

УЧЕТ РАСЧЕТОВ ПО ПОСРЕДНИЧЕСКИМ СДЕЛКАМ

Таблица 1

Существенные условия договора комиссии

Условие договора	Содержание
Стороны договора	Комитент и комиссионер
Предмет договора	Комиссионер выполняет юридические действия по заключению сделок по поручению комитента: <ul style="list-style-type: none">- от своего имени;- за счет комитента
Цена договора	Комитент обязан: <ul style="list-style-type: none">- уплатить комиссионеру вознаграждение;- уплатить комиссионеру дополнительное вознаграждение, если комиссионер принял на себя ручательство за исполнение сделки третьим лицом;-- возместить комиссионеру израсходованные им на исполнение комиссионного поручения суммы

<p>Специфика договора</p>	<p>При совершении комиссионером сделки на более выгодных условиях дополнительная выгода делится поровну, если иное не предусмотрено соглашением сторон.</p> <p>Вещи, поступившие к комиссионеру от комитента либо приобретенные комиссионером за счет комитента, являются собственностью комитента</p>
<p>Права комиссионера</p>	<p>Комиссионер имеет право:</p> <ul style="list-style-type: none"> - требовать вознаграждения и возмещения расходов при неисполнении договора по вине комитента; - заключать договор субкомиссии, оставаясь ответственным за действия субкомиссионера перед комитентом (по договору субкомиссии комиссионер приобретает в отношении субкомиссионера права и обязанности комитента); - удерживать находящиеся у него вещи, которые подлежат передаче комитенту либо лицу, указанному комитентом, в обеспечение своих требований по договору; - требовать возмещения убытков, вызванных отменой поручения

Обязанности комиссионера	Комиссионер обязан: <ul style="list-style-type: none">- исполнить поручение на наиболее выгодных для комитента условиях и в соответствии с его указаниями, а при отсутствии последних – в соответствии с обычаями делового оборота;- возместить разницу при продаже имущества по цене, ниже согласованной с комитентом, если не докажет необходимость такой продажи;- нести ответственность перед комитентом за утрату, недостачу или повреждение находящегося у него имущества комитента;- по исполнению поручения представить комитенту отчет и передать ему все полученное по договору
Права комитента	Комитент имеет право в любое время отказаться от исполнения договора
Обязанности комитента	Комитент обязан: <ul style="list-style-type: none">- уплатить комиссионеру вознаграждение и возместить понесенные им расходы;- сообщить свои возражения на отчет комиссионера в 30-дневный срок со дня его представления, если иной срок не установлен;- принять от комиссионера все исполненное по договору

Существенные условия договора поручения (глава 49 ГК РФ)

Условия договора	Содержание
Стороны договора	Доверитель и поверенный
Предмет договора	Поверенный выполняет юридические действия: <ul style="list-style-type: none"> - от имени доверителя; - за счет доверителя.
Цена договора	- Доверитель обязан уплатить поверенному вознаграждение, если это предусмотрено законом, иными правовыми актами или договором
Специфика договора	<ul style="list-style-type: none"> - Поверенный действует на основании доверенности, выданной ему доверителем. - Независимо от того, кто был инициатором расторжения договора, доверитель должен возместить поверенному понесенные издержки и уплатить вознаграждение соразмерно выполненной работе

Права поверенного	Поверенный имеет право отказаться от поручения в любое время
Обязанности и обязанности поверенного	Поверенный обязан: <ul style="list-style-type: none"> - исполнить поручение в соответствии с указаниями доверителя (вправе отступить от них, если это необходимо в интересах доверителя); - лично исполнять поручение, кроме случаев, когда иное предусмотрено доверенностью или он вынужден на то силой обстоятельств для охраны интересов доверителя; - сообщать доверителю о ходе исполнения поручения (по его требованию); - без промедления передавать доверителю все полученное по сделкам
Права доверителя	Доверитель имеет право: <ul style="list-style-type: none"> - отметить поручение в любое время; - отвести заместителя, избранного поверенным

Обязанности доверителя

Доверитель обязан:

- **давать правомерные, осуществимые и конкретные указания;**
- **выдать поверенному доверенность;**
- **обеспечивать поверенного необходимыми средствами;**
- **без промедления принять исполненное по договору;**
- **возместить поверенному понесенные издержки**

Существенные условия агентского договора (глава 52 ГК РФ)

Условия договора	Содержание
Сторона договора	Принципал и агент
Предмет договора	<p>Агент выполняет юридические и фактические действия:</p> <ul style="list-style-type: none"> - от своего имени, но за счет принципала; - от имени и за счет принципала
Цена договора	Принципал обязан уплатить агенту вознаграждение, установленное договором
Специфика договора	<p>Регулируется правилами о договоре поручения, если агент действует от имени принципала.</p> <p>Регулируется правилами о договоре комиссии, если агент действует от своего имени</p>
Права агента	Агент имеет право, если иное не предусмотрено договором, заключить субагентский договор с другим лицом, оставаясь ответственным за действия субагента перед принципалом

Обязанности агента	Агент обязан представлять принципалу отчеты в порядке и в сроки, которые предусмотрены договором
Обязанности принципала	Принципал обязан: <ul style="list-style-type: none">- сообщить свои возражения в 30-дневный срок со дня получения отчета, если иной срок не установлен соглашением сторон, в противном случае, при отсутствии иного соглашения, отчет считается принятым;- уплатить агенту вознаграждение
	<ul style="list-style-type: none">- Расходы, которые оплачивает агент, выполняя свои обязанности по договору могут:<ul style="list-style-type: none">- возмещаться принципалом;- оплачиваться за счет средств агента;- включаться в себестоимость услуг агента.

- **Учет всех посреднических операций** совершается в **одинаковом порядке**, поэтому рассмотрим отражение в б/учете посреднических операций **на примере договора комиссии**.
- **Сделки, которые совершает комиссионер в интересах комитента, можно разделить на две группы:**
 - 1) сделки по продаже товаров (имущества), переданных комитентом комиссионеру для продажи;
 - 2) сделки по приобретению комиссионером для комитента товаров (имущества) за его счет.
- В зависимости от условий **договора комиссии** имущество, продаваемое комитентом, может поступать от него либо **сразу покупателю**, минуя склад комиссионера, либо **сначала на склад комиссионера**, а затем **отгружается покупателю**.
- В зависимости от условий **договора комиссии** имущество, **покупаемое комиссионером для комитента**, может поступать к последнему либо непосредственно **от продавца имущества**, либо **от комиссионера**.
- При исполнении **договора комиссии, заключенного с целью продажи товара**, в б/учете **комитента и комиссионера** в общем случае **подлежат отражению следующие факты хозяйственной деятельности**.

В учете у комитента отражаются:

- 1) отгрузка товара комиссионеру;
- 2) продажа комиссионером товара покупателю;
- 3) выплата комиссионного вознаграждения;
- 4) получение выручки от продажи.

В учете у комиссионера отражаются:

- 1) принятие товара на комиссию;
- 2) отгрузка товара покупателю;
- 3) перечисление выручки от продажи комитенту;
- 4) удержание комиссионного вознаграждения.

При исполнении **договора комиссии, заключенного с целью приобретения товара**, в б/учете **комитента и комиссионера** в общем случае подлежат отражению следующие факты хозяйственной деятельности:

В учете у комитента отражаются:

- 1) перечисление денежных средств комиссионеру для закупки товара;
- 2) оприходование товарно – материальных ценностей;
- 3) выплата комиссионеру комиссионного вознаграждения.

В учете у комиссионера отражаются:

- 1) получение денежных средств от комитента для закупки товаров;
- 2) покупка товара у поставщика;
- 3) передача комитенту приобретенных товаров;
- 4) получение комиссионного вознаграждения.

Различают два варианта б/учета посреднических операций:

- 1) без участия посредника в расчетах;
- 2) с участием посредника в расчетах.

- Для учета расчетов по **посредническим операциям** используют **счета: 60, 62, 76 и субсчета** к ним:
- 60 субсчет «Расчеты с комиссионером по комиссионному вознаграждению» (в примерах 60/5);
- 62 субсчет «Расчеты с комитентом по комиссионному вознаграждению» (в примерах 60/5);
- 76 субсчет «Расчеты с комиссионером» (в примерах 76.11.1);
- 76 субсчет «Расчеты с комитентом» (в примерах 76.12.1);
- 76 субсчет «Расчеты с комиссионером по возмещенным расходам» (в примерах 76.11.2);
- 76 субсчет «Расчеты с комитентом по возмещенным расходам» (в примерах 76.12.2).

Пример 1 (покупка товаров, без участия комиссионера в расчетах)

- ОАО «Астра» заключило договор комиссии с ООО «Альфа», согласно которому ООО «Альфа» **поручается купить партию сейфов** на сумму 129 800 руб. (в том числе НДС 18 % - 19800 руб.).
- В договоре установлен размер комиссионного вознаграждения в сумме 11 800 руб., в том числе сумма вознаграждения – 10 000 руб., НДС – 1 800 руб.
- Договором предусмотрено, что **ООО «Альфа» в расчетах не участвует.**
- ООО «Альфа» нашло поставщика, который отгрузил сейфы непосредственно ОАО «Астра».
- Затраты ООО «Альфа» по поиску продавца составили 4 100 руб. Данные расходы не являются возмещаемыми.
- ОАО «Астра» произвело расчет с поставщиком безналично.
- Комиссионное вознаграждение перечислено ООО «Альфа» через расчетный счет. Для ООО «Альфа» деятельность по договору комиссии не является основной.

Таблица 4.1

**Журнал регистрации хозяйственных операций ОАО «Астра»
(КОМИТЕНТА)**

№	Содержание операции	Дебет	Кредит	Сумма, руб.
1	ОАО «Астра» оприходовало сейфы и акцептовало счет поставщика	08	60	110 000
2	Учтен НДС	19	60	19 800
3	Произведена оплата поставщику	60	51	129 800
4	Начислено комиссионное вознаграждение ООО «Альфа»	08	60/5	10 000
5	Учтен НДС	19	60/5	1 800
6	Перечислена ООО «Альфа» сумма комиссионного вознаграждения с НДС	60/5	51	11 800
7	НДС, уплаченный по комиссионному вознаграждению, предъявлен к вычету	68НДС	19	1 800
8	НДС, уплаченный поставщику по приобретенным сейфам, предъявлен к вычету	68НДС	19	19 800

Таблица 4.2

**Журнал регистрации хозяйственных операций ООО «Альфа»
(комиссионера)**

№	Содержание операции	Дебет	Кредит	Сумма, руб.
1	Начислено комиссионное вознаграждение	62/5	90/1	10 000
2	Начислен НДС в бюджет	62/5 (90/3) (91/3)	68НДС	1 800
3	Списаны расходы ООО «Альфа» по выполнению договора	91/2	26	4 100
4	Выявлен финансовый результат (прибыль) 10000 – 4100=5900	91/9	99	5 900
5	Поступила на расчетный счет сумма задолженности ОАО «Астра»	51	62/5	11 800

ПРИМЕР 2 (покупка товаров, с участием комиссионера в расчетах)

- **ОАО «Астра» заключило договор комиссии с ООО «Альфа», согласно которому ООО «Альфа» поручается купить партию сейфов на сумму 129 800 руб. (в том числе НДС 18 % - 19 800).**
- **В договоре установлен размер комиссионного вознаграждения в сумме 11 800 руб., в том числе сумма вознаграждения – 10 000 руб. и НДС – 1 800 руб.**
- **Договором предусмотрено, что ООО «Альфа» участвует в расчетах.**
- **ОАО «Астра» перечислило на расчетный счет ООО «Альфа» 150 000 руб. ООО «Альфа» нашло поставщика, который отгрузил ему сейфы, а затем они были переданы ОАО «Астра».**
- **Затраты ООО «Альфа» по поиску продавца составили 4 100 руб.**
- **Дополнительные затраты на транспортировку сейфов, возмещаемые комитентом, составили 3 500 руб.**
- **ООО «Альфа» оплатило поставщику товар, удержало сумму комиссионного вознаграждения и сумму дополнительных расходов,**

**а оставшаяся часть денежных средств была возвращена
ОАО «Астра» через расчетный счет.**

Для ООО «Альфа» исполнение договора комиссии не относится к основным видам деятельности.

Таблица 4.3.

Журнал хозяйственных операций ОАО «Астра» (комитента)

№	Содержание операции	Дебет	Кредит	Сумма
1	Перечислены денежные средства ООО «Альфа»	76.11.1	51	150 000
2	ОАО «Астра» оприходовало сейфы, поступившие от комиссионера	08	76.11.1	110 000
3	Учтен НДС	19	76.11.1	19 800
4	Начислено ОАО «Астра» комиссионное вознаграждение ООО «Альфа»	08	60.5	10 000

5	Учен НДС	19	60.5	1 800
6	Зачтена сумма комиссионного вознаграждения	60.5	76.11.1	11 800
7	Приняты к учету дополнительные расходы комиссионера	08	76.11.2	3 500
8	Зачтена сумма возмещаемых расходов	76.1 1.2	76.11.1	3 500
9	Получены от комиссионера неиспользованные денежные средства $150\,000 - 129\,800 - 11\,800 - 3\,500 = 4\,900$	51	76.11.1	4 900
10	НДС, уплаченный по комиссионному вознаграждению, предъявлен к вычету	68Н ДС	19	1 800
11	НДС, уплаченный поставщику, предъявлен к вычету	68Н ДС	19	19 800

Таблица 4.4.

**Журнал хозяйственных операций ООО «Альфа»
(комиссионера)**

№	Содержание операций	Дебет	Кредит	Сумма
1	Зачислены на расчетный счет денежные средства, поступившие на приобретение сейфов	51	76.12.1	150 000
2	Перечислены денежные средства поставщику сейфов	76	51	129 800
3	Оприходовано имущество, поступившее от поставщика и подлежащее передаче комитенту	002		129 800
4	Произведен зачет денежных средств, переданных поставщику	76.12.1	76	129 800
5	Передано имущество комитенту		002	129 800
6	Начислено комиссионное вознаграждение	62.5	91.1	10 000

Продолжение таблицы 4.4

7	Начислен НДС в бюджет	62.5 (90/3) (91/3)	68НДС	1 800
8	Зачтена сумма комиссионного вознаграждения	76.12.1	62.5	11 800
9	Списаны расходы ООО «Альфа» по выполнению договора комиссии	91.2	26	4 100
10	Приняты к учету дополнительные расходы на транспортировку, подлежащие возмещению комитентом	76.12.2	76	3 500
11	Оплачены транспортные расходы, возмещаемые комитентом	76	51	3 500
12	Зачтена сумма возмещаемых расходов	76.12.2	76.12.1	3 500
13	Выявлен финансовый результат (прибыль): 10000 – 4100= 5 900 руб.	91.9	99	5 900
14	Перечислены комитенту неиспользованные денежные средства: 150 000 – 129 800 – 11 800 – 3 500= 4 900	76.12.1	51	4 900

Типовые операции по учету договоров комиссии по продаже товарно – материальных ценностей.

ПРИМЕР 3 (комиссионер не участвует в расчетах).

- ООО «Астра» заключило договор комиссии с ООО «Альфа», согласно которому ООО «Альфа» поручается продать партию сейфов на сумму 141 600 руб. (в том числе НДС 18 % - 21 600 руб.). В договоре установлен размер комиссионного вознаграждения в сумме 11 800 руб., в том числе вознаграждение – 10 000 руб. и НДС – 1 800 руб. Себестоимость изготовления сейфов составила 103 000 руб. Договором предусмотрено, что **ООО «Альфа» в расчетах не участвует.** ООО «Альфа» нашло покупателя, которому ОАО «Астра» непосредственно отгрузило сейфы.

Затраты ООО «Альфа» по исполнению договора комиссии составили 4 100 руб.

- Покупатель произвел расчет безналично. Комиссионное вознаграждение ОАО «Астра» перечислило ООО «Альфа» через расчетный счет.

Таблица 4.5

Журнал хозяйственных операций ОАО «Астра» (комитента)

№	Содержание операции	Дебет	Кредит	Сумма
1	ОАО «Астра» отгрузило сейфы покупателю и выставило счет покупателю	62	90.1	120 000
2	Начислен НДС в бюджет	62	68НДС	21 600
3	Списана себестоимость изготовления сейфов	90.2	43	103 000
4	Начислено ОАО «Астра» комиссионное вознаграждение ООО «Альфа»	44	60.5	10 000

№	Содержание операций	Дебет	Кредит	Сумма
5	Учтен НДС по вознаграждению	19	60.5	1 800
6	Списаны расходы на продажу	90.2	44	10 000
7	Покупатель погасил задолженность безналично	51	62	141 600
8	Перечислена ООО «Альфа» сумма комиссионного вознаграждения с НДС	60.5	51	11 800
9	НДС, уплаченный по комиссионному вознаграждению, предъявлен к вычету	68НДС	19	1 800
10	Выявлен финансовый результат (прибыль)	90.9	99	7 000

**Журнал регистрации операций ООО «Альфа»
(комиссионер)**

№	Содержание операции	Дебет	Кредит	Сумма
1	Начислено комиссионное вознаграждение	62.5	91.1	10 000
2	Начислен НДС в бюджет	62.5	68НДС	1 800
3	Списаны расходы ООО «Альфа» по выполнению договора комиссии	91.2	26	4 100
4	Выявлен финансовый результат (прибыль) $10000 - 4100 = 5900$	91.9	99	5 900
5	Поступила на расчетный счет сумма задолженности ОАО «Астра»	51	62.5	11 800

Операции по продаже товаров с участием комиссионера в расчетах.

ПРИМЕР 4.

- АО «Астра» заключило договор комиссии с ООО «Альфа», согласно которому ООО «Альфа» поручается продать партию сейфов на сумму 141 600 руб. (в том числе НДС 18 % - 21 600 руб.). В договоре установлен размер комиссионного вознаграждения в сумме 11 800 руб., в том числе величина вознаграждения – 10 000 руб. и НДС – 1 800 руб. Себестоимость изготовления сейфов составила 103 000 руб.

Договором предусмотрено, что ООО «Альфа» участвует в расчетах.

ОАО «Астра» отгрузило сейфы ООО «Альфа», которое оприходовало полученное имущество. ООО «Альфа» нашло покупателя, отгрузило ему сейфы и выставило счет на сумму 141 600 руб. Покупатель перечислил на расчетный счет ООО «Альфа» указанную сумму задолженности.

- Затраты ООО «Альфа» по исполнению договора составили 4 100 руб., а дополнительные (возмещаемые) затраты на транспортировку сейфов – 4 900 руб.
- ООО «Альфа» удержало сумму комиссионного вознаграждения и сумму дополнительных расходов из средств, поступивших от покупателя, а оставшуюся часть денежных средств возвратило АО «Астра» через расчетный счет.

Таблица 4.7

Журнал хозяйственных операций ОАО «Астра» (комитента)

№	Содержание операций	Дебет	Кредит	Сумма
1	Переданы сейфы ООО «Альфа» для продажи	45	43	103 000
2	Начислен НДС	76	68НДС	21 600
3	Начислена задолженность комиссионера – ООО «Альфа» по договору комиссии на величину дохода от продажи имущества	76.11.1	62	141 600
4	Признан доход от продажи сейфов при получении извещения от ООО «Альфа»	62	90.1	120 000
5	Начислен НДС в бюджет	62	68НДС	21 600
6	НДС, начисленный при отгрузке, предъявлен к вычету	68НДС	76	21 600
7	Списана себестоимость отгруженных сейфов	90.2	45	103 000
8	Начислено комиссионное вознаграждение ООО «Альфа»	44	60.5	10 000
9	Учен НДС	19	60.5	1 800

10	Зачтена из выручки сумма комиссионного вознаграждения с НДС	60.5	76.11.1	11 800
11	Приняты к учету дополнительные расходы комиссионера, возмещаемые комитентом	44	76.11.2	4 900
12	Зачтена сумма возмещаемых расходов	76.11.2	76.11.1	4 900
13	Списаны расходы на продажу $10000+4900=14900$	90.2	44	14900
14	Получена сумма выручки от ООО «Альфа» за вычетом удержанного комиссионного вознаграждения и суммы возмещаемых расходов $141600 -$ $11800 - 4900=124900$	51	76.11.1	124 900
15	НДС, уплаченный по комиссионному вознаграждению, предъявлен к вычету	68НДС	19	1 800
16	Выявлен финансовый результат (прибыль) $120000-103000-14900=2100$ руб.	90.9	99	2 100

Журнал хозяйственных операций ООО «Альфа» (комиссионера)

№	Содержание операций	Дебет	Кредит	Сумма
1	Оприходованы сейфы, поступившие от АО «Астра»	004		141 600
2	Отгружены сейфы покупателю		004	141 600
3	Отражена задолженность покупателя	76	76.12.1	141 600
4	Получены денежные средства от покупателя	51	76	141 600
5	Начислено комиссионное вознаграждение	62.5	91.1	10 000
6	Начислен НДС в бюджет	62.5	68НДС	1 800
7	Списаны расходы ООО «Альфа» по выполнению договора комиссии	91.2	26	4 100
8	Приняты к учету дополнительные расходы, подлежащие возмещению комитентом согласно договору	76.12.2	76	4 900

9	Удержана комиссионером сумма денежных средств в возмещение расходов	76.12.1	76.12.2	4 900
10	Удержано комиссионером комиссионное вознаграждение	76.12.1	62.5	11 800
11	Перечислены АО «Астра» денежные средства за проданное имущество за вычетом комиссионного вознаграждения и возмещения расходов 141600-11800-4900=124 900 руб.	76.12.1	62.5	124 900
12	Выявлен финансовый результат (прибыль) 10 000-4 100=5 900	91.9	99	5 900

- Комиссионер, исполняя ненадлежащим образом свои обязанности, может нанести ущерб комитенту, например, в случае хищения комиссионных товаров со склада комиссионера или их порчи.
- В этом случае он обязан возместить величину реального ущерба.
- Для подтверждения факта недостачи проводится инвентаризация товаров с оформлением сличительной ведомости результатов инвентаризации ТМЦ.
- Типовые бухгалтерские записи, связанные с возмещением ущерба комиссионером, приведены в таблице 4.9.

Учет операций по возмещению ущерба по договору КОМИССИИ

№	Содержание операций	Дебет	Кре- ди т	Оценка
УЧЕТ У КОМИТЕНТА				
1	Списана фактическая себестоимость похищенного или испорченного имущества	91.2	45	Фактическая себестоимость
2	Признан доход от полученного возмещения потерь от ущерба	76.11.1	91.1	Продажная стоимость
3	Получены денежные средства от комиссионера в возмещение нанесенного ущерба	50,51	76.11.1	Продажная стоимость имущества

УЧЕТ У КОМИССИОНЕРА

1	Списана с забалансового учета стоимость похищенного или испорченного имущества		004	Сумма недостачи
2	Признана задолженность комиссионера перед комитентом по нанесенному ущербу	76суб-счет	76.12.1	Стоимость похищенного или испорченного имущества
3	Возмещена комитенту стоимость похищенного или испорченного имущества	76.12.1	50,51	Стоимость имущества
4	Списана сумма недостачи за счет виновного лица	73	76суб-счет	Сумма недостачи
5	Стоимость имущества списана в состав прочих расходов (при отсутствии виновных лиц)	91.2	76суб-счет	Сумма недостачи