

УЧЕТ РАСЧЕТОВ ПО ПОСРЕДНИЧЕСКИМ СДЕЛКАМ

Таблица 1

Существенные условия договора комиссии

Условия договора	Содержание
Стороны договора	Комитент и комиссионер
Предмет договора	Комиссионер выполняет юридические действия по заключению сделок по поручению комитента: - от своего имени; - за счет комитента
Цена договора	Комитент обязан: - 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

Специфика договора	При совершении комиссионером сделки на более выгодных условиях дополнительная выгода делится поровну, если иное не предусмотрено соглашением сторон. Вещи, поступившие к комиссионеру от комитента либо приобретенные комиссионером за счет комитента, являются собственностью комитента
Права комиссионера	Комиссионер имеет право: <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: - от имени доверителя; - за счет доверителя.
Цена договора	- Доверитель обязан уплатить поверенному вознаграждение, если это предусмотрено законом, иными правовыми актами или договором
Специфика договора	- 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	Учтен 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	Креди 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