

Рубрика: Учёт, анализ, аудит и статистика: исследование тенденций и проблем совершенствования

УДК 658.14/.17

## ОБЗОР ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ ПО БУХГАЛТЕРСКОМУ УЧЕТУ ТОВАРНЫХ ОПЕРАЦИЙ

**Е.Н. Щербович**  
магистрант

*Владивостокский государственный университет экономики и сервиса  
Россия. Владивосток*

*В статье проводится обзор законодательства Российской Федерации по ведению бухгалтерского учета товарных операций. Актуальность статьи обуславливается тем, что, на торговом предприятии учет товарных операций является наиболее трудоемким, так как в основе хозяйственной деятельности торгового предприятия лежат процессы приобретения, хранения и реализации товаров. Поэтому особая роль уделяется организации бухгалтерского учета товарных операций на предприятиях торговли.*

**Ключевые слова и словосочетания:** *товарные операции, бухгалтерский учет, бухгалтерская отчетность, нормативные акты, действующее законодательство, налоговый кодекс, гражданский кодекс.*

## REVIEW OF THE LEGISLATION OF THE RUSSIAN FEDERATION ON ACCOUNTING OF COMMODITY OPERATIONS

*The article reviews the legislation of the Russian Federation on accounting for commodity transactions. The urgency of the article is conditioned by the fact that, at a trading enterprise, the accounting of commodity transactions is the most laborious, since the economic activities of a trading enterprise are based on the processes of acquiring, storing and selling goods. Therefore, a special role is given to the organization of accounting of commodity transactions at trading enterprises.*

**Keywords:** *commodity transactions, accounting, accounting reporting, regulations, current legislation, tax code, civil code.*

Основным объектом учета в торговых организациях являются товарные операции. Значение бухгалтерского учета товарных операций для предприятий заключается в формировании достоверной и оперативной информации по основному виду деятельности. Значение системы учета для отрасли в целом – получение сведений о финансовых результатах от осуществления товарных операций с целью оценки, планирования и прогнозирования оптимальных направлений развития торговли. Задачи учета и анализа товарных операций формируются в соответствии с особенностями деятельности организации и конечной целью. Ведение учета основано на положениях действующих нормативных актов, регулирующих процесс товарных операций и организацию их бухгалтерского учета.

К документам в области регулирования бухгалтерского учета товарных операций в соответствии с действующим законодательством относятся нормативные акты, расположенные по уровням в соответствии с Законом «О бухгалтерском учете» № 402-ФЗ от 6 декабря 2011 года [1].

В Российской Федерации существуют следующие стандарты нормативного регулирования бухгалтерского учета товарных операций:

- **федеральные**

(Гражданский кодекс РФ № 54-ФЗ от 15.05.2001; Налоговый кодекс РФ № 117-ФЗ от 05.08.2000; Федеральный закон «О бухгалтерском учете» № 402-ФЗ от 06.12.2011; Положение по бухгалтерскому учету «Учет материально- производственных запасов» ПБУ 5/01 от 9.06.2001 №44н; Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99 от 6.05.1999 № 33н);

– **отраслевые**

(Торговля. Термины и определения. Государственный стандарт РФ ГОСТ Р 51303-99: Постановление Госстандарта России от 11.08.1999 г. № 242-ст);

– **рекомендации в области бухгалтерского учета**

(Методические указания по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов» № 119н от 28.12.2001; Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, утвержденных приказом Минфина России от 13 июня 1995 г. №49);

– **стандарты экономического субъекта**

(Приказ об учетной политике, рабочий план счетов, график документооборота) [1].

При организации товарных операций необходимо руководствоваться бухгалтерским, гражданским и налоговым законодательством.

Основным документом, регулирующим осуществление торговых операций, является Гражданский кодекс РФ № 54-ФЗ от 15.05.2001, в котором определяются условия заключения договора купли-продажи товаров, его форма и порядок признания. Расчеты с участием граждан, не связанные с осуществлением ими предпринимательской деятельности, могут производиться наличными деньгами без ограничения суммы или в безналичном порядке. При этом следует отметить отсутствие детализации договорных отношений применительно к операциям с товарами [2].

Налоговый кодекс РФ № 117-ФЗ от 05.08.2000 г. регулирует отношения по установлению, введению и взиманию налогов и сборов в РФ, а также отношения, возникающие в процессе осуществления налогового контроля, обжалования актов налоговых органов, действий (бездействия) их должностных лиц и привлечения к ответственности за совершение налогового правонарушения. Глава 25 НК РФ «Налог на прибыль организаций» содержит порядок налогообложения операций с товарами [3]. *При организации налогового учета важно точное соблюдение налогового законодательства. При этом существуют определенные проблемы, решение которых – одна из основных задач при организации налогового учета операций с товарами.*

– *При формировании финансового результата от осуществления товарных операций расходы должны быть обоснованными (статья 252 НК РФ). Экономическая обоснованность является относительной категорией, кроме того, не все расходы приносят доход. По смыслу ст. 252 НК РФ экономическая обоснованность понесенных налогоплательщиком расходов определяется не фактическим получением доходов в конкретном налоговом (отчетном) периоде, а направленностью таких расходов на получение дохода [3]. При этом коммерческая деятельность подразумевает, в том числе, риск возникновения убытка. В связи с этим данное обстоятельство не свидетельствует о получении необоснованной налоговой выгоды и не препятствует учету затрат в целях налога на прибыль.*

– *Товарные операции (доходы и расходы по ним) должны быть документально подтвержденными (статья 252 НК РФ) [3]. Вместе с тем, налоговый кодекс не содержит конкретного перечня документов, позволяющих обосновать доходы и расходы компании. В этой связи эту проблему приходится решать в суде. Спорным вопросом является подтверждение тех или иных операций при отсутствии каких-либо документов.*

– *Проблема товарных операций. Подтверждению хозяйственных операций не посвящено ни одной статьи в Налоговом кодексе. Вместе с тем, налоговые органы часто доначисляют налог на прибыль, если заподозрят налогоплательщика в том, что хозяйственные операции не были осуществлены. Налогоплательщикам часто в судебном порядке требуется доказать, что налогоплательщик правомерно уменьшил налогооблагаемую базу.*

– *Период учета. Период признания конкретного вида доходов и расходов также вызывает многочисленные споры, ведь период признания влияет на налогооблагаемую базу. Расходы на приобретение товаров подлежат учету в том налоговом периоде, в котором произошла их реализация, в стоимости которой они учтены [3].*

– *Наличие противоречий в документах. Налоговый орган не говорит об ошибках и противоречиях в документах. Однако, ошибки в документах имеют место и важно их вовремя исправить, даже если они сделаны не отчитывающейся организацией, а её контрагентом.*

– *Нормирование товарных потерь. Судебная практика часто связана с нормативами потерь. Однако часто нормы либо не предусмотрены законодательно, либо установлены уже давно и не соответствуют современным нормативам.*

– Проблема должной осмотрительности. Понятие должной осмотрительности и перечень необходимых мероприятий в Налоговом кодексе отсутствуют. Однако такая проблема широко рассмотрена в судебной практике. Налоговые органы часто предъявляют претензии в отношении должной осмотрительности. При взаимодействии с контрагентами налогоплательщикам приходится подтверждать проявление той самой должной осмотрительности.

Следовательно, Налоговый кодекс РФ содержит множество спорных моментов, которые суды и налоговые органы трактуют не в пользу налогоплательщика. Эти проблемные моменты нужно учитывать при ведении хозяйственной деятельности.

Регулирование бухгалтерского учета устанавливается Законом «О бухгалтерском учете» № 402-ФЗ от 6 декабря 2011 года [1]. Статьей 20 этого закона определено, что ведение бухгалтерского учета производится на основании принципов:

- федеральные и отраслевые стандарты должны соответствовать потребностям внутренних и внешних пользователей информации бухгалтерской (финансовой) отчетности, с учетом развития и достижений науки и практики ведения бухгалтерского учета;
- системы задач и требований к бухгалтерскому учету должны быть едины;
- способы ведения бухгалтерского учета должны быть упрощены, что включает в себя упрощенную отчетность и формы учета для малых предприятий и отдельных хозяйствующих субъектов;
- в качестве основ положений и стандартов бухгалтерского учета должны применяться международные стандарты учета и отчетности;
- должны быть предоставлены условия для общеустановленного применения федеральных и отраслевых положений стандартов учета;
- не должны совмещаться полномочия органов утверждения федеральных стандартов и государственного контроля бухгалтерского учета [1].

Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утв. Приказом Минфина от 29.07.98 №34н, определяет порядок организации и ведения бухгалтерского учета [6].

Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008), утв. Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 6 октября 2008 г. № 106н (ред. от 27.04.2012 N 55н), отражает требования по формированию учетной политики организации и определяет элементы, подлежащие раскрытию и в том, числе порядок ее утверждения, а также порядок внесения изменений в учетную политику. Положением установлено, что при формировании учетной политики в части учета товаров утверждаются:

- рабочий план счетов учета хозяйственных операций, который содержит синтетические и аналитические счета учета товаров, их движения и результатов от продажи;
- формы первичной учетной документации, используемых регистров бухгалтерского учета, а также форм внутренней отчетности;
- режим проведения инвентаризации товарных запасов, а также обязательств и расчетов по товарным операциям;
- методы оценки товаров при поступлении и их выбытии [7].

Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» ПБУ 4/99, утв. приказом Минфина от 6 июля 1999 г. № 43н, определяет состав и содержание отчетности. Статьей 20 ПБУ 4/99 установлено, что бухгалтерский баланс должен содержать числовые показатели по оборотным активам, в числе которых находятся товары и дебиторская задолженность покупателей за товары [8].

Положение по бухгалтерскому учету «Учет материально- производственных запасов» ПБУ 5/01, утвержденное приказом Минфина от 9.06.2001 г. №44н, устанавливает порядок оценки товарно-материальных ценностей, методы оценки материалов и товаров при их списании в производство и выбытии, состав информации о состоянии материальных запасов, подлежащей отражению в отчетности [14]. Основным недостатком является отсутствие классификации товаров.

Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99, утвержденное приказом Минфина от 6 мая 1999 г. № 32н, регулирует порядок определения выручки от продаж (реализации) товаров торговой организации, формирования прибыли и учета прочих доходов [9].

Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99, утвержденное приказом Минфина от 6 мая 1999 г. № 33н (в ред. приказа Минфина РФ от 27.04.2012 N 55н). ПБУ 10/99 регулирует порядок признания и общие правила отражения в бухгалтерском учете и

отчетности расходов организации, относимых на увеличение себестоимости товарной продукции и принимаемых к уменьшению валовой прибыли торгового предприятия [4].

Методические указания по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов, утвержденные приказом Минфина от 28.12.2001 № 119н, устанавливают, порядок формирования и отражения в учете готовой продукции, учет товаров в неторговых организациях, учет недостач и потерь; порядок проведения инвентаризаций и т.п. [8].

Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, утв. приказом Минфина РФ от 13.06.95 № 49, устанавливают порядок назначения, проведения и документального оформления инвентаризации, выведения её результатов и их отражения в учете [5].

Порядок ведения учета в соответствии с особенностями деятельности предприятия устанавливают внутренние учетные документы: Приказ об учетной политике, разработанной для каждого предприятия и утвержденный руководителем, План счетов бухгалтерского учета, Положение о документообороте.

*Сложившаяся в Российской Федерации система бухгалтерского учета не предполагает возможности простого переноса международных стандартов в российскую учетную систему. Обращается внимание на то, что в МСФО представлены общие принципы учета, а в России утверждены План счетов и положения по бухгалтерскому учету, раскрывающие порядок учета и использование учетных процедур.*

*В МСФО экономическое содержание, которое отражается объемом и способом раскрытия информации бухгалтерского учета, преобладает над формой, в которой эта информация представлена. В условиях применения МСФО нет значения, каким документом оформлена сделка, в том числе по товарным операциям, имеет значение только её содержание [10, с.673].*

Следовательно, сравнительно исследование МСФО и российской практики позволяет установить, что международные стандарты включают узкоспециальные правила и методики [11, с. 78]. В российской нормативной базе уделяется особое внимание уделено вопросам организационного характера, установлены достаточно жесткие условия содержания регистров учета и отчетности, а также первичной и договорной документации. Кроме того, уделено внимание не только на формировании отчетности, но организации и процедуре бухгалтерского учета.

Таким образом, в российской нормативной базе уделяется особое внимание вопросам организационного характера, установлены достаточно жесткие условия содержания регистров учета и отчетности, а также первичной и договорной документации [12, с. 313]. Кроме того, уделено внимание не только на формировании отчетности, но организации и процедуре бухгалтерского учета. Основой для формирования информации о товарных операциях является система бухгалтерского учета, ведение которого осуществляется в соответствии с нормативно-правовой базой.

---

1. О бухгалтерском учете: Закон РФ №402-ФЗ от 06.11.2011 (в ред. от 18.07.2017 N 160-ФЗ) [Электронный ресурс] / СПС «Консультант плюс». URL: <http://www.consultant.ru/>

2. Гражданский кодекс РФ. Федеральный закон от 28.05.2003 № 61-ФЗ (ред. от 28.03.2017 N 39-ФЗ) [Электронный ресурс] / СПС «Консультант плюс». URL: <http://www.consultant.ru/>

3. Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть вторая: Федеральный закон от 05.08.2000 г. № 117-ФЗ (ред. от 18.07.2017 N 173-ФЗ) [Электронный ресурс] / СПС «Консультант плюс». URL: <http://www.consultant.ru/>

4. Расходы организации. Положение по бухгалтерскому учету. ПБУ 10/99: Приказ Министерства финансов РФ от 06.05.99 г. №33н (ред. от 06.04.2015 № 144н) [Электронный ресурс] / СПС «Консультант плюс». URL: <http://www.consultant.ru/>

5. Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, утвержденных приказом Минфина России от 13 июня 1995 г. №49 (в ред. Приказа Минфина РФ от 08.11.2010 N 142н) [Электронный ресурс] / СПС «Консультант плюс». URL: <http://www.consultant.ru/>

6. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации от 29.07.98 г. № 34н (в ред. от 24.12.2010) [Электронный ресурс] / СПС «Консультант плюс». URL: <http://www.consultant.ru/>

7. Учетная политика организации. Положение по бухгалтерскому учету. ПБУ 1/08: Приказ Министерства финансов РФ от 06.10.2008 г. №106н (ред. от 06.04.2015) [Электронный ресурс] / СПС «Консультант плюс». URL: <http://www.consultant.ru/>.
8. Бухгалтерская отчетность организации. Положение по бухгалтерскому учету. ПБУ 4/99: Приказ Министерства финансов РФ от 06.07.99г. №43н (ред. от 08.11.2010 N 142н) [Электронный ресурс] / СПС «Консультант плюс». URL: <http://www.consultant.ru/>.
9. Доходы организации. Положение по бухгалтерскому учету. ПБУ 9/99: Приказ Министерства финансов РФ от 06.05.99 г. № 32н (ред. от 06.04.2015 № 144н) [Электронный ресурс] / СПС «Консультант плюс». URL: <http://www.consultant.ru/>.
10. Василенко, М.А. Проблемы внедрения международных стандартов бухгалтерского учета в России / М.А. Василенко, Е.Н. Василенко // Экономика и предпринимательство. 2013. №12-4 (41-4). С. 672–674
11. Василенко, М.Е. Совершенствование бухгалтерской отчетности в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности / М.Е. Василенко, Е.В. Левкина, В.В. Мальшева // Территория новых возможностей Вестник Владивостокского государственного университета экономики и сервиса. 2017. №4(39). С.66-80
12. Березняк, Е.Е. Актуальность проблематики применения МСФО на территории России / Е.Е. Березняк, Л.Ф. Алексеева // Экономика и предпринимательство. 2017. №9-1 (86-1). С. 310-313
13. Методические указания по бухгалтерскому учету материально- производственных запасов. Приказ Минфина от 28.12.2001 № 119н (ред. от 26.03.2007 N 26н) [Электронный ресурс] / СПС «Консультант плюс». URL: <http://www.consultant.ru/>.
14. Учет материально-производственных запасов. Положение по бухгалтерскому учету. ПБУ 5/01: Приказ Министерства финансов РФ от 09.06.01 № 44н (ред. от от 16.05.2016 N 64н) [Электронный ресурс] / СПС «Консультант плюс». URL: <http://www.consultant.ru/>.