

ЭКОНОМИКА

Сидоренко Раиса Александровна

магистрант, специалист

ФГБОУ ВПО «Дальневосточный государственный университет путей сообщения», ОАО «Дальневосточная генерирующая компания»

г. Хабаровск, Хабаровский край

ОЦЕНКА ПРАВИЛ ОТРАЖЕНИЯ В УЧЕТЕ ВАЛОВОГО ДОХОДА

Аннотация: в данной статье рассматривается сущность валового дохода, его связь с торговой наценкой. Автор подробно раскрывает существующие способы отражения реализованной наценки (валового дохода) в бухгалтерском учете.

Ключевые слова: валовый доход, торговая наценка, реализованная торговая наценка, торговля, торговая организация, бухгалтерские счета, продажа.

Особенность определения финансового результата в торговых (снабженческо-сбытовых) организациях состоит в предварительном исчислении валового дохода. Валовый доход является основным источником торгового предприятия для возмещения затрат и получения прибыли. Т.е., для определения финансового результата торгового предприятия из суммы его валового дохода вычитается величина издержек обращения, относящаяся к реализованным товарам. Величина валового дохода, в свою очередь, рассчитывается как разница между товарооборотом торгового предприятия за отчетный период и покупной стоимостью товаров, проданных в этом периоде.

В чистом виде показатель валового дохода не находит отражения в формах финансово-бухгалтерской отчетности. В их составе отражается только величина товарооборота (выручка), покупная стоимость товаров (по строке себестоимости) и расходы на продажу в виде коммерческих расходов и управленических расходов. С учетом указанных показателей и рассчитывается прибыль от продаж [6, с. 25–30].

Метод определения выручки от реализации товаров устанавливается предприятием на длительный срок, исходя из условий хозяйствования и заключаемых договоров. Он фиксируется в учетной политике предприятия.

В настоящее время большинство торговых предприятий, за исключением розничных, использует при признании выручки метод начисления. Таким образом, доход от продажи (реализации) товаров является основным видом доходов торгового предприятия и источником получения которого служат торговые надбавки (наценки), выступающие как разница между продажной и покупной ценой. Т.е., за счет торговых надбавок (наценок) формируется валовый доход от реализации товаров [1, с. 128].

В бухгалтерском учете валовый доход определяется как превышение выручки от продажи товаров (товарооборота) над затратами по их приобретению за определенный период.

Этот способ расчета валового дохода используется в торговых организациях, у которых, согласно их учетной политике, движение товаров отражается в учете по покупным ценам. Таких организаций в настоящее время большинство. Это, в первую очередь, предприятия оптовой торговли.

Следует отметить, что валовый доход на таких предприятиях на счетах бухгалтерского учета как самостоятельный показатель не отражается. Происходит это потому, что для определения его величины и финансового результата от продаж в виде прибыли или убытка используются один и тот же счет – счет 90 «продажи». При этом на счете выполняются следующие записи:

1. Признание выручки от продажи товаров.

ДТ 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» Кт 90.1 «Выручка».

2. Списание себестоимости (покупной цены) проданных товаров.

ДТ 90.2 «Себестоимость продаж» Кт 41 «Товары».

3. Начисление налога на добавленную стоимость.

ДТ 90.3 «Налог на добавленную стоимость» Кт 68 «Расчеты по налогам и сборам».

4. Списание расходов на продажу (издержек обращения торговой деятельности).

ДТ 90.2 «Себестоимость продаж» Кт 44 «Расходы на продажу».

5. Определение и списание финансового результата от продажи.

ДТ 90.9 «Прибыль/убыток от продажи» Кт 99 «Прибыли/убытки от продажи» (убыток) [4, с. 380].

Таким образом, результат счета 90 «Продажи» не определяет валового дохода и, следовательно, при необходимости планирования и проведения анализа величину валового дохода определяют как промежуточный показатель после отражения трех первых бухгалтерских записей, представленных выше.

Такую же схему учета применяют и организации розничной торговли, ведущие учет товаров по покупным ценам.

Значение бухгалтерского учета в определении валового дохода существенно возрастает, когда в организациях ведется учет товаров по продажным ценам. В этом случае в момент оприходования товара его покупная стоимость увеличивается на величину торговой наценки (надбавки), для учета которой предусмотрен счет 42 «Торговая наценка». В учете выполняется проводка по Дебету 41 «Товары» и Кредиту 42 «Торговая наценка».

Счет 42 в Типовом плане счетов финансово-хозяйственной деятельности, действовавшем в 80-е и 90-е гг., имел название «Торговая наценка и налог с оборота». Он широко использовался в организациях торговли и материально-технического снабжения, которые в тот период решали важнейшие задачи своевременного и полного обеспечения предприятий всех отраслей необходимыми материальными ресурсами на основе планового их распределения [2, с. 3–10].

В Плане счетов, утвержденном Приказом Минфин РФ в 2000 г. и используемом в настоящее время, также имеется счет 42 «Торговая наценка».

Следует отметить, что область применения счета 42 «Торговая наценка» в настоящее время сокращена. В соответствии с Планом счетов и Инструкцией по его применению счет 42 предназначен для обобщения информации о торговых

наценках (скидках, наценках) на товары в организациях, осуществляющих розничную торговлю только в том случае, если в учетной политике организации закреплен вариант учета товаров по продажным ценам. Кроме того, на счете 42 «Торговая наценка» учитываются также скидки, предоставленные поставщиками этим организациям, скидки на возможные потери товара и на возмещение транспортно-заготовительных расходов.

Важно подчеркнуть, что в действующем плане счетов не предусмотрена возможность записей по Дебету счета 42 «Торговая наценка». Квалификация этого счета как счета с односторонним оборотом нам представляется спорной и не совсем удачной.

Такой подход обосновано применяется и необходим при отражении в бухгалтерском учете операций, связанных с процессом продажи. Это связано с тем, что счет 90 «Продажи» предназначен для сопоставления выручки, отражаемой по Кредиту счета и затрат, которые должны быть отражены по Дебету. В связи с этим вполне объясним порядок списания реализованной торговой наценки (валового дохода) на предприятиях розничной торговли записью Дт 90.2 «Себестоимость продаж» Кт 42 «Торговая наценка» методом «красное сторно». Планом счетов рекомендуется таким же образом поступать и при отражении торговых наценок, скидок при других операциях [5, с. 256].

Согласно ранее действовавшему плану счетов, списание торговых наценок (скидок, накидок) при других хозяйственных процессах, не связанных с продажей товара, осуществлялось по Дебету счета 42 «Торговая наценка и налог с оборота».

Следует отметить, что такой подход позволял четко различить в бухгалтерском учете реализованную торговую наценку (что является валовым доходом торговых организаций), связанную с продажами и списание торговой наценки в других случаях, в частности при возникновении недостач и потерь товаров.

Таким образом, действовавший в то время порядок учета торговой наценки, предусматривающий отражение по Кредиту счета 42 «Торговая наценка и налог с оборота» только торговую наценку по реализованным товарам, позволял

наиболее простым способом сформировать в бухгалтерском учете важнейший показатель эффективности деятельности торговой организации – валовый доход. Значение данного показателя определяется, прежде всего, ролью, которую валовый доход выполняет, являясь основным источником финансирования деятельности торговой организации и формирования прибыли.

При этом дебетовый оборот счета 42 «Торговая наценка и налог с оборота» возникал только при обнаружении недостач и потерь, порчи товарно-материальных ценностей и убыли по другим причинам, не связанным с процессом реализации товаров [7, с. 414].

Представляется, что возврат к ранее действующему правилу отражения операций на счете 42 «Торговая наценка» не приведет к искажению учета, а наоборот позволяет более четко разграничить функциональное назначение счета 42 «Торговая наценка». При этом возможно к счету 42 открытие субсчетов «Торговая наценка» и «Торговая скидка». В этом случае основные бухгалтерские записи по счету 42 «Торговая наценка» будут выглядеть следующим образом:

1. При оприходовании товара в розничной торговле по продажной цене:

- Дт 41 «Товары» Кт 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» – на покупную стоимость приобретенного товара;
- Дт 41 «Товары» Кт 42 субсчет «Торговая наценка» – на сумму торговой наценки поступившим товарам.

2. При списании торговой наценки, относящейся к реализованным товарам (реализованная торговая наценка):

- Дт 90.2 «Себестоимость продаж» Кт 42 субсчет «Торговая наценка».

3. При предоставлении поставщиком скидки её сумма отражается проводкой:

- Дт 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» Кт 42 субсчет «Торговая скидка».

4. По результатам инвентаризации списание потерь товаров в пределах норм естественной убыли:

- Дт 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» Кт 41 «Товары» – на сумму недостачи товаров по продажной стоимости;

– Дт 42 субсчет «Торговая наценка» Кт 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» – на величину торговой наценки по недостающим товарам.

5. Выявленные излишки по результатам инвентаризации:

- Дт 41 «Товары» Кт 91 «Прочие доходы и расходы» – по средней рыночной стоимости;
- Дт 41 «Товары» Кт 42 «Торговая наценка» – на торговую наценку по выявленным излишкам товара.

Последняя бухгалтерская запись делается в учете в случаях, если продажная стоимость учитываемых в организации товаров будет выше средней рыночной стоимости на аналогичные виды товарных запасов.

Список литературы

1. Кожарский В.В., Сушкевич В.Н. Бухгалтерский учет на предприятиях и в организациях: Учеб. пособие. – Мн.: ПКФ «Экаунт», 2010. – 128 с.
2. Кравчукко Л.И. Анализ финансового положения предприятия. – Мн.: ПКФ «Экаунт», 2012. – С. 3–10.
3. Патров В.В., Костюк Г.И. Учет валового дохода от реализации товаров // Бухгалтерский учет. – 2012. – № 9. – С.25–30.
4. Патров В.В., Пятов М.Л. Учет реализации товаров и готовой продукции // Бухгалтерский учет. – 2014. – №8. – С. 25–28.
5. Торговое дело: Экономика и организация: Учебник для вузов / Под общ. ред. Л.А. Брагина, Т.П. Данько. – М.: ИНФРА – М, 2011. – 256 с.
6. Тяжких Д.С. Бухгалтерский Учет в торговле: Практ. пособие- 2-е изд., перераб. и доп. – СПб, 2001. – 380 с.
7. Экономика торговли: Учебник для студентов торговых вузов / Б.А. Соловьев, Л.А. Алькевич, В.И. Андросов и др. – М.: Экономика, 2010. – 414 с.