

Учет коммерческих расходов при экспорте при применении нового Плана счетов

Галина АДАМОВИЧ,
главный бухгалтер ООО «ДС Компани»
(Санкт-Петербург), аспирантка БГЭУ

Основанием для ведения учета коммерческих расходов являются оформленные соответствующим образом первичные документы, подтверждающие факты отгрузки, движения по стране, перегрузки, разгрузки товара: акцептованные счета транспортно-экспедиторских организаций с приложением спецификаций, дубликатов или квитанций грузового железнодорожного сообщения, коносаментов, авианакладных; таможенные декларации; договоры на страхование товара в пути; счета сторонних организаций, акты выполненных работ и другие.

Для обеспечения правильного и точного учета коммерческих расходов у производителя или торговой организации на счете 44 «Расходы на продажу» предлагаю выделить субсчет «Расходы на продажу экспортируемой продукции (товаров)». Группировка затрат на названном субсчете позволяет разделить учет расходов, обеспечить контроль за расходованием средств по экспортным и другим операциям, а следовательно, дает возможность правильно исчислить налог на добавленную стоимость, подлежащий вычету. По окончании месяца расходы, связанные со сбытом, списываются на счете 90 «Продажи». При этом в соответствии с Положением по бухгалтерскому учету «Расходы организации» организация может выбрать в учетной политике один из двух вариантов списания коммерческих расходов: ежемесячно в полном объеме; ежемесячно на счет 90 «Продажи» списывают все коммерческие расходы полностью, кроме транспортных расходов и расходов на

В состав коммерческих расходов при экспорте включают затраты на подготовку товара к отгрузке, на погрузку на перевозочные средства внутреннего перевозчика, перевозку товара к месту назначения внутри страны, погрузку товара на международный транспорт. В их состав также включаются затраты по перевозке международным транспортом, страхованию в пути, расходы по хранению товара в пути, перегрузке, выгрузке товара в пути, перегрузке, выгрузке товара в пункте назначения. Сюда входят затраты по доставке товара на склад покупателя, оплата комиссионных транспортно-экспедиторским организациям, таможенных пошлин, банковские расходы, налоги, сборы и др.

упаковку, которые списываются пропорционально реализованным товарам (продукции).

Основные виды коммерческих расходов. Таможенная пошлина – это обязательный взнос, взимаемый таможенными органами Республики Беларусь при ввозе товара на таможенную территорию или вывозе его с этой территории. Ставки таможенных пошлин являются едиными и не подлежат изменению в зависимости от лиц, перемещающих товары через таможенную границу Республики Беларусь, видов сделок и других факторов, за исключением случаев, предусмотренных законом. Начисление, уплата и взимание пошлины производятся на основе таможенной стоимости. Таможенные пошлины взимаются таможенными органами до или в момент принятия таможенной декларации.

Помимо таможенных пошлин, фирмы-экспортеры платят таможенные сборы за оформление таможенной декларации, проверку качества и другие услуги, оказываемые таможей. Таможенные сборы также оплачиваются в

рублях и валюте и влияют на размер затрат.

Основанием для списания на затраты таможенных пошлин и сборов являются таможенные декларации. Таможенная декларация – один из документов, необходимых для получения возмещения налога на добавленную стоимость, уплаченного поставщикам и предъявленного к вычету.

Работники таможи сами рассчитывают стоимость таможенных процедур с разделением на часть, оплачиваемую фирмой в валюте, и часть, оплачиваемую фирмой в рублях. В связи с этим расчеты с таможей следует вести на счете 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», введя для этого субсчет 9 «Расчеты с таможей». К названному субсчету желательно открыть два аналитических счета: один – для рублевых расчетов, второй – для расчетов в валюте.

В бухгалтерском учете экспортные таможенные пошлины и сборы списывают на счет 44 «Расходы на продажу»:

• **Дт. сч. 44** «Расходы на продажу»
субсчет «Расходы на продажу»

экспортируемой продукции (товаров)», аналитический счет «Экспортные пошлины»,

- **Кт. сч. 76** «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» субсчет 9 «Расчеты с таможенной». Аналитический счет «Расчеты с таможенной в рублях»

утена сумма пошлин и сборов в рублях;

- **Дт. сч. 44** «Расходы на продажу» субсчет «Расходы на продажу экспортируемой продукции (товаров)», аналитический счет «Экспортные пошлины»,
- **Кт. сч. 76** «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» субсчет 9 «Расчеты с таможенной». Аналитический счет «Расчеты с таможенной в рублях»

утена сумма пошлин и сборов в валюте.

Транспортные расходы списывают на затраты на основании счетов транспортных организаций (перевозчика) или счетов экспедиторов, международных или внутренних перевозочных документов, счетов-фактур. При списании транспортных расходов на затраты начисляется задолженность пе-

ревозчикам за перевозку, экспедирование, сопровождение грузов. Указанные услуги могут облагаться налогом на добавленную стоимость по нулевой ставке при наличии единых международных или других перевозочных документов, подтверждающих факт транспортировки и обслуживания экспортных грузов (договоры, соглашения на данные операции).

В бухгалтерских регистрах будут сделаны следующие записи (см. таблицу 1).

Услуги по погрузке, разгрузке, перевалке, связанные с экспортом, списывают в дебет счета 44 «Расходы на продажу» субсчет «Расходы на продажу экспортируемой продукции (товаров)» на основании актов приемки работ за выполненные работы или оказанные услуги, счетов сторонних организаций.

Затраты по страхованию экспортного товара могут быть списаны организацией на коммерческие расходы, если такие расходы предусмотрены условиями поставок. Размер платежей по страхованию имущества, включаемых в себестоимость, в целях налогообложения не нормирован.

На основании вышеизложенного делаем вывод, что по дебету счета 44

«Расходы на продажу» субсчет «Расходы на продажу экспортируемой продукции (товаров)» в размере выполняемых контрактов будут собраны все расходы по сбыту и реализации товара.

В соответствии с Инструкцией по применению Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций суммы экспортных пошлин могут быть списаны на отдельный субсчет, открываемый к счету 90 «Продажи». Отсюда следует, что на счете 44 «Расходы на продажу» субсчет «Расходы на продажу экспортируемой продукции (товаров)» следует предусмотреть аналитический счет «Экспортные пошлины».

По мере выполнения контрактных обязательств указанные расходы списываются в бухгалтерском учете на реализацию, и в бухгалтерских регистрах будут сделаны следующие записи (см. таблицу 2).

Впоследствии при составлении Отчета о прибылях и убытках суммы экспортных пошлин, вычитаемых из суммы выручки, отражаемой по строке 010, не учитываются в составе управленческих расходов, отражаемых по строке 040 в данном Отчете.

Таблица 1

| Назначение проводки | Номер счета | Наименование счета |
|---|-------------|--|
| Списываются расходы по доставке экспортируемого груза, в рублях | Дт 44 | «Расходы на продажу» субсчет «Расходы на продажу экспортируемой продукции (товаров)» |
| | Кт 60 | «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» |
| Списан налог на добавленную стоимость, если перевозчик в счете выставил налог на добавленную стоимость, когда услуга оказана, а требуемые документы на момент выставления счета не представлены | Дт 18 | «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям» субсчет «Налог на добавленную стоимость по приобретенным и оплаченным материальным ценностям по экспортируемым товарам, продукции, работам, услугам» |
| | Кт 60 | «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» |

Таблица 2

| Назначение проводки | Номер счета | Наименование счета |
|--|-------------|---|
| Списываются коммерческие расходы по отгруженной и реализованной продукции, кроме экспортных пошлин | Дт 90 | «Продажи» субсчет 2 «Себестоимость продаж» |
| | Кт 44 | «Расходы на продажу» субсчет «Расходы на продажу экспортируемой продукции (товаров)» |
| Списаны суммы начисленных экспортных пошлин | Дт 90 | «Продажи» субсчет 6 «Экспортные пошлины» |
| | Кт 44 | «Расходы на продажу» субсчет «Расходы на продажу экспортируемой продукции (товаров)», аналитический счет «Экспортные пошлины» |