

ПРОБЛЕМЫ УЧЕТА ТОВАРНЫХ ПОТЕРЬ

Посвящена товарным потерям торговых организаций. Дана классификация товарных потерь. Описана сущность естественной убыли и порядок расчета ее размера. Раскрыты бухгалтерский учет нормируемых и ненормируемых потерь, а также сущность дополнительных норм потерь и порядок их списания.

Ключевые слова: товарные потери, естественная убыль, бухгалтерский учет, материальный ущерб, товары.

T.I. Babitskaya

MATTERS OF OPERATION AND NATURAL LOSSES RECORD

The article deals with operational and natural losses of commercial organizations. The author classifies the losses, and describes the essence of natural losses and the order of calculating their amount, as well as matters of standard and non-standard losses accounting and the essence of additional standards of losses and the order of their depreciation.

Keywords: operational and natural losses, natural losses, accounting, material damage, goods.

Товарные потери представляют собой уменьшение количества и стоимости товаров. Они оказывают большое влияние на величину издержек обращения, финансовый результат деятельности торгового предприятия, а поэтому их сокращение имеет большое значение.

Предупреждение и сокращение товарных потерь зависит от улучшения материально-технической базы торгового предприятия, совершенствования путей товародвижения, соблюдения условий хранения товаров.

Во многом этому способствует хорошо организованный бухгалтерский учет товарных потерь. Важно правильно оформить документами товарные потери, своевременно установить причину возникновения потерь и виновных лиц, взыскать с них причиненный организации ущерб.

Товарные потери можно классифицировать по разным признакам: по видам, по натуральному содержанию, по месту возникновения, по способу нормирования.

По видам товарные потери подразделяют на естественную убыль; потери при подготовке товаров к продаже в розничной торговле; потери при реализации товаров в магазине самообслуживания и с открытой выкладкой товаров; потери при порче, бое и ломе, завесе тары и др.

По натуральному содержанию выделяют потери по отдельным наименованиям групп промышленных и продовольственных товаров.

По месту возникновения потери товаров подразделяются на потери, образовавшиеся при транспортировке, хранении, продаже.

По способу нормирования потери делятся на нормируемые и ненормируемые.

Этот признак классификации товарных потерь имеет большое значение при решении вопроса о том, за чей счет будет списан причиненный торговой организации ущерб.

Основной вид нормируемых товарных потерь — естественная убыль товаров, по которым существуют нормы естественной убыли. Естественная убыль — это потери, обусловленные физико-химическими свойствами товаров. К естественной убыли относятся усушка, утруска, утечка, распыл, розлив, возникающие при хранении и реализации товаров. Эти потери возникают по объективным причинам, поэтому их нормируют. Приказом Министерства экономического развития и торговли РФ от 7 сентября 2007 г. № 304 утверждены нормы естественной убыли продовольственных товаров в сфере торговли и общественного питания в процентах к натуральным показателям (масса). Нормы естественной убыли установлены по климатическим зонам (три макроклиматических района), группам магазинов (две группы в каждой климатической зоне), по срокам и условиям хранения. К первой группе магазинов относятся магазины самообслуживания, включая: универсамы, супермаркеты, магазины других типов с торговой площадью более 400 м²; все остальные магазины и палатки относятся ко второй группе.

Нормы естественной убыли дифференцируются по видам товаров и исчисляются только при инвентаризации в случае выявления недостачи товаров.

Размер естественной убыли в розничном торговом предприятии в разрезе отдельных именованных товаров по торговым отделам (секциям) или в целом определяют между двумя смежными инвентаризациями по формуле:

$$EУр = EУо_1 + EУн - EУв - EУо_2,$$

где $EУр$ — естественная убыль на реализованные за межинвентаризационный период товары; $EУо_1$ — естественная убыль на фактический остаток товаров на начало периода (по данным предыдущей инвентаризации); $EУн$ — естественная убыль на поступившие за межинвентаризационный период товары; $EУв$ — естественная убыль на документированное выбытие товаров; $EУо_2$ — естественная убыль на фактический остаток товаров на конец межинвентаризационного периода.

Для облегчения и ускорения расчетов естественной убыли на реализованные товары целесообразно исчислять естественную убыль на поступившие и выбывшие товары по каждому приходному и расходному документу, проставляя ее на полях товарной накладной, товарно-транспортной накладной или в товарном отчете. Таким образом, будет накапливаться информация об естественной убыли в течение всего межинвентаризационного периода.

Нормы естественной убыли не применяются к штучным товарам и товарам, поступившим в торговую организацию в фасованном виде.

Естественная убыль списывается с материально ответственных лиц только после произведенного расчета и только в пределах суммы фактической недостачи выявленной при инвентаризации, но не выше, чем рассчитано по норме.

Недостача в пределах норм естественной убыли относится на издержки обращения или списывается за счет специально созданного резерва по покупной стоимости, а с материально ответственных лиц по учетным ценам (продажная или покупная).

Исчисленная сумма товарных потерь, возникших за межинвентаризационный период, должна быть распределена между всеми месяцами межинвентаризационного периода с целью исключения искажения прибыли за каждый их этих месяцев.

В магазинах самообслуживания и с открытой выкладкой товаров возникают потери по причине «забычивости» покупателей. Раньше такие потери нормировались в процентах к товарообороту и дифференцировались с учетом специализации магазина, т.е. устанавливались дополнительные нормы списания потерь, превышающих нормы естественной убыли.

В настоящее время ни в одном нормативном документе упоминания об этих потерях нет. Но они возникают объективно и должны быть приравнены к естественной убыли, а следовательно, должны списываться по дополнительным нормам потерь на «забычивость», установленным торговой организацией расчетным путем на основе статистических данных за ряд лет. Списание таких потерь допускается тогда, когда недостача товара, выявленная при инвентаризации выше норм естественной убыли. Порядок отражения в бухгалтерском учете этих потерь должен быть аналогичным порядку списания естественной убыли товаров, т.е. либо на издержки обращения, либо за счет созданного резерва.

К ненормируемым товарным потерям относятся потери от порчи, боя и лома, которые происходят при несоблюдении условий хранения, подработки, подготовки к продаже, в результате небрежного обращения с товарами работников торгового предприятия и в случаях, вызванных чрезвычайными обстоятельствами (пожары, наводнения, стихийные бедствия, другие экстремальные события). Такие потери должны относиться на виновных материально ответственных лиц и только в исключительных случаях, при отсутствии конкретных виновников, их следует списать за счет финансовых результатов торговой организации в составе прочих расходов.

Списание испорченных и поврежденных товаров должно производиться по актам унифицированных форм: Акт о порче, бое, ломе товарно-материальных ценностей ф. № ТОРГ-15; Акт на списание товаров ф. № ТОРГ-16. Акты должны составляться комиссией в трех экземплярах. Первый экземпляр акта должен направляться в бухгалтерию и будет являться основанием для списания с материально ответственного лица потерь товарно-материальных ценностей, второй должен оставаться в подразделении, третий — у материально-ответственного лица.

В акте необходимо указывать наименование испорченных товаров, их артикул, сорт, цену, количество и стоимость, причину и виновников потерь, возможность дальнейшего использования товаров (продажа по сниженным ценам, сдача в переработку, утиль) или порядок уничтожения. Материально ответственные лица должны дать письменное объяснение о причине порчи, боя или лома.

Для учета товарных потерь в плане счетов бухгалтерского учета предназначен активный, балансовый, собирательно-распределительный счет 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей». Выявленные товарные потери по покупным или продажным ценам следует относить в дебет счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» с кредита счета 41 «Товары» (41.1 «Товары на складах», 41.2 «Товары в розничной торговле»).

Если товарные потери в пределах норм естественной убыли и учет товаров ведется по продажным ценам, то необходимо до списания потерь на издержки обращения или за счет резерва сделать корректирующие записи на НДС и торговую наценку, включенные в продажную цену:

– кредит 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» дебет 42.2 «НДС, включенный в продажную цену товара»;

– кредит 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» дебет 42.1 «Торговая наценка»;

– дебет 44 «Расходы на продажу» (отнесение потерь за счет издержек обращения) или дебет 96 «Резерв предстоящих расходов» (отнесение потерь за счет ранее созданного резерва) кредит 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей».

Если товарные потери подлежат отнесению за счет виновного материально ответственного лица, то в бухгалтерском учете надо сделать следующие записи:

– дебет 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» кредит 41.1 «Товары на складах» или 41.2 «Товары в розничной торговле» на балансовую (покупную) стоимость;

– дебет 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» кредит 68 «Расчеты по налогам и сборам» на сумму НДС порчи (недостачи) товара сверх норм естественной убыли;

– дебет 73.2 «Расчеты по возмещению материального ущерба» кредит 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» на стоимость возмещения ущерба.

Если руководитель организации принял решение о взыскании с виновного лица суммы недостачи (порчи) по ценам выше покупных, то на разницу в ценах должна быть сделана запись по дебету 73.2 «Расчеты по возмещению материального ущерба» и кредиту 98.4 «Разница между суммой, подлежащей взысканию с виновных лиц, и балансовой стоимостью по недостаткам ценностей».

Материальный ущерб погашается путем добровольного внесения сумм в кассу торгового предприятия: дебет 50 «Касса» кредит 73.2 «Расчеты по возмещению материального ущерба» или путем удержания из заработной платы: дебет 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» кредит 73.2 «Расчеты по возмещению материального ущерба». Одновременно с этой записью должна быть сделана запись по отнесению суммы разницы в ценах на финансовый результат: дебет 98.4 «Разница между суммой, подлежащей взысканию с виновных лиц, и балансовой стоимостью по недостаткам ценностей» кредит 91.1 «Прочие доходы».

Данные о товарных потерях должны найти отражение в формах бухгалтерской отчетности (ф. № 1 и ф. № 2) и, соответственно, в пояснительной записке к годовому отчету.

Информация об авторе

Бабицкая Тамара Ивановна — кандидат экономических наук, доцент, кафедра бухгалтерского учета и аудита, Байкальский государственный университет экономики и права, 664003, г. Иркутск, ул. Ленина, 11.

Author

Babitskaya Tamara Ivanovna — PhD in Economics, Associate Professor, Chair of Accounting and Audit, Baikal State University of Economics and Law, 11, Lenin str., Irkutsk, 664003.