

УДК 657.1

ОСОБЕННОСТИ УЧЕТА НЕОТФАКТУРОВАННЫХ ПОСТАВОК ТОВАРОВ

Попов А.Ю.

к.э.н., доцент

Уральский государственный экономический университет

Екатеринбург, Россия

Петрушечкин И.Л.

студент

Уральский государственный экономический университет

Екатеринбург, Россия

Аннотация

В данной работе рассмотрены правовые основы и особенности бухучета неотфактурованных поставок. Проведен обзор нормативно-правовой базы учета неотфактурованных поставок, выявлен недостаток нормативного обоснования. Раскрыты и подвергнуты критике некоторые подходы к отражению неотфактурованных поставок, в частности с применением ПБУ 21/2008. Обоснована оценка неотфактурованных поставок на основе договорной либо справедливой стоимости. Приведена схема записей по учету неотфактурованных поставок с применением метода красного сторно и метода дополнительных записей. Сделан вывод о необходимости утверждения методики учета неотфактурованных поставок в учетной политике в целях повышения достоверности данных учета.

Ключевые слова: неотфактурованные поставки, товар, запасы, бухгалтерский учет, договорная стоимость, справедливая стоимость, оценочное значение

FEATURES OF ACCOUNTING FOR UNRECORDED DELIVERIES OF GOODS

Popov A.Yu.

Candidate of Economics, Associate Professor

Ural State University of Economics

Yekaterinburg, Russia

Petrushechkin I.L.

student

Ural State University of Economics

Yekaterinburg, Russia

Summary

In this paper, the legal basis and features of accounting for unmanufactured deliveries are considered. A review of the regulatory framework for accounting for non-invoiced supplies was conducted, and a lack of regulatory justification was revealed. Some approaches to the reflection of non-invoiced shipments have been disclosed and criticized, in particular with the application of PBU 21/2008. The assessment of unmanufactured deliveries on the basis of contractual or fair value is justified. The scheme of records for accounting for non-invoiced deliveries using the red reverse method and the method of additional records is presented. It is concluded that it is necessary to approve the methodology for accounting for non-invoiced deliveries in accounting policy in order to increase the reliability of accounting data.

Keywords: unmanufactured deliveries, goods, inventories, accounting, contractual value, fair value, estimated value

В хозяйственной практике многих торговых организаций возникают неотфактурованные поставки, являющиеся неотъемлемой частью товарных операций. Соответственно перед хозяйствующими субъектами возникает проблема их правильного отражения в целях формирования оперативной управленческой информации и финансовой отчетности, по данным которых принимаются соответствующие решения. Вопросы учета неотфактурованных

Вектор экономики | www.vectoreconomy.ru | СМЭ Эл № ФС 77-66790, ISSN 2500-3666

поставок освещались рядом экономистов, в частности Адаменко А.А.[1], Парасоцкой Н.Н.[5], Петровой В.Ю.[6] и др. Однако в связи с принятием новых федеральных стандартов бухгалтерского учета, направленных на конвергенцию с МСФО, указанные вопросы требуют актуализации. Соответственно, целью данной работы будет являться рассмотрение некоторых особенностей учета неотфактурованных поставок в целях соблюдения основополагающих принципов достоверности и непрерывности бухгалтерского учета.

Для того, чтобы наиболее точно изучить сущность неотфактурованных поставок, необходимо обратиться к их нормативному регулированию. К рассмотрению предлагаются следующие нормативные документы: Налоговый и Гражданский кодексы РФ, ФСБУ 5/2019 «Запасы», Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 № 94н «Об утверждении плана счетов и Инструкции по его применению».

Среди всех нормативных документов, определение неотфактурованных поставок есть только в Приказе Минфина РФ от 31.10.2000 № 94н «Об утверждении плана счетов и Инструкции по его применению». В соответствии с инструкцией по применению счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», «неотфактурованные поставки – это товарно-материальные ценности, работы и услуги, на которые документы от поставщиков или подрядчиков не поступили»¹. К таким документам можно отнести накладную или акт, а также счет-фактуру.

В Налоговом кодексе РФ отсутствует определение неотфактурованных поставок. В Гражданском кодексе РФ неотфактурованные поставки регулируются статьями 456 ГК РФ и 464 ГК РФ. Согласно ст. 456 ГК РФ, «поставщик обязан, если иное не оговорено в договоре купли-продажи, предоставить вместе с товаром документы на товар»². А в ст. 464 ГК РФ указано,

¹ План счетов бухучета и Инструкция по его применению - Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 N 94н

² Гражданский кодекс Российской Федерации часть 2 (ГК РФ ч.2) – Федеральный закон от 26 января 1996 года N 14-ФЗ

что «при отсутствии документов покупатель должен принять товар, назначив разумный срок для передачи документов. Если документы не будут предоставлены в назначенный срок, он может отказаться от товара»².

В «ФСБУ 5/2019 «Запасы» определяется порядок оценки материально-производственных запасов при приобретении и их выбытии, а также отражается раскрытие информации в отчетности» [3]. Но определение и правила учета неотфактурованных поставок в данном стандарте отсутствуют. По своему статусу План счетов находится ниже действующих федеральных стандартов (нормативный уровень), при этом при отсутствии в соответствующем стандарте правил учета конкретной операции, согласно ПБУ 1/2008, хозяйствующему субъекту следует самостоятельно разработать способ учета в первую очередь опираясь на нормы МСФО, далее на стандарты по аналогичным вопросам и в последнюю очередь – опираясь на рекомендации. Но и в МСФО порядок учета неотфактурованных поставок не прописан.

В бухгалтерском учете неотфактурованные поставки оформляются первичными документами. Перечень и формы документов для таких операций должны быть утверждены учетной политикой организации по бухгалтерскому учету. Одной из форм документов может выступать унифицированная форма ТОРГ-4 (Акт о приемке товара, поступившего без счета поставщика). Как отмечает Бондина Н.Н. «оценка поступивших товаров производится исходя из условий договора, на основании данных предыдущих поставок идентичных товаров от поставщика, с определением справедливой цены на товары или же по учетным ценам, установленным в организации» [2, с. 192]. При этом ФСБУ 5/2019 не приводит варианта оценки запасов по учетным ценам, хотя данный вариант учета характерен для отечественной практики. Соответственно «более подходящим вариантом оценки, на наш взгляд, является договорная стоимость (при наличии соответствующей спецификации с указанием цен), а при ее отсутствии – справедливая стоимость, определяемая согласно IFRS 13» [7].

Также по мнению Бондиной Н.Н., «при поступлении документов от поставщика данные учета корректируют на дату получения в соответствии с правилами, описанными в ПБУ 21/2008 «Изменения оценочных значений». Корректировки стоимости проводят либо методом сторно, либо с отражением разницы в оценке, в соответствии с учетной политикой организации» [2]. По нашему мнению, уточнение стоимости товара при поступлении первичных документов не является изменением оценочного значения, поскольку вышеуказанное положение приводит соответствующий перечень, что может быть признано оценочным значением, в котором неотфактурованные поставки не упоминаются. Соответственно нормы ПБУ 21/2008 в данном случае неприменимы, но в данном случае может быть использован пункт 12 ФСБУ 5/2019, согласно которому подлежащая уплате поставщику стоимость запасов определяется «с учетом всех скидок, уступок, вычетов, премий, льгот, предоставляемых организации, вне зависимости от формы их предоставления»³.

Соответственно при утверждении оценки неотфактурованных поставок согласно ФСБУ 5/2019, записи, которые будут сделаны в бухгалтерском учете представлены в таблице 1. Причем возможны два варианта отражения: 1) путем корректировки стоимости через сторнирование ранее отраженной неотфактурованной поставки, 2) путем отражения разниц.

Таблица 1 – Отражение операций неотфактурованных поставок

Содержание операции	Дебет	Кредит
Поступление товаров без сопроводительных документов		
Оприходованы неотфактурованные поставки (по договорной либо справедливой стоимости)	41	60
Выделен входящий НДС (если договор предусматривает выделение НДС)	19	60

³ Приказ Минфина России от 15.11.2019 N 180н "Об утверждении Федерального стандарта бухгалтерского учета ФСБУ 5/2019 "Запасы"

Корректировки стоимости на дату поступления документов (Методом сторно)		
Сторнирование первоначальной оценки товаров	41	60
Сторнирование суммы НДС по поставке	19	60
Отражена фактическая стоимость товара	41	60
Выделен входящий НДС	19	60
Корректировки стоимости на дату поступления документов (Методом отражения разниц)		
Корректировка стоимости товаров в сторону увеличения стоимости	41	60
Корректировка стоимости товаров в сторону уменьшения стоимости (сторно)	41	60
Корректировка суммы НДС обычной записью либо красным сторно	19	60

Выбор варианта отражения должен быть утвержден в учетной политике и применяться последовательно от одного периода к другому[4].

Важным моментом практической деятельности бухгалтеров является не только разработка методики, но и ее практическое применение с использованием автоматизированных систем бухгалтерского учета. Поскольку наиболее популярной программой в России является комплекс 1С, необходимо осветить также и принципы отражения неотфактурованных поставок в данной программе. Приход неотфактурованных поставок может быть отражен обычным документом по поступлению товаров. Корректировка может быть осуществлена через отражение «Сторно документа», а отражение разницы может быть отражено с помощью документа «Дополнительные расходы». Таким образом в бухгалтерских регистрах будет сформирована корректная стоимость поступившего товара для дальнейшего списания.

По результатам настоящей работы сделаны следующие выводы. Обозначена дефиниция - неотфактурованные поставки – это товарно-материальные ценности, которые поступили от поставщика без сопроводительных документов. При отражении данных поставок хозяйствующим субъектам необходимо установить методику учета на основе ФСБУ 5/2019 и закрепить ее в учетной политике. Соответствующая

действующим нормативным актам методика позволит повысить достоверность и репрезентативной отражаемой в учете информации, что позволит эффективно использовать ее для управления организацией и принимать эффективные решения.

Библиографический список

1. Адаменко А. А. Особенности бухгалтерского учета неотфактурованных поставок // Политематический сетевой электронный научный журнал Кубанского государственного аграрного университета. – 2006. – №. 20. – С. 171-176.

2. Бондина Н. Н. Бухгалтерский финансовый учет (продвинутый уровень): учебное пособие / Н. Н. Бондина, И. А. Бондин. — Пенза: ПГАУ, 2020. — 400 с.

3. Дружиловская Э. С. Совершенствование правил оценки запасов в бухгалтерском учете современных коммерческих и некоммерческих организаций // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. – 2018. – №. 23 (455). – С. 2-11.

4. Нечеухина Н.С., Буянова Т.И., Власова И.Е., Попов А.Ю., Матвеева В.С., Поведишников С.В., Девятова Т.Ю., Холбеков Р.О. Бухгалтерский учет: теория и практика России и Узбекистана, Екатеринбург, 2019.

5. Парасоцкая Н. Н. Учет неотфактурованных поставок, недостат и порчи материалов // Все для бухгалтера. – 2006. – №. 1. – С. 18-23

6. Петрова В. Ю. Неотфактурованные поставки: бухгалтерский и налоговый учет // Бухгалтерский учет. – 2011. – №. 9. – С. 13-17.

7. Современный подход к формированию методологии учетно-аналитической системы коммерческой организации с использованием цифровых технологий: монография / Моисеенко С.Л., Малышева Н.П., Мустафина О.В., Рыкалина О.А., Шарапова Н.В., Шарапова В.М., Шарапов Ю.В., Жиленкова Е.П., Буданова М.В., Калицкая В.В., Караева Ф.Е., Степанова Л.А. Екатеринбург, 2022.

Оригинальность 88%