скинул, но не выкинул

отражение в учете операций предоставления и получения скидок

В современных условиях предприятиям довольно часто приходится заниматься не только сбытом своей продукции, но и реализацией покупных товаров, поэтому проблемы отражения в учете торговых скидок актуальны для многих.

Никандрова Л. К.
доцент кафедры экономики и бухгалтерского учета Российского заочного института текстильной и легкой промышленности

Осуществление торговой деятельности, в том числе и неторговыми предприятиями, в рыночных условиях часто сопровождается применением *торговых скидок*, которые представляют собой уменьшение начальной (продажной) цены товаров, подлежащих продаже в соответствии с заключенным между продавцом и покупателем договором. Установление скидки обеспечивает покупателю получение выгоды, если он соглашается выполнить соответствующие условия договора. Как правило, в договоре определяется порядок предоставления скидки, её размер в зависимости от объема или суммы закупки, сроков оплаты, поставки и т.д. Специалисты в области экономики торговли различают следующие виды скидок:

- *простая* – при разовой закупке, то есть начальная цена уменьшается один раз при заключении сделки (договора);
- *сложная* – снижение цены в течение срока действия сделки, до достижения оговоренного сторонами объема закупки;
- *оптовая* – (за оборот) применяется при оптовых закупках и зависит от объема или частоты закупок в течение, например, года;
- *дилерская* – предоставляется постоянному оптовому покупателю (дилеру);
- *бонусная* – при покупке на установленную

сумму либо в определенном количестве;
- *специальная* – предоставляется привилегированным покупателям, в которых продавец особо заинтересован;
- *сезонная* – при покупке товаров по окончании соответствующего времени года;
- *сбытовая* – предоставляется посреднику за оказание услуг по продаже товаров, на которые установлены фиксированные цены;
- *экспортная* – при продаже товаров на экспорт (за границей) с целью повышения их конкурентоспособности и др.

как правило, в договоре определяется порядок предоставления скидки, её размер в зависимости от объема или суммы закупки, сроков оплаты, поставки и т.д.

Кроме того, скидки могут предоставляться за платеж наличными, за отклонения от условий сделки по срокам доставки товаров, по качеству товаров (так называемая рефакция), за невозможность осуществления технического обслуживания. Скидка может предоставляться при покупке товаров, бывших в употреблении, а также при условии возврата покупателем ранее приобретенного у продавца аналогичного товара. Поставщики могут предоставлять скидки розничным торговым предприятиям на возможные потери товаров, на возмещение дополнительных транспортных расходов. В случае использования механизма скидок начальную цену принято называть *ценой-брутто*, а цену с учетом скидки – *ценой-нетто.*

В настоящее время наиболее широкое распространение получили скидки, предоставляемые покупателю при приобретении товаров одного наименования в определенном количестве или товаров одного или нескольких наименований на заранее определенную сумму, а также за скорейшую оплату проданных товаров. Форма предоставления скидки может быть *стоимостной* (уменьшение цены товара) и *натуральной* (отпуск товара бесплатно).

Предприятия могут *получать скидки* от своих поставщиков, являясь покупателями, и *предо-*

ставлять их своим покупателям, становясь продавцами (поставщиками). Возможность и необходимость предоставления скидок устанавливаются предприятием-продавцом в зависимости от спроса на товары в качестве стимулятора их продаж (сбыта), так как предоставление скидок увеличивает объем продаж, ускоряет оборачиваемость товаров, что приводит к высвобождению оборотных средств и, тем самым, позволяет получать дополнительную прибыль. Размеры предоставляемых скидок определяются в договорах купли-продажи (поставки), либо в приказах (распорядительных документах) руководителей предприятий, в которых должно быть, в частности, указано, в течение какого периода времени действуют скидки, порядок и условия их предоставления, причины снижения цен и т.д.

скинул, но
не выкинул

Как мы уже отметили, торговые скидки могут предоставляться как при приобретении товаров у поставщиков, так и при продаже товаров покупателям. Следует заметить, что порядок отражения в учете предоставления скидок никакими нормативными документами подробно не оговаривается. В специальной литературе эти вопросы встречаются нечасто, и, как правило, даваемые рекомендации носят противоречивый характер. Рассмотрим обе эти ситуации и особенности их отражения в бухгалтерском учете.

Отражение предоставляемых скидок в учете продавца (поставщика)

Наиболее простым и понятным случаем является **оптовая** продажа товаров в рамках *разовой сделки* купли-продажи в количестве (или на сумму), предусматривающем предоставление покупателю скидки. В этой ситуации предоставление *скидки в учете поставщика не отражается,* так как совершившийся акт купли-продажи отражается в учете поставщика по

в случае использования механизма скидок начальную цену принято называть ценой-брутто, а цену с учетом скидки - ценой-нетто

цене с учетом скидки – *цене-нетто*; продавец учитывает реализацию сразу в ценах-нетто.

Иначе обстоит дело, если по условиям договора *оптовая закупка товаров* происходит *в течение нескольких отчетных периодов,* и покупатель получает скидку *только* после того, как объем закупки достигнет обусловленного размера. *Поставщик* отразит предоставление скидки покупателю лишь тогда, когда завершится исполнение договора, и объем закупки достигнет необходимого размера. До этого момента реализация товаров отражается типовыми проводками:

1. Д-т 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»,
К-т 90 «Продажи», субсчет «Выручка» - отражена дебиторская задолженность покупателя за отгруженные товары, равная продажной стоимости товаров с НДС (цена-брутто);
2. Д-т 90 «Продажи», субсчет «Себестоимость продаж»,
К-т 41 «Товары», субсчет «Товары на складах» либо
К-т 43 «Готовая продукция» - списана отгруженная покупателю готовая продукция (товары) по фактической себестоимости;
3. Д-т 90 «Продажи», субсчет «НДС»,
К-т 68 «Расчеты по налогам и сборам», субсчет «Расчеты по НДС» - выделена сумма НДС, подлежащего уплате в бюджет;
4. Д-т 90 «Продажи», субсчет «Себестоимость продаж» или субсчет «Коммерческие расходы»,
К-т 44 «Расходы на продажу», субсчет «Издержки обращения» - списаны издержки обращения (расходы на продажу), приходящиеся на реализованные в отчетном периоде товары;
5. Д-т 90 «Продажи», субсчет «Прибыль от продаж»,
К-т 99 «Прибыли и убытки» **-** на сумму прибыли от продаж**.**

Первым в этой цепочке проводок используется счет 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», последним – счет 99 «Прибыли и убытки». На счете 62 отражается задолженность покупателя за отпущенные ему товары, равная продажной стоимости товаров, включая НДС. В случае пре-

доставления покупателю скидки его задолженность должна быть уменьшена. К этому моменту продавец уже выявил финансовый результат от продажи товаров и перенес его на счет 99 «Прибыли и убытки». Следовательно, предоставление скидки покупателю должно быть отражено в учете продавца *методом красного сторно (*сторнировочной записью), с одной стороны, с целью уменьшения задолженности покупателя, с другой стороны – с целью уменьшения финансового результата от продажи:
Д-т 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»,
К-т 99 «Прибыли и убытки» - на сумму скидки с продажной цены товаров *без НДС.*

Последняя проводка, предлагаемая нами для отражения предоставленной покупателю скидки, не предусматривается типовой корреспонденцией счетов, приведенной в Инструкции по применению плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности, утвержденной приказом Минфина от 30 октября 2000 года № 94н (далее - Инструкция). В соответствии с Инструкцией использование счета 99 «Прибыли и убытки» весьма ограничено. Встречающиеся в специальной литературе рекомендации по списанию суммы предоставленных скидок *методом красного сторно по кредиту счета 91 «Прочие доходы и расходы»,* на наш взгляд, некорректны, так как фактически такая запись уменьшает прочие доходы, не связанные с продажей товаров, в то время как предоставление скидок уменьшает именно *прибыль от продаж.* Однако предприятие вправе выбрать любой из этих вариантов, если оно осуществляет операции по предоставлению скидок. Выбранный вариант отражения в учете результата от предоставления скидок должен быть предусмотрен учетной политикой и раскрыт в пояснительной записке к годовому отчету.

Вместе с суммой продажной стоимости товаров должна быть скорректирована и сумма НДС, подлежащего уплате в бюджет, так как изменилась сумма реальной выручки:
Д-т 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»,
К-т 68 «Расчеты по налогам и сборам», субсчет «По НДС» - на сумму НДС, относящегося к сум-

ме предоставленной скидки методом красного сторно.

форма предоставления скидки может быть стоимостной (уменьшение цены товара) и натуральной (отпуск товара бесплатно)

Отражение сторнировочной проводки по дебету счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» приводит к уменьшению задолженности покупателя до фактических размеров с учетом скидки (по цене-нетто), которая и будет им перечислена в обусловленные договором сроки, что отразится в учете поставщика:

Д-т 51 «Расчетные счета»,

К-т 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками».

Если продавцом является предприятие, реализующее товары *в розницу*, предоставление простой скидки покупателю уменьшает *продажную цену* товаров. Предоставление скидки покупателю означает уменьшение уже сформированной продажной цены в части наценки, что следует отразить *сторнировочной проводкой*:

Д-т 41 «Товары», субсчет «Товары в розничной торговле»,

К-т 42 «Торговая наценка».

На сумму выручки, поступившей в кассы предприятия за проданные товары, составляется традиционная проводка *в ценах-нетто*:

Д-т 50 «Касса»,

К-т 90 «Продажи», субсчет «Выручка».

В случае принятия решения о предоставлении покупателям *«накопительной» скидки* предприятие (продавец) выдает им специальные карточки, купоны и т.п., в которых фиксируется информация о сделанных покупателями приобретениях. При наступлении момента выполнения покупателем определенных условий, предусматривающих предоставление скидок, в учете продавца должно отразиться, с одной стороны, возникновение кредиторской задолженности перед этим покупателем, с другой стороны – уменьшение прибыли от продаж:

Д-т 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», субсчет «Расчеты с покупателями по предоставлению скидки» либо

скинул, н
не выкину

Д-т 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», субсчет «Расчеты с покупателями по предоставлению скидки»,

К-т 99 «Продажи», субсчет «Выручка» либо

К-т 91 «Прочие доходы и расходы», субсчет «Прочие доходы» - на сумму причитающейся покупателю скидки (без НДС) *методом красного сторно*.

На сумму НДС, относящегося к сумме предоставляемой покупателю скидки, также составляется сторнировочная проводка:

Д-т 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», субсчет «Расчеты с покупателями по предоставлению скидки» либо

Д-т 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», субсчет «Расчеты с покупателями по предоставлению скидки»,

К-т 68 «Расчеты по налогам и сборам», субсчет «По НДС».

Запись *методом красного сторно* по дебету счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», либо 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», субсчет «Расчеты с покупателями по предоставлению скидки» фактически означает появление кредиторской задолженности перед покупателем, которая, как правило, не возмещается денежными средствами. Предоставление скидки осуществляется дополнительной выдачей определенного количества товаров, предусмотренного условиями, которые оговорены в распорядительных документах по издательству:

Д-т 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», субсчет «Расчеты с покупателями по предоставлению скидки» либо

Д-т 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», субсчет «Расчеты с покупателями по предоставлению скидки»,

К-т 41 «Товары», субсчет «Товары в розничной торговле» либо

К-т 43 «Готовая продукция» - на сумму предоставляемой покупателю скидки.

Окончание следует

кинул, но
е выкинул