

БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ ТАРЫ И ТАРНЫХ МАТЕРИАЛОВ В ОРГАНИЗАЦИЯХ РОЗНИЧНОЙ ТОРГОВЛИ

Чагарова Д.Б.¹, Боташева Л.С.²

¹Чагарова Диана Бисултановна – кандидат экономических наук, доцент;

²Боташева Лейла Султановна – кандидат экономических наук, доцент,
кафедра бухгалтерского учета,

Северо-Кавказская государственная гуманитарно-технологическая академия,
г. Черкесск

Аннотация: в статье раскрыты сущность розничной торговли, понятие и виды тары в организациях торговли. Также рассмотрен порядок документального оформления и отражения в бухгалтерском учёте наличия и движения тары в розничной торговле. Изложены особенности учета стеклянной тары.

Ключевые слова: бухгалтерский учет, запас, розница, стоимость, счет, тара под товаром и порожня, товар, торговля.

Розничная торговля – это вид предпринимательской деятельности в сфере торговли, связанный с реализацией товаров потребительского назначения непосредственно потребителю для личного, семейного, домашнего использования (п. 1 ст. 492 ГК РФ). В Налоговом кодексе Российской Федерации (НК РФ) предусмотрены иные понятия розничной торговли. В соответствии с гл. 26.3 НК РФ под розничной торговлей понимается предпринимательская деятельность, связанная с торговлей товарами (в том числе как за наличный расчёт, так и платёжными картами) на основе договора розничной купли-продажи (ст. 346.27 НК РФ) [2]. В ст. 493 ГК РФ [1] установлено, что договор розничной купли-продажи считается заключённым в надлежащей форме с момента выдачи продавцом покупателю кассового или товарного чека или иного документа, подтверждающего оплату товара.

В условиях жесткой конкуренции рынка торговые организации должны умело управлять товарными ресурсами, аргументировать обоснованность управленческих решений, что возможно только на основе информации, формируемой в бухгалтерском учёте. Эффективность управления товарными ресурсами может быть достигнута посредством создания и успешного функционирования различных форм и методов бухгалтерского учёта и внутреннего контроля движения товарных ресурсов. При этом немаловажное значение в организациях розничной торговли имеет обеспечение достоверного учета и обеспечения сохранности тары, как самостоятельной учётной единицы

Под тарой принято понимать предметы, в которые упаковываются товары для хранения или транспортировки. Она предохраняет товарно-материальные ценности от потерь, сохраняет их качественные и количественные характеристики, позволяет механизировать погрузо-разгрузочные работы, рационально использовать складские помещения и транспорт [5, с. 107].

Тара - это вид запасов, предназначенных для упаковки, транспортировки и хранения продукции, товаров и других материальных ценностей [4]. В торговле тара обеспечивает сохранность товаров при их продвижении от поставщиков до торговых организаций. Рассмотрим особенности учёта тары.

В торговых организациях может быть тара двух видов:

- тара под товаром и порожняя тара, предназначенная для затаривания в нее товаров;
- инвентарная тара, предназначенная для производственных и хозяйственных нужд.

По видам материалов, из которых она изготовлена, тара классифицируется на тару из древесины, тару из картона и бумаги, тканевую тару, металлическую тару, стеклянную тару, тару из пластмассы.

Тара под товарами может использоваться однократно или многократно (многооборотная тара). Тара однократного использования (бумажная, картонная, полиэтиленовая и др.), как правило, включается в себестоимость затаренной продукции и покупателем отдельно не оплачивается. Многооборотная тара подлежит обязательному возврату поставщику.

К возвратной таре относятся: деревянная тара (ящики, бочки, кадки), картонная тара (ящики из плоского склеенного гофрированного картона, металлическая и пластмассовая тара (бочки, фляги, ящики, бидоны), стеклянная тара (бутылки, банки, бутыли), тара из тканей и нетканые упаковочные полотна, а также специальная тара, то есть специально изготовленная для определённого товара.

Чтобы покупатели товаров своевременно возвращали тару, поставщики устанавливают залоговые цены, а в договорах поставки товаров могут предусматриваться штрафные санкции за невозврат залоговой тары.

Бухгалтерский учёт тары в торговых организациях ведётся в соответствии с Методическими указаниями по бухгалтерскому учёту материально-производственных запасов [4]. В торговые организации тара поступает вместе с товаром и приходится на основании сопроводительных товарных документов, выписанных поставщиками.

Для внутреннего учёта тары в организации должны быть оформлены первичные учётные документы, которые должны соответствовать требованиям статьи 9 Закона о бухгалтерском учёте. Для разработки форм таких документов организации могут взять за основу формы, утвержденные постановлением Госкомстата России от 25.12.1998 № 132, в частности ТОРГ-5 «Акт об оприходовании тары, не указанной в счёте поставщика», ТОРГ-6 «Акт о завесе тары», ТОРГ-7 «Журнал регистрации товарно-материальных ценностей, требующих завеса тары», ТОРГ-13 «Накладная на внутреннее перемещение, передачу товаров, тары». Форма ТОРГ-5 «Акт об оприходовании тары, не указанной в отчете поставщика» составляется в случаях, когда товар поступает в торговую организацию в таре или упаковке, которая не указана в счёте поставщика отдельной строкой, а цена на нее включена в цену товара.

При распаковывании поступившего товара тара, цена которой включена в цену товара, приходится отдельно. Форма составляется в двух экземплярах. В акте отражают фактическое наличие тары, цену за единицу тары и общую стоимость тары, поступившей с товаром. Подписывают акт члены комиссии и материально ответственное лицо, принявшее тару на хранение. Утверждает акт руководитель организации. Первый экземпляр акта передаётся в бухгалтерию, второй остаётся у материально ответственного лица, принявшего тару. В бухгалтерском учёте поступивший товар приходится по цене поставщика за минусом стоимости тары. Тара приходится на специальном субсчете 41-3 «Тара под товаром и порожняя» по ценам, указанным в акте. Эта тара может быть использована при продаже товаров. При этом она списывается вместе с товаром по накладной, где тара указывается отдельной строкой. Тара может быть продана как товар по цене возможной реализации. Тара может быть использована организацией торговли для хозяйственных нужд, тогда ее стоимость списывается на издержки обращения. Непригодная тара подлежит утилизации, стоимость тары списывается на издержки обращения по статье «Расходы на тару».

Форма ТОРГ-6 «Акт о завесе тары» применяется для оформления приёмки и завеса тары. Завес тары - это один из видов товарных потерь, возникающих как разница между фактическим весом тары из-под товара и ее массой по трафарету (маркировке).

На основании актов (форма № ТОРГ-6) заполняется журнал регистрации товарно-материальных ценностей, требующих завеса тары (форма № ТОРГ-7). Все поступающие товары, требующие завеса тары, регистрируют в этом журнале. Журнал ведётся в одном экземпляре. В него заносятся данные о поставщике, документе на приход товара (дата и номер накладной, акта о приёмке товара), наименовании товара и весе товара по документам (брутто, нетто). После завеса тары в журнал заносят данные акта о завесе тары. Журнал открывается на год.

Перемещение товара внутри организации от одних материально ответственных лиц к другим, от одного структурного подразделения в другое производится на основании письменного или устного распоряжения руководителя организации. Для учёта движения товарно-материальных ценностей (товара, тары) применяется форма ТОРГ-13 «Накладная на внутреннее перемещение, передачу товаров, тары».

В соответствии с п. 166 Методических указаний по бухгалтерскому учёту материально-производственных запасов «наличие и движение всех видов тары (кроме используемой как хозяйственный инвентарь), а также материалов и деталей, предназначенных для изготовления тары и ее ремонта (детали для сборки ящиков, бочковая клёпка, железо обручное и др.), учитываются:

- на субсчете «Тара и тарные материалы» счёта «Материалы» - всеми организациями, кроме организаций, занимающихся торговой деятельностью и общественным питанием;
- на субсчете «Тара под товаром и порожняя» счёта «Товары» - организациями, занимающимися торговой деятельностью и общественным питанием [4].

Исключением является учет стеклянной тары, который ведётся на счёте 41-2 «Товары», субсчет «Товары в розничной торговле». Розничный товароборот при продаже товаров в стеклянной таре показывается со стоимостью тары, за вычетом стоимости возвращённой порожней стеклянной тары, а также стеклопосуды, принятой в обмен на товар. Если одновременно с товаром магазин получает тару и возвращает ее поставщику, то на товарно-транспортной накладной указывается «возврат тары» и сумма, на которую производится зачёт расчётов с поставщиком по таре. При этом в бухгалтерском учете делается запись по дебету счёта 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» и кредиту счёта 41-2 «Товары», субсчет «Товары в розничной торговле» [3].

Таким образом, наличие и движение тары под товаром и тары порожней в организациях розничной торговли учитывают на балансовом счёте 41, субсчете 3 «Тара под товаром и порожняя» [3]. На этом субсчете учитывают:

- тару, стоимость которой выделена в расчётных документах отдельной строкой;
- тару, не выделенную отдельной строкой в сопроводительных документах поставщика, но оприходованную по акту;
- тару, изготовленную торговой организацией самостоятельно;
- тару, поступившую в торговую организацию по залоговым ценам и подлежащую возврату.

Тарные материалы, предназначенные для ремонта и изготовления тары для товаров, в организациях розничной торговли учитываются на балансовом счёте 41 «Товары», субсчет 3 «Тара под товаром и порожня».

Поступление тары под товаром от поставщиков отражают по дебету счета 41-3 «Товары», субсчет «Тара под товаром и порожня». Списывают тару в зависимости от причины выбытия тары в организациях розничной торговли с кредита указанного субсчета по дебету счетов: 10-6 «Материалы» субсчет «Прочие материалы» - стоимость тары, пришедшей в негодность, предназначенной для сдачи в утиль или передачи организации вторичной переработки; 44 «Расходы на продажу, субсчет «Издержки обращения» аналитический счет «Расходы на тару» - стоимость тары, пришедшей в негодность в результате естественного износа; 60 «Расчёты с поставщиками и подрядчиками» – возврат многооборотной тары поставщику; 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» – списание тары, пришедшей в негодность в результате недостачи, боя, лома, порчи .

Тара принимается к бухгалтерскому учёту по фактической себестоимости.

Вне зависимости от условий приобретения тары организацией (покупка или изготовление непосредственно в организации) тара принимается к бухгалтерскому учёту по фактической себестоимости.

Фактическая себестоимость приобретаемой тары складывается из расходов по приобретению, доставке ее на склад организации, а именно из:

- стоимости тары согласно счетам поставщиков;
- наценки, уплаченной организациям материально-технического снабжения и сбыта;
- транспортных расходов;
- расходов по разгрузке и доставке тары на склады организации, кроме оплаты труда постоянных складских рабочих;
- других расходов.

Для должного учета транспортно-заготовительных расходов в себестоимости различных видов тары аналитический учет, как отмечено ранее, должен осуществляться по группам тары: из древесины, картона и бумаги, металла, пластмассы, стекла, тканей и нетканых материалов.

Аналитический учёт тары ведётся бухгалтерской службой в количественном и стоимостном выражении по магазинам, складам, подразделениям и местам хранения, по материально ответственным лицам, а внутри них - по видам и группам тары.

Список литературы

1. Гражданский кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 26.01.1996 № 14-ФЗ (ред. от 28.03.2017). [Электронный ресурс]. Режим доступа: <http://gkodeksrf.ru/> (дата обращения: 10.04.2018).
2. Налоговый кодекс Российской Федерации: часть вторая от 05.08.2000 №117-ФЗ (в ред. от 27.11. 2017 г.). [Электронный ресурс]. Режим доступа: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_28165/afc2c1960d7c8d96118c85952ade1af955f9ab1f/ (дата обращения: 10.04.2018).
3. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкция по применению Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций. [Электронный ресурс]: приказ Минфина России от 31.10.2000г. № 94н (с изм от 08.11. 2010, № 142н). Режим доступа: // <https://www.minfin.ru/ru/performance/accounting/accounting/legislation/> (дата обращения: 10.04.2018).
4. Методические указания по бухгалтерскому учёту материально-производственных запасов. Утв. приказом Минфина России от 28.12.2001 № 119н (ред. от 24.10.2016). [Электронный ресурс]. Режим доступа: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_35543/eceeaecb5c45351a1e636346a7c315f42552522/ (дата обращения: 10.04.2018).
5. *Костюкова И.Н., Луговской Д.В.* Понятие, виды и особенности учета тары и тарных материалов а торговых организациях // Учёт. Аудит. Анализ, 2016. № 5.