

Н.А. Лытнева, О.Н. Сысоева,

УПРАВЛЕНИЕ ДОХОДАМИ ОТ ДОСТАВКИ ТОВАРОВ НАСЕЛЕНИЮ ПРИ ФОРМИРОВАНИИ ПРИБЫЛИ ОТ ПРОДАЖИ В РОЗНИЧНОЙ ТОРГОВЛЕ ПОТРЕБИТЕЛЬСКОЙ КООПЕРАЦИИ

Современные формы и методы продаж в системе розничной торговли потребительской кооперации направлены на получение дохода. Одним из факторов, влияющих на получение дохода, является доставка товаров населению с возможной их комплектацией и установкой, что является дополнительной услугой организации. Для управления доходами от доставки товаров населению необходимо располагать достоверной информацией, которая формируется в рамках бухгалтерского учета и позволяет оценивать эффективность оказанных услуг.

Ключевые слова: Доходы, расходы, договор поставки, выручка, себестоимость продаж, управление расходами, сроки доставки, покупатели, товары.

UDC 658.6:339.15

N.A. Lytneva, O.N. Sysoyeva

MANAGEMENT OF INCOMES FROM GOODS DELIVERY TO THE POPULATION AT PROFIT FORMATION FROM SALE IN RETAIL TRADE OF CONSUMER'S CO-OPERATION

Modern forms and methods of sales in retail trade of consumer's co-operation are aimed at getting income. One of the influencing factors is goods delivery to the population with their possible packaging arrangement and installation, that is an additional service of the organization. To manage incomes from goods delivery to population it is necessary to have a trustworthy information which is formed within the limits of bookkeeping and allows estimating the efficiency of the rendered services.

Keywords: Incomes, expenses, delivery contract, gain, cost price of sales, cost management, delivery terms, buyers, the goods.

Основной целью предприятий розничной торговли потребительской кооперации является продажа товаров населению. Одним из существенным факторов, влияющих на прибыль от продажи, являются затраты на доставку товаров.

Товары приобретаются у поставщиков на основе договоров поставки. Договор поставки представляет собой разновидность договора купли-продажи. В случаях, когда непосредственно в гл.30 ГК РФ отсутствуют нормы, регулирующие отношения по договору поставки, применяются общие положения ГК РФ о договоре.

Основным отличием договора поставки от других видов договоров является то, что поставщик (продавец) обязуется передать в определенный договором срок (сроки) производимые или закупаемые им товары покупателю для использования в предпринимательской деятельности или в иных целях, не связанных с личным, семейным, домашним и иным подобным использованием (ст.506 ГК РФ).

Для регулирования и управления расходами на доставку товаров необходима достоверная и своевременная информация, основным источником которой является система бухгалтерского учета.

Согласно Плану счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций, утвержденному Приказом Минфина России от 31.10.2000 N 94н, организация-покупатель ведет учет расчетов с поставщиками на счете 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками». По кредиту счета 60 отражается стоимость фактически поступивших товаров согласно расчетным документам поставщика в корреспонденции со счетом 41 «Товары».

Организация розничной торговли потребительской кооперации вправе самостоятельно выбрать один из вариантов бухгалтерского учета приобретенных для перепродажи товаров:

- 1) по стоимости их приобретения;
- 2) по продажной цене.

Выбранный вариант должен быть отражен в приказе об учетной политике организации.

Если в соответствии с учетной политикой бухгалтерский учет товаров ведется по стоимости приобретения, то товары принимаются к учету по фактической себестоимости, под которой понимается сумма фактических затрат на приобретение товаров, за исключением налога на добавленную стоимость и иных возмещаемых налогов.

При учете товаров по продажным ценам используется счет 42 «Торговая наценка». При данном способе учета в момент оприходования товаров на счете 41 формируется их розничная продажная цена, включающая сумму НДС:

Дебет счета 41 «Товары» субсчет 2 «Товары в розничной торговле» Кредит счета 60 «Расчеты с постав-

щиками и подрядчиками» - отражается стоимость приобретения товаров (без НДС);

Дебет счета 41 субсчет 2 кредит счета 42 «Торговая наценка» - отражается сумма торговой наценки.

Размер торговой наценки должен устанавливаться организацией с таким расчетом, чтобы покрыть все издержки обращения, учитываемые торговой организацией на счете 44 «Расходы на продажу», сумму начисленного НДС и обеспечить получение прибыли от продажи.

Согласно п.5 Положения по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99, утвержденного Приказом Минфина России от 06.05.1999 N 32н, выручка от реализации товаров в розничной торговле признается доходом от обычных видов деятельности (при выполнении условий, предусмотренных п.12 ПБУ 9/99). Бухгалтерский учет товаров по продажным ценам дает возможность организациям розничной торговли не вести учет каждой реализованной единицы товаров, а списывать с кредита счета 41 в дебет счета 90 «Продажи» стоимость всех реализованных по продажной цене товаров одной суммой, которая всегда равна сумме полученной за эти товары выручки.

Чтобы выявить финансовый результат от реализации товаров, в дебет счета 90 «Продажи» с кредита счета 41 должна списываться не продажная цена реализованных товаров, а стоимость их приобретения, которая определяется как разность между стоимостью товаров по розничным ценам и торговой наценкой, относящейся к проданным товарам (валовым доходом). Для этого одновременно со списанием продажной стоимости товаров со счета 90 списывается сумма торговой наценки, приходящейся на проданные товары (сумма реализованного торгового наложения) способом «красного сторно». После списания реализованной торговой наценки на счете 90 образуется (как и при учете товаров по покупным ценам) кредитовое сальдо, показывающее валовой доход от реализации товаров.

В соответствии с положениями Федерального закона от 22.05.2003 N 54-ФЗ «О применении контрольно-кассовой техники при осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт» организации и предприниматели, осуществляющие продажу товаров за наличный расчет, обязаны применять контрольно-кассовую технику. Это требование в полной мере относится к организациям розничной торговли.

Пример:

Розничным торговым предприятием на основе договора поставки получен товар стоимостью 300000 руб., НДС 18 % - 54000 руб. учетной политикой учет товаров определен по продажной стоимости. Торговая наценка по поступившему товару составила 45 %. Товар реализован населению за наличный расчет. Сумма расходов на продажу товаров составила 40000 руб.

По данным условия примера по поступлению и реализации товаров составлены записи:

Дебет счета 41/2 «Товары в розничной торговле» Кредит счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» - отражена покупная стоимость поступившего товара 300000 руб.;

Дебет счета 19 «НДС по приобретенным ценностям» кредит счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» - на сумму «входного» НДС по поступившим товарам - 54000 руб.

Дебет счета 41/2 «Товары в розничной торговле» Кредит счета 42 «Торговая наценка» - на сумму торговой наценки - 135000 руб. $(300000 \cdot 45 / 100)$

Дебет счета 50 «Касса» Кредит счета 90/1 «Выручка» - на продажную стоимость реализованного товара населению 435000 руб. $(300000 + 135000)$.

Дебет счета 90/2 «Себестоимость продаж» Кредит счета 41/2 «Товары в розничной торговле» - списывается продажная стоимость реализованных товаров - 435000 руб.

Дебет счета 90/3 «НДС» Кредит счета 68 «Расчеты по налогам и сборам» - исчислена сумма НДС от продажной стоимости реализованных населению товаров - 66354 руб. $(435000 / 118 \cdot 18 \%)$

Дебет счета 90/2 «Себестоимость продаж» Кредит счета 42 «Торговая наценка» - способом «красного сторно» отражена торговая наценка по реализованным товарам - 135000 руб.

Дебет 90/2 «Себестоимость продаж» Кредит 44 «Расходы на продажу» - списаны расходы на продажу, связанные с реализацией товара - 40000 руб.

Дебет 90/9 «Прибыль/убыток от продаж» Кредит 99 «Прибыли и убытки» - отражен финансовый результат от реализации товаров 28646 руб. $(435000 - 66354 - 435000 + 135000 - 40000)$.

При реализации товаров населению торговые организации потребительской кооперации могут осуществлять доставку товаров покупателям собственным транспортом.

Услуги по доставке товаров являются доходом предприятия, связанным с реализацией товара. Организация бухгалтерского учета транспортных услуг населению зависит от принятой предприятием методики их отражения в бухгалтерском учете.

Транспортные услуги могут отражаться как доходы по отдельному виду деятельности организации по доставке товаров покупателям, либо их стоимость включается в продажную цену товаров. Методика учета транспортных услуг населению должна быть определена в учетной политике организации.

При учете транспортных услуг по доставке товаров населению как отдельного вида деятельности, в бухгалтерском учете доходы от их реализации согласно ПБУ 9/99 отражаются в составе прочих доходов.

На стоимость доставки товаров покупателям предоставляется счет на оплату за транспортные услуги, а затем счет -фактура, которая является основанием для отражения НДС в бухгалтерском учете.

Порядок оформления счетов фактур регламентируется постановлением Правительства РФ от 2 декабря 2000 г. № 914 «Об утверждении правил ведения журналов учета полученных и выставленных счетов фактур,

книг покупок и книг продаж при расчетах по налогу на добавленную стоимость».

В соответствии с п. 3 ст. 169 НК РФ счета фактуры составляются при совершении любых операций, признаваемых объектом обложения НДС, за исключением:

- операций по реализации ценных бумаг (за исключением брокерских и посреднических услуг);
- банковских операций, совершаемых банками;
- операций страховых организаций и негосударственных пенсионных фондов.

Пример:

Организация розничной торговли потребительской кооперации осуществляет продажу товара (холодильников). По условиям договора покупатель оплачивает товар, а организация обязуется в течение трех дней поставить товар по адресу, указанному покупателем, и произвести его установку и подключение. Стоимость 1 холодильника составляет 29500 руб., в том числе НДС 4500 руб. Покупная стоимость товара составляет 18000 руб. Стоимость доставки и подключения составляет 2360 руб., в том числе НДС 360 руб.

Расходы на продажу составили 2500 руб. Учет товаров ведется по покупным ценам. Доходы и расходы определяются методом начисления.

Одним из условий признания в бухгалтерском учете выручки является право организации на получение этой выручки, вытекающее из конкретного договора или подтвержденное иным соответствующим образом (п.12 ПБУ 9/99).

Согласно п.52 Правил продажи отдельных видов товаров, утвержденных Постановлением Правительства РФ от 19.01.1998 N 55, продавец при передаче технически сложных бытовых товаров покупателю обязан осуществить сборку и (или) установку (подключение) на дому у покупателя технически сложного товара, самостоятельная сборка и (или) подключение которого покупателем в соответствии с требованиями стандартов или технической документацией, прилагаемой к товару (технический паспорт, инструкция по эксплуатации), не допускаются. Если стоимость сборки и (или) установки товара включена в его стоимость, то указанные работы должны выполняться продавцом или соответствующей организацией бесплатно.

Поскольку в данном случае обязанность организации перед покупателем считается выполненной при фактической передаче товара покупателю и его установке, право у организации на получение выручки и, соответственно, признание суммы выручки в бухгалтерском учете возникает только после доставки и установки товара.

В бухгалтерском учете составляются записи по реализации и доставке холодильника:

Дебет счета 50 «Касса» Кредит счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» - покупателем осуществлена оплата наличными денежными средствами стоимость холодильника и его доставки – 31860 руб. (29500 + 2360);

Дебет счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» Кредит счета 90/1 «Выручка» - на продажную стоимость холодильника 29500 руб.;

Дебет счета 90/3 «НДС» Кредит счета 68 «Расчеты с бюджетом» – на сумму НДС от продажной стоимости холодильника – 4500 руб. (29500*18/118%);

Дебет счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» Кредит счета 91/1 «Прочие доходы» - на продажную стоимость транспортных услуг – 2360 руб.

Дебет счета 91/2 «Прочие расходы» Кредит счета 68 «Расчеты с бюджетом» – на сумму НДС от продажной стоимости доставки и установки холодильника – 360 руб. (2360*18/118%);

Дебет счета 90/2 «Себестоимость продаж» Кредит счета 41/2 «Товары в розничной торговле» – списывается покупная стоимость реализованного товара - 18000 руб.

Дебет счета 90/2 «Себестоимость продаж» Кредит счета 44 «Расходы на продажу» – списываются расходы на продажу холодильника - 2500 руб.

При включении стоимости услуг на доставку товаров в продажную цену, в бухгалтерском учете отдельно от выручки от продажи товаров, операции по отражению доходов от оказания услуг не отражаются.

Для целей исчисления налогооблагаемой прибыли при реализации товаров следует учитывать особенности, предусмотренные ст.268 Налогового кодекса РФ, согласно которой доходы от реализации товаров уменьшаются на стоимость реализованных товаров, порядок определения которой предусмотрен пп.3 п.1 ст.268 НК РФ, а также на сумму расходов, непосредственно связанных с такой реализацией (в данном случае на расходы по доставке). В соответствии со ст.320 НК РФ данные расходы являются косвенными и уменьшают доходы от реализации текущего месяца.

Расходы на доставку в целях бухгалтерского учета являются расходами по обычным видам деятельности (п.5 Положения по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99, утвержденного Приказом Минфина России от 06.05.1999 N 33н) и учитываются по дебету счета 44 «Расходы на продажу» в корреспонденции с кредитом соответствующих счетов.

В состав расходов на доставку товаров включаются следующие виды затрат: заработная плата водителей, отчисления на социальное, пенсионное и медицинское страхование, отчисления на социальное страхование от несчастных случаев на производстве, стоимость горюче-смазочных материалов, текущий ремонт автомобиля, амортизационные отчисления автотранспорта.

В основе трудовых взаимоотношений лежит трудовой договор (контракт), который заключается в письменной форме. Вопросы оплаты труда решаются непосредственно организацией. Организация самостоятельно определяет формы и системы оплаты труда работников.

Для оплаты труда водителей в торговых организациях зачастую применяют повременную форму оплаты труда. Повременной формой называют оплату труда за определенное количество отработанного времени вне прямой зависимости от количества выполненных работ. За отработанное время обычно принимают календарный месяц (при месячной тарифной ставке) или час (при часовой тарифной ставке).

При повременной оплате труда установлены месячные оклады или тарифные ставки. Повременно оплачивают такой труд работников, который не поддается нормированию.

Учет использования рабочего времени ведется в табелях учета использования рабочего времени (форма № Т-13). Табель представляет собой именной список работников и служит основанием для начисления заработной платы при повременной форме оплаты труда. Расчет количества отработанных часов может осуществляться два раза в месяц или общим итогом за месяц.

К видам расходов по транспортным средствам относится амортизация.

В бухгалтерском учете амортизация по транспортным средствам начисляется в общеустановленном порядке в соответствии с требованиями ПБУ 6/01.

При принятии транспортного средства к бухгалтерскому учету необходимо определить срок его полезного использования и способ начисления амортизации.

Срок полезного использования определяется организациями самостоятельно согласно п.20 ПБУ 6/01 исходя из:

- ожидаемого срока использования объекта в соответствии с ожидаемой производительностью или мощностью;

- ожидаемого физического износа, зависящего от режима эксплуатации (количества смен), естественных условий и влияния агрессивной среды, системы проведения ремонта;

- нормативно-правовых и других ограничений использования этого объекта (например, срока аренды).

Срок полезного использования, установленный в момент принятия транспортного средства к учету, в общем случае изменению не подлежит.

В каждом конкретном случае организация сама решает, воспользоваться ей этим правом или нет.

В бухгалтерском учете амортизацию по транспортному средству можно начислять одним из четырех способов:

- линейным;

- способом уменьшаемого остатка;

- способом списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования;

- способом списания стоимости пропорционально объему продукции (работ).

Порядок начисления амортизации при применении каждого из четырех возможных способов изложен в п.19 ПБУ 6/01.

Пример

Организация в мае 2012 г. приобрела легковой автомобиль, который в соответствии с Классификацией относится к 3-й амортизационной группе (код ОКОФ - 15 3410010). Срок полезного использования, предусмотренный для этой амортизационной группы, - свыше трех до пяти лет включительно. Первоначальная стоимость 196000 руб.

Организация вправе самостоятельно выбрать любой срок полезного использования автомобиля в пределах от 37 до 60 месяцев включительно, например 40 месяцев.

Начисление амортизации начинается с июня месяца. В бухгалтерском учете амортизационные отчисления отражаются записью:

Дебет счета 44 «Расходы на продажу» Кредит счета 02 «Амортизация основных средств» - на сумму амортизации транспортного средства за июнь месяц - 4900 руб.(196000/40 месяцев)

Организации, имеющие собственные транспортные средства, являются плательщиками транспортного налога, сумма которого включается в расходы на продажу товаров.

Транспортный налог (гл.28 НК РФ) является региональным налогом и вводится на территории конкретного субъекта РФ соответствующим законом субъекта РФ. При этом законодательные (представительные) органы субъекта РФ уполномочены определять ставку налога в пределах, установленных ст.361 НК РФ, порядок и сроки его уплаты, форму отчетности по данному налогу.

Плательщиками транспортного налога признаются юридические и физические лица, на которых в соответствии с законодательством РФ зарегистрированы транспортные средства, облагаемые транспортным налогом.

В число транспортных средств, которые являются объектом обложения транспортным налогом, входят автомобили, мотоциклы, мотороллеры, автобусы и другие самоходные машины и механизмы на пневматическом и гусеничном ходу, самолеты, вертолеты, теплоходы, яхты, парусные суда, катера, снегоходы, мотосани, моторные лодки, гидроциклы, несамоходные (буксируемые суда) и другие водные и воздушные транспортные средства, зарегистрированные в установленном порядке в соответствии с законодательством РФ.

Размер устанавливаемых налоговых ставок может дифференцироваться в зависимости от категории, а также от срока полезного использования транспортного средства.

Организации-налогоплательщики по итогам налогового периода (календарного года) самостоятельно исчисляют сумму транспортного налога в отношении каждого транспортного средства путем умножения соответствующей налоговой базы на налоговую ставку.

Организации-налогоплательщики по месту нахождения транспортных средств производят уплату транспортного налога и представляют в налоговый орган налоговую декларацию по транспортному налогу.

Список литературы:

1. Об утверждении положения по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99. Приказ Министерства Финансов Российской Федерации №32н от 06.05.1999г. (ред. от 27.11.2006) [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.consultant.ru/>. Дата обращения 04.04.2012.

2. Об утверждении положения по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99. Приказ Министерства Финансов Российской Федерации №33н от 06.05.1999г. (ред. от 27.11.2006) [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.consultant.ru/>. Дата обращения 04.04.2012.

3. Лытнева, Н.А. Налоговый анализ в сфере предпринимательства: показатели и методика [Текст] / Н.А. Лытнева, Н.В. Парушина // Аудитор. - 2009. - № 12 – С. 50-58.

4. Лытнева, Н.А. Управление системными изменениями [Текст] / Н.А. Лытнева // Вестник ОрелГИЭТ. – 2008. - № 4. – С. 72-83.

Лытнева Наталья Алексеевна

*д.э.н., профессор, заведующая кафедрой финансового учета
Орловского государственного института экономики и торговли
e-mail: ukar-lytneva@yandex.ru*

Сысоева Ольга Николаевна,

*аспирантка Орловского государственного
института экономики и торговли
e-mail: olgasysoeva80@yandex.ru*