

дения в пути или же за дни вахты, так как порядок их расчёта руководитель предприятия выявляет самостоятельно.

Список литературы:

1. Журавлева, М. Что нужно знать о вахтовом методе работы [Электронный ресурс] - Режим доступа: http://www.profiz.ru/kr/10_2011/vachtov_metod/. Дата обращения 23.05.2013.
2. Серова, А. Вахтовый метод организации работ: особенности учета и налогообложения [Электронный ресурс] - Режим доступа: <http://portal-law.ru/articles/nalog/>. Дата обращения 23.05.2013.
3. Отраслевое положение о вахтовом методе организации работ [Электронный ресурс] - Режим доступа: http://snipov.net/c_4676_snip_108682.html. Дата обращения 23.05.2013.
4. Кривой, В. Особенности регулирования труда лиц, работающих вахтовым методом [Электронный ресурс] - Режим доступа: <http://allsnips.info/docs/52/52084/index.htm>. Дата обращения 23.05.2013.
5. Озерова, Е. Вахтовый метод организации работ [Электронный ресурс] - Режим доступа: <http://www.interlink-media.ru/catalog/cdbook/element.php>. Дата обращения 23.05.2013.

Тесленко Валерия Валерьевна
*студентка финансово-экономического факультета
Орловского государственного института экономики и торговли
e-mail: valeriayteslenko@yandex.ru*

Боброва Елена Александровна
*к.э.н., доцент кафедры бухгалтерского учета, анализа и аудита
Орловского государственного института экономики и торговли
e-mail: bobrova77@bk.ru*

УДК 366.624

Д.А. Олифер, М.Е. Ханенко, С.П. Суворова

**ПРАВОВЫЕ, НАЛОГОВЫЕ И БУХГАЛТЕРСКИЕ АСПЕКТЫ
ПРОВЕДЕНИЯ ТОВАРОВЕДЧЕСКОЙ ЭКСПЕРТИЗЫ**

В результате сделки по купле-продаже нередко случаи выявления покупателем несоответствия качества товара заявленному. Если между сторонами договора розничной купли-продажи происходит спор о причинах возникновения недостатков товара, продавец обязан провести его экспертизу за свой счет. В данной статье рассмотрены правовые, налоговые, а также бухгалтерские аспекты проведения товароведческой экспертизы.

Ключевые слова: товароведческая экспертиза, потребитель, продавец, защита прав потребителей, качество товара, договор купли-продажи.

Товароведческая экспертиза - это комплекс мероприятий, призванный устранить разногласия между производителем и потребителем товара по отношению к его качеству, заявленному в сертификатах или прочих документах, описывающий его свойства и параметры. При экспертизе проверяется, контролируется, оценивается или определяется качество товара, его количество, происхождение, подлинность, товарная классификация, стоимость и т.д.

Объектами товароведческой экспертизы являются потребительские оте-

чественные и импортные товары, сырье и оборудование. Экспертиза завершается оформлением акта, заключения, в отдельных случаях - сертификата качества, соответствия.

Организации, которые специализируются на проведении товароведческой экспертизы, основными задачами ее проведения называют следующие, представленные на рисунке 1.

Таким образом, независимая экспертиза товаров - это инструмент, который призван защищать потребителя перед недобросовестными производителями и продавцами, а также продавцов и производителей от нерадивых потребителей.

В гражданском законодательстве договору купли-продажи посвящена глава 30 ГК РФ (Гражданский кодекс). В этой же статье уделено внимание вопросам качества товара. В соответствии с п. 1 ст. 469 ГК РФ продавец обязан передать покупателю товар, качество которого отвечает условиям договора купли-продажи. Последствиями передачи товара ненадлежащего качества могут быть требования покупателя (ст. 475 ГК РФ):

- соразмерного уменьшения покупной цены товара;
- безвозмездного устранения недостатков товара в разумный срок;
- возмещения своих расходов на устранение недостатков товара.

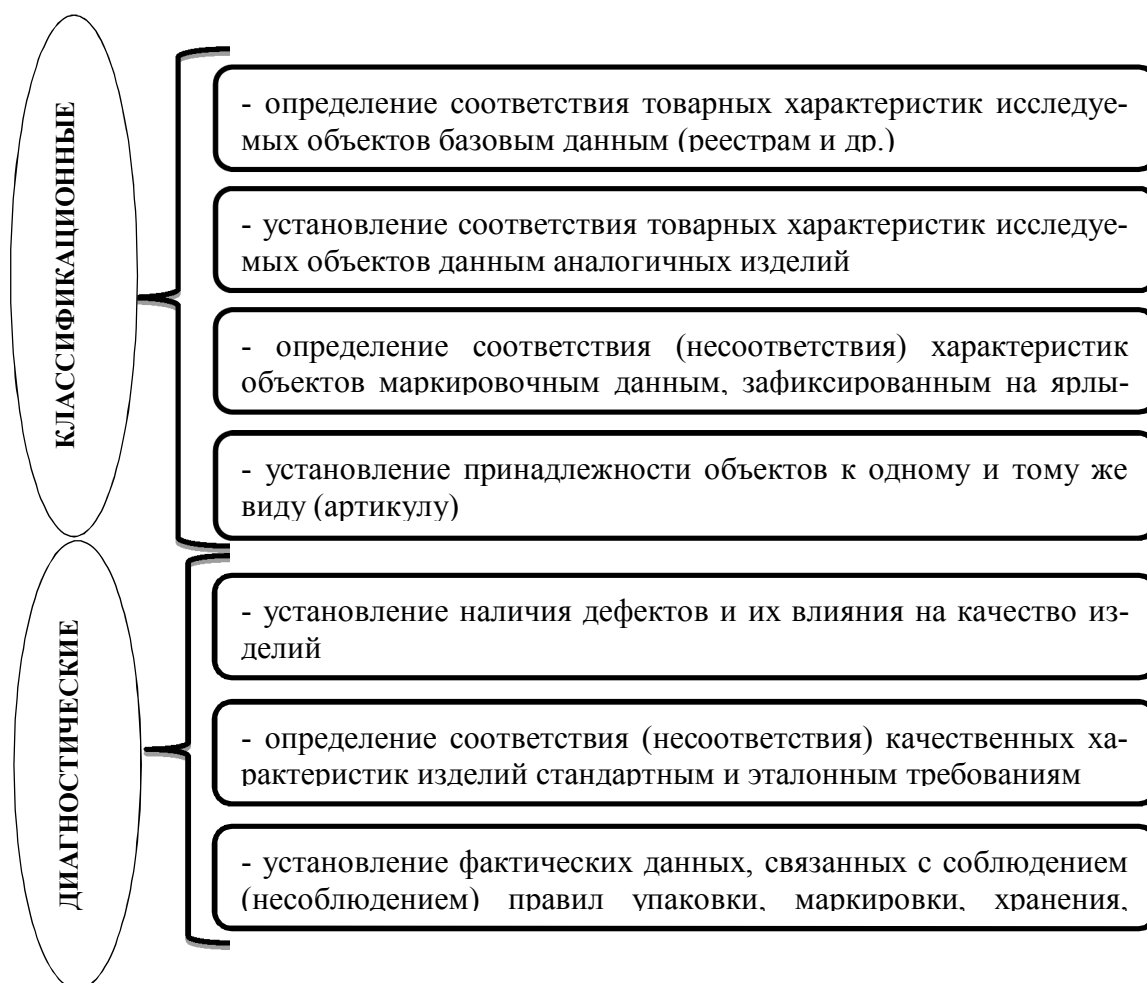


Рисунок 1 - Задачи проведения товароведческой экспертизы

В случае существенного нарушения требований к качеству товара (обнаружения неустранимых недостатков, недостатков, которые не могут быть устранены без несоразмерных расходов или затрат времени, либо выявляются неоднократно, либо проявляются вновь после их устранения, и других подобных недостатков) покупатель вправе по своему выбору:

- отказаться от исполнения договора купли-продажи и потребовать возврата уплаченной за товар денежной суммы;
- потребовать замены товара ненадлежащего качества товаром, соответствующим договору.

По договору розничной купли-продажи права покупателя в случае продажи ему товара ненадлежащего качества изложены в ст. 503 ГК РФ. Причем, в п. 6 указанной статьи предусмотрено, что правила, перечисленные в статье, применяются, если законами о защите прав потребителей не установлено иное. Таким образом, Закон о защите прав потребителей является определяющим во взаимоотношениях между розничным продавцом и потребителем товара.

Продавец (изготовитель), уполномоченная организация или уполномоченный индивидуальный предприниматель, импортер обязаны принять товар ненадлежащего качества у потребителя и в случае необходимости провести проверку качества товара. Потребитель вправе участвовать в проверке качества товара. В случае спора о причинах возникновения недостатков товара продавец (изготовитель), уполномоченная организация или уполномоченный индивидуальный предприниматель, импортер обязаны провести экспертизу товара за свой счет. Экспертиза товара проводится в сроки, установленные ст. 20, 21 и 22 Закона о защите прав потребителей для удовлетворения соответствующих требований потребителя. Потребитель вправе присутствовать при проведении экспертизы товара и в случае несогласия с ее результатами оспорить заключение такой экспертизы в судебном порядке. Если в результате экспертизы товара установлено, что его недостатки возникли вследствие обстоятельств, за которые не отвечает продавец (изготовитель), потребитель обязан возместить продавцу (изготовителю), уполномоченной организации или уполномоченному индивидуальному предпринимателю, импортеру расходы на проведение экспертизы, а также связанные с ее проведением расходы на хранение и транспортировку товара (п. 5 ст. 18 Закона о защите прав потребителей).

Последствия передачи товаров ненадлежащего качества по договору поставки определены ст. 518 ГК РФ. Покупатель (получатель), которому поставлены товары ненадлежащего качества, вправе предъявить поставщику требования, предусмотренные ст. 475 ГК РФ, за исключением случая, когда поставщик, получивший уведомление покупателя о недостатках поставленных товаров, без промедления заменит поставленные товары товарами надлежащего качества. Покупатель (получатель), осуществляющий продажу поставленных ему товаров в розницу, вправе требовать замены в разумный срок товара ненадлежащего качества, возвращенного потребителем, если иное не предусмотрено договором поставки.

В ГК РФ в главе о договоре поставки не указана обязанность поставщика компенсировать стоимость экспертизы. Однако известно, что продавец должен

передать покупателю товар, качество которого соответствует договору купли-продажи. При обнаружении брака можно говорить о ненадлежащем исполнении поставщиком своего обязательства перед покупателем. Поэтому обратимся к другой статье ГК РФ, согласно которой должник обязан возместить кредитору убытки, причиненные неисполнением или ненадлежащим исполнением обязательства (п. 1 ст. 393). Розничный продавец вправе требовать от поставщика возмещения своих расходов по проведению экспертизы, если окажется, что последний виновен в их появлении, если только иное не установлено договором поставки.

Таким образом, в большинстве случаев расходы в виде стоимости экспертных работ ложатся на плечи стороны, которая виновна в выявленных дефектах.

У торговых организации, являющихся плательщиками НДС, при проведении товароведческой экспертизы могут возникнуть следующие вопросы, сформулированные в таблице 1.

Таблица 1 – Перечень вопросов, возникающих у торговых организаций при проведении товароведческой экспертизы

Формулировка вопроса	Разъяснение, согласно нормативным документам
Можно ли принять к вычету НДС, предъявленный экспертной организацией?	Согласно п. п. 1, 2 ст. 171 НК РФ налогоплательщик имеет право уменьшить общую сумму налога, исчисленную в соответствии со ст. 166 НК РФ, на установленные ст. 171 НК РФ налоговые вычеты. Вычетам подлежат, в частности, суммы налога, предъявленные налогоплательщику при приобретении товаров (работ, услуг), а также имущественных прав на территории РФ в отношении товаров (работ, услуг) и имущественных прав, приобретаемых для осуществления операций, признаваемых объектами налогообложения в соответствии с гл. 21 НК РФ, за исключением товаров, предусмотренных п. 2 ст. 170 НК РФ. Так как обязанность проведения товароведческой экспертизы в случае возникновения спора между сторонами договора розничной купли-продажи предусмотрена Законом о защите прав потребителей, можно говорить о том, что подобные расходы связаны с осуществлением торговой деятельности. Т.е., организации торговли - плательщики НДС вправе принять к вычету сумму налога, предъявленную экспертной организацией, на общих основаниях.
В какой сумме следует предъявить претензию виновнику выявленных дефектов: в сумме, уплаченной экспертам, либо в сумме за вычетом НДС?	Если недостатки возникли вследствие обстоятельств, за которые не отвечает продавец (изготовитель), потребитель обязан возместить продавцу (изготовителю) расходы на проведение экспертизы (п. 5 ст. 18 Закона о защите прав потребителей). Так как сумма НДС предъявляется к вычету из бюджета, для торговой организации она не является расходом, следовательно, предъявлять претензию виновнику выявленного дефекта необходимо в сумме за вычетом НДС. Кроме того, следует отметить, что при возмещении расходов на проведение товароведческой экспертизы у торговой организации отсутствует объект обложения НДС, поскольку нет реализации (Постановление ФАС УО от 25.05.2009 N Ф09-3324/09-С3).

В соответствии с налоговым законодательством организации, применяющие систему налогообложения в виде ЕНВД либо УСНО, не являются плательщиками НДС, а предъявленные при приобретении товаров (работ, услуг) суммы налога учитываются ими в стоимости таких товаров (работ, услуг) (пп. 3 п. 2 ст. 170 НК РФ). Следовательно, и предъявлять к возмещению расходы в виде стоимости экспертных работ налогоплательщики, применяющие специальные режимы, будут в полном объеме (в сумме, уплаченной экспертной организацией).

Получается, что при проведении мероприятий по установлению виновника ненадлежащего качества товара (в случае если им является розничный потребитель, либо поставщик) за одну и ту же работу (проведение экспертизы) виновное лицо уплатит больше, так как сумма возмещения расходов зависит от системы налогообложения розничного продавца.

Часто у организаций торговли возникает вопрос, можно ли принять в качестве расходов в целях налогообложения прибыли затраты на проведение экспертизы.

Согласно ст. 252 НК РФ организации, применяющие ОСНО, уменьшают полученные доходы на сумму произведенных расходов (за исключением расходов, указанных в ст. 270 НК РФ). Главное, чтобы эти затраты были обоснованы и документально подтверждены. Обоснованность расходов на проведение экспертизы можно подтвердить, во-первых, положениями п. 5 ст. 18 Закона о защите прав потребителей, которые обязывают розничного продавца товаров в случае спора о причинах возникновения несоответствия качества проданных изделий провести товароведческую экспертизу за свой счет. Во-вторых, намерением торговой организации доказать свою правоту, избежав тем самым больших убытков, возникающих в связи с компенсацией покупателю стоимости возвращенного некачественного товара. Вступив в спор с конечным потребителем, розничный продавец, таким образом, заявляет, что он не согласен с претензией розничного покупателя и своей вины в несоответствии качества товара не видит. На практике многие торговые организации относят расходы на проведение экспертизы в разряд прочих расходов, связанных с производством и (или) реализацией (пп. 49 п. 1 ст. 264), так как отдельной статьи расходов в НК РФ для этого не предусмотрено. На дату предъявления документов, подтверждающих проведение экспертизы, торговая организация, применяющая в налоговом учете метод начисления, отражает прочий расход, связанный с производством и реализацией товаров (пп. 3 п. 7 ст. 272 НК РФ).

В последующем затраты торговой организации на проведение экспертизы могут быть возмещены. Суммы компенсации в возмещение затрат представляют собой доходы в виде признанных должником или подлежащих уплате должником на основании решения суда, вступившего в законную силу, сумм возмещения убытков либо ущерба (п. 3 ст. 250 НК РФ). В соответствии с пп. 4 п. 4 ст. 271 НК РФ датой получения прочих доходов при методе начисления признается дата признания должником либо дата вступления в законную силу решения суда - по доходам в виде сумм возмещения убытков (ущерба). Адми-

нистрации магазина необходимо письменно зафиксировать спор о причине недостатка товара, заручиться согласием покупателя на проведение экспертизы, а также предусмотреть обязанность покупателя возместить ее стоимость в случае, если виновным лицом окажется именно он.

Признавать доход в виде стоимости компенсации в налоговом учете следует в момент получения согласия виновного лица компенсировать расходы по экспертизе (например, расписка покупателя о внесении денежных средств в кассу торгового предприятия в определенные сроки). Если потребитель не согласен с результатами товароведческой экспертизы, нельзя говорить о признании его должником. Поэтому в случае дальнейшего судебного разбирательства доход в налоговом учете можно отразить только в момент вступления в силу соответствующего решения, вынесенного судебным органом. Это касается и признания доходов в виде компенсации, полученной от поставщика бракованного товара (если виновное лицо - поставщик).

Согласно п. 1 ст. 346.12 НК РФ налогоплательщики, выбравшие в качестве объекта налогообложения доходы, уменьшенные на величину расходов, при определении объекта налогообложения вправе уменьшить полученные доходы на предусмотренные в п. 1 ст. 346.16 НК РФ расходы. При этом перечень расходов, установленный в п. 1 ст. 346.16 НК РФ, является закрытым. В пп. 26 п. 1 ст. 346.16 НК РФ предусмотрены расходы на подтверждение соответствия продукции или иных объектов, процессов производства, эксплуатации, хранения, перевозки, реализации и утилизации, выполнения работ либо оказания услуг требованиям технических регламентов, положениям стандартов или условиям договоров.

Таким образом, при определении налоговой базы по налогу, уплачиваемому в связи с применением упрощенной системы, налогоплательщик вправе уменьшить полученные им доходы на расходы, связанные с проведением товароведческой экспертизы. Согласно п. 2 ст. 346.17 НК РФ расходами признаются затраты после их фактической оплаты. В целях исчисления единого налога по УСНО расходы на проведение экспертизы учитываются после выполнения указанных работ (подписания акта выполненных работ) и оплаты. Доходы при УСНО признаются в день поступления денежных средств на счета в банках и (или) в кассу предприятия (п. 1 ст. 346.17 НК РФ). Возмещать расходы на проведение экспертизы, как уже указывалось выше, виновник будет в сумме, включающей в себя НДС.

Рассмотрим порядок отражения в учете расходов по товароведческой экспертизе.

Торговая организация применяет общую систему налогообложения. Физическим лицом в магазине розничной торговли приобретены летние сандалии. В течение гарантийного срока покупателем выявлен брак. В связи с этим он обратился в магазин с заявлением о возврате денежных средств. Между сторонами договора возник спор о причине появления недостатка товара. Товар был отправлен организацией торговли на независимую экспертизу, в результате которой установлено: дефект обуви возник по вине потребителя. Расходы на экс-

пертизу составили 1770 руб. (в том числе НДС - 270 руб.).

Расходы на проведение экспертизы можно отразить на счете 91 «Прочие доходы и расходы», субсчет 91-2 «Прочие расходы», либо на счете 44 «Расходы на продажу» в корреспонденции со счетом 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами». Выбранный порядок учета расходов целесообразно отразить в учетной политике для целей бухгалтерского учета. Сумма компенсации, внесенная покупателем в кассу, представляет собой поступления в возмещение причиненных организации убытков (п. 7 ПБУ 9/99 «Доходы организации») и учитывается на счете 91, субсчет 91-1 «Прочие доходы».

Признаются данные суммы в отчетном периоде, в котором судом вынесено решение об их взыскании или они признаны должником (п. 16 ПБУ 9/99). В нашем случае - в периоде, когда денежные средства поступили в кассу торговой организации. Отметим, что расчеты по претензиям отражаются на счете 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», субсчет 76-2. В бухгалтерском учете торговой организации будут составлены следующие бухгалтерские записи, представленные в таблице 2.

Таблица 2 - Порядок отражения в бухгалтерском учете расходов на проведение товароведческой экспертизы

Содержание операции	Дебет	Кредит	Сумма, руб.
1. Отражены услуги по экспертизе товаров	91-2, (44)	76	1500
2. Отражена сумма НДС, предъявленная экспертной организацией	19	76	270
3. Принят к вычету НДС по услугам	68/НДС	19	270
4. Оплачены услуги по экспертизе товара	76	51	1770
5. Покупатель компенсировал стоимость экспертизы торговой организации	50	76-2	1500
6. Отражено в составе прочих доходов полученное денежное возмещение	76-2	91-1	1500

В ходе экспертизы был выявлен производственный брак. Покупателю была возвращена уплаченная сумма в полном размере. Продавец по результатам экспертизы предъявил претензию поставщику. Последний, в свою очередь, произвел замену товара на аналогичный и компенсировал стоимость экспертизы.

В этом случае бухгалтерские записи по компенсации торговой организации стоимости экспертизы будут аналогичны приведенным выше. Только контрагентом на счете 76-2 будет поставщик.

Рассмотрим учет у поставщика бракованного товара.

Суммы, признанные должником в возмещение убытков за проведение экспертизы, отражаются у поставщика в составе прочих расходов по дебету счета 91, субсчет 91-2, в корреспонденции с кредитом счета 76 (п. п. 2, 11, 16 - 18 ПБУ 10/99 «Расходы организации», Инструкция по применению Плана счетов) на дату их признания организацией (табл. 3).

Таблица 3 – Порядок отражения в бухгалтерском учете поставщика бракованного товара

Содержание операции	Дебет	Кредит	Сумма, руб.
На дату признания претензии о возмещении убытков			
1. Отражена задолженность по возмещению убытка	91-2	76	1500
На дату выплаты суммы возмещения убытка			
2. Перечислена сумма в возмещение убытка	76	51	1500

Если торговая организация применяет УСНО с объектом налогообложения «Доходы, уменьшенные на величину расходов», в этом случае в бухгалтерском учете расходы по экспертизе будут отражены в следующем порядке, представленном в таблице 4.

Таблица 4 – Порядок отражения в бухгалтерском учете расходов по товароведческой экспертизе у организаций, применяющих УСНО с объектом налогообложения «Доходы, уменьшенные на величину расходов»

Содержание операции	Дебет	Кредит	Сумма, руб.
1. Оплачены услуги по экспертизе товара	76	51	1770
2. Отражен расход по проведению товароведческой экспертизы	91-2, (44)	76	1500
3. Отражен НДС, предъявленный экспертной организацией	19	76	270
4. НДС включен в состав расходов	91-2, (44)	19	270
5. Розничный покупатель (поставщик) компенсировал стоимость экспертизы торговой организации	50, (51)	76-2	1770
6. Отражено в составе прочих доходов полученное денежное возмещение	76-2	91-1	1770

Таким образом, расходы на проведение товароведческой экспертизы организация может отразить либо в составе прочих расходов, либо в составе расходов, связанных с осуществлением торговой деятельности. Способ отражения расходов в бухгалтерском учете целесообразно прописать в учетной политике. Что касается налога на прибыль: в случае если виновником несоответствия качества не является торговая организация, затраты на экспертизу можно смело принимать в расходах в целях налогообложения прибыли. Если же качество товара не соответствует заявленному, принимать в расходы указанные суммы по мнению налоговых органов не следует.

Список литературы

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая). Федеральный закон от 31.07.1998 № 146-ФЗ (ред. от 28.07.2012) [Электронный ресурс] - Режим доступа: <http://www.consultant.ru>. Дата обращения 23.05.2013.
2. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая). Федеральный закон от 05.08.2000 № 117-ФЗ (ред. от 02.10.2012) [Электронный ресурс] - Режим доступа: <http://www.consultant.ru>. Дата обращения 23.05.2013.

3. О защите прав потребителей. Федеральный закон от 07.02.1992 № 2300-1 (ред. от 25.06.2012) [Электронный ресурс] - Режим доступа: <http://www.consultant.ru>. Дата обращения 23.05.2013.

4. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» (ПБУ 10/99). Приказ Минфина РФ от 06.05.1999 г. № 33 н (в ред. от 27.04.2012 г.) [Электронный ресурс] - Режим доступа: <http://www.consultant.ru>. Дата обращения 23.05.2013.

5. Аверьянова, Т.В. Судебная экспертиза[Текст]: учеб.пособие / Т.В. Аверьянова.– М.: Норма, 2009.– 480 с.

6. Манохова, С.В. Поговорим о товароведческой экспертизе[Текст] / С.В. Манохова // Торговля: бухгалтерский учет и налогообложение.- 2010.- № 8.- С. 37-42.

7. Топоркова, В. Товароведческая экспертиза: независимый взгляд [Текст]/ В. Топоркова //Капитал.- 2010. -№ 270.- С. 67-68.

Олифер Дарья Александровна
*студентка факультета учета и информационных технологий
Орловского государственного института экономики и торговли
т.: 8-919-202-96-52*

Ханенко Мария Евгеньевна
*к.э.н., доцент кафедры бухгалтерского учета и аудита
Орловского государственного института экономики и торговли
e-mail:hmae@yandex.ru*

Суворова Светлана Павловна
*д.э.н., профессор кафедры бухгалтерского учета и аудита
Орловского государственного института экономики и торговли
e-mail:suvorova500@yandex.ru*

УДК 005.52:331.101.262

А.Л. Рохлина

АНАЛИЗ ЭФФЕКТИВНОСТИ ИСПОЛЬЗОВАНИЯ ТРУДОВЫХ РЕСУРСОВ ПРЕДПРИЯТИЯ

В настоящее время торговые и производственные предприятия быстро развиваются. Собственники компаний стремятся оснастить их современным оборудованием, использовать инновационные технологии. Эффективное развитие организации требует грамотного использования трудовых ресурсов. Для вскрытия резервов повышения эффективности производства за счет производительности труда, рационального использования численности персонала и его рабочего времени необходим анализ трудовых ресурсов.

Ключевые слова: анализ, трудовые ресурсы, рабочее время, численность работников, фонд оплаты труда.

Степень использования трудовых ресурсов влияет на результаты производственно-хозяйственной деятельности организации, динамику выполнения планов производства или продажи. Анализ трудовых ресурсов позволяет