

Студент 3 курсу
факультету обліку і аудиту ХНЕУ ім. С. Кузнеця

ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ТОВАРНИХ ВТРАТ І НЕСТАЧ ТОВАРУ. ПЕРЕОЦІНКА ТОВАРУ

Анотація. Розглянуто норми товарних втрат і нестач товару під час закупівлі, транспортуванні, збереженні і реалізації і сутність переоцінки товарів. Установлено особливості бухгалтерського обліку товарів унаслідок недостачі.

Аннотация. Рассмотрены нормы товарных потерь и недостач товара при закупке, транспортировке, хранении и реализации, а также сущность переоценки товаров. Установлены особенности бухгалтерского учета товаров вследствие недостачи.

Annotation. Norms of commodity losses and shortages of goods in the process of purchasing, transporting, storing and realizing, and the essence of revaluation of goods are considered. Features of accounting of goods caused by shortage are identified.

Ключові слова: товарні втрати, нестача товарів, норми природного убутку, уцінка товарів, дооцінка товарів.

Головною метою торгових підприємств є отримання прибутку, а товарообіг постає як найважливіша необхідна умова, якою може бути досягнута ця мета. Проте під час закупівлі, транспортування, збереження і реалізації виникають товарні втрати і нестача товарів. Зниження розмірів втрат товарів є важливим джерелом скорочення витрат підприємства

Метою статті є розгляд видів товарних втрат і нестач товарів та визначення організації їх обліку. Також необхідно з'ясувати особливості проведення переоцінки товарів.

Розрізняють втрати нормовані (норма природного збитку) і не нормовані.

Згідно з наказом Міністерства торгівлі СРСР № 88 від 02.04.87 "Про затвердження норм природного убутку продовольчих товарів у торгівлі та інструкцій з їх застосування" [1] виділяють такі нормовані втрати:

норми природного убутку продовольчих товарів у роздрібній мережі державної та кооперативної торгівлі;

норми природного убутку продовольчих товарів при зберіганні на складах і базах роздрібних торговельних організацій громадського харчування;

норми природного убутку продовольчих товарів при зберіганні і відпуску на дрібногуртових базах;

норми природного убутку продовольчих товарів при зберіганні і видаванні в коморах підприємств громадського харчування;

норми природного убутку сирів при зберіганні на розподільчих холодильниках торгівлі;

норми природного убутку продовольчих товарів при транспортуванні автомобільним і гужовим транспортом;

норми втрат від бою скляної тари з харчовими товарами на складах, базах, у роздрібних торгових підприємствах та підприємствах громадського харчування;

норми втрат від бою і щерблення скляної порожньої тари при прийманні, зберіганні та відпусканні на тарних складах гуртових та роздрібних торгових організацій, у роздрібній торговій мережі, на підприємствах громадського харчування, при завантаженні в залізничні вагони (баржі), при транспортуванні автомобільним і гужовим транспортом [1].

Розрахунок природного убутку на товари, продані в роздріб, складається у такому порядку.

До суми природного убутку на фактичні залишки товарів за даними інвентаризації на початок звітної періоду додається сума обчисленого убутку за документами на товари, що надійшли за цей же період, і віднімається убуток, обчислений за документами на товари, а також на фактичний залишок товарів за інвентарним описом на кінець звітної періоду [2].

За наявності у роздрібно-торговельному підприємстві операцій з оптового або дрібнооптового відпуску і реалізації товарів у тому ж порядку складаються окремі розрахунки природного убутку.

Норми і сума природного убутку, нарахована за інвентарними описами і за первинними товарними документами, проставляються на полях вказаних товарних документів.

При виявленні нестачі товарів визначається торгова націнка (ТН) на суму нестачі і (ТЗВ), що приходить на товар. Розрахунок ТН проводиться шляхом множення середнього відсотка ТН на продажну вартість товару, і, відповідно, розрахунок ТЗВ – добуток середнього відсотка ТЗВ і продажної вартості товару [2].

Якщо встановлено нестач у межах природного убутку, то матеріальна відповідальність не виникає. Коригувати валові витрати та податковий кредит тоді не треба: такі матеріали просто вважаються використаними у господарській діяльності.

Якщо виявлена нестача за наявності вини постачальника, то облік таких нестач залежить від того, яка подія

Якщо матеріальні цінності було попередньо оплачено, оприбутковується фактична кількість матеріальних цінностей, а сума нестачі з рахунку 371 "Розрахунки за виданими авансами" списується у дебет рахунку 374. При цьому ні валові витрати, ні податковий кредит коригувати не треба, бо вони відображені за правилом першої події. Надалі можливі такі три варіанти:

постачальник здійснює допоставку матеріальних цінностей – таке постачання є не чим іншим, як другою подією у цій операції;

постачальник повертає аванс – покупець повинен скоригувати валові витрати і податковий кредит;

вина постачальника не доведена – сума з рахунку 374 списується у дебет рахунку 974, валові витрати та податковий кредит теж підлягають коригуванню.

У разі поставки матеріальних цінностей без попередньої оплати покупець оприбутковує фактично отримані цінності. Зрозуміло, що при цьому коригувати нічого не треба.

Якщо нестача виникла з вини перевізника, то з постачальником слід розрахуватися у повному обсязі, а надсилати претензію і стягувати борг – вже з перевізника [3].

Слід розглянути облік товарів із вини перевізника.

Приклад 1. За договором купівлі-продажу підприємство закупило на умовах передоплати товар на суму 24 000 грн, у тому числі ПДВ. Продавець зобов'язався доставити товар власними силами. При оприбуткуванні виявлено нестачу товару з вини продавця – 640 грн (без ПДВ).

Виставлено претензію продавцю з урахуванням ПДВ. Продавець здійснив до постачання товарів за претензією.

У наведеній табл. 1 відображено бухгалтерський облік операцій прикладу 1.

Таблиця 1

Облік нестачі на підприємстві (за умовами прикладу 1)

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
	Дебет	Кредит	
Перераховано передоплату за товари	371	311	24 000
Відображено податковий кредит	641	644	4 000
Оприбутковано товари, що фактично надійшли	28	631	19 360
Відображено розрахунки з податкового кредиту	644	631	3 872
Виставлено претензію продавцю на суму нестачі, у тому числі ПДВ	374	631	768
Оприбутковано товари від продавця за претензією	28	374	640
Списано податковий кредит з ПДВ	644	374	128
Здійснено взаємозалік заборгованостей	631	371	24 000

Підприємства й організації всіх форм власності провадять на початок кожного місяця переоцінку товарно-матеріальних цінностей за умови зміни цін на виробничі запаси і товари.

Можуть бути переоцінені товарно-матеріальні цінності, за якими не було надходжень за новими цінами. Підставою для визначення нової ціни в цьому випадку має бути документальне підтвердження постачальника за підписом керівника підприємства чи організації. У разі відсутності надходжень товарно-матеріальних цінностей за новими цінами або документального підтвердження постачальником нових цін на них, дооцінка залишків товарно-матеріальних цінностей провадиться за цінами, що склалися на момент дооцінки на аналогічні вироби, які виготовляють підприємства України.

Переоцінка товарів на дату складання балансу передбачена в П(С)БО 9 [4]. Її ціль – достовірне відображення вартості запасів у фінансовій звітності. Обмеження, передбачене П(С)БО 9 [4] стосовно дооцінки товарів, повинно здійснюватися тільки в межах попередніх уцінок, не повинно поширюватися на донараховані суми торгової націнки, здійснювані протягом звітного періоду (наприклад, при загальному зростанні цін на аналогічні товари на ринку).

Така позиція підтверджується тим, що навіть якщо протягом звітного періоду підприємство дооцінило свої товари, збільшивши при цьому суму торгової націнки, то в балансі такі товари відобразяться за собівартістю [5]. Суб'єкти роздрібної торгівлі самостійно встановлюють ціни на реалізовані ними товари (крім випадків державного регулювання цін) [6]. Отже, якщо встановлені П(С)БО 9 [4] вимоги щодо черговості проведення уцінок і націнок та рівня торгової націнки застосовувати до донарахованої суми торгової націнки, то зазначені вимоги будуть обмежувати свободу суб'єктів роздрібної торгівлі у встановленні цін на свої товари, чого не повинно бути.

Уцінка – проводиться в усіх випадках, коли чиста вартість реалізації товарів менша, ніж їхня собівартість.

Дооцінка – проводиться тільки в тих випадках, коли на дату складання чергового балансу чиста вартість реалізації раніше уцінених товарів зростає. Якщо ж товари раніше не були уцінені, то їх дооцінка не проводиться [5].

Приклад 2. У магазині ТОВ "Азалія" товар за продажною вартістю 270 грн (у тому числі первісна (покупна) вартість – 200 грн, торгова націнка – 70 грн) тривалий час не користувався попитом у покупців. Станом на 1 квітня керівником підприємства прийняте рішення про проведення уцінки товару на суму 90 грн. У бухгалтерському обліку будуть відображені такі записи (табл. 2) [2].

Таблиця 2

Облік уцінки товарів у роздрібній торгівлі [2]

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
	Дебет	Кредит	
Відображено суму уцінки товару	946	282	20
Списано суму уцінки на фінансовий результат	791	946	20
Списано суму торгової націнки	285	282	70

Отже, у даній статті було розглянуто особливості бухгалтерського обліку товарних втрат і недостач товару. Показано на бухгалтерських проводках списання товарів унаслідок нестачі, за умов коли сума нестачі товару в межах норми природного убутку, а також коли нестача товару понад норму природного убутку. Було розглянуто ситуації, коли виникає матеріальна відповідальність за товарні втрати, а також наведено декілька можливих методів покриття нестач за умов, коли відомо винну особу.

Наук. керівн. Шушлякова О. В.

Література: 1. Наказ Міністерств торгівлі СРСР № 88 від 02.04.87 "Про затвердження норм природного убутку продовольчих товарів у торгівлі та інструкцій з їх застосування" [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.nau.ua>. 2. Малярєвський Ю. Д. Облік у галузях виробництва і послуг : навч. посібн. / [Ю. Д. Малярєвський, М. С. Горяєва, Н. С. Пасенко]. – Х. : Вид. ХНЕУ, 2012. – 400 с. 3. Марченко В. Облік нестач матеріалів та цінних паперів / В. Марченко // Дебет-Кредит. – 2006. – № 28 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://dtk.com.ua>. 4. Запаси : Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9, затверджене Наказом Міністерства фінансів України від 20.10.99 № 246 зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua>. 5. Бакун Ю. Облік товарних операцій на підприємствах роздрібної торгівлі. Переоцінка товарів / Ю. Бакун // Школа бухгалтера. – 2002. – № 10 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://dtk.com.ua>. 6. Положення про порядок уцінки і реалізації продукції, яка залежала, з групи товарів широкого вжитку і продукції виробничо-технічного призначення, затверджено Наказом Міністерства фінансів України від 10.09.96 № 120/190 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua>. 7. Порядок проведення дооцінки залишків товарно-матеріальних цінностей від 31.05.93 № 69 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua>.