров исходя из применяемого в организации способа оценки товаров. Запись 4 в этом случае делается по окончании отчетного периода.

4.4. Учет операций, связанных с возвратом населением товаров

Порядок учета операций, связанных с возвратом населением товаров, выполнен с учетом того, что товары в магазине учитываются по продажным ценам. При продаже возвращенных товаров торговая надбавка, относящаяся к этим товарам, раньше была списана записью

Д сч. 42 "Торговая наценка" - обычным способом

Д сч. 46 "Реализация продукции (работ, услуг)" - способом "красное сторно".

Поскольку возвращенный товар опять поступил в магазин, на восстановление торговой надбавки делается вышеуказанная запись, но дополнительная (см. запись 2 в таблице 4.4).

Таблица 4.4

СХЕМА  
КОРРЕСПОНДЕНЦИИ СЧЕТОВ ПО УЧЕТУ ОПЕРАЦИЙ, СВЯЗАННЫХ  
С ВОЗВРАТОМ НАСЕЛЕНИЕМ ТОВАРОВ

Номер записи	Факт хозяйственной жизни	Корреспондирующий счет (субсчет)	
		дебет	кредит
1	Оприходование возвращенного товара (на продажную стоимость)	41-2	76
2	Восстановление торговой надбавки на возвращенный товар	46	42
3	Корректировка розничного товарооборота на стоимость возвращенных населением товаров, не выдержавших гарантийных сроков службы (на продажную стоимость товаров способом "красное сторно")	46	46
4	Выплата покупателю денег за возвращенный товар	76	50
5	Возврат некачественного товара поставщику:		
	а) на покупную стоимость	63	41-2
	б) на сумму торговой надбавки	42	41-2
6	Отражение в учете затрат, связанных с возвратом товаров	63	70 и др.

7	Удовлетворение поставщиком предъявленной ему претензии	51	63
8	Списание неудовлетворенной претензии в связи с отказом арбитражного суда в ее взыскании	80	63

Если в магазине товары учитываются по покупным ценам, то имеют место следующие особенности в учетных записях:

1. Запись 1 составляется на стоимость товаров по покупным ценам. Дополнительно производится запись на сумму торговой надбавки по дебету счета 80 "Прибыли и убытки" и кредиту счета 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами".

2. Не нужно делать записи 2 и 5б.

4.5. Учет реализации товаров в кредит

4.5.1. Расчеты с покупателями за товары, проданные в кредит, можно учитывать на специально вводимом счете 62-4 "Расчеты за товары, проданные в кредит".

В соответствии с п. 2.1.2 Инструкции по определению розничного товарооборота и товарных запасов юридическими лицами, их обособленными подразделениями независимо от формы собственности, осуществляющими розничную торговлю и общественное питание (утверждена Постановлением Госкомстата России от 01.04.96 N 25) в состав товарооборота розничной торговли включается продажа товаров в кредит с рассрочкой платежа (при этом в объем включается полная стоимость товаров по ценам фактической реализации по моменту получения товара покупателям).

Порядок учета реализации товаров в кредит показан в таблице.

Таблица 4.5

#### СХЕМА КОРРЕСПОНДЕНЦИИ СЧЕТОВ ПО УЧЕТУ РЕАЛИЗАЦИИ ТОВАРОВ В КРЕДИТ

Номер записи	Факт хозяйственной жизни	Корреспондирующий счет (субсчет)	
		дебет	кредит
1	Поступили от покупателей:		
	а) первоначальный взнос	50	46
	б) проценты за кредит	50, 51	80
2	Списаны реализованные товары (по учетным ценам)	46	41
3	Отражается в учете сумма предоставленного кредита (по продажным ценам)	62-4	46
4	Поступили от покупателей очередные платежи в погашение задолженности по кредиту	50, 51	62-4

4.5.2. Общая схема записей при продаже товаров по кредитным картам показана в таблице.

Таблица 4.6

#### СХЕМА КОРРЕСПОНДЕНЦИИ СЧЕТОВ ПО УЧЕТУ РЕАЛИЗАЦИИ ТОВАРОВ ПО КРЕДИТНЫМ КАРТАМ

Номер записи	Факт хозяйственной жизни	Корреспондирующий счет (субсчет)	
		дебет	кредит

1	Отражена в учете реализация товаров по кредитным картам (на продажную стоимость)	57	46
2	Списаны реализованные товары (по учетным ценам)	46	41
3	Зачислены деньги, поступившие за реализованные товары	51, 52	57

4.6. Учет стеклянной посуды и порядок отражения ее в розничном товарообороте организаций

4.6.1. Учет стеклянной посуды осуществляется в соответствии с Инструкцией о порядке учета стоимости стеклянной посуды в розничном товарообороте предприятий и организаций государственной торговли РСФСР, утвержденной Приказом Минторга РСФСР от 28.12.63 N 774.

4.6.2. Приходование стеклянной посуды, поступившей под товарами, производится на основании сопроводительных товарных документов поставщиков (товарно - транспортных накладных, счетов - фактур и т.п.).

4.6.3. Если поступающая в торговые организации стеклянная посуда под товарами включена в стоимость товаров, то она после продажи товаров населению не подлежит приему магазинами.

Если стоимость стеклянной посуды (залоговая) выделяется в сопроводительных товарных документах поставщиков отдельной строкой, то население, купив товар в такой стеклопосуде, имеет право после освобождения из-под товара сдать ее обратно в магазин и получить залоговую стоимость.

4.6.4. Бухгалтерский учет стеклянной посуды осуществляется по залоговой стоимости. В розничных торговых организациях учет стеклянной посуды, находящейся под товарами и порожней, ведется с использованием счета 41-2 "Товары в розничной торговле", на базах и складах отдельно учитывается стеклянная посуда, находящаяся под товаром, - на счете 41-1 "Товары на складах" и отдельно порожняя - на счете 41-3 "Тара под товаром и порожняя" по натурально - стоимостной схеме.

4.6.5. В розничных торговых организациях, где торговая выручка учитывается по данным показателей счетчиков контрольно - кассовых машин, оплата принятой от населения стеклянной порожней посуды осуществляется специальными лицами (приемщиками), выделенными для приема посуды, которым на эти цели выдаются под отчет денежные суммы.

На принятую приемщиками от населения порожнюю стеклянную посуду выписывается накладная, на основании которой делается запись:

Д сч. 41 "Товары" - К сч. 71 "Расчеты с подотчетными лицами".

4.6.6. Сдача порожней стеклянной посуды поставщикам оформляется накладной, выписываемой в двух экземплярах, из которых один передается организации, принявшей порожнюю посуду, а второй сдается при товарном отчете в бухгалтерию.

4.6.7. При учете розничного товарооборота следует руководствоваться Инструкцией по определению розничного товарооборота и товарных запасов юридическими лицами, их обособленными подразделениями независимо от формы собственности, осуществляющими розничную торговлю и общественное питание, утвержденной Постановлением Госкомстата России от 01.04.96 N 25.

Розничный товарооборот показывается включая стоимость стеклянной посуды, проданной населению с товаром, за вычетом стоимости возвращенной населением порожней стеклянной посуды, а также стоимость стеклопосуды, принятой от населения в обмен на товар.

Розничный товарооборот торговых организаций, отраженный на счете 46 "Реализация продукции (работ, услуг)", должен уменьшаться на стоимость порожней стеклянной посуды, возвращенной населением в отчетном периоде, а также на стоимость стеклопосуды, принятой от населения в обмен на товары. Данная корректировка согласно п. 17 Инструкции Минторга РСФСР о порядке учета стоимости стеклянной посуды в розничном товарообороте осуществляется путем следующих записей в учете:

Д сч. 46 "Реализация продукции (работ, услуг)" - способом "красное сторно"

К сч. 46 "Реализация продукции (работ, услуг)" - способом "красное сторно".

## 5. Учет товарообменных (бартерных) операций

5.1. Порядок отражения в учете товарообменных (бартерных) операций определен письмом Министерства финансов Российской Федерации от 30.10.92 N 16-05/4 "О порядке отражения в бухгалтерском учете товарообменных операций или операций, осуществляемых на бартерной основе".

5.2. Обмен товаров между собственниками осуществляется на основании товарообменного

договора, в условиях которого отражаются: виды, количество, согласованные цены обмениваемых товаров, форма и последовательность поставок.

5.3. Товарообменные операции оформляются накладной на отгрузку, товарно - транспортными накладными, бухгалтерскими справками о стоимости реализованных товаров по покупной цене и т.д.

5.4. Учет товарообменных операций зависит от выбранного метода определения выручки, то есть по оплате либо по отгрузке товаров (выполнения работ, услуг), а также от совпадения момента получения и отгрузки товара по времени.

5.5. Расходы по товарообмену (проведение экспертизы, оплата транспорта и др.) относятся на издержки обращения и учитываются в установленном порядке.

5.6. Основные записи на счетах бухгалтерского учета по товарообмену показаны в таблице.

Таблица 5.1

#### СХЕМА КОРРЕСПОНДЕНЦИИ СЧЕТОВ ПО ТОВАРООБМЕНУ

Номер записи	Факт хозяйственной жизни	Корреспондирующий счет (субсчет)	
		дебет	кредит
1	Оприходованы товары, полученные от контрагента:		
	а) на покупную стоимость	41	60
	б) на сумму торговой надбавки	41	42
2	Отгружены (отпущены) товары контрагенту	62	46
3	Списаны реализованные товары	46	41
4	Начислены бюджету акцизы НДС на реализованные товары	46	68
5	Списан по назначению результат от реализации товаров:		
	а) доход	46	80
	б) убыток	80	46
6	Уменьшена задолженность контрагенту за полученные от него товары на стоимость отгруженных ему товаров	60	62

Запись 1б делается только в том случае, если товары учитываются по продажным ценам.

#### 6. Учет товаров, принятых от индивидуальных частных предпринимателей

6.1. Прием организациями торговли товаров от индивидуальных частных предпринимателей осуществляется по предъявлении патента или регистрационного удостоверения и при наличии сертификата или нормативно - технической документации, подтверждающей качество и безопасность продукции для здоровья и жизни потребителей.

6.2. В соответствии с Законом Российской Федерации "О защите прав потребителей" и Гражданским кодексом Российской Федерации организация торговли несет ответственность за качество товаров.

6.3. Организация торговли по согласованию с индивидуальным частным предпринимателем определяет цены на принимаемые товары, порядок реализации, размер вознаграждения в пользу торговой организации, условия расчетов за принятые товары (предварительная оплата, частичная оплата, оплата после реализации).

6.4. При определении размера вознаграждения торговая организация может установить размер в пределах среднего процента торговой наценки, сложившейся за отчетный период.



6.5. Прием товаров и условия их реализации оформляются соглашением в двух экземплярах. Первый экземпляр соглашения передается индивидуальному частному предпринимателю, второй остается в организации и служит основанием для учета движения товаров и расчетов.

6.5.1. В организациях торговли соглашения учитываются как бланки строгой отчетности.

6.6. Торговая организация за принятые товары оформляет ценник в соответствии с письмом Роскомторга от 13.03.95 N 1-304/32-2 "О порядке оформления ценников на реализуемые товары".

6.7. Если товар не реализован в установленный соглашением срок, производится его уценка в размере, указанном в соглашении. Уценка изделия оформляется актом (код по ОКУД 0903134) с одновременным проставлением новой цены.

6.8. По мере реализации товаров материально ответственные лица составляют справку, в которой указывается номер соглашения, наименование проданного товара и сумма.

6.9. Расчеты с индивидуальными частными предпринимателями осуществляются путем перечисления денежных средств на лицевой счет, указанный в соглашении, или по приходно - расходному кассовому ордеру, который выписывается по предъявлении соглашения, паспорта или документа, его заменяющего.

6.10. Прием товара от лиц, не имеющих патента, осуществляется в соответствии с Правилами комиссионной торговли непродовольственными товарами, утвержденными Постановлением Правительства Российской Федерации от 26.09.94 N 1090, и оформляется в соответствии с Инструкцией о порядке оформления комиссионных операций и ведения бухгалтерского учета в комиссионной торговле непродовольственными товарами, утвержденной Приказом Роскомторга от 07.12.94 N 99.

6.11. Товары, купленные у индивидуальных частных предпринимателей, право владения на которые перешло к торговой организации, учитываются по дебету счета 41 "Товары" в корреспонденции с кредитом счета 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами" на отдельном субсчете "Расчеты с индивидуальными частными предпринимателями". Реализация товаров учитывается на счете 46 "Реализация продукции (работ, услуг)".

6.12. Изделия, принятые от индивидуальных частных предпринимателей на комиссию, и условия их реализации оформляются "Комиссионным соглашением" (код по ОКУД 0903821) в двух экземплярах. Первый экземпляр комиссионного соглашения передается сдатчику изделий, второй остается в магазине.

6.13. На принятые товары в магазине выписывается товарный ярлык с указанием изготовителя, номера и даты комиссионного соглашения, наименования и основных признаков изделия, размера и цены.

6.14. Если изделие не реализовано в установленный комиссионным соглашением срок, производится его уценка в размере, указанном в соглашении. Уценка изделия оформляется "Актом на уценку комиссионных товаров" (код по ОКУД 0903134). Одновременно с составлением акта на уценку изделия в товарном ярлыке проставляется новая цена, дата проведения переоценки и номер акта.

6.15. По мере реализации товаров в магазине (отделе, секции) составляется справка, в которой указываются номер комиссионного соглашения, наименование проданного товара и сумма. Выплата денег производится в порядке и сроки, установленные в комиссионном соглашении. Оплата может быть предварительной, частичной и после реализации товаров, через кассу организации или по безналичному расчету.

6.16. Изделия, принятые для комиссионной продажи, учитываются на забалансовом счете 002 "Товарно - материальные ценности, принятые на ответственное хранение", реализация товаров - на счете 46 "Реализация", расчеты по сдатчикам - на счете 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами". Аналитический учет товаров и расчетов со сдатчиками ведется на учетных карточках (код по ОКУД 0903822), на основании которых составляется оборотная ведомость (код по ОКУД 0903137) по счетам 002 "Товарно - материальные ценности, принятые на ответственное хранение" и 76 "Расчет с разными дебиторами и кредиторами".

Таблица 6.1

**СХЕМА  
КОРРЕСПОНДЕНЦИИ СЧЕТОВ ПО УЧЕТУ ТОВАРОВ, ПОЛУЧЕННЫХ  
ОТ ИНДИВИДУАЛЬНЫХ ЧАСТНЫХ ПРЕДПРИНИМАТЕЛЕЙ**

Номер записи	Факт хозяйственной жизни	Корреспондирующий счет (субсчет)	
		дебет	кредит

1	Поступление товаров от индивидуальных частных предпринимателей по ценам, установленным комиссионным соглашением	002	
2	Списание реализованных и возвращенных товаров		002
3	Суммы, полученные со сдатчиков за хранение товаров	50	80
4	Отражение в учете уценки товаров		002
5	Отражение суммы реализованных товаров по ценам реализации	50	46
6	Начислено сдатчику за реализованный товар по ценам реализации за вычетом комиссионного вознаграждения	46	76
7	Выплата сдатчику денег за реализованный товар (за минусом комиссионного вознаграждения)	76	50, 51

### 7. Учет и порядок закупки продукции от населения

7.1. Закупку сельскохозяйственных продуктов, дикорастущих ягод, грибов и орехов осуществляют лица, определенные и утвержденные приказом руководителя организации.

7.2. Между лицами, производящими закупку, и администрацией организации заключается договор о материальной ответственности.

7.3. При закупке сельскохозяйственных продуктов, дикорастущих ягод, грибов, орехов организации торговли должны обеспечить строгое соблюдение порядка оформления закупочных документов с обязательным указанием паспортных данных сдатчика этих продуктов, места его проживания, а также приложением справок о принадлежности ему данной продукции и заключения ветнадзора о доброкачественной продукции.

7.4. Расчеты за сельскохозяйственные продукты, дикорастущие ягоды, грибы и орехи, закупленные у населения, производятся через кассу организации или путем перечисления причитающихся сумм по заявлениям сдатчиков этих продуктов на их счета, а также путем почтовых переводов.

7.5. На проведение закупки ответственному лицу выдается аванс из кассы организации.

7.6. Закупка оформляется закупочным актом, который утверждается руководителем организации.

7.7. Закупленная продукция сдается на склад или секцию по накладной.

7.8. Лица, получившие деньги под отчет, должны представить авансовый отчет о действительном использовании выданных им сумм с приложением утвержденного закупочного акта, копии накладной о сдаче продукции. Выдача новых авансов производится только при условии полного расчета по ранее выданным авансам.

7.9. Учет закупленных продуктов ведется по закупочным ценам на счете 41 "Товары". Разница между продажной и закупочной ценой относится в кредит счета 42 "Торговая наценка". Расчеты с населением отражаются на счете 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами".

### 8. Инвентаризация товаров

8.1. Порядок проведения, документального оформления и сроки инвентаризации установлены "Методическими указаниями по инвентаризации имущества и финансовых обязательств", утвержденными Приказом Минфина России от 13.06.95 N 49 и Положением о бухгалтерском учете и отчетности в Российской Федерации.

8.2. Основные бухгалтерские записи на счетах по учету результатов инвентаризации товаров представлены в таблице.

Таблица 8.1

#### СХЕМА КОРРЕСПОНДЕНЦИИ СЧЕТОВ ПО УЧЕТУ РЕЗУЛЬТАТОВ ИНВЕНТАРИЗАЦИИ ТОВАРОВ

Номер записи	Факт хозяйственной жизни	Корреспондирующий счет (субсчет)	
		дебет	кредит
1	Оприходованы:		
	а) излишки товаров	41	80
	б) торговая надбавка, относящаяся к излишним товарам	41	42
2	Отражена в учете:		
	а) недостача товаров	84	41
	б) торговая надбавка на недостающие товары	42	83-5
3	Списана недостача товаров:		
	а) в пределах норм убыли	44, 89	84
	б) сверх норм убыли за счет виновных лиц	73-3	84
	в) на разность между взыскиваемой суммой и стоимостью товаров по учетным ценам	73-3	83-3
	г) сверх норм убыли за счет организации	44	84
4	Списана разница между учетными и покупными ценами, относящаяся к недостающим товарам в пределах норм и сверх норм, списываемым за счет организации	83-3	84

8.3. Отражение в учете недостачи товаров, принятых на комиссию, производится записями:

а) на сумму недостачи по учетным ценам:

К сч. 004 "Товары, принятые на комиссию";

б) на сумму, подлежащую выплате комитенту:

Д сч. 84 "Недостачи и потери от порчи ценностей"

К сч. 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами";

в) на разность между стоимостью товаров по учетным ценам и суммой, подлежащей выплате комитенту:

Д сч. 84 "Недостачи и потери от порчи ценностей"

К сч. 83-5 "Разница между покупной и оценочной стоимостью".

#### 9. Учет и документальное оформление потерь и уценки товаров

9.1. Товарные потери, возникающие от естественной убыли, боя исчисляются по нормам (размерам) в порядке, установленном действующими инструкциями.

9.2. Товарные потери при транспортировании списываются в пределах установленных норм по каждому товарно - транспортному документу в том случае, если при приемке фактическое наличие товаров будет меньше, чем указано в документах поставщика.

9.3. Каждый случай брака, порчи, боя, понижения качества товаров, выявленных при транспортировании, оформляется актом (код по ОКУД 0903003).

9.4. Сверхнормативные товарные потери при транспортировании могут относиться за счет поставщика или организации транспорта.

9.5. Нормы естественной убыли и боя в организациях розничной торговли при хранении и реализации применяются к товарам, реализованным за межинвентаризационный период. Они являются предельными и применяются только в тех случаях, когда при инвентаризации товаров установлена недостача.

9.6. Списание недостачи за счет естественной убыли и боя товаров производится после инвентаризации на основе соответствующего расчета, составленного и утвержденного в установленном порядке.

9.7. Недостача товаров сверх установленных норм убыли и потери от порчи при наличии

акта о бое могут быть списаны организациями за счет дохода, когда конкретные виновники недостачи и порчи не установлены.

9.8. К товарным потерям относится также завес тары (разница между фактическим весом тары из-под товара и ее массой по трафарету). Все товары, по которым может быть завес тары, регистрируются в "Книге регистрации товаров, материалов, требующих завеса тары" (код по ОКУД 0903006).

9.9. Записи в книгу производятся на основании приемных товарных документов. Завес тары регистрируется в этой книге на основании "Акта о завесе тары" (код по ОКУД 0903005).

9.10. Акт на завес тары составляется в двух экземплярах и передается с товарным отчетом в бухгалтерию. Первый прилагается к товарному отчету, второй экземпляр вместе с рекламацией направляется поставщику для возмещения потерь товаров.

9.11. Акт на завес тары составляется в срок, предусмотренный договором с поставщиком, но не позднее 10 дней после ее освобождения, а по таре из-под влажных товаров (повидло, варенье и т.д.) немедленно после ее освобождения. На таре делается отметка несмываемой краской об активировании завеса с указанием даты и номера акта.

9.12. Выявленная при инвентаризации недостача товаров вследствие завеса тары списывается с материально ответственных лиц при условии, что недостающая сумма превышает нормы естественной убыли.

9.13. Акты на завес рыбы и рыбопродуктов (кроме икры) не составляются. Завес тары по этим товарам списывается за счет дополнительной скидки, предоставленной поставщиком.

9.14. Завес тары списывают в зависимости от условий договора с поставщиком. При списании за счет поставщика ему направляют претензионное письмо вместе с экземпляром акта о завесе тары.

9.15. Если предъявить претензию поставщику невозможно, потери товаров от завеса тары относят на виновных лиц. Лишь в исключительных случаях (если выявить виновных невозможно) потери от завеса тары могут быть списаны за счет торговой организации.

9.16. По некоторым товарам поставщики могут предоставлять магазинам специальную скидку на завес тары. При поступлении товаров эту скидку записывают на кредит счета 42 "Торговая наценка" (на аналитический счет "Скидка на завес тары"). По таким товарам акты на завес тары не составляют и претензии поставщикам не предъявляют, фактический завес тары списывают за счет предоставленной скидки.

Завес тары за счет скидки списывают только в том случае, если при инвентаризации будет выявлена недостача товаров сверх норм естественной убыли. Первоначально списывают сумму полученной скидки на завес тары (за вычетом скидки, относящейся к остатку затаренных товаров), а затем в соответствующей сумме естественную убыль.

9.17. После решения руководителя организации о порядке списания завеса тары на стоимость товаров по покупным ценам кредитуется счет 84 "Недостачи и потери от порчи ценностей" и дебетуются счета: 63 "Расчеты по претензиям" - при списании за счет поставщика; 42 "Торговая наценка" (аналитический счет "Скидка на завес тары") - при списании за счет специальной скидки; 81 "Использование прибыли" - при списании за счет торговой организации (отнесение потерь от завеса тары на издержки обращения действующими нормативными документами не предусмотрено).

9.18. Если товары учитывают по продажным ценам, то одновременно на сумму торговой надбавки, относящейся к завесу тары, делается запись:

Д сч. 83-5 "Разница между покупной и оценочной стоимостью"

К сч. 84 "Недостачи и потери от порчи ценностей".

При списании потерь от завеса тары за счет виновного лица на стоимость товаров по учетным ценам делается запись:

Д сч. 73-3 "Расчеты по возмещению материального ущерба"

К сч. 84 "Недостачи и потери от порчи ценностей".

9.19. Порчу, бой и лом товаров оформляют актом, в котором указывают наименование, артикул, сорт, цену, количество и стоимость товаров, причину и виновников потерь, возможности дальнейшего использования товаров (продажа по сниженным ценам, сдача в утиль или переработку, откормочным организациям) или уничтожении. Сдачу товаров в утиль, переработку или откормочным организациям оформляют товарно - транспортной накладной. Уничтожают испорченные товары в присутствии комиссии, составившей акт, во избежание повторного представления товаров для активирования и списания.

Акт о порче, бое, ломе (код по ОКУД 0903008) товаров передают в бухгалтерию, где проверяют правильность его составления, после чего передают на утверждение руководителю организации, который решает, за чей счет списать потери товаров.

Поскольку порча, бой, лом товаров являются следствием бесхозяйственности, потери следует взыскать с виновных лиц. Лишь в исключительных случаях (когда конкретных виновников установить невозможно) потери списываются за счет организации.

Потери от порчи, боя, лома товаров отражают в учете в общеустановленном порядке. Величину потерь вследствие естественной убыли (Е) определяют по формуле:

$$E = T \times H : 100,$$

где Т - стоимость (масса) проданного товара;  
Н - норма естественной убыли, %.

9.20. При партионном способе хранения товаров срок хранения исчисляют по партионной карте исходя из даты поступления товаров и даты отпуска.

9.21. При сортовом способе хранения определяют средний срок хранения товаров (С) по формуле:

$$C = O : P,$$

где О - средний суточный остаток товара за период между инвентаризациями;  
Р - однодневный оборот товара за межинвентаризационный период.

Средний суточный остаток товара рассчитывают делением суммы остатков товаров за каждый день хранения на число дней в межинвентаризационном периоде.

Однодневный оборот исчисляется по формуле:

$$P = T : n,$$

где Т - оборот по товару за межинвентаризационный период;  
n - число дней в межинвентаризационном периоде.

9.22. В розничной торговле оборот по реализации отдельных видов товаров непосредственно выявить, как правило, невозможно, поскольку аналитический учет товаров по видам обычно не ведут. Поэтому оборот по реализации того или иного товара за межинвентаризационный период определяют расчетным путем на основе показателей товарного баланса:

$$3Н + П = Р + В + 3К.$$

Откуда:

$$P = 3Н + П - В - 3К,$$

где 3Н - остаток товара на начало межинвентаризационного периода (по данным предыдущей инвентаризации);

П - поступило данного товара за межинвентаризационный период (по данным приходных документов);

В - выбыло данного товара за межинвентаризационный период (по данным расходных документов);

3К - остаток товара на конец межинвентаризационного периода (по данным последней инвентаризации).

Определив оборот по реализации того или иного товара за межинвентаризационный период и умножив его на норму естественной убыли, получается сумма естественной убыли по данному товару. Рассчитав сумму естественной убыли по каждому товару, определяется общая сумма естественной убыли по всем товарам, реализованным за межинвентаризационный период.

Естественная убыль может быть рассчитана также следующим образом:

- 1) естественная убыль на остаток товаров на начало межинвентаризационного периода;
- 2) естественная убыль на поступившие товары за межинвентаризационный период;
- 3) естественная убыль на выбывшие товары за межинвентаризационный период;
- 4) естественная убыль на остаток товаров на конец межинвентаризационного периода;
- 5) естественная убыль на товары, реализованные за межинвентаризационный период (п. 1 + п. 2 - п. 3 - п. 4).

Для магазинов с устойчивой структурой товарооборота можно устанавливать среднюю норму естественной убыли в целом для всех товаров. В этом случае сумму естественной убыли определяют путем нахождения средней нормы убыли от общего товарооборота магазина за период между инвентаризациями.

9.23. Потери товаров при перевозках вследствие естественной убыли списывают от покупной стоимости записью:

Д сч. 44 "Издержки обращения"

К сч. 84 "Недостачи и потери от порчи ценностей".

9.24. Потери товаров при хранении и реализации вследствие естественной убыли списывают в том месяце, в котором проводилась инвентаризация. Потери товаров вследствие естественной убыли образуются за весь период между инвентаризациями (за несколько месяцев) и должны быть распределены между всеми месяцами данного периода. Для более равномерного распределения потерь от естественной убыли между всеми месяцами межинвентаризационного периода ежемесячно на издержки обращения списывают плановую сумму этих потерь, т.е. начисляют резерв на естественную убыль.

Начисление резерва на списание потерь (ежемесячно):

Д сч. 44 "Издержки обращения"

К сч. 89 "Резервы предстоящих расходов и платежей".

Списание потерь товаров за счет резерва (на покупную стоимость):

Д сч. 89 "Резервы предстоящих расходов и платежей"

К сч. 84 "Недостачи и потери от порчи ценностей".

При учете товаров по продажным ценам делается дополнительная запись на разность между стоимостью товаров по учетным и покупным ценам:

Д сч. 83-5 "Разница между покупной и оценочной стоимостью"

К сч. 84 "Недостачи и потери от порчи ценностей".

На корректировку резерва составляют запись по его начислению (на разность между суммой недостачи товаров вследствие естественной убыли и начисленным резервом): обычными числами, если сумма резерва меньше суммы недостачи товаров; отрицательными числами - если сумма резерва больше суммы недостачи.

9.25. Порядок списания потерь при подготовке товаров к продаже определен п. 2.13 Методических рекомендаций, где говорится, что на издержках обращения отражаются "нормируемые отходы, образующиеся при подготовке в розничной продаже колбас, мяскопченостей и рыбы чистой массой (весом); потери от зачистки сливочного масла, крошения карамели обсыпной и сахара - рафинада".

Отражение в учете потерь при подготовке товаров к продаже покажем на примере списания зачисток масла при учете товаров по продажным ценам.

Д сч. 62 "Расчеты с покупателями и заказчиками" - на продажную стоимость зачисток

К сч. 83-5 "Разница между покупной и оценочной стоимостью" - на сумму торговой надбавки на зачистки;

Д сч. 44 "Издержки обращения" - на разность между покупной и продажной стоимостью зачисток;

К сч. 84 "Недостачи и потери от порчи ценностей" - на стоимость зачисток по учетным ценам.

При учете товаров по покупным ценам не будет записи на счете 83-5 "Разница между покупной и оценочной стоимостью".

9.26. Потери при продаже товаров методом самообслуживания и с открытой выкладкой списываются как и потери вследствие естественной убыли, за счет начисляемого резерва. Сумма ежемесячных отчислений в резерв (Р) определяется по формуле:

$$P = Tф \times Уп : 100,$$

где Тф - фактический товарооборот по самообслуживанию и с открытой выкладкой;

Уп - плановый уровень товарных потерь, % к товарообороту.

Начисляемые резервы для потери при продаже товаров методом самообслуживания и с открытой выкладкой могут включаться в состав издержек обращения, но не должны включаться в состав себестоимости товаров, предусмотренных Министерством финансов Российской Федерации.

9.27. Порядок отражения в учете операций по начислению резерва и списанию потерь аналогичен порядку списания естественной убыли товаров.

9.28. Переоценка товаров и других товарно - материальных ценностей производится по распоряжению руководителя организации.

9.29. Переоценка товаров оформляется актом (код по ОКУД 0903007).

9.30. Если в организации товары учитываются по покупным ценам, то результаты переоценки в бухгалтерском учете не отражаются, за исключением случая, предусмотренного п. 53 Положения о бухгалтерском учете и отчетности в РФ.

9.31. На основании инвентаризационных описей - актов разность между стоимостью товаров по старым и новым ценам отражают на счете 14 "Переоценка материальных ценностей" (сумму уценки - на дебете, а сумму дооценки - на кредите) в корреспонденции со счетом 41 "Товары".

После проверки и утверждения инвентаризационных описей - актов, счет 14 "Переоценка материальных ценностей" списываются на соответствующие счета: счет 42 "Торговая наценка", а уценку товаров, предусмотренную п. 53 Положения о бухгалтерском учете и отчетности в РФ, когда потери от уценки (на сумму превышения стоимости товаров по покупным ценам над стоимостью по ценам возможной реализации) списывают на результаты хозяйственной деятельности, т.е. в дебет счета 80 "Прибыли и убытки".

#### 10. Документальное оформление и учет недоброкачественных товаров, возвращенных покупателями и отправленных на репассировку

10.1. Порядок обмена непродовольственных товаров регулируется Законом Российской Федерации от 07.02.92 N 2300-1 "О защите прав потребителей" (с изменениями и дополнениями) и установлен "Типовыми правилами обмена промышленных товаров, купленных в розничной торговой сети государственной и кооперативной торговли", утвержденными Приказом Минторга СССР от 01.02.74 N 19/19 и Приказом Минторга РСФСР от 23.08.75 N 108, а также "Типовыми правилами обмена обуви отечественного производства и импортной, купленной в магазинах государственной и кооперативной торговли", утвержденными Приказом Минторга СССР от 31.08.79 N 213 и Приказом Минторга РСФСР от 04.06.80 N 190.

10.2. Товары, на которые установлены гарантийные сроки и не выдержавшие их, обмениваются на новые изделия той же марки, либо такие же изделия другой марки с соответствующим перерасчетом, либо покупателю возвращается уплаченная им первоначальная сумма взноса, сумма погашенного кредита и уплаченная сумма процентов за кредит.

10.3. Обмен или прием недоброкачественных товаров производится на основании заявления покупателя, справки мастерской гарантийного ремонта, представленной в двух экземплярах, паспорта (гарантийного талона) на товар.

Прием от покупателей недоброкачественных товаров оформляется накладной (код по ОКУД 0903016) в двух экземплярах, один из которых прикладывается к товарному отчету, другой вручается покупателю и является основанием для обмена товара или получения денежной суммы на сданный товар.

10.4. Обмен недоброкачественных товаров, для которых не установлены гарантийные сроки (одежда, ткани, мех, ковры и др.), или получение денежной суммы за эти товары производится при предъявлении вместе с товаром товарного или кассового чека магазина и при наличии на товаре фабричного ярлыка. Обмен товара или возврат покупателю денег за товар, в котором установлены скрытые недостатки, производится на основании акта бюро товарных экспертиз.

10.5. Отгрузка товаров организации - изготовителю оформляется товарной накладной (код по ОКУД 0903804). На основании справки мастерской гарантийного ремонта, заявления покупателя, паспорта изделия предъявляется претензия поставщику. В сумму претензии включается стоимость товаров по покупным ценам, сумма штрафов и, кроме того, сумма убытков, причиненных такой поставкой без зачета неустойки (штрафа), в соответствии с Положением о поставках товаров народного потребления, утвержденным Постановлением Совета Министров СССР от 25.07.88 N 888, п. п. 52, 65 и Приказом Минторга РСФСР от 26.06.88 N 171 и Гражданским кодексом РФ.

10.6. Учет движения недоброкачественных товаров ведется по наименованиям и поставщикам (заводам - изготовителям) в карточках учета претензий.

10.7. Порядок учета товаров (часов, секундомеров), отправленных организациям - изготовителям на репассировку, регулируется письмом Минторга СССР от 02.03.84 N 9-18/023 и письмом Управления бухгалтерского учета Минторга РСФСР от 27.03.84 N 19/01-04. Отправка оформляется накладной (код по ОКУД 0903016) в трех экземплярах (первый вкладывается в посылку, отправляемую поставщику, второй прикладывается к товарному отчету вместе с копией описи часов и почтовой квитанцией, третий остается у материально ответственного лица).

После репассировки товары возвращаются тем же материально ответственным лицам, которыми они были отправлены. Стоимость отгруженных товаров с подотчета материально ответственных лиц не списывается. Контроль за движением этих ценностей осуществляется по документам на отправку товаров на репассировку и их получение, которые прилагаются к товарному отчету. В товарных отчетах после суммы остатка товаров на конец отчетного периода от руки записывается строка "В том числе товары на репассировке \_\_\_ рублей".

При проведении инвентаризации товаров материально ответственные лица предъявляют инвентаризационной комиссии документы на отправку товаров на репассировку. Комиссия проверяет правильность документов и записывает указанные на них товары в инвентаризационную опись отдельной строкой с примечанием: "на репассировке".

СХЕМА  
КОРРЕСПОНДЕНЦИИ СЧЕТОВ ПО УЧЕТУ НЕДОБРОКАЧЕСТВЕННЫХ  
ТОВАРОВ, ВОЗВРАЩЕННЫХ ПОКУПАТЕЛЯМИ

NN п/п	Содержание хозяйственных операций	Шифр корреспондирующих счетов	
		Дебет	Кредит
1	Оприходование некачественного товара по продажной цене	41	76
2	Стоимость товара, выданного в обмен на сданный некачественный	76	41
3	На сумму выданных денег покупателю за сданный некачественный товар (с учетом фактически уплаченных денег покупателем процента за кредит)	76	50
4	На сумму процентов за кредит (красное сторно)	76	44
5	На сумму непогашенного кредита, предоставленного при покупке сданного товара	76	62
6	Уменьшение объема реализации при возврате покупателю денег из кассы за сданный товар (красное сторно)	46	46
7	Отгрузка некачественного товара поставщикам:		
7.1	а) на стоимость товара по покупным ценам	63	41
7.2	б) на сумму штрафов и убытков	63	80

### 11. Организация аналитического учета товаров

11.1. В торговых организациях аналитический учет товаров ведется:

а) по хозяйствующим субъектам, являющимся юридическими лицами, и их обособленным подразделениям;

б) по каждому хозяйствующему субъекту - по материально ответственным лицам;

в) по каждому материально ответственному лицу - по ассортименту товаров;

г) а также в удобном для предприятия разрезе.

Разрезы аналитического учета "По хозяйствующим субъектам" и "По материально ответственным лицам" совпадают, если материальную ответственность за товары, находящиеся в той или иной торговой единице, несет одно лицо (одна бригада).

В комиссионной торговле учет ведется по каждой единице товаров, поскольку расчеты с комитентами осуществляются за каждую вещь в отдельности.

11.2. Учет товаров материально ответственными лицами. Учет товаров ведет материально ответственное лицо. Этот учет может быть организован разными способами в зависимости от способа хранения товаров (партионный или сортовой).

При любом способе хранения материально ответственные лица ведут учет товаров в натуральном измерении на основании приходных и расходных товарных документов или в натуральном и стоимостном измерениях одновременно.

Продажа населению некоторых товаров (изделий из золота, платины, серебра и драгоценных камней и др., а также товаров, принятых на комиссию) в организациях розничной торговли оформляется товарными чеками, где указываются наименование, цена и количество товаров. Поэтому по вышеперечисленным товарам аналитический учет ведется и по наименованиям (в комиссионной торговле отдельно по каждой вещи, сданной на комиссию). При наличии на товарах штриховых кодов и соответствующей вычислительной техники аналитический учет по наименованиям возможен и без составления документов на выбытие товаров.

11.3. При партионном способе хранения на каждую партию товаров материально ответственное лицо выписывает партионную карту (код по ОКУД 0903066) в двух экземплярах, где



указываются наименование, артикул, сорт, цена и количество (масса) товаров. Партионные карты регистрируют в специальной книге. Порядковый номер регистрации в этой книге является номером данной партии товаров. Один экземпляр партионной карты остается на складе и служит регистром складского учета товаров, второй передают в бухгалтерию. По мере отпуска товаров материально ответственное лицо указывает в партионной карте дату отпуска, номер расходного документа и количество (массу) отпущенного товара. Одновременно в расходном документе указывают номер партионной карты.

После полного выбытия данной партии товаров партионную карту склада передают в бухгалтерию для проверки. Если при проверке по данной партии выявляется недостача товаров, то, не ожидая инвентаризации, недостачу в пределах норм естественной убыли списывают за счет организации, а сверх норм естественной убыли взыскивают с материально ответственных лиц. Излишки товаров, выявленные при проверке, приходуется.

11.4. При сортовом способе хранения материально ответственные лица ведут учет товаров в товарных книгах или на карточках. На каждое наименование и сорт товаров открывается одна или несколько страниц в товарной книге (в зависимости от объема операций по приему и расходу товаров) или отдельная карточка. Для сокращения числа аналитических счетов товары различного наименования, имеющие одинаковую цену, могут учитываться на одной странице книги или карточке. В заголовке страницы книги (карточки) указываются наименование, артикул, сорт, цена и другие отличительные признаки товара. В остальной части страницы книги (карточки) отражаются приход, расход и остатки товаров.

На плодоовощных базах для облегчения контроля за правильностью отражения поступления и выбытия товаров остатки и движение всех сортов (кондиций) того или иного товара обычно отражаются на одной карточке (странице товарной книги), где для каждого сорта (кондиции) как в приходной, так и расходной части предусмотрена отдельная графа. Остатки, приход и расход записывают не только по сортам (кондициям), но и в целом по данному товару.

Записи в товарные книги (карточки) делают на основании каждого приходного и расходного документа, а при большом объеме операций для сокращения числа записей - на основании итогов предварительно составленных накопительных документов.

При наличии на складе фактурных или бухгалтерских многосчетчиковых машин с вычислительной приставкой учет товаров на карточках ведут документально - копировальным методом путем объединения в один рабочий прием выписки приходных и расходных документов и разности в карточки поступления и выбытия товаров с автоматическим выведением остатков.

11.5. На складах с узким ассортиментом товаров и небольшим объемом товарных операций материально ответственные лица могут вести учет непосредственно в товарном отчете. В этом случае карточки и товарные книги на складе не ведут.

11.6. Организация аналитического учета товаров в бухгалтерии. При сортовом способе в условиях ручного труда на каждое наименование и сорт товара открывают карточки натурально - стоимостного (количественно - суммового) учета (код по ОКУД 0903121). Карточки хранят в картотеке отдельно по каждому материально ответственному лицу и месту хранения товаров.

11.7. Для проверки правильности учетных записей по окончании месяца в карточках подсчитывают итоги прихода и расхода, определяют остатки товаров на начало следующего месяца. На 1-е число каждого месяца составляют оборотную ведомость по аналитическим счетам к счету 41 "Товары", где по каждому наименованию и сорту товаров указывают в натуральном и денежном выражении остаток на начало месяца, приход и расход за месяц, а также остаток на конец месяца. Суммовые итоги этой ведомости должны быть равны оборотам и сальдо синтетического счета 41 "Товары".

Натуральные показатели оборотной ведомости сверяют также с данными складского учета, который ведут материально ответственные лица.

Такая оборотная ведомость составляется на дату проведения инвентаризации товаров.

11.8. При партионном способе аналитический учет ведут на партионных картах, передаваемых в бухгалтерию материально ответственными лицами. Для проверки правильности учетных записей на 1-е число каждого месяца (а также на дату инвентаризации) по данным партионных карт составляют оборотную ведомость, в которой каждую партию товаров записывают отдельной строкой. Суммовые итоги этой ведомости сверяют с оборотами и сальдо синтетического счета 41 "Товары", а натуральные показатели - с данными складского учета материально ответственных лиц.

11.9. Результаты сверки данных бухгалтерского учета товаров (как при сортовом, так и при партионном способах) или оформляют специальным актом, который подписывают бухгалтер и материально ответственные лица, или вышеуказанные работники расписываются в оборотных ведомостях.

После сверки составляют оборотную ведомость по аналитическим счетам и сопоставляют ее итоги с данными синтетического счета 41 "Товары" (сальдо на начало и конец месяца, дебетовый и кредитовый обороты на месяц).

11.10. Выявленные ошибки исправляются для достижения тождества между стоимостными данными синтетического и аналитического учета, а также между данными учета в натуральных показателях материально ответственных лиц и бухгалтерии.

11.11. При оперативно - бухгалтерском (сальдовом) способе бухгалтерия не ведет учет остатков и движения каждого вида товара и, следовательно, не дублирует записей складского учета. Периодически (ежедневно или один раз в несколько дней) бухгалтер проверяет правильность записей в регистрах складского учета (товарных книгах или карточках), которые ведут материально ответственные лица. Выявленные ошибки сразу исправляют.

Для проверки правильности учетных записей, ведущихся как на складе, так и в бухгалтерии, на 1-е число каждого месяца (а также на дату инвентаризации) составляют сальдовую ведомость. В ней на основании регистров складского учета указывают остатки товаров по наименованиям, артикулам, сортам, количеству и цене. Затем осуществляется таксировка, и подсчитывается общая стоимость всех товаров. Этот итог должен быть равен сальдо синтетического счета 41 "Товары". Сальдовые ведомости составляют по материально ответственным лицам (бригадам), а если целесообразно, по укрупненным товарным группам.

## 12. Учет валового дохода от реализации товаров

### 12.1. Расчет валового дохода от реализации товаров

12.1.1. Прибыль от реализации товаров определяется как разность между валовым доходом и издержками обращения, относящимися к реализованным товарам.

Вышеуказанный показатель есть разность между выручкой от реализации (продажной стоимостью реализованных товаров) и покупной стоимостью проданных товаров. Эта разность представляет собой торговую надбавку, относящуюся к реализованным товарам, или, иначе говоря, реализованную торговую надбавку.

12.1.2. Если товары учитывают по покупным ценам при организации учета по количественно - стоимостной схеме, то валовой доход от реализации выявляется автоматически как кредитовое сальдо счета 46 в результате записей по отражению в учете реализации и списанию реализованных товаров.

При организации учета по стоимостной схеме покупная стоимость реализованных товаров определяется расчетным путем (ст. 4.3.4).

12.1.3. Если товары учитывают по продажным ценам, то валовой доход от реализации определяется расчетным путем. Основными способами расчета являются: 1) по общему товарообороту; 2) по ассортименту товарооборота; 3) по среднему проценту; 4) по ассортименту остатка товаров.

12.1.4. При способе расчета по товарообороту валовой доход от реализации товаров (ВД) рассчитывается по формуле:

$$\text{ВД} = \text{T} \times \text{РН} : 100,$$

где Т - общий товарооборот,  
РН - расчетная торговая надбавка.

В свою очередь:

$$\text{РН} = \frac{\text{ТН}}{100 + \text{ТН}},$$

где ТН - торговая надбавка, %.

Способ расчета валового дохода по общему товарообороту используется в том случае, когда на все товары применяется одинаковый процент торговой надбавки. Если ее размер в течение отчетного периода изменялся, следует определить объем товарооборота отдельно по периодам применения разных размеров торговой надбавки.

12.1.5. Валовой доход по ассортименту товарооборота определяется по формуле:

$$\text{ВД} = \frac{\text{T}_1 \times \text{РН}_1 + \text{T}_2 \times \text{РН}_2 + \dots + \text{T}_n \times \text{РН}_n}{100},$$

где Т - товарооборот по группам товаров,

РН - расчетная торговая надбавка по группам товаров.

Способ расчета валового дохода по ассортименту товарооборота используется, если на разные группы товаров применяются разные размеры торговой надбавки. Он предполагает обязательный учет товарооборота по группам товаров, каждая из которых включает товары с одинаковой надбавкой.

12.1.6. Валовой доход по среднему проценту рассчитывается по формуле:

$$\text{ВД} = \frac{\text{Т} \times \text{П}}{100},$$

где П - средний процент валового дохода.

В свою очередь:

$$\text{П} = \frac{\text{ТН}_\text{н} + \text{ТН}_\text{п} - \text{ТН}_\text{в}}{\text{Т} + \text{ОК}} \times 100,$$

где  $\text{ТН}_\text{н}$  - торговая надбавка на остаток товаров на начало отчетного периода (сальдо счета 42 "Торговая наценка" на начало отчетного периода);

$\text{ТН}_\text{п}$  - торговая надбавка на товары, поступившие за отчетный период (кредитовый оборот счета 42 "Торговая наценка" за отчетный период);

$\text{ТН}_\text{в}$  - торговая надбавка на выбывшие товары <\*> (дебетовый оборот счета 42 "Торговая наценка" за отчетный период);

<\*> Под выбытием товаров в данном случае понимается так называемый документальный расход (возврат товаров поставщикам, списание порчи товаров и т.п.).

ОК - остаток товаров на конец отчетного периода (сальдо счета 41 "Товары" на конец отчетного периода).

Способ расчета валового дохода по среднему проценту является простым и может применяться в любой организации.

12.1.7. Расчет валового дохода по ассортименту остатка товаров определяется по формуле:

$$\text{ВД} = (\text{ТН}_\text{н} + \text{ТН}_\text{п} - \text{ТН}_\text{в}) - \text{ТН}_\text{к},$$

где  $\text{ТН}_\text{к}$  - торговая надбавка на остаток товаров на конец отчетного периода.

12.2. Отражение в учете валового дохода от реализации товаров

12.2.1. При любом варианте учетных цен на товары на кредите счета 46 "Реализация продукции (работ, услуг)" всегда отражается продажная стоимость реализованных товаров. Этот показатель можно назвать иначе: "выручка от реализации товаров" или "товарооборот".

12.2.2. При учете товаров по покупным ценам система учетных записей по реализации товаров предусматривает необходимость отражать на дебете счета 46 сразу на покупную стоимость реализованных товаров, что соответствует природе данного счета. Вследствие этого валовой доход от реализации товаров выявляется автоматически на счете 46 в сумме его кредитового сальдо.

12.2.3. При учете товаров по продажным ценам на дебет счета 46 первоначально записывают стоимость реализованных товаров по учетным (т.е. продажным) ценам, а не по покупным, что не соответствует экономической сущности данного счета. Поэтому возникает необходимость корректировки дебетового оборота на сумму торговой надбавки, относящейся к реализованным товарам. Кроме того, при учете товаров по продажным ценам применяется счет 42 "Торговая наценка" для учета торговой надбавки на поступающие и выбывающие товары.

Поэтому, если торговое предприятие реализовало покупателю товары, оно должно списать со счета 42 относящуюся к этим товарам торговую надбавку.

Корректировка дебетового оборота счета 46 и списание со счета 42 торговой надбавки на реализованные товары на сумму валового дохода, рассчитанного одним из вышеуказанных способов, осуществляется записью:

Д сч. 42 "Торговая наценка" - обычным способом

Д сч. 46 "Реализация продукции (работ, услуг)" - способом "красное сторно".

После списания реализованной торговой надбавки на счете 46 образуется (как и при учете товаров по покупным ценам) кредитовое сальдо, показывающее валовой доход от реализации товаров.

Заместитель Председателя  
Комитета РФ по торговле  
Н.А.ЛУПЕЙ