

ВАРИАНТЫ ОРГАНИЗАЦИИ АНАЛИТИЧЕСКОГО УЧЕТА ТОВАРОВ

Багаев Илья Владимирович

канд. экон. наук, доцент, Казанский инновационный университет имени В.Г. Тимирязова (ИЭУП) – КИУ, РФ, г. Казань

Осадчий Эдуард Александрович

канд. экон. наук, доцент, Казанский инновационный университет имени В.Г. Тимирязова (ИЭУП) – КИУ, РФ, г. Казань

Options for organizing the of analytical accounting of goods

Iliа Bagaev

candidate of economic sciences, associate professor, Kazan Innovative University named after V.G. Timiryasov (IEML) – KIU, Russia, Kazan

Edward Osadchy

candidate of economic sciences, associate professor, Kazan Innovative University named after V.G. Timiryasov (IEML) – KIU, Russia, Kazan

Аннотация. Целью написания статьи является исследование вариантов организации аналитического учета товаров применительно к возможностям современных учетных программ. Задачами являются: систематизация информации о существующих вариантах учета; критическое переосмысление каждого варианта в привязке к оценке товаров при их списании, а также возможностям контроля товарной массы. В работе применялся абстрактно-логический метод, а также диалектический подход к познанию экономических явлений, позволяющий анализировать их в увязке с различными объективными факторами.

Abstract. The purpose of writing an article is to investigate options for organizing analytical accounting of goods in relation to the capabilities of modern accounting software. The objectives are: systematization of information on existing accounting options; A critical rethinking of each option in relation to the valuation of goods when they are sold, as well as to the ability to control the commodity mass. The article used in the abstract-logical method and dialectical approach to the knowledge of economic phenomena, allowing to analyze them in conjunction with other objective factors.

Ключевые слова: товары; оптовая торговля; розничная торговля; суммовой учет; количественный учет; учет по складам.

Keywords: goods; wholesale; retail; sum accounting; quantitative accounting; warehouse accounting.

Организация аналитического учета товаров может предусматривать несколько вариантов. При этом необходимо учитывать как вид торговли, так и то, по каким ценам (покупным или продажным) приходятся товары [1, с. 47]. Систематизируем указанные факторы и их влияние на возможности построения аналитического учета на рисунке 1.



Рисунок 1. Варианты организации аналитического учета товаров

Если товары приходятся по покупным ценам, возникает необходимость в обязательном ведении количественно-суммового учета, поскольку для исчисления финансовых результатов необходимо знать, сколько единиц какого товара было продано, с тем, чтобы из выручки вычесть их покупную стоимость, определенную методами ФИФО или по средней. При достаточном уровне автоматизации торговые точки, в которых используются продажные цены, тоже могут вести учет товаров по количеству и сумме, формируемыми для каждого разреза аналитики [3]. При этом разрезами аналитики могут быть:

- номенклатурная позиция товаров (например, телевизор «LG 32LN609V»);
- группа номенклатуры (телевизоры жидкокристаллические, телевизоры плазменные, LED-телевизоры и др.);
- иерархия, состоящая из нескольких групп (например, телевизоры, компьютеры, смартфоны и пр.).

Каждый из перечисленных разрезов аналитики может отображаться в оборотно-сальдовой ведомости счета 41 отдельно или в сочетании с другими разрезами (см. таблицу 1).

Таблица 1.

Оборотно-сальдовая ведомость счета 41 «Товары» за месяц в условиях ведения количественно-суммового учета по номенклатуре

Счет	Показа- тели	Сальдо на начало		Оборот за период		
Группа номенклатуры		Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	
Номенклатура						
41	Сумма	0		7 746 305	7 364 300	7
	Кол-во	0		2 524	1 250	
Столы из дерева	Сумма	0		132 000	93 200	
	Кол-во	0		7	5	
Стол дубовый	Сумма	0		20 000	20 000	
	Кол-во	0		1	1	
Стол ореховый	Сумма	0		15 000	15 000	
	Кол-во	0		1	1	
Стол осиновый	Сумма	0		97 000	58 200	
	Кол-во	0		5	3	
...	...	...	...	...	...	

Для формирования кредитового оборота по счету 41 организация может либо фиксировать продаваемые товары в учетной программе, оценивая их уже упомянутыми методами ФИФО или средней, либо проводить инвентаризацию по итогам месяца. Во втором случае оборот по кредиту счету 41 находится следующим образом: к сальдо начальному счета 41 прибавляется дебетовый оборот счету 41 и вычитается сальдо конечное счета 41.

Сальдо начальное счета 41 является переходящим остатком с предыдущего периода, поэтому известно. Дебетовый оборот счета 41 формируется в текущем порядке путем ввода в программу данных о каждом поступлении тех или иных товаров. Сальдо конечное счета 41 определяется на основании инвентаризации на конец периода. Таким образом, информация для нахождения кредитового оборота 41 счета известна. Недостатком такого подхода является то, что все недостачи также закладываются в себестоимость продаж, а не взыскиваются с виновных лиц. Для того чтобы обнаружить недостачи, необходимо сопоставить полученное с помощью инвентаризации количество проданных товаров с количеством продаж, зафиксированным в учетной программе, однако последний показатель отсутствует в силу специфики применяемого подхода. И, наоборот, подход, предполагающий фиксацию продаж в учетной программе в текущем порядке, может сочетаться с периодическим проведением инвентаризации, что позволяет выявить недостачи.

Таблица 2.

Оборотно-сальдовая ведомость счета 41 «Товары» за месяц в условиях ведения суммового учета

Счет	Показа- тели	Сальдо на начало		Оборот за период		Сальдо
Склады		Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Дебет
Номенклатура						
41	Сумма	0		320 500	195 000	125 500
	Кол-во					
Киоск	Сумма	0		53 525	37 542	18 983
	Кол-во					
Журналы	Сумма	0		4 000	2 454	
	Кол-во					
Газеты	Сумма	0		11 025	7 548	
	Кол-во					
Игрушки	Сумма	0		38 500	27 540	
	Кол-во					
...	...	...	...	...	...	...

Торговые организации, приходящие товары по продажным ценам и не имеющие необходимого уровня автоматизации, ведут суммовой учет, который подразумевает фиксацию общего объема товарной массы в стоимостном выражении без раскрытия проданных товаров по ассортименту и количеству [2]. В некоторых случаях оборотно-сальдовая ведомость может детализироваться по группам и даже видам товаров, однако вне зависимости от наличия такой детализации, валовый доход будет исчисляться по торговой точке в целом, т.е. по всей товарной массе магазина. Кроме того, детализации подлежат только обороты дебета и кредита 41 счета, а сальдо при суммовом учете остается укрупненным в любом случае (см. таблицу 2).

Помимо детализации товарной массы, аналитика счета 41 может быть представлена дополнительными разрезами – партиями и складами. При учете товаров по партиям количественный и суммовой учет ведутся в обычном порядке, но при этом добавляется детализация по партиям, под которыми понимается каждое поступление товаров по конкретному документу. В этом случае оборотно-сальдовая ведомость счета 41 выглядит следующим образом (см. таблицу 3).

Таблица 3.

Оборотно-сальдовая ведомость счета 41 «Товары» за месяц в условиях количественно-суммового учета по партиям

Счет	Показатели	Сальдо на начало		Оборот за период		
Группа номенклатуры		Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	
Номенклатура						
Партии						
41	Сумма	0		7 746 305	7 364 300	
	Кол-во	0		2 524	1 250	
Столы из дерева	Сумма	0		132 000	93 200	
	Кол-во	0		7	5	
Стол осиновый	Сумма	0		97 000	58 200	
	Кол-во	0		5	3	
Поступление товаров и услуг № 1 от 2.09.2016	Сумма	0		38800	38800	
	Кол-во	0		2	2	
Поступление товаров и услуг № 2 от 7.09.2016	Сумма	0		38800	19400	
	Кол-во	0		2	1	
Поступление товаров и услуг № 3 от 10.09.2016	Сумма	0		19400	0	
	Кол-во	0		1	0	
...	...	...	...	...	...	

На практике детализация по партиям оказывается излишней, при этом ее наличие обуславливается использованием метода ФИФО скользящей, который без ведения учета по партиям невозможен. Если же используется средняя взвешенная, средняя скользящая или ФИФО взвешенная оценка, партионный учет, наоборот, становится неприменимым, поскольку цены поступления и цены расходования внутри партий не будут совпадать, что приведет к появлению отрицательных или положительных остатков – при полном списании партии. В то же время ФИФО скользящая оценка не имеет преимуществ по точности и иным параметрам перед другими методами оценки, а потому использование ФИФО скользящей оценки само по себе не является аргументом ведения партионного учета.

Один из недостатков учета по партиям заключается в необходимости распределения ТЗР на конкретную партию поступления, в то время как процесс списания партий происходит по алгоритмам, игнорирующим реальную последовательность отпуска единиц или партий на складе. Например, метод по средней, а также по ФИФО взвешенной усредняют цену списания, а значит, отнесение ТЗР на конкретную партию лишено смысла даже безотносительно того, что в рамках этих методов партионный учет не ведется. При применении же метода ФИФО скользящей, партии списываются по порядку вне зависимости от сроков годности, расположения на складе и др. факторов, согласно которым кладовщик отпускает товар [4].

Таким образом, условность отнесения ТЗР на конкретные партии, а внутри них на конкретные позиции товаров, очевидна. Партионная же привязка данных складского учета к данным учета бухгалтерского в большинстве случаев маловероятна, ибо алгоритмы списания по ФИФО скользящей не повторяют реальные списания на складе, а оценку по себестоимости каждой единицы крайне трудно реализовать.

Поскольку ФИФО скользящая оценка в большинстве случаев не повторяет реальных списаний на складе, партионный учет становится излишним и для целей проведения инвентаризации: раз партионные остатки по данным бухгалтерского и складского учета не совпадают, инвентаризировать номенклатуру приходится сплошным образом, а не по партиям – как и в случаях с другими методами оценки, за исключением метода по себестоимости каждой единицы. В этой связи актуальной становится детализация номенклатуры в разрезе складов и других мест хранения, в т.ч. в разрезе материально-ответственных лиц.

При этом под складом понимаются точки, в которых не только хранятся, но и продаются товары (киоск, торговый павильон, магазин и др.). Складской аналитический разрез может быть организован 2 способами: во-первых, только по количеству; во-вторых, по количеству и по сумме. В первом случае оборотно-сальдовая ведомость счета 41 формируется внутри складов по номенклатуре только в количественном виде (см. таблицу 4).

Таблица 4.

Оборотно-сальдовая ведомость счета 41 «Товары» за месяц в условиях количественного учета по складам

Счет	Показа- тели	Сальдо на начало		Оборот за период		
		Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	
Склады						
Номенклатура						
41	Сумма	0		7 746 305	7 364 300	
	Кол-во	0		2 524	1 250	
Розничный магазин	Сумма	0				
	Кол-во	0		7	5	
Стол дубовый	Сумма	0				
	Кол-во	0		1	1	
Стол ореховый	Сумма	0				
	Кол-во	0		1	1	
Стол осиновый	Сумма	0				
	Кол-во	0		5	3	
...	...	...	...	...	...	
Итого	Сумма	0		7 746 305	7 364 300	
	Кол-во	0		2 524	1 250	

Для формирования стоимостных значений необходимо убрать аналитику «склады», оставив в ведомости только «счет» и «номенклатуру». В результате показатели таблицы 4 станут идентичными таблице 1. Если складские данные все же необходимы, в аналитике «счет – склады – номенклатура» можно поменять порядок: «счет – номенклатура – склады». В этом случае таблица 1 дополнится количественным (складским) разрезом, который будет вестись в развитие количественно-стоимостных данных каждой номенклатуры.

Добавим, что организация складского учета (только по количеству или по количеству и сумме) существенно влияет на показатели себестоимости продаж. Проиллюстрируем это на следующем примере.

На предприятии имеется два склада – основной и дополнительный. По номенклатуре «Стол дубовый» начальных остатков не было, однако в течение месяца поступило: на основной склад – 5 единиц по 20000 рублей за единицу; на дополнительный склад – 5 единиц по 10000 рублей за единицу. При списании с основного склада всех 5 столов дубовых кредитовый оборот счета 41 составит 100000 рублей.

Если же в разрезе складов ведется только количественный учет, кредитовый оборот счета 41 составит иную величину:

1. Находим среднюю взвешенную себестоимость стола дубового по предприятию в целом:

$(5 \text{ ед.} * 20000 \text{ руб./ед.} + 5 \text{ ед.} * 10000 \text{ руб./ед.}) : 10 \text{ ед.} = 15000 \text{ руб./ед.}$

2. Определяем кредитовый оборот счета 41 по предприятию в целом: $5 \text{ ед.} * 15000 \text{ руб.} = 75000 \text{ руб.}$

В результате разница составит 25000 руб., что повлияет на формирование валовой прибыли в сторону ее увеличения.

Отказ от использования суммовых данных чаще всего обусловливается условностью выделения складов (мест хранения) в программе. Например, под складами могут подразумеваться конкретные кладовщики; либо же склады появляются в результате манипуляций с номенклатурой, имеющих целью обособить конкретные позиции или партии по конъюнктурным соображениям.

Таким образом, аналитический учет товаров может строиться различными способами, при этом в выборе варианта необходимо отталкиваться от потребностей руководства в обеспечении контроля товарной массы и принятии управленческих решений. Кроме того, большое значение имеет уровень автоматизации учетного процесса, который предопределяет саму возможность применения того или иного варианта организации аналитического учета.

Список литературы:

1. Агафонова М.Н. Бухгалтерский учет и документооборот в оптовой и розничной торговле. М.: ГроссМедиа, 2007. 704 с.
2. Бурыкин Ю.М. Способы организации учета товаров на малых пред-приятиях в «1С: Бухгалтерии 8» // Бух.1С. 2011. № 6. URL: <http://buh.ru/articles/documents/14785/> (дата обращения: 18.03.2017).
3. Бурыкин Ю.М. Учет товаров на малых предприятиях. Первый способ – суммовой учет // Бух.1С. 2011. № 5. URL: <http://buh.ru/articles/documents/14764/> (дата обращения: 18.03.2017).
4. Дружиловская Т.Ю., Коршунова Т.Н. Методика формирования учет-ной политики на основе профессионального суждения бухгалтера // Между-народный бухгалтерский учет. 2014. № 24. С. 2-15.