

канд. экон. наук, доцент

Е.В. Арская,

д-р экон. наук, профессор

Л.В. Усатова,

магистрант

А.Е. Сухарь

Белгородский государственный

технологический университет

им. В.Г. Шухова

ОСОБЕННОСТИ БУХГАЛТЕРСКОГО И НАЛОГОВОГО УЧЕТА В ТОРГОВЛЕ

Основным объектом учета в торговле являются оборотные средства, которые занимают основную часть учетно-контрольных работ в системе ведения бухгалтерского учета.

Движение товаров оказывает существенное влияние на показатели деятельности организации торговли, так как перемещение товара имеет соответствующие правовые последствия.

В настоящее время торговое посредничество занимает большой объем торговых операций, наряду с движением товарных операций. При осуществлении посреднических сделок осуществляется продажа чужих товаров, которые не являются собственностью торговой организации.

Правильное ведение бухгалтерского учета позволяет обеспечить сохранность товаров и представляет информацию о произведенных расходах, дает возможность оценить эффективность товаров, их цену и принимать своевременные управленческие решения для дальнейшей работы.

Необходимо заметить, что от выбора системы налогообложения зависит предоставляемый объем налоговой отчетности, потребность в наличии контрольно-кассовой техники, а также уплата налогов в соответствующие органы.

В связи с развитием отношений в области торговли проблемы, связанные с формированием учетно-аналитической системы в этой сфере, становятся особенно актуальными, поэтому основы организации, оценка эффективности системы учета в торговле нуждаются в дальнейшем изучении.

Теоретической основой исследования послужили труды ученых в области бухгалтерского учета. Определенный вклад в формирование учетно-аналитической системы в качестве информационного обеспечения управления внутренней деятельностью внесли ученые в области бухгалтерского учета, такие как - Бакаев, А.С., Кондраков Н.П., Ильшева Н.Н. и другие.

В связи с этим необходимо подчеркнуть, что управление торговой организацией невозможно без качественной системы учета, которая должна быть организована с соблюдением стандартов и правил ведения учета и организации осуществления торговли.

Исследование проблем ведения бухгалтерского учета в торговых организациях зависит от вида торговли: «оптовая» или «розничная» торговля, которая осуществляется в организации [2]. Используемый вариант ведения учета в обязательном порядке необходимо отразить в учетной политике торговой организации.

Необходимо отметить, что все организации, независимо от вида деятельности, самостоятельно формируют учетную политику для осуществления поставленных целей и задач. Разработка учетной политики для целей ведения бухгалтерского и налогового учета осуществляется с соблюдением правил и требований установленных положений. Правильное формирование учетной политики оказывает существенное влияние на такие показатели как себестоимость, прибыль, налог на добавленную стоимость, налог на прибыль, налог на имущество и показатели, характеризующие финансовое состояние в целом [7].

В связи с этим порядок налоговых расчетов напрямую зависит от особенностей, которые прописаны в учетной политике, так как она является основным внутренним документом при отражении записей на счетах и формировании показателей деятельности за определенный период.

Особое внимание нужно уделить при разработке учетной политики правовым аспектам в части ведения торговли и соблюдения требований торговых отношений, так как нельзя осуществлять полноценную работу, но при этом не исполнять только одни законы бухгалтерского учета и налогообложения, не соблюдая законодательство в других областях.

В России для осуществления торговли применяется специальное законодательство, которое регулирует правовые и торговые отношения, а законодательства и положения в области ведения бухгалтерского учета в торговых организациях регулируются отдельными правовыми актами.

Основным нормативным документом, на основании которого осуществляется малое предпринимательство в России является Стратегия развития малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации на период до 2030 года [3].

Для регулирования правовых отношений в части розничной торговли применяется Гражданский Кодекс Российской Федерации гл. 30 параграф 1 «Общие положения» и «Розничная купля-продажа».

Основными нормативными актами для регулирования «розничной» торговли являются следующие:

Федеральный закон № 381 28.12.2009 года (ред. 03.07.2016 г.) «Об основах государственного регулирования торговой деятельности в РФ»;

Закон РФ № 2300/1 07.02. 1992 года «О защите прав потребителей в редакции от 18.04. 2018 года;

Федеральный закон № 271 ФЗ 30.12. 2006 года «О розничных рынках и о внесении изменений в Трудовой кодекс Российской Федерации»;

Правила продаж товаров дистанционным способом, которые утверждены Постановлением Правительства Российской Федерации № 612 27.09.2007 года;

Правила продажи товаров по образцам, которые утверждены Постановлением Правительства Российской Федерации № 918 21.07. 1997 года;

Правила комиссионной торговли непродовольственными товарами, которые утверждены Постановлением Правительства Российской Федерации № 569 06.06. 1998 года.

Порядок ведения бухгалтерского учета в организациях торговли должен осуществляться с соблюдением ФЗ «О бухгалтерском учете» № 402 - ФЗ от 06.12.2011 года. Применение этого закона распространяется на все хозяйствующие субъекты не зависимо от вида их деятельности, так как в нем прописаны правовые основы ведения учета, а именно, принципы организации, его содержание, а также основные направления формирования и представления отчетности в соответствующие органы [4].

Все положения по ведению бухгалтерского учета (ПБУ) разработаны в соответствии с требованиями и правилами этого закона, которые определяют особенности ведения учета, независимо от правовой формы и взаимоотношений с конечными потребителями.

Необходимо отметить, что ведение бухгалтерского и налогового учета в торговых организациях практически не отличается от других организаций, но все же существуют некоторые особенности, которые связаны со спецификой работы торговых организаций.

Заниматься торговлей могут и индивидуальные предприниматели, которые осуществляют деятельность в сфере торговли. Для того, чтобы заниматься этой деятельностью важно для любой организации определить какой режим налогообложения они будут применять. Как правило, многие торговые организации выбирают один из режимов налогообложения:

- 1) общая система налогообложения (ОСНО);
- 2) упрощенная система налогообложения (УСН).
- 3) (ЕНВД) система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход;
- 4) (ПСН) патентная система налогообложения.

Применение общей системы налогообложения для осуществления «розничной» торговли не выгодно, так как при использовании этой систе-

мы необходимо в бюджет перечислять следующие виды налогов: НДС, налог на имущество и другие, а применяя упрощенную систему налогообложения, они освобождаются от уплаты выше перечисленных налогов.

Необходимо заметить и тот факт, что очень часто торговые организации используют систему в виде единого налога на вмененный доход, так как это предполагаемый доход, который может получить торговая организация.

Ведение учета в розничной торговле отличается от оптовой тем, что продажа товара проводится мелкими партиями или поштучно.

Учет в розничной торговле имеет свои отличия от оптовой торговли. Отличие заключается в том, что необходимо использовать счет 42 «Торговая наценка». Согласно этим правилам необходимо помнить, что продажа товара производится по продажным ценам, а также то, что в сфере торговли очень часто бывают скидки, которые снижают продажную цену и должны отражаться в учете обособленно [7].

Для целей налогообложения товаром признается любое имущество, реализуемое либо предназначенное для продажи [2].

В соответствии с п. 13 ПБУ 5/01 организации торговли имеют право вести учет ценностей по закупочным или продажным ценам, но при этом необходимо отражать сумму наценки отдельно в учете. Применение того или иного способа ведения учета в обязательном порядке необходимо отразить в учетной политике.

Организации «розничной» торговли для осуществления продаж применяют всевозможные информационные системы, и учет, естественно, ведется автоматически по себестоимости каждой единицы товара, то есть соблюдается метод количественно-суммового учета.

В том случае, если торговая точка не обеспечена такой информационной системой, то учет ведется в суммовом выражении по розничным ценам с выделением торговой наценки (табл. 1)

Таблица 1

Отражение ценностей в бухгалтерском учете в зависимости от выбранного метода учетной цены

Содержание операции	Корреспонденция счетов	
	Дебет счета	Кредит счета
Отражение товара в учете по закупочной цене		
Поступление товара	41	60
Отражение суммы НДС	19	60
Отражение товара в учете по отпускной цене		
Поступление товара	41	60
Отражение суммы НДС	19	60
Отражение суммы наценки	41	42

Вся сумма полученной выручки отражается на счете 90/1 «Продажи» субсчет «Выручка» в корреспонденции со счетом 50/1 «Касса организации».

В бухгалтерском учете эта операция отразится записью на счетах:

Дт счета 50/1 «Касса» организации

Кт счета 90/1 «Продажи» субсчет «Выручка».

В настоящее время все больше и больше расчеты с покупателями осуществляются с использованием банковских карт. Вид таких расчетов с покупателями называется «эквайрингом», то есть данную услугу оплаты осуществляет банк, в котором обслуживается клиент. Хозяйственная операция в учете торговой организации отразится записью на счетах:

Дт счета 51 «Расчетные счета»

Дт счета 57 «Переводы в пути»

Кт счета 90/1 «Продажи» субсчет «Выручка».

Выбытие товара в учете торговой организации отражается записью на счетах:

Дт счета 90/2 «Продажи» субсчет «Себестоимость продаж»

Кт счета 41 «Товары», такая запись осуществляется только по результатам отражения в учете выручки.

Необходимо отметить, что ценности в учете торговой организации числятся на счете 41 «Товары» по отпускной цене, а дополнительная наценка отражается отдельно на счете 42 «Торговая наценка». Поэтому ведение аналитического учета на счете 42 обязательно, так как необходимо различать наценки на товары, которые уже проданы покупателям [8].

В связи с этим в практике ведения учета так называемая «отгруженная наценка» сторнируется, что рассмотрено в табл. 2.

Таблица 2

Порядок отражения в учете выручки в зависимости от выбранного метода учетной цены

Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция счетов	
	Дт счета	Кт счета
Отражение в учете товара по закупочной цене		
Отражена в учете выручка	50,51, 57	90/1
Начислена сумма НДС с выручки	90/3	68
Произведено списание себестоимости проданных товаров	90/2	41
Отражение в учете товара по отпускной цене		
Отражена в учете выручка	50,51, 57	90/1
Начислена сумма НДС с выручки	90/3	68
Произведено списание себестоимости проданных товаров	90/2	41
Произведено списание суммы реализованной наценки методом (сторно)	90/2	42

Товары при осуществлении торговли являются главным объектом ведения бухгалтерского учета в этой сфере.

Поэтому при организации торговли главным образом необходимо обеспечить своевременность и полноту отражения в учете поступивших товаров, а также их выбытие.

В бухгалтерском учете торговой организации расходы, связанные с покупкой и продажей товара отражаются на счете 44 «Расходы на продажу».

В табл. 3 рассмотрены записи хозяйственных операций на счетах учета в части произведенных расходов при покупке и продаже товара.

Таблица 3

Порядок отражения расходов в бухгалтерском учете при реализации в «розничной» торговле

Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция счетов	
	Дебет счета	Кредит счета
Отражены расходы, связанные с продажей товаров	44	10, 60, 69, 70 и другие
Списание расходов, связанных с продажей товаров	90/2	44

В конце месяца по итогам продажи выводится прибыль и отражается в учете следующей корреспонденцией:

Дт счета 90/9 «Продажи» субсчет «Прибыль убыток от продаж»

Кт счета 99 «Прибыли и убытки»

В том случае если в организации применяется система налогообложения ЕНВД, то вести учет необходимо обязательно с использованием счета 42 «Торговая наценка», а сумма налога на добавленную стоимость не выделяется отдельно в учете.

В том случае если продажа товаров осуществлялась со скидкой, то какие хозяйственные операции отражаются записями:

– отражение в учете суммы продажной стоимости товаров (сумма выручки определяется с учетом скидок):

Дт счета 50 «Касса» организации

Кт счета 90/1 «Продажи» субсчет «Выручка»;

– отражение в учете суммы проданных товаров по учетной цене (по стоимости приобретения или продажные цены):

Дт счета 90/2 «Продажи» субсчет «себестоимость продаж»

Кт счета 41 «Товары».

Если товары учитываются по стоимости приобретения, никаких дополнительных расчетов и учетных записей не требуется.

Если товары учитываются по продажным ценам, то возникают две разновидности продажных цен:

- учетная продажная цена (без учета скидок);
- продажная цена (с учетом скидок) [10].

При этом продажу товаров со скидками следует фиксировать на отдельных счетчиках контрольно-кассовой машины (ККМ) по каждому проценту скидок и это нужно для последующего пересчета выручки в стоимости товаров по учетным ценам для правильного их списания.

Основной целью ведения учета в сфере розничной торговли считается соблюдения контрольных функций за сохранностью товара, и своевременность представления информации руководству о состоянии товарных запасов, так как от этого зависит получение дохода и, в конечном итоге, прибыль организации.

Основным объектом учета у организаций торговли считается учет товарных операций, которые занимают основную часть учетно-контрольных работ в системе ведения бухгалтерского учета.

Движение товаров оказывает существенное влияние на показатели деятельности организации торговли, так как перемещение товара имеет соответствующие правовые последствия.

В соответствии с Гражданским Кодексом РФ у организации-покупателя товара, право собственности или владения возникает с момента оприходования товара.

По нормам трудового права товар может быть передан материально-ответственному лицу по факту поступления, а продажа товара отражается по нормам налогового законодательства. Однако, порядок отражения в учете любой операции требует соблюдения Закона о бухгалтерском учете.

Поэтому для эффективного осуществления учетно-контрольных мероприятий правильно разработанная учетная и налоговая политики являются основными внутренними документами.

Необходимо заметить, что от выбора системы налогообложения зависит предоставляемый объем налоговой отчетности, потребность в наличии контрольно-кассовой техники, а также уплата налогов в соответствующие бюджеты.

Для того чтобы торговая организация могла применять самый простой режим налогообложения необходимо соответствовать ряду определенных показателей, что прописано в ст. 346.12 НК Российской Федерации:

- первое требование заключается в том, что доля участия других юридических лиц должна быть не более 25%;

- численность работников торговой организации должна быть не более 100 человек;
- остаточная стоимость собственных основных средств должна быть не выше 150 млн. рублей;
- оборот выручки за отчетный год не должен превышать 150 млн. рублей. [2].

Поэтому при выборе системы налогообложения необходимо предусмотреть, какие будут обороты за год по обороту с выручки, то есть если оборот превышает 150 млн. рублей необходимо применять общую систему налогообложения, а если нет, то можно применять упрощенную систему налогообложения или единого налога на вмененный доход. Таким образом, в соответствии с требованиями нормативно-правовых актов можно совмещать УСН с ЕНВД или ПСН, но это в том случае если имеется регистрация в качестве налогоплательщика или патента.

Таким образом, правильное ведение бухгалтерского учета и эффективное осуществление учетно-контрольных процедур позволяют обеспечить сохранность товаров и представляют информацию о произведенных расходах, дают возможность оценить эффективность товаров, их цену и принимать своевременные управленческие решения для дальнейшей работы.

Кроме того, стратегия развития розничной торговли зависит от, успешности функционирования единых региональных и федеральных логистических систем, государственной политики в части защиты прав потребителей, поддержке малого и среднего предпринимательства.

Право на применение или перехода на любую систему налогообложения предусмотрено нормативными актами, которые относятся к документам малого бизнеса, что является актуально для организаций «розничной» торговли.

Библиографический список

1. Гражданский кодекс Российской Федерации (№ 51-ФЗ от 30 ноября 1994 года). Части: 1, 2, 3, 4.
2. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 № 117-ФЗ (ред. от 25.12.2018, с изм. и доп., вступ. в силу с 25.01.2019).
3. Стратегия развития малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации на период до 2030 года: распоряжение Правительства РФ от 02.06.2016 г., № 1083-р. URL:<http://www.consultant.ru/>.
4. Федеральный закон от 06 декабря 2011 года № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете».

5. Федеральный закон от 03.07.2016 № 290-ФЗ «О внесении изменений в Федеральный закон «О применении контрольно-кассовой техники при осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт» и отдельные законодательные акты Российской Федерации».

6. Федеральный закон от 27.11.2017 № 349-ФЗ «О внесении изменений в часть вторую налогового кодекса РФ».

7. Бакаев А.С. Бухгалтерский учет / А.С. Бакаев, П.С. Безруких, Н.Д. Врублевский. М.: Бухгалтерский учет, 2016. 719 с.

8. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет. М.: Инфра-М, 2017. 656 с.

9. Слабинская И.А., Арская Е.В., Атабиева Е.Л., Бендерская О.Б., Брянцева Т.А., Доможирова О.В., Каракулова М.А., Ковалева Т.Н., Колесников А.В., Кравченко Л.Н., Маматова Ю.В., Нифедова А.М., Омельченко Ю.А., Резниченко Е.В., Ровенских В.А., Рощупкина В.Н., Счастливенко Е.В., Счастливенко Т.В., Таничева Т.С., Тупикин П.Н., Ткаченко Ю.А., Усатова Л.В., Хороших Ю.В., Шатерникова Ю.В., Шевченко М.В. Учёт, аудит и налогообложение в условиях цифровой экономики: монография / под общ. ред. проф. И. А. Слабинской. Белгород: Изд-во БГТУ, 2020. 165 с.

10. Илышева Н.Н., Синянская Е.Р., Савостина О.В. Бухгалтерский учет. Учебное пособие. Екатеринбург. Изд-во Уральского университета, 2016. 156 с.

Рекомендовано кафедрой
бухгалтерского учета
и аудита БГТУ