О ТЕРМИНОЛОГИИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА В ТОРГОВЛЕ

О.А. Волченкова

В экономике любой страны важное место занимают предприятия торговли, которые исполняют функции посредников между производителями товарно-материальных ценностей и их потребителями – юридическими и физическими лицами.

Благодаря довольно быстрому обороту денежных средств и получению прибыли торговля сейчас является одним из наиболее привлекательных видов деятельности, в особенности для малого и среднего бизнеса.

Уровень жизни населения России в настоящее время очень различается, и соответственно неодинаковы приоритеты при приобретении товаров. А значит, место в торговле есть и для вещевого рынка, и для элитного бутика. Поэтому очень важно знать и соблюдать законы и правила, применяемые государством к торговле.

Одним из проблемных является вопрос определения вида торговой операции. От его решения зависит, попадет ли предприятие или индивидуальный предприниматель под систему обложения единым налогом на вмененный доход.

Государственный стандарт РФ ГОСТ Р 51303–99 «Торговля. Термины и определения» определяет торговлю как «вид предпринимательской деятельности, связанный с куплей-продажей товаров и оказанием услуг покупателям».

Торговля подразделяется на две основные группы: оптовую и розничную. Упомянутый выше Государственный стандарт гласит, что оптовой торговлей является «торговля товарами с последующей их перепродажей или профессиональным использованием», а розничной торговлей соответственно называется «торговля товарами и оказание услуг покупателям для личного, семейного, домашнего использования, не связанного с предпринимательской деятельностью».

Общероссийский классификатор видов экономической деятельности, продукции и услуг ОКДП (ОК 004–93, утвержден постановлением Госстандарта РФ от 6 августа 1993 г. № 17) устанавливает, что в понятие оптовой торговли включается деятельность по продаже товаров розничным торговцам, промышленным, коммерческим, учрежденческим либо профессиональным пользователям или же другим оптовым торговцам, а розничная торговля включает деятельность по продаже товаров для личного потребления или домашнего использования.

Отсюда очевидно, что понятия розничной и оптовой торговли связаны не с количеством единовременно продаваемого товара, а с целью его приобретения и последующего использования. Один и тот же товар, проданный в одном и том же количестве, одним и тем же продавцом (в случае

если продавец занимается «смешанным» видом торговли, т. е. оптово-розничной) может быть объектом как оптовой, так и розничной сделки купли-продажи. Мелкооптовая торговля с юридическими лицами может быть приравнена к розничной, если товары приобретаются не для предпринимательских целей.

На практике нередки случаи, когда оптовое предприятие производит продажу товаров населению в розницу и, наоборот, организация розничной торговли реализует оптом партию товаров. Поэтому в целях и бухгалтерского, и налогового учета важно, чтобы торговая организация могла при любых обстоятельствах четко определить вид конкретной операции, а также какой из этих видов торговой деятельности является для нее основным.

Товарная накладная является документом, подтверждающим факт передачи товара. Для покупателя она служит основанием для оприходования полученного товара, а для продавца – основанием для списания товара. При этом необходимо помнить, что накладная должна быть оформлена в соответствии с требованиями, предъявляемыми законом «О бухгалтерском учете», так как именно первичные документы определяют, будет ли отнесена сделка купли-продажи к оптовой или розничной торговле. Если продавец, который является плательщиком единого налога на вмененный доход (ЕНВД), оформит продажу какого-либо товара установленным пакетом документов, то это будет уже другой вид торговли, подпадающий под общую систему налогообложения, даже если товар был продан за наличный расчет с оплатой через кассу. Чтобы избежать досадных ошибок в бухгалтерском учете и, как их следствие, – возможных проблем с налоговыми органами, необходимо четкое понимание разницы между законодательным определением оптовой и розничной торговли.

Существует и такая разновидность розничной торговли, как комиссионная. Госстандарт «Торговля. Термины и определения» определяет этот вид торговли следующим образом: «...комиссионная торговля: розничная торговля, предполагающая продажу комиссионерами товаров, переданных им для реализации третьими лицами – комитентами, по договорам комиссии». Так как комиссионная торговля по определению является розничной, для продавца-комиссионера не имеет значения, для каких целей приобретается товар, который он предлагает. В данном случае речь о возможности оптовой торговли комиссионными товарами не идет. Комиссионная торговля регулируется «Правилами комиссионной торговли непродовольственными товарами», утвержденными постановлением Правительства РФ от 6 июня 1998 г. N 569.

В отличие от остальных видов комиссионная торговля подразумевает участие в торговой операции не двух сторон («продавец – покупатель»), а трех – комиссионера, комитента и покупателя. Если договор розничной купли-продажи, заключаемый между покупателем и продавцом, действителен и для комиссионной торговли, то обеспечение продавца товарами

для продажи происходит иначе, чем в обычной оптовой или розничной торговле. Если продавец заключает с поставщиком договор поставки и таким образом выступает в роли покупателя, приобретая товар в собственность, то комиссионер действует на основании договора комиссии, заключенного с комитентом, и товар, предназначенный для розничной продажи, не переходит в его собственность [1].

В ГК РФ теме комиссии посвящена гл. 51. Согласно п. 1 ст. 990 ГК РФ «По договору комиссии одна сторона (комиссионер) обязуется по поручению другой стороны (комитента) за вознаграждение совершить одну или несколько сделок от своего имени, но за счет комитента». При заключении сделки между комиссионером и третьим лицом (покупателем) права и обязанности, вытекающие из условий сделки, приобретает комиссионер, хотя он не является собственником являющегося объектом сделки товара. В комиссионной торговле комиссионер не тратит свои средства на закупку товаров, т.е. финансовые вложения в этот вид торговли ниже, чем в другие. Однако комиссионер, как и продавец собственного товара, отвечает по всем обязательствам, вытекающим из сделки розничной купли-продажи.

Еще одним специфическим моментом торговли является различие понятий «выручка» и «товарооборот».

Товарооборот – это объем продажи товаров и оказания услуг в денежном выражении за определенный период времени.

Размер товарооборота торговой организации определяется кредитовым оборотом по счету 90 «Продажи» субсчет 1 «Выручка».

По общему понятию, выручка – это денежные средства, полученные предприятием или предпринимателем от продажи товаров и услуг. Выручка принимается к бухгалтерскому учету в сумме, исчисленной в денежном выражении, равной величине поступления денежных средств и иного имущества или величине дебиторской задолженности. Если величина поступления покрывает лишь часть выручки, то выручка, принимаемая к бухгалтерскому учету, определяется как сумма поступления и дебиторской задолженности (в части, непокрытой поступлением). Величина поступления или дебиторской задолженности определяется исходя из цены, установленной договором между организацией и покупателем (заказчиком) или пользователем активов организации.

Себестоимость – это денежное выражение текущих издержек производства и реализации продукции. Состав затрат, включаемых в себестоимость и учитываемых при определении налогооблагаемой прибыли (дохода), определяется законодательством. Себестоимость может включать расходы на материалы, накладные расходы, заработную плату, амортизацию и т.д.

В торговле же выручка определяется как разница между товарооборотом без вычитаемых налогов и себестоимостью проданных товаров [2].

Вычитаемые налоги – это те налоги, которые организация должна начислить к уплате в бюджет, к ним относятся НДС, акцизы, экспортные

пошлины. Себестоимостью проданных товаров является их покупная стоимость. В покупную стоимость включают стоимость товара в ценах поставщика.

Если в организации учетной политикой предусмотрено включение в себестоимость товаров (их покупную стоимость) расходов, связанных непосредственно с приобретением конкретной партии товара, то в покупную стоимость включают эти расходы. Необходимо помнить, что такой способ формирования покупной стоимости (себестоимости) товара должен быть предусмотрен в приказе по учетной политике торговой организации.

При составлении бухгалтерской отчетности торговые организации наряду с балансом обязательно заполняют форму «Отчет о прибылях и убытках». В ней формируется финансовый результат хозяйственной деятельности, а также сумма чистой прибыли (убытка), полученная организацией за отчетный период. По строке 010 отражается выручка от продажи товаров (готовой продукции, выполнения работ, оказания услуг) за отчетный период. Это и будет товарооборот в денежном выражении. Сумма выручки указывается в Отчете в нетто-оценке, то есть за минусом НДС, акцизов и других аналогичных платежей. Показатель строки 010 – это разница между кредитовым оборотом по субсчету «Выручка» счета 90 и дебетовым оборотом по субсчетам «НДС» и «Акцизы» того же счета. В строке 020 «Себестоимость проданных товаров, продукции, работ, услуг» торговые организации отражают покупную стоимость товаров. Показатель строки 020 формируется исходя из дебетового оборота по субсчету «Себестоимость продаж» счета 90 в корреспонденции со счетом 41 «Товары».

Библиографический список

1. Невешкина, Е.В. Бухгалтерский учет в торговле: практическое пособие / Е.В. Невешкина, О.И. Соснаускене, Е.Г. Шредер. – М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К», 2009. – 408 с.

2. Вислова, А.В. Бухгалтерский учет в торговле / А.В. Вислова, О.И. Соснаускене. – Система ГАРАНТ, 2008.