

# ПЕРВИЧНЫЙ УЧЕТ, КАК ОСНОВА БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ТОРГОВОЙ ОРГАНИЗАЦИИ

Е.В. Сущик

Владивостокский государственный университет экономики и сервиса,

Владивосток

**Аннотация:** в современных экономических условиях деятельность каждого экономического субъекта, особенно торгового предприятия, является предметом внимания обширного круга участников рыночных отношений (организаций и физических лиц), заинтересованных в результатах его функционирования. На основе доступной им отчетно-учетной информации указанные лица стремятся оценить финансовое положение предприятия. Основным инструментом для этого служит финансово-экономический анализ, построенный на данных отчетности, сформированной на основе систематического ежедневного учета при помощи первичного учета, являющегося базой для построения аналитических данных. В виду этого грамотное построение первичного учета оказывает существенное влияние на финансово-хозяйственную деятельность организации.

**Ключевые слова:** первичный учет, торговля, документ, реквизит

В основе деятельности любого торгового предприятия лежит процесс приобретения товаров для их последующей продажи.

Торговля – это вид деятельности в сфере обращения, в рамках которой осуществляются процессы по приобретению, транспортировке, частичной подготовке и расфасовке, хранению и реализации товаров [1].

В зависимости от форм организации и выполняемых функций торговля бывает оптовой и розничной, каждая из которых имеет свои особенности составления первичных документов.

Оптовая торговля – торговля партиями товара между предприятиями.

Розничная торговля – торговля товарами для населения.

Товарно-материальные ценности поступают от производственных предприятий различных форм собственности (оптовых предприятий, внешнеторговых организаций).

Все операции по движению (поступление, перемещение, расходование) товарных запасов должны оформляться первичными учетными документами.

Основными документами, на основании которых поступают товары

от поставщиков, являются счета-фактуры, накладные, товарно-транспортные накладные.

Эволюцию первичного учета в торговле нельзя назвать столь стремительной, как развитие бухгалтерского (налогового) учета, что связано с возможностью использования специальных форм, утвержденных еще в СССР (несколько видоизмененных) и возможностью составления собственных форм документов с минимально установленным перечнем реквизитов согласно законодательства.

Перейдем непосредственно к первичному учету в организациях торговли.

Операции в бухгалтерском учете, связанные с оборотом товара, должны подтверждаться первичными документами.

Необходимость составления первичного документа с определенными реквизитами определена пунктом 1 ст. 9 гл. 2 Федерального закона "О бухгалтерском учете" [3].

Формы первичных учетных документов утверждает руководитель экономического субъекта по представлению должностного лица, на которое возложено ведение бухгалтерского учета.

Первичный учетный документ составляется на бумажном носителе и (или) в виде электронного документа, подписанного электронной подписью.

Однако, с 1 января 2013 г. формы первичных учетных документов, содержащиеся в альбомах унифицированных форм первичной учетной документации, не являются обязательными к применению (применение возможно по решению руководителя экономического субъекта).

Обязательными к применению продолжают оставаться формы документов, используемых в качестве первичных учетных документов, установленные уполномоченными органами в соответствии и на основании других федеральных законов (например, кассовые документы) [6].

Законодательством РФ о бухгалтерском учете не установлены какие-либо ограничения на включение в первичные учетные документы дополнительных к обязательным реквизитов. Включение дополнительных к обязательным реквизитов в первичный учетный документ осуществляется организацией при необходимости (в связи с особенностями хозяйственной жизни, требованиями нормативных правовых актов, потребностями управления, технологией обработки учетной информации, др.).

Рассмотрим некоторые виды утвержденных форм первичных документов для организаций сферы торговли.

1. Первичные документы по приходу (поступлению) товаров. Для учета прихода (поступления) товаров применяются, в частности, следующие документы:

– доверенность (формы № М-2 и № М-2а). Составляется для оформления права лица выступать в качестве доверенного лица организации при получении материальных ценностей, отпускаемых поставщиком по наряду, счету, договору, заказу, соглашению;

– акт по форме № ТОРГ-1. Составляется при оформлении приемки товаров по качеству, количеству, массе и комплектности в соответствии с правилами приемки товаров и условиями договора (контракта).

2. Первичные документы по расходу (реализации) товаров. Для учета расхода (реализации) товаров применяются, в частности, следующие документы:

– товарная накладная (форма № ТОРГ-12). Составляется при оформлении продажи (отпуска) товарно-материальных ценностей сторонней организации;

– расходно-приходная накладная (для мелкорозничной торговли) (форма № ТОРГ-14). Составляется при оформлении отпуска товаров лоточникам, продавцам с тележек, разносок и т. п., которые не составляют товарные отчеты;

– товарно-транспортная накладная (форма № 1-Т). Составляется при оформлении учета движения товарно-материальных ценностей и расчетов за их перевозки автомобильным транспортом.

3. Первичные документы для учета товаров на складе(ах). Для учета товаров на складе(ах) применяются, в частности, следующие документы:

– заказ-отборочный лист (форма № ТОРГ-8). Составляется для отбора товаров, тары оптового склада, на основании которого может быть выписана товарно-транспортная накладная (ТТН). Форма № ТОРГ-8 позволяет вести расчеты по отдельным группам товаров (например, вычислять торговую скидку по группам товаров).

Из более современного направления стоит отметить продажи в кредит.

В настоящее время все большее распространение получает продажа товаров в кредит или в рассрочку.

4. Первичные документы по продаже товаров в кредит. Для учета торговых операций по продаже товаров в кредит применяются, в частности, следующие документы:

– справка для покупки товаров в кредит (форма № КР-1). Составляется при оформлении продажи гражданам товаров длительного пользования в кредит (с рассрочкой платежа) в организациях розничной торговли. Бланки-справки по форме № КР-1 должны иметь типографскую нумерацию и подлежат хранению и учету наравне с документами строгой отчетности. Учет указанных бланков ведется в бухгалтерии организации по месту работы (учебы, назначения пенсии);

– поручение-обязательство (обязательство) (форма № КР-2). Составляется при оформлении учета покупки товаров в кредит.

Партия товара должна сопровождаться соответствующим документом, в котором должны содержаться наименование поставщика и покупателя, их адреса, наименование поставляемого товара, единицы измерения товара, его количество, цена и стоимость товара, а также подписи ответственных представителей поставщика и покупателя, заверенные печатями. Возможно отсутствие печати покупателя в том случае, если товар получает представитель покупателя по доверенности. Регламентирующим документом по этому вопросу являются «Методические рекомендации по учету и оформлению операции приема, хранения и отпуска товаров в организациях торговли» Формы первичных учетных документов определяются и устанавливаются торговой организацией в соответствии с применяемой ею системой учетной документации в соответствии с Альбомом форм первичной учетной документации в торговле и общественном питании, Первичные документы заполняются чернилами или ручкой от руки, а также на печатных устройствах.

Методические рекомендации по учету и оформлению операции приема, хранения и отпуска товаров в организациях торговли допускают оприходование товара по счету и счету-фактуре.

Счет-фактура (форма 868а) выписывается при наличии большого перечня товаров. Второй документ, упоминаемый в Методических рекомендациях по учету и оформлению операции приема, хранения и отпуска товаров в организациях торговли, это счет (форма 868). По содержанию он должен быть аналогичен счету-фактуре. Счет является основанием для оплаты товаров.

Прием товара на складе покупателя осуществляется на основании товаросопроводительных документов.

Факт приемки товаров на складе покупателя должен быть подтвержден печатью организации-покупателя и подписью представителя покупателя, ответственного за прием товара.

Договор поставки является важным и неотъемлемым документом в деятельности любой организации (или индивидуального предпринимателя), занимающейся торговой деятельностью.

Итоговой операцией по контролю количества товаров в торговле является инвентаризация [8].

Инвентаризация товаров в торговой организации является абсолютно необходимой, так как служит наиболее действенным средством для выявления возможных ошибок при учете товара, потерь от порчи и хищения. Согласно ст. 12 Федерального закона № 402-ФЗ от 06 декабря 2011 г. «О бухгалтерском учете», «для обеспечения достоверности данных бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности организации обязаны проводить инвентаризацию имущества и обязательств, в ходе которой проверяются и документально подтверждаются их наличие, состояние и

оценка».

По окончании инвентаризации описи (акты, ведомости) и прилагаемые к ним документы, оформленные должным образом и подписанные членами инвентаризационной комиссии, передаются в бухгалтерию предприятия. Для отражения результатов инвентаризации товарно-материальных ценностей (товаров) применяются сличительные ведомости, которые служат для отражения расхождения между данными бухгалтерского учета и данными инвентаризационных описей.

Также контроль за деятельностью торговых организаций может осуществляться с помощью проведения внутреннего и внешнего аудита [4].

Первичные документы составляются, как минимум, в двух экземплярах (для покупателя и поставщика). В этом случае исправления вносятся одновременно во все экземпляры документа.

Все первичные учетные документы по движению товара на складах материально ответственные лица передают в установленные сроки в бухгалтерию. Сотрудники бухгалтерской службы проверяют правильность их оформления и законность совершенных операций, после чего производят таксировку, т.е. определяют денежную оценку совершенных товарных операций.

Итак, первичный учет в торговле подтверждает факты совершения хозяйственных операций от поступления (приема) товара до его выбытия (списания, продажи, обмена и т.д.). Между начальной и конечной фазой движения товара в торговой организации могут осуществляться и промежуточные операции: дооценка, переоценка, изменение параметров и т.д. Все эти ключевые моменты состояния товара отражаются в первичных документах, подтверждающие не только его ценовые, но и качественно-количественные параметры.

Основные формы первичных документов регламентированы Министерством Финансов и Госкомстатом РФ. Специализированные формы документов могут утверждаться другими инстанциями и непосредственно руководителем торговой организации.

Отметим, что существенным изменением в современных условиях касательно первичных документов является необязательность применения с 1 января 2013 г. унифицированных форм первичной учетной документации.

Совершенствование документального оформления в торговле должно происходить не только в аспекте подтверждения количества товаров, но и в таких направлениях:

- выбора оптимального метода установления наценки на товары;
- расчета (плановой) величины дохода (прибыли) по группам или видам товаров;
- определение базы налогообложения для начисления НДС и налога

на прибыль (в целом по всем видам деятельности предприятия);

- оценки затрат (или их части), связанных с продажей товаров (и хранением);

- определение величин допустимого естественной убыли, который будет влиять на прибыль отчетного периода;

- оценки соотношения закупочных, обычных и цен на реализацию;

- определение плотности связи с бюджетом закупок;

- наглядного представления рентабельности реализации и плановой нормы товаров, остающихся на балансе для оценки нужного резерва;

- анализа себестоимости реализации в зависимости от поступления товаров (создание собственными силами, перевод запасов из одного вида в другой, закупка и т.д.);

- оценки метод учета выбытия запасов, причины его возможного и фактического изменения.

Таким образом, грамотно построенная система первичного учета является основой не только эффективно построенной системы документооборота, составления отчетных данных, но и долговременного, устойчивого развития любого экономического субъекта, в том числе и современной торговой организации [5].

Перспективы развития направлений первичной учетной документации связаны с технологиями электронного документа и цифровой подписи, но и такие элементы будут являться реквизитами из минимально утвержденного перечня государственными инстанциями или руководителями сотрудничающих организаций, и как вариант, между продавцами и покупателями.

#### Список литературы:

- 1 Гражданский кодекс Российской Федерации, часть первая, вторая и третья. Закон РФ от 30.11.94 №51-ФЗ. // Собрание законодательства РФ. – 2013. – № 19.

- 2 Налоговый кодекс Российской Федерации - часть первая, закон РФ от 31 июля 1998 г. № 146-ФЗ и часть вторая, закон РФ от 5 августа 2000 г. № 117-ФЗ. // Собрание законодательства РФ. – 2013. – № 19.

- 3 Федеральный закон от 06.12.2011 г. № 402 "О бухгалтерском учете".

- 4 Арнаут М.Н., Маркова Д.А. Анализ рынка аудиторских услуг в Приморском крае: оценка настоящего и будущего Сборник научных трудов Sworld. 2014. Т. 26. № 2. С. 91-97.

- 5 Арнаут М.Н. Теоретическое обоснование принципиальных различий экономических категорий устойчивое развитие и устойчивость развития в рамках исследования вопросов управления деятельностью

современного университета Экономика и предпринимательство. 2014. № 1-2. С. 684-690.

6 Бородин В.А. Бухгалтерский учёт: Учебник для вузов. – М.: Юнити-дана, 2012.

7 Кибиткин А.И., Дрождина А.И., Мухомедзянова Е.В., Скотаренко О.В. Учет и анализ в коммерческой организации. – М.: Академия естествознания., 2012 . - 387 с.

8 Пошерстник Н.В. Бухгалтерский учет на современном предприятии: учеб-практ. пособие / Н.В. Пошерстник. – М.: ТК Велби, 2012. – 552 с.

9 Русалев Л.А. Теория бухгалтерского учета М.: «Феникс», 2011.

10 Сулейманова Е.В., Хисамудинов В.В. Бухгалтерский финансовый учёт: учебное пособие. – М.: Финансы и статистика, 2014.