

ОБ УЧЕТЕ СДЕЛКИ ХРАНЕНИЯ НА ТОВАРНОМ СКЛАДЕ

Александр БУГАЕВ,

профессор, аудитор, член-академик Американской бухгалтерской ассоциации,
член Европейской бухгалтерской ассоциации

Сделка хранения на товарном складе регулируется статьями 797–808 Гражданского кодекса Республики Беларусь и Положением о двойных и простых складских свидетельствах, утвержденным постановлением Госкомитета по ценным бумагам РБ от 04.05.2001 № 39/П.

В силу указанных нормативных правовых актов по договору складского хранения товарный склад (хранитель) обязуется за вознаграждение хранить товары, переданные ему товаровладельцем (поклажедателем), и вернуть эти товары в сохранности. Подробное рассмотрение правового регулирования сделки хранения не входит в задачи настоящей статьи. Напомним лишь, что в подтверждение принятия товаров на склад товарный склад выдает один из следующих складских документов: двойное складское свидетельство; простое складское свидетельство; складскую квитанцию.

Особенности складского хранения, влияющие на бухучет

На методологию учета сделки хранения на товарном складе будут влиять следующие ее особенности.

1. При осуществлении рассматриваемой сделки происходит своего рода «отделение» собственно товара, помещенного на хранение, от складского свидетельства — ценной бумаги. При этом и товар, и складское свидетельство — это объекты гражданских прав и самостоятельные виды имущества организации; ценная бумага, помимо прочего, является еще и товарным обязательством передать товар ее предъявителю.

2. Сам товар непосредственно не обращается: он обездвижен и находится на хранении. Происходит обращение лишь ценной бумаги — складского свидетельства.

3. Товарный склад, принимая на хранение товар, не приобретает не последний права собственности, а складское свидетельство, выдаваемое складом, не является долговым обязательством товарного склада и не образует кредиторской задолженности у хранителя.

4. Поклажедатель, помещая товар на хранение, имеет и сохраняет до определенного момента право собственности на него.

5. Передача двойного складского свидетельства (обеих его частей — складского и залогового свидетельств) или же передача простого складского свидетельства поклажедателем в результате отчуждения (сделки купли-продажи) в пользу нового держателя свидетельства является **реализацией товара**. Это связано с тем, что передача свидетельства означает передачу имущественных прав на товар (права распоряжения), право собственности на товар у нового держателя свидетельства, согласно п. 1 ст. 224 ГК, возникает в момент передачи товара. Передачей же товара в силу п. 3

ст. 225 ГК признается вручение вещи приобретателю, в т.ч. **к передаче товара приравнивается передача коносамента или иного товарораспорядительного документа на товар**. А в соответствии со ст. 804 Кодекса **складское свидетельство относится к товарораспорядительным документам**.

В то же время передача прежним держателем свидетельства одного только складского свидетельства или одного залогового свидетельства в результате отчуждения (сделки купли-продажи) в пользу нового держателя является не реализацией товара, а **реализацией ценной бумаги и имущественных прав, выраженных в ней**.

Учет у хранителя

Поступление товара на склад и его выбытие со склада хранитель отражает на забалансовом сч. 002 «Товарно-материальные ценности на ответственном хранении».

Оплата вознаграждения за хранение представляет собой оплату оказанных услуг и отражается в учете хранителя по дебету счетов учета денежных средств (51 «Расчетный счет», 52 «Валютный счет» и т.п.) и кредиту сч. 46 «Реализация» (согласно ст. 797 ГК хранение товаров на товарном складе является предпринимательской деятельностью).

Следует также отметить, что, если долг вносится непосредственно товарному

складу и товар востребуется лишь по одному складскому свидетельству в отсутствие залоговой части (варранта), полученные суммы должны учитываться в составе внереализационных доходов товарного склада с соответствующим налогообложением. Во избежание подобной ситуации такие платежи необходимо вносить только в депозит нотариата или непосредственно держателю варранта.

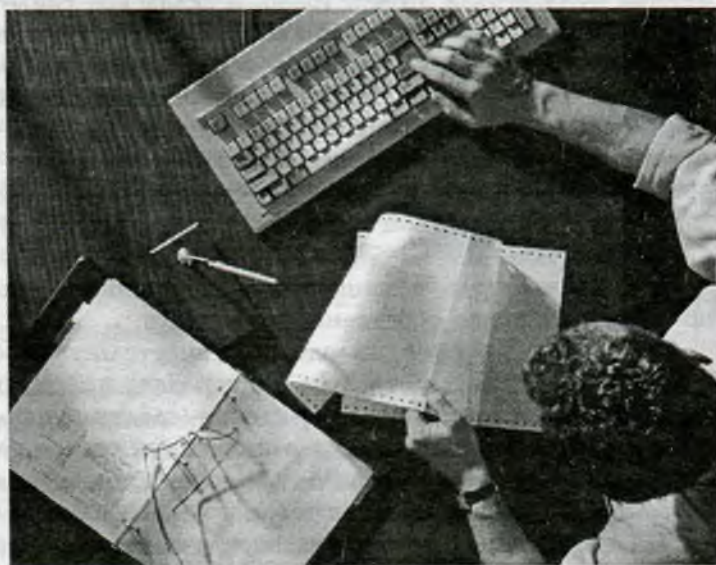
Учет у поклажедателя

При помещении товара на хранение его собственник не меняется: право собственности сохраняется за поклажедателем. Поэтому в бухгалтерском учете передача товаров отражается записью:

ДЕБЕТ сч. 45 «Товары отгруженные», субсчет «Товары на хранении»

КРЕДИТ сч. 40 «Готовая продукция», 41 «Товары».

Полученные от товарного склада ценные бумаги — складские свидетельства — учитываются по дебету забалансового сч. 009 «Обеспечения обязательств и платежей выданные» до тех пор, пока не произойдет отчуждение складского свидетельства. Если же поклажедатель не собирается отчуждать складское свидетельство, а желает только впоследствии забрать свой товар по нему, то такая операция по возвращению товара со склада отразится записью:



Посоветуйте специалистам по кадрам выписать журнал «Кадровик. Управление персоналом»

ДЕБЕТ сч. 40 «Готовая продукция», 41 «Товары»

КРЕДИТ сч. 45 «Товары отгруженные», субсчет «Товары на хранении»;

КРЕДИТ сч. 009 «Обеспечение обязательств и платежей выданные».

При обременении поклажедателем товара правами залога посредством залога соответствующего свидетельства или отделения варранта без отчуждения складской части по дебету сч. 009 «Обеспечение обязательств и платежей выданные» будет отражаться только залоговая операция.

Осуществление сделки купли-продажи ценной бумаги, как указывалось ранее, означает реализацию хранящегося на складе товара новому владельцу — очередному держателю свидетельства. Поэтому передача двойного складского свидетельства по передаточной надписи или простого складского свидетельства по передаточному акту учитывается как выручка от реализации товара на складе записью по дебету счетов денежных средств и имущественных прав (51 «Расчетный счет», 52 «Валютный счет», 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» и т.п.) и кредиту сч. 46 «Реализация». Одновременно себестоимость реализованных товаров отражается в бухгалтерском учете записью:

ДЕБЕТ сч. 46 «Реализация»

КРЕДИТ сч. 45 «Товары отгруженные», субсчет «Товары на хранении»;

КРЕДИТ сч. 009 «Обеспечение обязательств и платежей выданные».

Получение поклажедателем кредита (займа) по залоговому свидетельству (без передачи складского свидетельства) отражается следующим образом:

ДЕБЕТ сч. 51 «Расчетный счет», 52 «Валютный счет»

КРЕДИТ сч. 90 «Краткосрочные кредиты банков», 92 «Долгосрочные кредиты банков», 94 «Краткосрочные займы», 95 «Долгосрочные займы»;

КРЕДИТ сч. 009 «Обеспечение обязательств и платежей выданные».

Уплаченное хранителю вознаграждение учитывается по дебету счетов затрат (20 «Основное производство», 44 «Издержки обращения») согласно п. 2.2.22 Основных положений по составу затрат, включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг), и кредиту

сч. 76 «Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами». При этом упомянутое вознаграждение выплачивается вплоть до окончательной выдачи хранимого на складе товара.

Учет у нового держателя свидетельства

Приобретая ценную бумагу, каждый последующий держатель складского свидетельства (после первого поклажедателя) учитывает ее стоимость на сч. 58 «Краткосрочные финансовые вложения» или 06 «Долгосрочные финансовые вложения» в корреспонденции со счетами учета кредиторской задолженности (60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами») или со счетами учета денежных средств (51 «Расчетный счет»). При этом названные ценные бумаги учитываются на сч. 58 или 06 в сумме фактических затрат на приобретение согласно ст. 19 Закона «О бухгалтерском учете и отчетности». Дальнейшая реализация этих ценных бумаг, означающая, что одновременно с продажей имущественных прав новому владельцу двойного или простого складского свидетельства происходит и продажа самих товаров, отражается по сч. 46 «Реализация».

Получая товар со склада, держатель свидетельства должен зафиксировать «обмен»

складского свидетельства на товар. При этом цена реализации складского свидетельства равна стоимостной оценке приобретаемого товара, а в бухгалтерском учете делаются записи:

ДЕБЕТ сч. 46 «Реализация»

КРЕДИТ сч. 58 «Краткосрочные финансовые вложения», 06 «Долгосрочные финансовые вложения»

— на сумму обмениваемого складского свидетельства;

ДЕБЕТ сч. 10 «Материалы», 08 «Капитальные вложения», 41 «Товары»

ДЕБЕТ сч. 18-2 «НДС по приобретенным материальным ценностям уплаченный» (при условии погашения задолженности за приобретенное свидетельство)

КРЕДИТ сч. 46 «Реализация»

— на сумму полученных со склада товаров.

Следует отметить, что получение товара держателем складского свидетельства, отделенного от залогового свидетельства, возможно только после погашения им кредита или займа, выданного по залоговому свидетельству. При этом соответствующие денежные суммы должны вноситься только в депозит нотариата или не-

посредственно держателю варранта, что фиксируется в учете следующим образом:

ДЕБЕТ сч. 58 «Краткосрочные финансовые вложения», 06 «Долгосрочные финансовые вложения»

КРЕДИТ сч. 51 «Расчетный счет», 52 «Валютный счет».

Получение держателем складского и залогового свидетельства товара по частям сопровождается обменом первоначальных свидетельств на новые свидетельства, выдаваемые на оставшиеся на складе товары, и отражается в бухучете записями:

ДЕБЕТ сч. 46 «Реализация»

— на сумму полученных со склада товаров

ДЕБЕТ сч. 58 «Краткосрочные финансовые вложения», 06 «Долгосрочные финансовые вложения»

— на сумму вновь полученных свидетельств

КРЕДИТ сч. 58 «Краткосрочные финансовые вложения», 06 «Долгосрочные финансовые вложения»

— на сумму обмениваемого на товары и новое складское свидетельство старого складского свидетельства;

ДЕБЕТ сч. 10 «Материалы», 08 «Капитальные вложения», 41 «Товары»

ДЕБЕТ сч. 18-2 «НДС по приобретенным материальным ценностям уплаченный» (при условии погашения задолженности за приобретенное свидетельство)

КРЕДИТ сч. 46 «Реализация»

— на сумму полученных со склада товаров.

Получение кредита или займа под залог (передачу залогового свидетельства) отражается в учете держателя свидетельства записями:

ДЕБЕТ сч. 51 «Расчетный счет», 52 «Валютный счет»

КРЕДИТ сч. 90 «Краткосрочные кредиты банков», 92 «Долгосрочные кредиты банков», 94 «Краткосрочные займы», 95 «Долгосрочные займы»;

КРЕДИТ сч. 009 «Обеспечение обязательств и платежей выданные».

Новая версия
Еще проще, еще удобнее



КОНСУЛЬТАЦИИ И ЗАКАЗ

БЕСПЛАТНОЙ ДЕМОНСТРАЦИИ: (017) 269-06-14