**Содержание**

Введение

Глава 1.Особенности деятельности торговой организации

1.1 Особенности организационной структуры

1.2 Анализ основных показателей финансово-хозяйственной деятельности

1.3 Особенности организации бухгалтерского и налогового учета в ООО «Смик Рус»

Глава 2.Особенности бухгалтерского учета в ООО «Смик Рус»

2.1 Учет поступления товаров в торговой организации

2.2 Учет издержек обращения в торговой организации

2.3 Учет выбытия товаров в торговой организации

2.4 Учет товарных потерь в торговой организации

2.5 Учет возвратов товара и тары в торговой организации

2.6 Учет скидок в торговой организации

Глава 3.Особенности налогового учета в ООО «Смик Рус»

3.1 Учет поступления товаров в торговой организации

3.2 Учет выбытия товаров в торговой организации

3.3 Учет издержек обращения в торговой организации

3.4 Учет товарных потерь в торговой организации

3.5 Учет возвратов товара в торговой организации

3.6 Учет скидок в торговой организации

Заключение

Список литературы

# Введение

Актуальность выбранной темы обусловлена тем, что одна из основных задач бухгалтерского учета в торговле состоит в правильной организации учета товарных операций, позволяющей своевременно получать информацию о ходе поступления товаров, о выполнении договорных обязательств поставщиками и получателями, о состоянии товарных запасов, о ходе отгрузки и реализации товарно-материальных ценностей. В практике бухгалтерского учета нередко возникают ситуации, когда бухгалтеры допускают ошибки в учете товарных операций, что приводит к искажению отчетности и неправильному исчислению финансовых результатов деятельности предприятия для налогообложения.

Рыночные отношения способствовали развитию в торговле новых фактов хозяйственной жизни, таких как скидки, возвраты товаров. Совершенствование гражданского законодательства позволило торговым организациям использовать разные формы договорных отношений, а также расчетов, выраженных в иностранной валюте и условных денежных единицах. Решению проблем учета этих экономических явлений уделялось большое внимание в работах Баканова М.И., Брыковой Н.В., Геворкян Е.А., Кожинова В.Я., Микицей М.В., Мильруд Е.Д., Николаевой Г.А., Сергеевой Т.С., Патрова В.В. Не умаляя значения исследований перечисленных авторов, необходимо отметить, что в них не учитываются модификации указанных фактов хозяйственной жизни, не приняты во внимание потребности аппарата управления организаций торговли в аналитичной информации для проведения оперативного анализа, не содержится комплексного подхода к организации их бухгалтерского учета, начиная от документооборота и заканчивая показателями отчетности.

Такое положение не позволяет эффективно использовать учетно-экономическую информацию для принятия управленческих решений. Неоднозначная трактовка методики учета новых фактов хозяйственной жизни приводит не только к искажению отчетности, но и к спорам с налоговыми органами.

Изменения в нормативных документах по учету материально-производственных запасов, вступившие в силу с 1 января 2008 г., требуют детального изучения и приведения в соответствие организации учета товаров с действующим законодательством, что в свою очередь, приводит к поиску основных направлений совершенствования бухгалтерского учета товарных операций на предприятиях торговли.

Для правильного руководства деятельностью предприятия торговли необходимо располагать полной, точной, объективной, своевременной и достаточно детальной экономической информацией. Это достигается ведением бухгалтерского учёта на предприятии.

Основным объектом бухгалтерского учёта в торговле являются товары, поэтому бухгалтерия торговой организации обязана обеспечить полный учёт поступающих товаров и своевременное отражение в учёте операций, связанных с их выбытием. Главной целью бухгалтерского учёта в торговле являются: контроль за сохранностью товаров; своевременное предоставление руководству организации информации о фактическом валовом доходе, о состоянии товарных запасов и эффективности их использования.

Задачи, стоящие перед бухгалтерским учётом товарных операций предприятия торговли, могут быть выполнены только при правильной его организации. Недостатки в организации бухгалтерского учёта вызывают отставание учёта, запаздывание предоставления отчётности и другой информации. Наличие больших разрывов во времени между моментом возникновения учётно-экономической информации и моментом ее использования препятствует повышению экономической эффективности деятельности торговых предприятий.

Актуальность рассматриваемых вопросов, их недостаточная теоретическая разработанность и особая практическая значимость в современных условиях предопределили выбор исследуемой темы.

Целью дипломной работы является разработка мероприятий по совершенствованию учета хозяйственных операций в ООО «Смик Рус».

Для достижения указанной цели необходимо решить следующие задачи:

- рассмотреть теоретические и методические аспекты учета товарных операций на предприятиях торговли;

- изучить нормативно- правовую базу учета движения товаров;

- исследовать бухгалтерский учет товарных операций в торговле;

- рассмотреть организацию документооборота хозяйственных операций;

- изучить методики расчета себестоимости товаров при списании;

- рассмотреть организацию бухгалтерского и налогового учета товарных операций в ООО «Смик Рус»;

- исследовать учетную политику ООО «Смик Рус» в области товарных операций;

- рассмотреть применяемый порядок списания себестоимости и учет поступления и выбытия товаров;

- обосновать мероприятия по совершенствованию учета хозяйственных операций и налогообложения в ООО «Смик Рус».

В процессе работы были использованы нормативно-правовые акты Российской Федерации, Министерства финансов Российской Федерации, учебная и методическая литература, книги, монографии, статьи.

Практическая значимость. Результаты проведенного исследования могут быть использованы для совершенствования организационно-распорядительной документации предприятий по бухгалтерскому учету товарных операций и усиления управленческих возможностей в торговых организациях.

# Особенности деятельности торговой организации

## 1.1 Особенности организационной структуры

Смик – сеть магазинов детских товаров из Польши. История сети магазинов Smyk (Смик) началась в 1952 году, когда первый универмаг был открыт в Польше. Уникальная концепция сети SMYK (СМИК) и успех на польском рынке послужили поводом для выхода на международный рынок. Международная экспансия польской марки началась в 2006 году, когда был открыт универмаг в берлинском торговом центре «Das Schloss». В этом же году в торговом центре Украина в Киеве появился первый магазин SMYK (СМІК) за пределами Европейского Союза.

Затем Smyk появился в России. Первый магазин польской SMYK появился в Петербурге: супермаркет площадью около 1000 кв. м был открыт в торговом центре «Северный Молл» в феврале 2006 года. В России сеть развивает специально учрежденная компания «СМИК Рус».

Второй российский супермаркет детских товаров «СМИК» (SMYK) открылся в московском торговом центре «Real Молл Гэллери» в Сигнальном проезде, принадлежащем австрийскому фонду Meinl European Land. На площади 500 кв. м разместились одежда, обувь, и аксессуары для детей от 0 до 14 лет, а также игрушки и школьные принадлежности.

Сеть магазинов Smyk (Смик) входит в состав Холдинга Empik Media & Fashion. Международная сеть польских магазинов под брэндом SMYK на сегодня насчитывает 46 магазинов в Польше, а также 3 магазина в Германии и 7 на Украине. Холдинг реализует план развития существующих коммерческих программ и расширения деятельности на другие страны в регионе: в Германии, Украине, России, Казахстане и Румынии.

Компания запланировала открыть около десяти магазинов в Москве и Петербурге (площадью от 700 до 1500 кв. м), и начать экспансию в регионы. По состоянию на начало 2009 года магазины Смик в России открыты в Москве (1), Санкт-Петербурге (2), Красноярске (1) и Новосибирске (1).

Компания занимается розничной продажей детских товаров через магазины, находящиеся в торговых центрах. В ассортименте Смик представлены игрушки, школьные принадлежности, книги, аксессуары для новорожденных, а также одежда и обувь для детей от 0 до 14 лет. В магазинах Смик представлены игрушки марки Smiki, одежда и обувь Cool Club, Esprit, Barbie, Hot Wheels. Именно понимание потребностей детей и их родителей обеспечило такое динамическое развитие сети.

СМИК представляет собственные эксклюзивные бренды COOL CLUB (одежда и обувь) и SMIKI (развивающие игрушки).

Магазины сети SMYK (СМИК) предлагают широкий выбор игрушек: мягкие игрушки, куклы, машинки, игры, конструкторы, развивающие игрушки, а также игрушки для новорожденных. Все предлагаемые игрушки соответствуют наивысшим нормам безопасности и имеют необходимые сертификаты. Ассортимент игрушек подобран так, чтобы отвечать требованиям всех маленьких клиентов. SMYK (СМИК) первыми вводят на рынок новинки и предлагают клиентам самый большой ассортимент игрушек, исполняя желания детей. SMYK (СМИК), делая упор на широкий выбор развивающих и обучающих игрушек, является также лидером в популяризации среди детей "обучения через игру".

Общий товарооборот ООО «Смик Рус» в 2008 году составил 37 850 200 руб.

Среднесписочная численность сотрудников – 76 человек, в том числе аппарат управления – 22 человека.

Режим работы предприятия – 40-часовая рабочая неделя, 8-часовой рабочий день с часовым перерывом на обеденное время.

Заработная плата начисляется и выплачивается два раза в месяц согласно действующему законодательству. Применяемая система оплаты труда для администрации – окладно-премиальная, у работников торговли – сдельно-премиальная. Рассмотрим организационную структуру ООО «Смик Рус», приведенную на рисунке 1.

Совет директоров

Торговый

отдел

Административный отдел

Отдел розничной торговли (магазины)

Отдел

снабжения

Бухгалтерия

Финансовый отдел

Транспорт

Отдел кадров

Отдел сбыта (маркетинга и рекламы)

Отдел

дистрибьюции товаров

Рис. 1. Организационная структура ООО «Смик Рус»

В структуре ООО «Смик Рус» выделяются торговый – согласно специфике предприятия - отдел и административный отдел.

Административный отдел является аппаратом управления предприятия и включает в себя основные и вспомогательные службы: бухгалтерию, финансовый отдел, отдел кадров, транспортный отдел.

Отдел кадров занимается приемом на работу и увольнением сотрудников, кадровыми перемещениями и приказами по кадрам.

Финансовый отдел необходим, прежде всего, для работы с денежной наличностью на различных участках приема выручки – в магазинах и на складах. В финансовую службу входят все кассиры, инкассатор, отвечающий за перемещение денежных сумм в кассу предприятия и сдачу наличной выручки в банк, финансовый директор, контролирующий денежные потоки предприятия.

Бухгалтерия включает в себя главного бухгалтера, заместителя главного бухгалтера, бухгалтеров учета розничной торговли (по каждому магазину), бухгалтеров материального учета на складе (на каждом складе свой бухгалтер), бухгалтера расчетного отдела, бухгалтера – кассира.

Транспортный отдел предприятия включает парк легковых и грузовых автомобилей для перевозки закупленных товаров и доставки крупным оптовым покупателям заказов.

Торговый отдел включает в себя отдел розничной торговли (три магазина), отдел дистрибьюторской торговли (склад), отдел снабжения (общий по всем торговым точкам), отдел сбыта (маркетинга и рекламы) для изучения потребительского спроса и продвижения товаров на рынке.

Отдел сбыта обслуживает, прежде всего, отдел дистрибьюции: поставщиков и покупателей оптовых партий брендового товара эксклюзивных брендов COOL CLUB (одежда и обувь) и SMIKI (развивающие игрушки).

Коммерческий директор руководит службой материально-технического снабжения (в том числе группой экспедиторов и контролирует товары на складе), а также сетью магазинов.

Помощник генерального директора по кадрам осуществляем наем работников, руководит системой охраны предприятия.

Финансовый директор руководит системой учета движения основных и оборотных средств, находящихся в распоряжении предприятия.

Бухгалтерия готовит отчетность предприятия для предоставления в контролирующие органы и для руководства ООО «Смик Рус».

Для работы над дипломом использована финансовая и бухгалтерская отчетность ООО «Смик Рус» за период с 2007 по 2008 гг.

Бухгалтерия включает в себя главного бухгалтера, заместителя главного бухгалтера, бухгалтеров учета розничной торговли (по каждому магазину), бухгалтера отдела дистрибьюции, бухгалтера расчетного отдела, бухгалтера – кассира.

Структура бухгалтерии предприятия представлена на рисунке 2.

Заместитель главного бухгалтера

Главный бухгалтер

Касса

Расчетный отдел

Торговый отдел

Бухгалтер по расчетам с контрагентам

Бухгалтер- кассир

Бухгалтер магазина

Бухгалтер отдела дистрибьюции

Бухгалтер по расчетам с персоналом

Рис.2. Организационная структура бухгалтерии ООО «Смик Рус»

Бухгалтерия готовит отчетность предприятия для предоставления в контролирующие органы и для руководства ООО «Смик Рус».

Магазины розничной торговли находятся на едином вмененном налоге. По другим видам деятельности предприятие ведет обычный учет и является плательщиком всех установленных налогов.

## 1.2 Анализ основных показателей финансово-хозяйственной деятельности

Для успешного управления предприятием необходимо не только иметь представление о ходе выполнения планов, результатах хозяйственной деятельности, но и обладать информацией о тенденциях и характере происходящих изменений в экономике предприятия. Все это достигается с помощью анализа финансово-хозяйственной деятельности.

В процессе анализа первичная информация проходит обработку: проводится сравнение достигнутых результатов с данными за предыдущие периоды, с показателями других предприятий отрасли и со среднеотраслевыми показателями; определяется влияние разных факторов на величину результативных показателей; выявляются недостатки, ошибки, неиспользованные возможности, перспективы дальнейшего развития.

Финансовое состояние зависит от всех сторон деятельности торгового предприятия: от выполнения плана товарооборота, снижения издержек обращения и увеличения прибыли, от факторов, действующих в сфере обращения и связанных с организацией оборота товарных и денежных фондов - улучшения взаимосвязей с поставщиками товаров, покупателями, совершенствования процессов реализации.

Аналитический баланс сводит воедино и систематизирует расчеты при ознакомлении с балансом. Схемой аналитического баланса охвачено много важных показателей, характеризующих статику и динамику финансового состояния организации. Этот баланс фактически включает показатели как горизонтального, так и вертикального анализа.

В работе исследована бухгалтерская отчетность за 2006-2008 гг. Аналитический баланс за 2006 год приводится в таблице 1.

Таблица 1. Аналитический баланс ООО «Смик Рус» за 2006 год, тыс.руб.

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Наименование статей | Велич.на начало года | Велич. на конец года | Структура | | Изменения | | | |
| на нач. года | на конец года | в абсол. величинах | в структуре | в % к велич. на начало | в % к измен. итога баланс. |
| Актив |  |  |  |  |  |  |  |  |
| Внеоборотные активы | 1734 | 3526 | 14,8% | 20,9% | 1792 | 6,1% | 103,3% | 35,0% |
| Оборотные активы | 9983 | 13316 | 85,2% | 79,1% | 3333 | -6,1% | 33,4% | 65,0% |
| Баланс | 11717 | 16842 | 100% | 100% | 5125 | 0% | 43,7% | 100% |
| Пассив |  |  |  |  |  |  |  |  |
| Капитал и резервы | 980 | 628 | 8,4% | 3,7% | -352 | -4,6% | -35,9% | -6,9% |
| Долгосрочные обязательства | 0 | 0 |  |  | 0 |  |  |  |
| Краткосрочные обязательства | 10737 | 16214 | 91,6% | 96,3% | 5477 | 4,6% | 51,0% | 106,9% |
| Баланс | 11717 | 16842 | 100% | 100% | 5125 | 0% | 43,7% | 100% |

Вывод: в 2006 г. произошло увеличение валюты баланса в полтора раза - на 43,7%. Происходит дальнейший прирост внеоборотных активов на 103,3% и прирост оборотных активов на 33,4%. Однако, собственный капитал опять резко уменьшается на 35,9%, а краткосрочные обязательства возрастают на 51%. То есть, ООО «Смик Рус» терпит убытки и увеличивает основные фонды и материальные запасы за счет заемных средств. Это свидетельствует о несколько возрастающей финансовой зависимости от внешних кредиторов.

Аналитический баланс за 2007 год приводится в таблице 2.

Таблица 2. Аналитический баланс ООО «Смик Рус» за 2007 год, тыс.руб.

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Наименование статей | Велич.на начало года | Велич. на конец года | Структура | | Изменения | | | |
| на нач. года | на конец года | в абсол. величинах | в структуре | в % к величине на начало года | в % к измен. итога баланс. |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6=3-2 | 7=5-4 | 8=6/2\*100 | 9 |
| Актив |  |  |  |  |  |  |  |  |
| Внеоборотные активы | 3526 | 3417 | 20,9% | 15,7% | -109 | -5,2% | -3,1% | -2,2% |
| Оборотные активы | 13316 | 18288 | 79,1% | 84,3% | 4972 | 5,2% | 37,3% | 102,2% |
| Баланс | 16842 | 21705 | 100% | 100% | 4863 | 0% | 28,9% | 100% |
| Пассив |  |  |  |  |  |  |  |  |
| Капитал и резервы | 628 | -87 | 3,7% | -0,4% | -715 | -4,1% | -113,9% | -14,7% |
| Долгосрочные обязательства | 0 | 0 |  |  | 0 |  |  |  |
| Краткосрочные обязательства | 16214 | 21792 | 96,3% | 100,4% | 5578 | 4,1% | 34,4% | 114,7% |
| Баланс | 16842 | 21705 | 100% | 100% | 4863 | 0% | 28,9% | 100% |

Вывод: в 2007 году выявленные тенденции продолжаются. Баланс возрастает почти на треть - на 28,9%. Наблюдается продолжение роста оборотных активов на 37,3% на фоне некоторого снижения роста внеоборотных активов - на -3,1%. Снова идет резкое уменьшение собственного капитала и резервов - на -113,9% и на 34,4% увеличиваются краткосрочные обязательства. Можно сделать вывод, что предприятию приходится привлекать все больше и больше заемных средств.

Аналитический баланс за 2008 год приводится в таблице 3.

Таблица 3. Аналитический баланс ООО «Смик Рус» за 2008 год, тыс.руб.

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Наименование статей | Велич.на начало года | Велич. на конец года | Структура | | Изменения | | | |
| на нач. года | на конец года | в абсол. величинах | в структуре | в % к величине на начало года | в % к измен. итога баланс. |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6=3-2 | 7=5-4 | 8=6/2\*100 | 9 |
| Актив |  |  |  |  |  |  |  |  |
| Внеоборотные активы | 3417 | 3471 | 15,7% | 14,0% | 54 | -1,7% | 1,6% | 1,8% |
| Оборотные активы | 18288 | 21288 | 84,3% | 86,0% | 3000 | 1,7% | 16,4% | 98,2% |
| Баланс | 21705 | 24759 | 100% | 100% | 3054 | 0,0% | 14,1% | 100% |
| Пассив |  |  |  |  |  |  |  |  |
| Капитал и резервы | -87 | -407 | -0,4% | -1,6% | -320 | -1,2% | 367,8% | -10,5% |
| Долгосрочные обязательства | 0 | 0 |  |  | 0 |  |  |  |
| Краткосрочные обязательства | 21792 | 25166 | 100,4% | 101,6% | 3374 | 1,2% | 15,5% | 110,5% |
| Баланс | 21705 | 24759 | 100% | 100% | 3054 | 0% | 14,1% | 100% |

Вывод: общий итог баланса увеличивается, правда, меньшими темпами - на 14,1%. Увеличиваются оборотные активы на 16,4%, незначительно увеличиваются внеоборотные активы - на 1,6%.

В увеличении валюты баланса доля оборотных активов составила 98,2%, доля внеоборотных активов - 1,8%. Капитал и резервы опять резко уменьшились - на 367,8%. Снова возрастают краткосрочные обязательства - на 15,5%.

Следовательно, увеличение имущества опять происходит за счет привлечения заемных средств. Предприятие практически не располагает собственными средствами, товар предоставляется на условиях последующей реализации. Рассмотрим динамику показателей прибылей и убытков ООО «Смик Рус» за исследованный период.

Сравнительный аналитический отчет о прибылях и убытках за исследуемый период приводится в таблице 4.

Таблица 4 Сравнительный аналитический отчет о прибылях и убытках за 2006-2008 гг.

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | 2006 г. | 2007 г. | 2008 г. | 2007 к 2006, % | 2008 к 2006,% |
| 1. Товарооборот в целом (выручка от продаж) | 60058 | 79018 | 61816 | 131,6% | 102,9% |
| 2. Себестоимость продаж | 59767 | 79046 | 61963 | 132,3% | 103,7% |
| 3. Прибыль от продаж | 291 | -28 | -147 | -9,6% | -50,5% |

Товарооборот увеличился в 2007 г. по сравнению с 2006 г. на 31,6%, однако в 2008 г. снизился и составил всего лишь 2,9% к 2006 году. В 2007 г. по сравнению с 2006 г. темп роста расходов составил 32,3%, в 2008 г. рост показателей затрат также выше, чем рост показателей выручки. Расходы на продажу снизились в 2008 г. по сравнению с 2007 г. на 28,6% (132,3% - 103,7%). В целом по предприятию за последний отчетный 2008 год наблюдается рост убытков, связанных со снижением продаж. Непосредственно из аналитического баланса можно получить ряд важнейших характеристик финансового состояния ООО «Смик Рус». Рассмотрим динамику основных показателей за 2006-2008 годы. Изменение в исследуемом периоде общей стоимости имущества организации, равной итогу баланса, приводится на рис.3.



Рис.3. Динамика общей стоимости имущества ООО «Смик Рус»

2002 2005 2006 2007 2008

Как можно видеть на рис.3, общая стоимость имущества проявляет тенденцию к росту. Стоимость имущества постоянно возрастает. По отношению к 1 января 2006 г. итог баланса на 1 января 2009 г. увеличился на 7917 тыс.руб., или на 47%. То есть, имущество предприятия увеличилось почти в полтора раза.

Динамика стоимости иммобилизованных (внеоборотных) средств (активов) или недвижимого имущества предприятия, равная итогу раздела 1 актива баланса (строка 190), показана на рис.4.



Рис.4. Динамика иммобилизации средств во внеоборотных активах

На рис.4 можно видеть резкое изменение стоимости внеоборотных активов в 2007 году, затем некоторое увеличение внеоборотных активов в течение 2008 года. На 01 января 2009 г. стоимость иммобилизованных средств снизилась по сравнению с базисным годом - на 55 тыс.руб., или на 2%. В целом в 2006-2008 годах изменение внеоборотных активов несущественно.

Далее следует рассмотреть динамику оборотных средств ООО «Смик Рус» за 2005-2008 годы. Открытие новых торговых точек потребует увеличения оборотных средств, в первую очередь, товарных запасов.

Стоимость мобильных (оборотных) средств, равная итогу раздела II актива баланса (строка 290), представлена на рис.5.



Рис.5. Динамика оборотных средств ООО «Смик Рус»

Как можно видеть по данным, представленным на рис.5, динамика оборотных средств подтверждает вывод об освоении новых торговых точек. Идет последовательное увеличение оборотных средств, причем, темпы прироста в 2006-2008 годах гораздо выше, чем у внеоборотных активов.

Можно сделать вывод, что в 2006 году была стадия освоения новых торговых точек, поэтому темп роста оборотных средств был ниже, чем темп роста внеоборотных активов.

В 2007-2008 годах, наоборот, внеоборотные активы менялись незначительно, а оборотные средства показывают высокие темпы роста, что, по всей видимости, связано с выходом на постоянный уровень товарооборота.

Товарооборот – это обращение товаров, процесс продвижения их от производителя к потребителю.

Оптовый товарооборот – продвижение товаров от производителя в розничную торговую сеть - разделяется на следующие виды:

- складской оборот – продажа товаров со склада торговому посреднику для дальнейшей перепродажи;

- транзитный оборот – продажа товаров со складов поставщиков минуя склады оптовой организации;

- внутрисистемный оборот – отпуск товаров одной базой другим базам одной и той же оптовой организации;

Розничный товарооборот – доведение товаров непосредственно до потребителей - разделяется на направления:

- продажа товаров населению за наличный расчет и по банковским картам;

- продажа товаров в кредит и с рассрочкой платежа;

- продажа товаров длительного пользования по образцам.

Товарные операции соответствуют указанным видам товародвижения.

Для подтверждения вывода о стратегии вложения средств в оборотные активы следует рассмотреть соотношение внеоборотных и оборотных активов в исследуемом периоде, представленное на рис.6.



Рис.6. Динамика изменения структуры активов ООО «Смик Рус»

Как видно из рис.6, динамика изменения активов предприятия подтверждает предположение об освоении нового торгового оборудования. Внеоборотные активы выходят на относительно постоянный уровень, а оборотные средства начинают неуклонно увеличиваться. Можно сделать вывод об увеличении торговых запасов в магазинах ООО «Смик Рус».

Увеличение удельного веса торговых запасов может свидетельствовать:

о наращивании торгового потенциала организации;

о стремлении за счет вложений в торговые запасы защитить денежные активы организации от обесценивания под воздействием инфляции;

о нерациональности выбранной хозяйственной стратегии, вследствие которой значительная часть текущих активов иммобилизована в запасах, чья ликвидность может быть невысокой (происходит затоваривание).

## 1.3 Особенности организации бухгалтерского и налогового учета в ООО «Смик Рус»

Для организации учета в ООО «Смик Рус» применяется программа «1С: Предприятие 7.7.», которая является универсальной системой для автоматизации бухгалтерского и налогового учета. За счет своей универсальности «1С: Предприятие» используется для ведения любых разделов учета на предприятиях различных типов. Разнообразные и гибкие возможности «1С: Предприятие» позволяют использовать ее как средство полной автоматизации учета от ввода первичных документов до формирования отчетности.

Это универсальная бухгалтерская программа, ориентированная на широкий спектр возможных объектов применения. Программа «1С: Предприятие» построена по принципу заполнения такого системно-хронологического регистра как Журнал хозяйственных операций и ориентирована на привычную для бухгалтера журнально-ордерную систему. Все расчеты ведутся автоматически, предоставляется возможность автоматического пересчета остатков и оборотов после ввода и изменения операций. Существует режим расчета внутри квартала как за один месяц или квартал, так и за любой интересующий период вообще.

Имеется также возможность автоматизации первичного учета вообще (приходные и расходные кассовые ордера, авансовые отчеты и т.п.). Включена функция калькулятора и памяти, существует режим формирования информации по всем счетам, автоматическое получение шахматной ведомости, оборотно-сальдовой ведомости (за любой период), баланса предприятия, а также других форм финансовой и налоговой отчетности.

Для анализа учетной политики ООО «Смик Рус» необходимо рассмотреть общую организацию бухгалтерского учета, приведенную в таблице 5.

Таблица 5 Общая организация бухгалтерского учета в ООО «Смик Рус»

|  |  |
| --- | --- |
| Элемент организации бухгалтерского учета | Фактически в ООО «Смик Рус» |
| 1 Состав бухгалтерии и структурная схема бухгалтерии | В составе бухгалтерии 9 человек: главный бухгалтер, зам.главного бухгалтера, бухгалтеры учета розницы (3 чел), бухгалтеры учета дистрибьюции (2 чел), бухгалтер-расчетчик, бухгалтер-кассир |
| 2 Наличие учетной политики | Приказ об учетной политике предприятия от 5 января 2009 г. № 1 |
| 3 Наличие должностных инструкций, фактические обязанности работников | Перечень обязанностей работников бухгалтерии и их полномочия отражены в должностных инструкциях |
| 4 Наличие рабочего плана счетов и его особенности | Утвержден рабочий план счетов как приложение к Приказу об учетной политике |
| 5 Наличие утвержденного графика документооборота и осуществление контроля за его выполнением | Утвержден график документооборота в приказе об учетной политике предприятия, контроль за выполнением осуществляет главный бухгалтер |
| 6 Форма бухгалтерского учета | Автоматизированная |
| 7 Применение в учете и управлении компьютерных программ | Программа ведения бухгалтерского учета «1С:Предприятие» v.7.7 |
| 8 Наличие утвержденной внутренней отчетности и осуществление контроля за ее составлением | Утвержденная внутренняя отчетность предприятия отсутствует |
| 9 Наличие форм первичных учетных документов отличных от типовых | Формы первичных учетных документов типовые, унифицированные |
| 10 Наличие положения о порядке проведения инвентаризации и организация инвентаризации | Утверждено положение о порядке проведения инвентаризации |

При этом при составлении первичных документов данные соответствующих им хозяйственных операций автоматически заносятся в базу данных, составляются необходимые проводки. Кроме того, программным продуктом «1:С Предприятие» предусмотрено автоматическое формирование форм налогового учета по различным видам расходов.

Наконец, указанной программой предлагается набор форм отчетности для анализа финансового состояния предприятия на основе показателей, принятых не только в российской, но и международной практике.

Виды товарных операций приводятся на рисунке 1.

Товарные операции

Приобретение

Продажа

Хранение

Мелкооптовая

Комиссионная

Оптовая

Товарный кредит (в рассрочку)

Прочие

Товарообменные (бартерные)

Лизинговые операции

Сдача в аренду крупной техники

Ремонт, модернизация и восстановление техники

Рисунок 1 -Виды товарных операций [29]

Торговля – это хозяйственная деятельность по обороту, купле-продаже товаров.

Форма и методы бухгалтерского учета в ООО «Смик Рус» установлены в соответствии с Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ, Планом счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий и Инструкции по его применению.

Учетная политика организации закреплена приказом № 1 от 04 января 2009 года на текущий год и предусматривает следующую организацию учета товаров:

Товары в розничной торговле учитываются на счете 41 «Товары», субсчет 41/3 «Товары в розничной торговле».

Товары в оптовой торговле учитываются на счете 41 «Товары», субсчет 41/1 «Товары на складе» по складским (закупочным) ценам;

Разница между продажной и покупной стоимостью товаров (торговое наложение) в розничной торговле показывается в бухгалтерской отчетности отдельной строкой и расшифровывается в пояснительной записке к бухгалтерскому балансу.

Затраты по заготовке и доставке товаров, производимые до момента их передачи в продажу, включаются в состав расходов на продажу (счет 44).

Организация производит оценку приобретенных товаров для розничной торговли по продажной стоимости с отдельным учетом наценок (скидок) (с использованием счета 42 «Торговая наценка».

Расходы на продажу по торговым операциям в ООО «Смик Рус» формируются в течение текущего месяца. В сумму издержек включаются транспортные расходы на доставку товаров (если они не включены в цену приобретения товара), складские расходы и другие расходы, связанные с приобретением и реализацией.

Основным объектом бухгалтерского учета в торговле являются товары, поэтому бухгалтерия организации торговли обязана обеспечить полный учет поступающих товаров и своевременное отражение в учете операций, связанных с их выбытием.

У бухгалтерского учета в торговле есть две главные цели: [12]

-контроль за сохранностью товаров;

-своевременное предоставление руководству организации информации о фактическом валовом доходе, о состоянии товарных запасов и эффективности их использования. Для достижения этих целей необходимо решить комплекс бухгалтерских задач:

1. Обеспечение совместно с другими службами торгового предприятия материальной ответственности за товары;

2. Проверка правильности документального оформления, законности и целесообразности товарных операций, своевременное и правильное отражение их в учете;

3. Проверка полноты и своевременности оприходования товаров, правильности и своевременности списания реализованных и отпущенных товаров;

4. Обеспечение контроля за соблюдением нормативов товарных запасов, выявления неходовых, залежалых и недоброкачественных товаров;

5. Установление контроля за правильным проведением инвентаризации, своевременное и правильное выявление ее результатов;

6. Обеспечение контроля за правильной организацией и формированием цен, соблюдение условий франкировки;

7. Своевременное и правильное выявления валового дохода.

В основе решения перечисленных задач лежат следующие основные принципы учета товаров: [22]

-единство показателей бухгалтерского учета при реализации товаров предприятий торговли;

-возможность получения оперативной учетной информации о хозяйственной деятельности предприятия (например, за день);

-организация учета в соответствии с разделением материальной ответственности по каждому лицу или отделу по договору о материальной ответственности. Согласно такой организации учета все потери от недостач и хищении лежат на материально-ответственном лице. Если этот принцип нарушен или нет договора о материальной ответственности, администрация организации не может предъявить обоснованный иск виновным;

-организация выбирает схему учета товаров, которая наиболее подходит для работы данной организации;

-единство оценки товаров при их оприходовании и списании в расход, если товары были оприходованы по продажным ценам, то списываться они должны по этим же ценам;

-периодическая проверка путем проведения инвентаризаций фактических остатков товаров и сравнение их с данными бухгалтерского учета для проверки обеспечения сохранности ценностей;

-контроль за деятельностью материально ответственных лиц.

Бухгалтерская и налоговая отчетность сдается ежеквартально. Главная задача налогового учета – своевременно сформировать достоверную информацию о том, как учтена для целей налогообложения каждая хозяйственная операция. Из данных налогового учета должно быть ясно:

- как определяются доходы и расходы организации;

- как определяют долю расходов, учитываемых для целей налогообложения в отчетном периоде;

- какова сумма остатка расходов (убытков), подлежащих отнесению на расходы в следующих отчетных периодах;

- как формируют сумму резервов;

- каков размер задолженности перед бюджетом по налогам и сборам.

Для эффективной автоматизации налогового учета на предприятии в системе «1С:Бухгалтерия» реализован механизм налогового учета.

Специализированная отчетность ООО «Смик Рус» для ИФНС по налогу на доходы физических лиц и для пенсионного фонда РФ подготавливается в электронном виде с использованием данных выгрузки учета в базу данных программ НДФЛ и ПФР, предоставляемым указанными организациями.

# Особенности бухгалтерского учета в ООО «Смик Рус»

## 2.1 Учет поступления товаров в торговой организации

Основные хозяйственные процессы торговой организации - покупка и продажа товара, которые состоят из множества хозяйственных операций, связанных с товарным и денежным оборотом.

Торговые предприятия в процессе осуществления своей деятельности выполняют следующие операции: [15]

- торгово-оперативные – закупка товаров у поставщиков, их приемка, хранение, товароснабжение розничной торговой сети, их продажа, обслуживание покупателей;

- хозяйственного обслуживания – строительство и ремонт торговых зданий, перевозка товаров, материально-техническое обеспечение;

- управленческие (административные) – планирование, учет и контроль хозяйственной деятельности, оперативное руководство, организация труда.

Для целей принятия эффективных управленческих решений об управлении товарными операциями от бухгалтерского учета требуется предоставление необходимых данных о товарном потоке.

В соответствии с Инструкцией по применению Плана счетов в бухгалтерском учете для обобщения информации о наличии и движении товаров используются следующие счета: 41 «Товары», 45 «Товары отгруженные», 002 «Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение», 004 «Товары, принятые на комиссию».

Выбор счета (субсчета) для учета товаров зависит от вида торговой деятельности организации (оптовая или розничная торговля, посредническая деятельность), а также от принятой организацией учетной политики и условий заключаемых договоров, связанных с приобретением и реализацией товаров [4].

Товары являются частью материально-производственных запасов, приобретенных или полученных от других юридических или физических лиц и предназначенные для продажи. [11] Товары принимаются к бухгалтерскому учету по фактической себестоимости.

В соответствии с п. 6 ПБУ 5/01 фактической себестоимостью товаров, приобретенных за плату (по договору купли-продажи), признается сумма фактических затрат организации на приобретение за исключением налога на добавленную стоимость и иных возмещаемых налогов (кроме случаев, предусмотренных законодательством Российской Федерации).

Такими затратами могут быть:

- суммы, уплачиваемые в соответствии с договором поставщику (продавцу);

- суммы, уплачиваемые организациям за информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением товаров;

- таможенные пошлины;

- невозмещаемые налоги, уплачиваемые в связи с приобретением единицы товара;

- вознаграждение, уплачиваемое посреднической организации, через которую приобретены товары;

- затраты по заготовке и доставке товаров до места их использования, включая расходы по страхованию;

- затраты по доведению товаров до состояния, в котором они пригодны к использованию в запланированных целях;

- суммовые разницы (согласно ПБУ 5/01), возникающие до принятия материально-производственных запасов к бухгалтерскому учету в случаях, когда оплата за товары производится в рублях в сумме, эквивалентной сумме в иностранной валюте (условных денежных единицах);

- иные затраты, непосредственно связанные с приобретением товаров.

Не включаются в фактические затраты на приобретение товаров общехозяйственные и иные аналогичные расходы, кроме случаев, когда эти расходы непосредственно связаны с приобретением товаров.

Кроме приобретения товаров за плату, товары учитываются на счете 41 «Товары» в случаях:

- внесения товаров в качестве вклада учредителей в уставный капитал организации;

- безвозмездной передачи товаров;

- выявления неучтенных товаров, которые могут быть обнаружены в ходе проведения инвентаризации товаров;

- возмещения работниками причиненного организации материального ущерба;

- поступления товаров от выбытия прочих активов (например, при ликвидации основных средств);

- в любых иных случаях, когда в организацию поступают товары.

Основанием для выполнения записей в бухгалтерских регистрах являются:

- договор купли-продажи,

- накладная,

- платежно-расчетные документы.

На основании составленных по действующим правилам первичных учетных документов на счетах бухгалтерского учета в установленном порядке делаются записи об оприходовании товаров:

Дебет счета 41 Кредит счета 60 — стоимость товаров без НДС документам поставщика (т.е. по договорной цене); Дебет счета 19 Кредит счета 60 — сумма НДС, подлежащего уплате (уплаченного) поставщику.

Дополнительно к этим записям могут быть сделаны проводки, отражающие дополнительные расходы, связанные с приобретением товаров и включаемые в их балансовую стоимость согласно ПБУ 5/01:

Дебет счета 41 Кредит счета 60 (26 и др.) — расходы, связанные с приобретением товаров без учета НДС; Дебет счета 19 Кредит счета 60 — сумма НДС, подлежащего уплате (уплаченного) по расходам, связанным с приобретением товаров. Корреспонденция счетов по учету поступления товаров с включением затрат на доставку в цену приобретения приводится в таблице 6.

Таблица 6. Корреспонденция счетов по учету поступления товаров с включением затрат на доставку в цену приобретения

| Хозяйственная операция | Корреспондирующие счета | |
| --- | --- | --- |
|  | Дебет | Кредит |
| Отражена стоимость товаров, приобретенных в собственность по договорам купли-продажи, заключенным с поставщикам | 41 | 60 |
| Отражена стоимость товаров, приобретенных для организации подотчетными лицами | 41 | 71 |
| Отражена стоимость товаров, поступивших от физических лиц в возмещение нанесенного ими материального ущерба | 41 | 73 |
| Отражена стоимость товаров, поступивших от учредителей в счет их вклада в уставный капитал | 41 | 75 |
| Отражена стоимость товаров, поступивших в счет погашения дебиторской задолженности или в счет претензий | 41 | 76 |
| Отражена стоимость товаров, поступивших в качестве вклада по договору о совместной деятельности | 41 | 80 |
| Отражена стоимость товаров, поступивших в качестве целевого финансирования | 41 | 86 |
| Отражена стоимость товаров, поступивших при выявлении неучтенных товаров или при выбытии прочих активов | 41 | 91 |
| Отражена стоимость товаров, поступивших безвозмездно | 41 | 98 |
| Увеличена стоимость поступивших товаров на сумму расходов, связанных с их приобретением | 41 | 60 |
| Увеличена стоимость поступивших товаров на сумму процентов по краткосрочным займам и кредитам, связанными с приобретением товаров и начисленных до постановки их на учет | 41 | 66 |
| Увеличена стоимость поступивших товаров на сумму процентов по долгосрочным займам и кредитам, связанными с приобретением товаров и начисленных до постановки их на учет | 41 | 67 |
| Увеличена стоимость поступивших товаров на сумму расходов по страхованию сделки | 41 | 76 |
| Увеличена стоимость оприходованных товаров на сумму торговой наценки, определяемой как разница между фактической себестоимостью и продажной стоимостью товаров | 41 | 42 |

Организацией, осуществляющей розничную торговлю, может быть сделана запись, отражающая начисление торговой наценки:

Дебет счета 41 Кредит счета 42 — сумма торговой наценки (разница между продажной ценой с учетом НДС и покупной ценой без НДС).

Однако, с момента вступления в силу главы 25 НК РФ торговая наценка стала исключительно бухгалтерским понятием. Для целей налогообложения ее начисление не производится.

При приемке товары подвергаются тщательной проверке на соответствие ассортименту, количеству и качеству, указанным в расчетных и сопроводительных документах. Поступившие в организацию счета-фактуры, товарно-транспортные накладные, акты и другие сопроводительные документы на поступившие грузы передаются соответствующему подразделению организации (отделу материально-технического снабжения, складу и т.п.), как основание для приемки и оприходования товаров.

Рассмотрим детально организацию бухгалтерского учета операций по поступлению товаров в ООО «Смик Рус».

Поставка товаров по постоянному договору от поставщика самовывозом оформляется товарной накладной.

От поставщика ООО «Канцлер» доставлены через заведующую магазином Недождиеву Г.И. и оприходованы товары на общую сумму 6496,61 руб. по товарной накладной № 269 от 18.03.2009 г. и счету-фактуре № 269.

В момент поставки у ООО «Смик Рус» возникла кредиторская задолженность за товары, поставленные на основании договора поставки № 146 от 28 июня 2008 г. по отбору покупателя на указанную сумму 6496,61 руб.

Данный вид поставки товаров требует обязательного наличия доверенности организации на получение товаров представителем ООО «Смик Рус». Была выписана доверенность № 47 от 16.03.2009 г. на имя заведующей магазином Недождиевой Г.И. Оприходование полученных товаров в бухгалтерском учете ООО «Смик Рус» отражается следующей проводкой.

Дебет 41 «Товары»; Кредит 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» - 6496,61 руб. Операция - оприходован товар от поставщиков по товарной накладной № 269 от 18.03.2009 г.

На приходной накладной товароведом выставляется торговая наценка путем таксировки розничных цен.

Рассмотрим порядок таксировки розничных цен по товарной накладной поставщика.

Таблица7. Таксировка розничных цен по накладной поставщика

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Накладная поставщика | | | | | | | | ТАКСИРОВКА | |
| наименование, сорт, артикул товара | Ед. изм. | Кол-во | Цена, руб. | Сумма руб. | Ставка НДС, % | Сумма НДС, руб. | Итого сумма поставки, руб. | Розничная цена продажи, руб. | Сумма учета в рознице, руб. |
| KLEIN Грабли пластм.малые садовые Bosh 57979 | шт | 10 | 25,00 | 250,00 | 18 | 45,00 | 295,00 | 39,00 | 390,0 |
| Шарик TYPE 2 Малайзия | шт | 10 | 12,00 | 120,00 | 18 | 21,60 | 141,60 | 19,00 | 190,0 |
| Набор песочный Черепаха каталка | шт | 20 | 35,00 | 700,00 | 18 | 126,0 | 826,00 | 54,00 | 1080,0 |
| KLEIN Каталка Пароход колесный с песочным набором | шт | 2 | 400,00 | 800,00 | 18 | 144,0 | 944,00 | 614,00 | 1228,0 |
| Формочки упак. Животные 4шт. | шт | 5 | 78,00 | 390,00 | 18 | 70,20 | 460,20 | 120,00 | 600,0 |
| SAFSOF Бита бейсбольная малая BB-21F(C) | шт | 3 | 105,00 | 315,00 | 18 | 56,70 | 371,70 | 162,00 | 486,0 |
| Кольцеброс Бабочка JRT-01(P) | шт | 5 | 60,00 | 300,00 | 18 | 54,00 | 354,00 | 93,00 | 465,0 |
| Совок песочный | шт | 5 | 15,00 | 75,00 | 18 | 13,50 | 88,50 | 24,00 | 120,0 |
| Шар надувной | шт | 50 | 5,00 | 250,00 | 18 | 45,00 | 295,00 | 8,00 | 400,0 |
| Набор для песка N28 лейка малая +формочки+инстр, | шт | 3 | 80,00 | 240,00 | 18 | 43,20 | 283,20 | 123,00 | 369,0 |
| SAFSOF Клюшка 50см хоккейная сборная+2шайбы HK50-01(C) | шт | 3 | 85,00 | 255,00 | 18 | 45,90 | 300,90 | 131,00 | 393,0 |
|  |  |  | Х | 3 695,00 | Х | 665,1 | 4 360,10 | итого | 5721,0 |

В накладной № 269 от 18.03.2009 г. указана цена поставщика без учета НДС, количество товара и общая сумма поставки.

Так, по товару KLEIN Грабли пластм. малые Bosh 57979 цена поставщика составляет 25 руб. за шт., количество – 10 штук. Сумма поставки данного товара без учета НДС – 250 руб. Сумма поставки с учетом НДС – 295 руб.

Торговая наценка составляет в магазине «СМИК», по распоряжению администрации, 30%. Для определения продажной цены товара рассчитывается цена товара, исходя из суммы поставки с учетом НДС:

295 руб. : 10 шт. = 29,50 руб.

Цена увеличивается на торговую наценку 30% и округляется до целого числа:

29,50 руб. \* 1,30 = 38,35 руб. округляется до 39 руб.

Сумма товара по продажной цене исчисляется, исходя из продажной цены и количества данного товара:

39 руб. \* 10 шт. = 390 руб.

Сумма торговой наценки составляет разницу между суммой товара по продажной цене и суммой поставки с учетом НДС:

390 руб. – 295 руб. = 95 руб.

Общая сумма товара, принятого в магазин по накладной № 269 по продажным ценам, составила 8562,0 руб., торговая наценка – 2065,39 руб.

После таксировки составляется бухгалтерская проводка:

Дебет 41 «Товары»; Кредит 42 «Торговая наценка» - 2065,39 тыс.руб. Операция - поставлена торговая наценка на поступивший товар по накладной № 269 от 18.03.2009 г.

Кредиторская задолженность поставщику по товарам, поставленным в магазин, погашается через расчетный счет в банке в течение пяти банковских дней с момента получения товара.

В бухгалтерии ООО «Смик Рус» составляется проводка:

Дебет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»; Кредит 51 «Расчетные счета» - 6500 руб. Операция – оплачен поставщику ООО «Канцлер» товар по договору поставки № 146 от 28 июня 2008 г., накладной № 269 от 18.03.2009 г.

С поставщиком ООО «Канцлер» расчеты проводятся с округлением до ближайшей круглой суммы, ежеквартально составляется акт сверки и погашается задолженность той стороной, у кого она образовалась.

Прямая поставка товаров от поставщика с доставкой в магазин чаще всего сопровождается товарно-транспортной накладной, являющейся для поставщика одновременно подтверждением передачи товаров и их доставки автомобильным транспортом. Наличие ТТН по форме № 1-Т у грузоотправителя (продавца) и перевозчика необходимо для подтверждения факта перевозки грузов (товаров).

От поставщика Empik Media & Fashion поступили товары – книжная продукция – на общую сумму 9274,73 руб. по товарно-транспортной накладной № 000481 от 16.03.2009 г. согласно договору поставки № 288 от 20.11.2008 г.

В момент поставки у ООО «Смик Рус» возникла кредиторская задолженность за товары, поставленные по ТТН № 000481 на сумму 9274,73 руб.

Поступление товаров при прямой поставке товаров от поставщика с доставкой в магазин в бухгалтерском учете ООО «Смик Рус» отражается следующими записями.

Дебет 41 «Товары»; Кредит 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» - 9274,73 руб. Операция - поступил товар от поставщиков.

На полученной товарно-транспортной накладной выставляется торговая наценка путем таксировки розничных цен.

Дебет 41 «Товары»; Кредит 42 «Торговая наценка» - 2801,30 тыс.руб. - поставлена торговая наценка на товар по накладной № 481 от 16.03.2009 г.

Сумма товара, поступившая в магазин по продажным ценам, по данной накладной, составляет 12076 руб.

В бухгалтерии ООО «Смик Рус» составляется проводка:

Дебет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»; Кредит 50 «Касса» - 9274,73 руб. Операция – оплачен поставщику Empik Media & Fashion товар по накладной № 481 от 16.03.2009 г. через Гавриленко С.А. по доверенности № 84.

С Empik Media & Fashion расчеты проводятся по каждой накладной.

Передача товаров в розничную торговлю со своего дистрибьюторского склада оформляется внутренней накладной на перемещение товаров.

Со склада ООО «Смик Рус» в магазин розничной торговли переданы товары на общую сумму 2000,56 руб. по накладной на внутреннее перемещение, передачу товаров, тары № 72 от 17.03.2009 г.

Данный вид товарных операций не влечет за собой дебиторскую или кредиторскую задолженность, изменяется только субсчет учета товаров.

Поступление товаров при перемещении их со склада дистрибьюции в магазин в бухгалтерском учете ООО «Смик Рус» отражается следующими записями.

Дебет 41 «Товары», субсчет 41/3 «Товары в розничной торговле» ; Кредит 41 «Товары», субсчет 41/1 «Товары в оптовой торговле» - 2000,56 руб. Операция – передан товар со склада дистрибьюции в магазин.

На полученной накладной выставляется торговая наценка.

Дебет 41 «Товары», субсчет 41/3 «Товары в розничной торговле»; Кредит 42 «Торговая наценка» - 604,44 руб. Операция - поставлена торговая наценка на поступивший товар со склада по накладной № 72 от 17.03.2009 г.

Общая сумма товара, поступившая в магазин по продажным ценам, по данной накладной составляет 2605 руб.

Следующий вид поступления товаров в магазин ООО «Смик Рус» - закупка товаров подотчетным лицом за наличный расчет на оптовых складах.

Заведующая магазином получает наличные деньги из кассы по расходному кассовому ордеру на закупку товаров на основании распоряжения директора ООО «Смик Рус» № 5 от 05.01.2009 г. о разрешении приобретения товаров из текущей выручки магазина в пределах лимита 50000 руб. для расширения и обновления ассортимента.

Выдана под отчет из кассы сумма 18000 руб. заведующей магазином Недождиевой Г.И. по расходному кассовому ордеру № 80 от 16.03.2009 г. для закупки товаров за наличный расчет с целью расширения ассортимента.

Заведующей магазином закуплены товары по товарным накладным ООО «Аленка» № 413 от 16.03.2009 г. на сумму 12844,39 руб. и ООО «Центр Плюс» № 283 от 16.03.2009 г. на сумму 3615,17 руб..

Закупленные товары оприходованы в магазин, произведена таксировка продажных цен и выставлена торговая наценка.

При отражении в учете товаров, приобретенных для организации подотчетным лицом производятся следующие бухгалтерские записи:

Дебет 41 «Товары»; Кредит 71 «Расчеты с подотчетными лицами» - 3615,17 руб. - Отражена стоимость товаров, приобретенных для организации подотчетным лицом Недождиевой Г.И. по товарной накладной ООО «Центр Плюс» № 283 от 16.03.2009 г.

Увеличена стоимость оприходованных товаров на сумму торговой наценки, определяемой как разница между фактической себестоимостью и продажной стоимостью товаров - на товары, приобретенные подотчетным лицом, и произведена следующая запись.

Дебет 41 «Товары»; Кредит 42 «Торговая наценка» - 1189,83 руб. Операция - поставлена торговая наценка на поступивший товар по накладной ООО «Центр Плюс» № 283 от 16.03.2009 г. (через Недождиеву Г.И.)

Дебет 41 «Товары»; Кредит 71 «Расчеты с подотчетными лицами» - 12844,39 руб. Операция - Отражена стоимость товаров, приобретенных для организации подотчетным лицом Недождиевой Г.И. по товарной накладной ООО «Аленка» № 413 от 16.03.2009 г.

Увеличена стоимость оприходованных товаров на сумму торговой наценки и произведена следующая запись.

Дебет 41 «Товары»; Кредит 42 «Торговая наценка» - 1005,61 руб. Операция - поставлена торговая наценка на поступивший товар по накладной ООО «Аленка» № 413 от 16.03.2009 г. (через Недождиеву Г.И.).

Поступление товаров в магазин ООО «Смик Рус» по товарной накладной ООО «Аленка» № 413 от 16.03.2009 г. составило 3850 руб., по товарной накладной ООО «Центр Плюс» № 283 от 16.03.2009 г. – 14805 руб.

Всего поступление товаров в магазин по продажным розничным ценам по указанным накладным составило 18655 руб.

Далее поо товарным накладным поставщиков составляется авансовый отчет № 56 от 17.03.2009 г. Недождиевой Г.И. на общую сумму поставки 16459,56 руб.. На основании данных утвержденного авансового отчета бухгалтерией производится списание подотчетных денежных сумм.

## 2.2 Учет издержек обращения в торговой организации

Издержки обращения – один из главных оценочных показателей финансово-хозяйственной деятельности торговых организаций. Они позволяют определить качество и эффективность работы всего коллектива организации, а внедрение режима экономии издержек способствует росту прибыли, повышению уровня рентабельности. Издержки обращения участвуют в формировании финансового результата деятельности торговой организации, при прочих равных условиях их экономия позволит увеличить прибыль, упрочить конкурентные позиции торговых предприятий и организаций на рынке товаров и услуг.

В торговле издержки обращения направлены на наиболее полное удовлетворение спроса населения. Этим целям служат расходы в торговле, связанные с дополнительным вкладом в потребительную стоимость товаров, улучшением обслуживания населения, информацией покупателей о качестве, свойствах и способах потребления товаров, оказанием дополнительных услуг.

Издержки обращения в торговле всегда выражали, и будут выражать качество работы торговых организаций и предприятий. Относительное снижение издержек обращения наряду с уменьшением себестоимости продукции является экономическим условием снижения розничных цен, роста чистого дохода торговли, укрепления финансового состояния торговых предприятий.

Издержками обращения называются выраженные в денежной форме затраты живого и овеществленного труда по планомерному доведению и реализации товаров потребителям [16, с. 194]. Они включают расходы на оплату труда работников торговли, транспортирование, хранение, упаковку, подсортировку и подготовку товаров к продаже, а также расходы на организацию закупки и реализации, на управление торговлей, ведение учета и контроля за выполнением планов торгово-финансовой деятельности.

Однако не все затраты торговли можно относить на издержки обращения. Так, затраты и потери, возникающие в результате небрежного отношения к собственности, убытки, образующиеся по причине наличия дебиторской задолженности, не востребованной в срок, штрафы и пени, уплачиваемые вследствие невыполнения хозяйственных договоров, и прочие подобные потери не должны учитываться как издержки обращения. Указанные расходы необходимо взыскивать с виновных лиц, либо списывать на результаты хозяйственной деятельности.

По способу отнесения на себестоимость издержки делятся на прямые (контролируемые), непосредственно связанные с практической деятельностью того или иного отдела, магазина, и на косвенные, которые производятся всем магазином в целом или группой магазинов. К косвенным (неконтролируемым) затратам относятся: заработная плата административно-управленческого персонала всего магазина; расходы по содержанию общемагазинных служб (вычислительного центра, бухгалтерии и других отделов). Косвенные издержки рассматриваются как неизбежные, ибо их нельзя упразднить без ликвидации какой-либо функции или подразделения. Косвенные расходы должны распределяться на все секции и отделы магазина.

Существует несколько методов распределения косвенных издержек и затрат между товарными отделами (секциями), службами, функциями и прочими центрами затрат:

- пропорционально обороту отделов;

- пропорционально торговой площади, занимаемой отделами (натуральной или взвешенной), т.е. с учетом этажности, места расположения в зале [16, с. 166].

Издержки обращения непосредственно связаны с функционированием основного и оборотного капитала. Материальные затраты, затраты на оплату труда, отчисления на социальные нужды — затраты собственного оборотного капитала; амортизация — собственного основного капитала; прочие затраты — собственного и заемного оборотного капитала, заемного основного капитала.

Правильная организация учета издержек обращения дает возможность выявить резервы их снижения. Учет издержек позволяет контролировать расходование материальных, трудовых и финансовых ресурсов.

Рассмотрим структуру издержек обращения ООО «Смик Рус» в 2008 г., представленную в таблице 8.

Таблица 8. Структура издержек обращения магазина «Смик Рус» в 2008 г.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Показатель | Структура | Сумма, тыс.руб. |
| Издержки обращения всего | 100% | 18589 |
| I. Материальные затраты | 39,31% | 7307 |
| коммунальные услуги | 9,68% | 1800 |
| электроэнергия | 22,59% | 4200 |
| хранение, упаковка товаров | 0,45% | 84 |
| Износ сан. одежды | 0,16% | 30 |
| Потери товаров при хранении | 2,33% | 434 |
| Расходы по таре | 0,16% | 30 |
| Расходы на текущий ремонт, содержание зданий, сооружений, инвентаря | 0,65% | 120 |
| Расходы на собственный транспорт | 3,28% | 609 |
| II. Затраты на оплату труда | 37,89% | 7044 |
| III. Отчисления на социальные нужды | 10,04% | 1867 |
| IV. Амортизация основных фондов | 3,74% | 695 |
| V. Прочие затраты | 9,02% | 1676 |
| Оплата услуг сторонних организаций | 0,52% | 96 |
| из них: услуги связи | 0,13% | 24 |
| Вневедомственной охраны | 0,39% | 72 |
| Другие затраты | 5,16% | 960 |
| Оплата услуг по инкассации торговой выручки | 3,34% | 620 |

По данным таблицы 8 видно, что значительная доля издержек приходится на расходы по оплате труда, а также на материальные затраты.

Наглядно структура издержек обращения в 2008 г. показана на диаграмме на рисунке 7.



Рис.7. Структура издержек обращения в 2008 г.

Динамика издержек обращения позволяет проследить изменения расходов торгового предприятия в течение ряда лет.



Рис.8. Динамика структуры издержек обращения в 2006-2008 гг.

Как можно видеть на рисунке 8, в целом структура сохраняется в течение ряда лет, изменения отдельных экономических статей незначительны. Наибольшую долю занимает оплата труда, которая колеблется в районе 40% - от 39% в 2006 г., до 41% в 2007 г. и до 38% в 2008 г. Примерно такую же часть издержек обращения занимают материальные затраты, включающие в себя коммунальные услуги, расходы на электроэнергию и др. Наиболее значительные колебания идут по статье «Прочие затраты» - от 4% до 9%, причем доля прочих затрат в последнем году наибольшая – 9%. Рассмотрим некоторые показатели эффективности издержек обращения и их изменение в ООО «Смик Рус» в 2006-2008 гг. Издержки обращения характеризуются следующими основными показателями: а) уровнем издержкоемкости торговой деятельности. Он определяется как отношение суммы издержек обращения к сумме товарооборота, выраженное в процентах. Уровень издержкоемкости является важнейшим качественным показателем экономичности хозяйственной деятельности торгового предприятия, отражая долю его текущих затрат в цене реализуемых товаров;

ИЕ = ИО/ТО\*100%,

где ИЕ – издержкоемкость,

ИО – издержки обращения,

ТО – товарооборот [12, с. 207].

Отсюда,

ИЕ 2006 = 16735/60058\*100% = 27,9 %

ИЕ 2007 =22844/79018\*100% = 28,9 %

ИЕ 2008 =18589/61816\*100% = 30,1 %

Изменение составило 30,1%-27,9% =+ 2,2%.

Как видно из приведенных расчетов, уровень издержкоемкости за период 2006-2008 гг. повысился на 2,2%. Это говорит о том, что предприятию не удается сократить уровень своих издержек обращения.

б) уровнем издержкоотдачи. Этот показатель является обратным по отношению к уровню издержкоемкости. Он характеризует объем товарооборота, приходящийся на единицу издержек обращения предприятия, т.е. свидетельствует о результативности его текущих затрат;

Ио =1/ИЕ,

где Ио – издержкоотдача, ИЕ – издержкоемкость [12, с. 207].

Ио 2006 = 1/27,9% = 3,6

Ио 2007 = 1/28,9% = 3,5

Ио 2008 = 1/30,1% = 3,3

Изменение 3,3 – 3,6 = - 0,3.

За 2006-2008 гг. уровень издержкоотдачи понизился на 0,3, что говорит о некотором снижении результативности текущих затрат предприятия.

Как видно из приведенных расчетов, за исследуемый период времени увеличение товарооборота ООО «Смик Рус» на 2,9 процентных пункта вызвало рост уровня издержек обращения на 11,1 процентных пункта.

Издержки обращения - один из основных показателей качества работы предприятия, которые в конечном итоге влияют на финансовый результат деятельности предприятия.

Необходимо обратить особое внимание на наиболее емкие статьи издержек обращения, так как именно они являются основными показателями затрат, а следовательно и источником резерва их снижения.

Резервы экономии издержек обращения кроются в повышении эффективности использования оборотных средств и снижении затрат по содержанию товарных запасов.

Если учесть, что оборотные средства непрерывно возрастают, то ускорение оборачиваемости оборотных средств является важным источником повышения эффективности использования ресурсов.

Значительным резервом экономии издержек обращения является снижение непроизводительных расходов. Основными мероприятиями по сокращению этих расходов являются: организация тщательной количественной и качественной приемки продукции от поставщиков, обеспечение надлежащего хранения.

## 2.3 Учет выбытия товаров в торговой организации

Списание покупной стоимости товаров со счета 41 «Товары» происходит по мере признания в бухгалтерском учете выручки от их продажи, то есть по мере передачи покупателю права собственности на товары.

В то же время, если выручка от продажи отгруженных товаров определенное время не может быть признана в бухгалтерском учете, то до наступления этого момента такие товары следует учитывать на счете 45 «Товары отгруженные» (например, в случае, когда товары переданы покупателю, но право собственности на них остается у поставщика до наступления какого-либо события).

Кроме того, товары могут быть списаны:

- при их передаче в качестве вклада в уставный капитал;

- при их использовании для собственных нужд;

- при недостаче товаров;

- при любом ином выбытии товаров.

Таблица 9 Корреспонденция счетов на выбытие товаров

| Хозяйственная операция | Корреспондирующие счета | |
| --- | --- | --- |
|  | Дебет | Кредит |
| Списана стоимость товаров, оприходованных в качестве материалов | 10 | 41 |
| Списана стоимость товаров, переданных третьим лицам без перехода права собственности | 45 | 41 |
| Отражена стоимость товаров, переданных в качестве вклада в уставный капитал других организаций | 58 | 41 |
| Списана стоимость товаров, переданных в оплату кредиторской задолженности | 76 | 41 |
| Списана стоимость товаров, переданных при прекращении договора простого товарищества | 80 | 41 |
| Списана на продажи стоимость реализованных товаров | 90 | 41 |
| Отражена стоимость товаров, переданных безвозмездно | 91 | 41 |
| Отражена стоимость товаров, переданных для коммерческих целей, связанных с их продажей (реклама и т.п.) | 44 | 41 |

Выбытие товаров из магазина розничной торговли ООО «Смик Рус» происходит, прежде всего, при реализации товаров, при бартерных товарообменных и прочих товарных операциях.

К товарным хозяйственным операциям относятся и бартерные операции по погашению кредиторской задолженности за оказанные услуги.

Так, стоимость товаров, переданных в оплату кредиторской задолженности ПО «Электросети» филиала «Мосэнерго» ОАО «МРСК Центра и Приволжья» по товарной накладной № 9 от 18 марта 2009 г. на сумму 1155 руб. отражается в учете следующей проводкой:

Дебет 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»; Кредит 90 «Продажи», субсчет 90/1 «Доходы от продаж» - 1155 руб. Операция – отражена стоимость товаров, переданных в погашение кредиторской задолженности за электроэнергию.

Списание проданных товаров из магазина производится на основании сданной в кассу выручки от продаж, так как товары в магазине ООО «Смик Рус» учитываются по продажным ценам.

Выручка от продаж сдается заведующей магазином в кассу ООО «Смик Рус» ежедневно по приходному кассовому ордеру.

Списание реализованных товаров и отражение выручки от продаж в учете производится следующими проводками:

Дебет 50 «Касса»; Кредит 90 «Продажи», субсчет 90/1 «Продажи» - 12200 руб. – сдана в кассу выручка от продаж через зав.магазином Недождиеву Г.И.

Дебет 90 «Продажи», субсчет 90/2 «Себестоимость продаж»; Кредит 41/2 «Товары в рознице» - 12200 руб. – списана стоимость проданных товаров.

Подтверждением выручки служит кассовый чек (Z-отчет ККМ).

Первичные приходные и расходные документы являются основанием составления товарного отчета, который материально ответственное лицо – заведующая магазином Недождиева Г.И. - предоставляет в бухгалтерию ООО «Смик Рус» один раз в семь дней.

В ООО «Смик Рус» применяются товарные отчеты по форме ТОРГ-29, приходная часть которых совмещается с учетным регистром по счету 60, а расходная - с учетным регистром по счету 41. Итоговые данные отчетов - регистров за месяц используют для составления сводных регистров в целом по организации. В них приводятся сведения об остатках и движении - поступлении и расходе товаров. К товарным отчетам прикладываются первичные документы.

Товарный отчет состоит из трех частей: адресной, приходной и расходной.

В адресной части товарного отчета указывается наименование организации, торговой единицы и структурного подразделения, фамилия и инициалы материально ответственного лица, лимит остатка товаров, номер отчета, период, за который составляется товарный отчет.

В приходной части товарного отчета отражается в стоимостном выражении остаток товаров на дату составления предыдущего товарного отчета и поступление товаров и тары по сопроводительным документам.

Каждый приходный документ (источник поступления товаров, номер и дата документа, сумма поступивших товаров) записывают отдельно, рассчитывают общую сумму оприходованных товаров за отчетный период и итог прихода с остатком на начало периода.

В расходной части товарного отчета подсчитывают общую сумму расхода товаров за отчетный период.

Каждый расходный документ отражается отдельной строкой (продажа товаров мелким оптом, возврат недоброкачественных товаров, переброска товаров). Основой товарного отчета является подтверждение товарного остатка.

Все приходные и расходные документы, на основании которых составляются товарные отчеты, следует располагать в хронологическом порядке.

Нумерация товарных отчетов должна быть последовательной с начала и до конца года, с первого номера.

Товарный отчет № 14 от 23.03.2009 г. за отчетный период с 16 по 22 марта по форме ТОРГ-29 представлен в Приложении. Рассмотрим составление отчета и отражение движения товаров в данном товарном отчете.

Начальное сальдо товаров в магазине «СМИК» на 16 марта составляет 526160,68 руб. Это подтверждается данными предыдущего товарного отчета.

Далее указываются товарные операции по приходу товаров: поступление товаров от поставщиков, через подотчетное лицо и передачу со склада в магазин.

Таблица 10 Оформление товарного отчета по приходу товаров

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Наименование операции | Дата | Номер док-та | Сумма, руб. |
| Empik Media & Fashion | 16.03 | 481 | 12076,0 |
| ООО "Аленка" ч/з Недождиеву | 16.03 | 413 | 3850,0 |
| ООО "Центр Плюс" ч/з Недождиеву | 16.03 | 283 | 4805,0 |
| Склад ООО «Смик Рус» | 17.03 | 72 | 2605,0 |
| ООО "Канцлер" | 18.03 | 269 | 8562,0 |

Итого сумма прихода товаров в магазин за отчетный период 31898,0 руб.

Суммарно с остатком на начало периода - 558058,7 руб.

Далее рассчитывается расход товаров за отчетный период. К расходу товаров относятся реализованные товары, стоимость которых определяется выручкой, и прочая передача товаров. Данные приводятся в таблице 11.

Таблица 11. Данные реализации товаров по магазину «Смик»

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Наименование операции | Дата | Номер док-та | Сумма, руб. |
| Выручка от продаж | 16.03 | 93 | 12200,0 |
| Выручка от продаж | 17.03 | 95 | 11000,0 |
| Возврат Empik Media & Fashion | 18.03 | 8 | 1560,0 |
| ПО "Новомосковские электросети" | 18.03 | 9 | 1155,0 |
| Выручка от продаж | 18.03 | 97 | 8400,0 |
| Выручка от продаж | 19.03 | 99 | 7200,0 |
| Выручка от продаж | 20.03 | 103 | 12300,0 |
| Выручка от продаж | 21.03 | 104 | 16200,0 |
| Выручка от продаж | 22.03 | 105 | 12500,0 |

Итого расход товаров по магазину «Смик» за период товарного отчета с 16 по 22 марта 2009 г. составил 82515 руб.

Остаток товаров на 23 марта 2009 г. по магазину «Смик» в розничных ценах составил 475543,70 руб.

Товарные отчеты составляются материально ответственными лицами в двух экземплярах. Первый экземпляр отчета вместе со всеми оправдательными документами, подтверждающими поступление или выбытие товаров, представляется в бухгалтерию организации, а второй с распиской бухгалтера о приеме отчета остается у материально ответственного лица.

После проверки товарного отчета в бухгалтерии ООО «Смик Рус» проверяются итоговые суммы по журналам-ордерам.

После операции сторнирования суммы торговой наценки, относящейся к реализованным товарам на счете 90 «Продажи» образуется кредитовое сальдо, представляющее собой валовый доход от реализации товаров.

Торговая организация учитывает товары по ценам продажи (в розничной торговле), следовательно, чтобы отразить полученный от торговли доход, надо списать на доходы торговую наценку, приходящуюся на проданные товары.

Для расчета реализованного торгового наложения бухгалтерией ООО «Смик Рус» используется специальный бланк справки-расчета

Расчет производится на основании следующих исходных данных:

1. Остаток товаров на начало периода в продажных ценах

Тн - 752,80 тыс.руб.,

в т.ч. остаток торговых надбавок на начало ТНн - 218,31 тыс.руб.

2. Поступил товар от поставщиков в марте 2009 г.

Тп на сумму 1952,00 тыс.руб.

3. Поставлена торговая наценка на поступивший товар

ТНп в общей сумме 605,12 тыс.руб.

4. Выручка от продажи товаров в текущем месяце Вр - 2056,40 тыс.руб.

5. Возврат товаров Тв на сумму 33,40 тыс.руб.,

снята торговая наценка по возвращенным товарам

ТНв в сумме 10,35 тыс.руб.

6. Реализованную торговую надбавку, исходя из среднего процента, рассчитывают по формуле:

ВД = Т \* П / 100.

где ВД – валовый доход (реализованная торговая наценка);

Т – товарооборот текущего периода;

П – средний процент торговой наценки;

В свою очередь, средний процент определяют по формуле:

П = ( ТНн + ТНп - ТНв) / (Т+Тк) \* 100%,

где ТНн – торговая надбавка на остаток товаров на начало периода;

ТНп – торговая надбавка на товары, поступившие за период;

ТНв – торговая надбавка на выбывшие товары;

Тк – остаток товаров на конец отчетного периода.

7. Рассчитывается общий товарооборот текущего месяца:

Тобщ = Тн + Тп + ТНп = 752,80 + 1952,00 + 605,12 = 3309,92 тыс.руб.

8. Товарооборот по реализованным товарам рассчитывается за вычетом возвращенных товаров поставщику:

Т = Тобщ – Тв = 3309,92 - 33,40 = 3276,52 тыс.руб.

9. Рассчитывается торговая наценка в товарообороте по реализованным товарам:

ТНт = ТНн + ТНп - ТНв = 218,31 + 605,12 - 10,35 = 813,08 тыс.руб.

10. Средний процент торговой наценки в товарообороте:

П = 813,08 тыс.руб. / 3309,92 тыс.руб. = 24,8%

11. Для того, чтобы определить торговую наценку в остатке товаров на конец месяца, необходимо рассчитать товарный остаток на конец месяца:

Тк = Тобщ – Вр – Тв = 3309,92 - 2056,40 - 33,40 = 1220,12 тыс.руб.

12. Рассчитывается сумма торговой надбавки в остатке товара:

ТНк = Тк \* П = 1220,12 тыс.руб. \* 24,8% = 302,78 тыс.руб.

13. Реализованное торговое наложение находится как разность между торговой наценкой в товарообороте текущего периода и торговой надбавкой в остатке товара на конец месяца (Методические рекомендации по учету и оформлению операций приема, хранения и отпуска товаров в организациях торговли):

ВД = ТНт – ТНк = 813,08 тыс.руб. - 302,78 тыс.руб. = 510,30 тыс.руб.

Бухгалтерские записи при расчете реализованного торгового наложения за февраль 2009 г. в ООО «Смик Рус»:

Дебет 41 «Товары»; Кредит 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» - 1952,00 тыс.руб. - поступил товар от поставщиков;

Дебет 41 «Товары»; Кредит 42 «Торговая наценка» - 605,12 тыс.руб. - поставлена торговая наценка на поступивший товар;

Дебет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»; Кредит 41 «Товары» - 33,40 тыс.руб. - возврат товаров поставщику;

Дебет 41 «Товары»; Кредит 42 «Торговая наценка» - СТОРНО (10,35) тыс.руб. - снята торговая наценка по возвращенным товарам;

Дебет 50 «Касса»; Кредит 90 «Продажи» - 2056,40 тыс.руб. - поступила торговая выручка за проданные товары;

Дебет 90 «Продажи»; Кредит 41 «Товары» - 2056,40 тыс.руб. - списана себестоимость проданных товаров по розничным ценам;

Дебет 90 «Продажи»; Кредит 42 «Торговая наценка» - СТОРНО (510,30 тыс.руб.) - реализованное торговое наложение по проданным товарам;

Дебет 90 «Продажи»; Кредит 99 «Прибыли и убытки» - 510,30 тыс.руб. - получена прибыль по торговой деятельности.

По окончании месяца в учетном регистре по счету 41 подсчитывают итоги, которые сверяют с соответствующими показателями учетных регистров по другим счетам.

Сумму товаров, полученных от поставщиков в марте 2009 г., сверяют с учетным регистром по счету 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»; стоимость товаров, реализованных в розницу за наличный расчет, сверяют с учетным регистром по счету 50 «Касса».

Итоги журнала-ордера записывают в Главную книгу. Дату этой записи и подпись лица, ее сделавшего, указывают в журнале-ордере. Итоги дебетовой ведомости переносят в журналы-ордеры по кредиту соответствующих счетов.

## 2.4 Учет товарных потерь в торговой организации

В целях обеспечения достоверности данных бухгалтерского учета и отчетности в ООО «Смик Рус» ежеквартально производится инвентаризация имущества и финансовых обязательств, товарных остатков магазина и склада, тары. При этом выявляется соответствии фактического наличия товаров и тары на момент инвентаризации их остатков по данным бухгалтерского учета.

В ООО «Смик Рус» создана постоянно действующая инвентаризационная комиссия, отвечающая за полноту и достоверность результатов инвентаризации имущества и обязательств, в количестве пяти человек, состав которой утверждается приказом об учетной политике организации.

Материально ответственные лица до начала инвентаризации дают расписку в том, что все документы по приходу и расходу ценностей к отчету приложены и сданы в бухгалтерию.

Инвентаризацию проводят одновременно на складе и в торговом зале. Начинают инвентаризацию со снятия остатка денег в операционных кассах. Сведения о фактическом наличии товаров и тары записывают в инвентаризационную опись товаров, материалов и тары в торговле.

Результат инвентаризации товаров в сличительной ведомости выводят по общему итогу, что связано с учетом в стоимостном выражении.

Выбытие (списание) товаров в связи с их недостачей по вине работника не является операцией, признаваемой объектом налогообложения по НДС, при этом суммы НДС по недостающим товарам не подлежат вычету из бюджета.

По результатам инвентаризации за 1 квартал 2009 г. в магазине «СМИК» недостача составила 3520 руб. Заведующая магазином Недождиева Г.И. добровольно согласилась погасить недостачу. При этом в бухгалтерии была составлена справка, в которой недостача была отражена следующими бухгалтерскими записями:

Дебет 73/2 «Расчеты с персоналом по прочим операциям»; Кредит 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» - 3520 руб. - отражается задолженность материально ответственного лица Недождиевой Г.И. за недостачу товаров по розничным ценам по результатам инвентаризации.

Дебет 42/1 «Торговая наценка»; Кредит 98/4 «Доходы будущих периодов» - 688 руб. - отражается включение торговой надбавки в состав доходов будущих периодов магазина.

Дебет 42/3 «НДС в торговой наценке»; Кредит 98/4 «Доходы будущих периодов» - 124 руб. - отражается включение НДС с торговой наценки в состав доходов будущих периодов.

Дебет 50 «Касса»; Кредит 73/2 «Расчеты с персоналом по прочим операциям» - 3520 руб. - отражается погашение задолженности материально ответственного лица за недостачу товаров.

Дебет 98/4 «Доходы будущих периодов»; Кредит 91/1 «Прочие доходы и расходы» - 812 руб. - отражается включение торговой надбавки и НДС в состав прочих доходов.

В местах хранения товаров может произойти пересортица товаров с различной стоимостью единицы товара.

В результате инвентаризации в ООО «Смик Рус» была выявлена недостача бумаги «MegaCopy» в количестве 8 пачек по цене 150 руб. на общую сумму 1200 руб. и излишек 5 пачек бумаги «SvetoCopy» по цене 130 руб. на общую сумму 650 руб. (по учетным ценам).

По распоряжению руководителя произведен зачет недостач излишками, а остающаяся после перезачета недостача относится на виновное лицо - кладовщика, который согласился возместить недостачу добровольно. Сумма недостачи удерживается из его заработной платы.

В результате зачета недостачи 5 пачек бумаги по цене 150 руб. излишками 5 пачек бумаги по цене 130 руб. определено превышение учетной стоимости недостающей бумаги над стоимостью излишка в сумме 100 руб. (5 пачек х (150 руб. - 130 руб.)), которое отнесено на виновное лицо – продавца Шаронову Р.А.

Окончательная недостача бумаги в количестве 3 пачек на общую сумму 450 руб. (3 пачки х 150 руб.) также относится на виновное лицо Шаронову Р.А.

В бухгалтерском учете произведены следующие записи:

Дебет 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей»; Кредит 41 «Товары» - 100 руб. - отражено превышение стоимости недостающей бумаги над учетной стоимостью ее излишка.

Дебет 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей»; Кредит 41 «Товары» - 450 руб. - отражена недостача бумаги после зачета ее излишками.

Дебет 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей»; Кредит 68, субсчет 68/3 «Расчеты с бюджетом по НДС» - 110 руб. - восстановлен НДС с общей суммы недостачи

Дебет 73/3 субсчет «Расчеты с персоналом по недостачам»; Кредит 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» - 660 руб. - недостача отнесена на виновное лицо.

Дебет 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»; Кредит 73/3 субсчет «Расчеты с персоналом по недостачам» - 660 руб. - удержано из зарплаты в погашение недостачи.

Таблица 12. Корреспонденция счетов по учету товарных потерь, возникающих при хранении товаров

| Хозяйственная операция | Корреспондирующие счета | |
| --- | --- | --- |
|  | Дебет | Кредит |
| Списана стоимость утраченных товаров за счет страхового возмещения | 76 | 41 |
| Отражена сумма недостач и потерь от порчи товаров, а также от их недостачи в результате хищения | 94 | 41 |
| Отражена стоимость потерь в результате чрезвычайных обстоятельств (стихийных бедствий, пожаров, аварий и т.п.) | 99 | 41 |

Отражение в учете недостачи товаров по результатам внеплановой инвентаризации приводится в таблице 13.

Таблица 13 Отражение в учете недостачи товаров по результатам внеплановой инвентаризации ООО «Смик Рус»

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Операция | | Сумма, руб. | Дебет | Кредит |
| а | Отражена продажная стоимость недостающих товаров | 1000-00 | 94 | 41 |
|  | Восстановлен НДС по недостающим товарам | 180-00 | 94 | 68/НДС |
| б | Учетная стоимость недостающих товаров (включая восстановленный НДС) относится к взысканию с виновных лиц | 1180-00 | 73-2 | 94 |
|  | Отражена разница между рыночной стоимостью недостающих товаров и их продажной стоимостью | 320-00 | 73-2 | 98-4 |

Ежемесячно в течение 6 месяцев:

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| в | Удержание из заработной платы работника части суммы недостачи | 250-00 | 70 | 73-2 |
|  | Часть разницы между рыночной стоимостью недостающих товаров и их учетной стоимостью, соответствующая сумме удержания, относится на прочие доходы | 53-33 | 98-4 | 91-1 |

В ООО «Смик Рус» не проводятся контрольные проверки качества проведения инвентаризации, а также документы о составе комиссии не регистрируются в книге контроля за выполнением приказов о проведении инвентаризации, что является отрицательным моментом.

**2.5** **Учет возвратов товара и тары в торговой организации**

Возврат товаров поставщику возможен по различным причинам. Возвращение партии товара поставщику может быть в случае несоответствия товара по качеству, сорту и другим параметрам договора на поставку, а может быть при неспособности покупателя оплатить уже полученный товар.

Возвратом товара также именуется возвращение владельцу непроданного товара, взятого на реализацию, либо по договору комиссии.

Таким образом, случаи возврата товара можно разделить на два вида:

1) возврат поставщику качественного товара по дополнительному соглашению (наиболее частая причина - товар плохо реализуется);

2) возврат некачественного товара (брак, некомплект и иные причины, предусмотренные Гражданским кодексом РФ или договором купли-продажи (договором поставки).

Схематически условия возврата товара поставщику можно представить следующим образом (рисунок 9).

Возврат товара поставщику

Возврат некачественного товара

Возврат качественного

товара

Бракованный товар (или некомплект)

Иные причины возврата

Нарушение условий поставки

Затоваривание

Товар не реализуется

Отказ от договора

Обратная реализация

Рис.9. Условия возврата товара поставщику

Возврат качественного товара поставщику возможен лишь путем обратной реализации. При этом происходит переход права собственности от поставщика к покупателю. Если покупатель купит у поставщика качественный товар и последний надлежащим образом исполнит свои обязательства по договору купли-продажи (договору поставки), то оснований для отказа от части товара и возврата его поставщику у покупателя нет. Поэтому если поставщик и покупатель договорятся о возврате поставленного товара, то фактически между сторонами возникнет новый договор, в котором поставщик и покупатель меняются местами друг с другом. Тогда в договоре следует указать причины возврата товара, условия возврата и цену возвращаемого товара.

В бухгалтерском учете хозяйственные операции по реализации и возврату товара у продавца будут отражаться следующим образом:

Дебет «Расчеты с покупателями и заказчиками»; Кредит 90-1 «Выручка» — отражена выручка от реализации товара;

Дебет 90-3 «Налог на добавленную стоимость»; Кредит 68 «Налог на добавленную стоимость» — отражено начисление НДС с суммы реализации;

Дебет 90-2 «Себестоимость продаж»; Кредит 41 «Товары» — отражаются расходы, связанные с реализацией товара;

Дебет 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям»; Кредит 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» — отражен НДС;

Дебет 68 «Налог на добавленную стоимость»; Кредит 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям» — принят к вычету НДС по счету-фактуре поставщика за полученные товары;

Дебет 60 «Расчеты с поставщиками и под­рядчиками»; Кредит 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» — на основании акта произведен зачет взаимных требований.

Возврат некачественного товара. Возврат покупателем некачественного товара следует рассматривать как отказ покупателя от исполнения договора купли-продажи (договора поставки). При этом происходит существенное нарушение продавцом условий договора по качеству, ассортименту, комплектности, упаковке или другим условиям, предъявляемым к товару. В данном случае договор купли-продажи в части некачественного товара согласно ст. 475 части второй Гражданского кодекса РФ считается расторгнутым.

Покупатель, принимая товар от поставщика, обязан проверить количество и качество полученного товара. Гражданский кодекс РФ дает покупателю право не принимать переданный ему товар, если продавцом существенно нарушены требования к его качеству, а также в других случаях, когда он имеет право отказаться от исполнения договора (п. 1 ст. 460, ст. 464, п. 1 ст. 466, пп. 1, 2 ст. 468 ГК РФ).

При обнаружении брака (некомплектности, несоответствия товара стандарту или согласован­ному образцу по качеству) в процессе реализации возврат товара поставщику осуществляется путем оформления расходной накладной (унифицированная форма № ТОРГ-12), в которой должна быть ссылка на реквизиты акта о признании товара некачественным (унифицированные формы № ТОРГ-2 и ТОРГ-3). Акт по форме № ТОРГ-2 составляется на отечественные товары, по форме № ТОРГ-3 — на импортные. Акты оформляются при первоначальной приемке товара покупателем и являются юридическим основанием для предъявления претензии поставщику.

Прием товара, возвращаемого розничным покупателем, оформляется такой же товарной накладной (форма № ТОРГ-12) в двух экземплярах, один из которых прикладывается к товарному отчету, а второй вручается покупателю и является основанием для обмена товара или получения денежной суммы за данный товар. Порядок возврата товаров, приобретенных по договору розничной купли-продажи, регламентируется гл. 30 ГК РФ и Законом РФ от 09.02.1992 № 2300-1 «О защите прав потребителей». Однако есть товары, которые не подлежат возврату. Их Перечень утвержден постановлением Правительства РФ от 19.01.1998 № 55 (в ред. от 27. 03. 2007). К таким товарам относят парфюмерию, текстиль, ювелирные изделия, автомобили и др.

Для товаров, которые не попадают в этот перечень, законодательством предусмотрены следующие случаи их возврата:

— продавец не предоставил покупателю возможность получить полную и достоверную информацию о приобретаемом товаре при его продаже (п. З ст. 495 ГК РФ, ст. 12 Закона РФ № 2300-1);

— покупателю продан товар ненадлежащего качества при приобретении товаров надлежащего качества (п. З ст. 503 ГК РФ, ст. 18 Закона РФ №2300-1);

— приобретенный товар не подошел покупателю по форме, габаритам, фасону, расцветке, размеру или комплектации (ст. 25 Закона РФ № 2300-1).

В подобных случаях на продавца возлагается обязанность принять проданный товар обратно и вернуть деньги покупателю, обменять товар на аналогичный, снизить покупную цену, безвозмездно устранить недостатки, возместить убытки и пр.

После составления акта покупатель должен направить поставщику уведомление или претензию о выявленных недостатках в качестве товара. В направляемой поставщику претензии обязательно должны быть:

— ссылка на договор поставки или договор купли-продажи;

— детальное описание товара и характер брака по каждому изделию (вид товара, номер партии и др.);

— ссылка на документ (акт) о браке с указанием составивших его лиц;

— четкое изложение требований покупателя относительно выявленной некачественной продукции;

— ссылка на приведенные выше нормы гражданского законодательства в обоснование своей позиции;

— ссылка на заключение независимой экспертизы. При возврате товара поставщик (продавец) возвращает все уплаченные ему средства. Транспортные расходы по возврату некачественной продукции также несет поставщик (продавец).

В бухгалтерском учете покупателя данные хозяйственные операции отражаются следующим образом:

Дебет 41 «Товары»; Кредит 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» — оприходованы товары, полученные от поставщика;

Дебет 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям»; Кредит 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» — отражен НДС, относящийся к поступившим товарам;

Дебет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»; Кредит 51 «Расчетные счета» — оплачен товар поставщику;

Дебет 68 «Налог на добавленную стоимость»; Кредит 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям» — НДС по приобретенному товару предъявлен к вычету. Возврат некачественного товара:

Дебет 76-2 «Расчеты по претензиям»; Кредит 41 «Товары» — отражена стоимость некачественного товара, возвращенного поставщику;

Дебет 76-2 «Расчеты по претензиям»; Кредит 68 «Налог на добавленную стоимость» — восстановлен НДС, ранее учтенный в налоговом вычете;

Дебет 51 «Расчетные счета»; Кредит 76-2 «Расчеты по претензиям» — получены денежные средства от поставщика за возвращенный товар.

При обнаружении брака на стадии приемки товара такой товар на баланс покупателем не приходуется, а учитывается по дебету забалансового счета 002 «Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение» до момента возврата поставщику. При возврате поставщику товара, не соответствующего условиям договора купли-продажи, счет 002 кредитуется. При выявлении брака не всей партии товара, а только его части, по дебету счета 002 отражается только часть бракованного товара, а товар надлежащего качества принимается к учету с отражением на счете 41 «Товары».

Оформление возврата денежных средств покупателю — физическому лицу зависит от того, возвращен ли товар в день покупки или позднее. Если возврат происходит в день покупки, то на сумму возврата денежных средств оформляется акт по форме КМ-3, утвержденной постановлением Госкомстата России от 25.12.1998 № 132. Данный акт составляется в одном экземпляре комиссией в составе заведующего товарным отделом (секцией), старшего кассира и кассира-операциониста. Принятые от покупателя и погашенные кассовые чеки наклеивают на лист бумаги и вместе с указанным актом сдают в бухгалтерию при кассовом отчете.

Денежные суммы, выплаченные по возвращенным покупателям кассовым чекам, отражаются в графе 16 Книги кассира-операциониста. На итог этой графы уменьшается сумма выручки, полученной торговой организацией за данный день.

В случае предъявления покупателем кассового чека, содержащего несколько наименований товара, торговая организация может выдать покупателю взамен копию чека, заверенную администрацией организации. Порядок оформления документов описан в письме УФНС России от 08.06.2006 № 22-12/49655.

Если товар возвращается на следующий день, а также если кассовый чек покупателем утерян, то следует руководствоваться Порядком ведения кассовых операций в РФ, утвержденным решением Совета директоров ЦБ РФ от 22. 09. 1993 № 40. В этом случае возврат денег осуществляется только из главной кассы по расходному кассовому ордеру (форма КО-2) на основании письменного заявления покупателя при предъявлении документа, удостоверяющего личность. Такой же порядок предусмотрен и Методическими рекомендациями. Заявление на возврат денег составляется покупателем в произвольной форме.

При обнаружении недостатков потребитель вправе потребовать замены товара как на товар аналогичной марки (модели, артикула), так и на такой же товар другой марки (модели, артикула). Замена товара должна производиться в семидневный срок со дня предъявления требования потребителем, а при необходимости дополнительной проверки качества товара — в течение 20 дней. Если на момент предъявления требования о замене необходимый товар у продавца отсутствует, то замена товара производится в течение месяца. В таком случае потребителю по его требованию должен быть предоставлен безвозмездно (с доставкой) на период замены аналогичный товар длительного пользования.

Однако в отношении технически сложных и дорогостоящих товаров требование о замене подлежит удовлетворению только в случае обнаружения существенных недостатков товаров.

При возникновении спора между продавцом и потребителем вопрос о том, является ли товар дорогостоящим или нет, решается судом с учетом конкретных обстоятельств дела.

Если цена возвращаемого товара меньше, покупатель доплачивает необходимую сумму, если возвращаемый товар дороже, то покупателю возвращают часть уплаченных им ранее денег.

При оформлении и учете операций по приему и обмену некачественных товаров необходимо руководствоваться Методическими рекомендациями по учету и оформлению операций приема, хранения и отпуска товаров в организациях торговли, утвержденными письмом Роскомторга России от 10.07.1996 № 1-794/32-5.

Если продавец заменил некачественный товар качественным товаром аналогичной марки (например, другого размера), то цена товара (реализации) не пересчитывается, следовательно, вопросов об отражении данной операции в бухгалтерском учете не возникнет.

При замене товара ненадлежащего качества товаром другой марки или модели может возникнуть разница в их стоимости, которая либо доплачивается покупателем, либо возвращается ему.

В бухгалтерском учете такую замену можно отразить как разницу в цене реализации (путем доначисления или сторнирования).

Таблица 14. Корреспонденция счетов по учету возврата товаров от покупателя к поставщику

| Хозяйственная операция | Корреспондирующие счета | |
| --- | --- | --- |
|  | Дебет | Кредит |
| Сторнирована стоимость некачественного товара, возвращенного покупателями | (90) | (41) |
| Отражена стоимость некачественных товаров, поступивших от поставщиков, и выставлена претензия поставщику за товары, не соответствующие условиям договора | 76 | 41 |

Рассмотрим отдельные ситуации по возврату товаров в ООО «Смик Рус».

Договор поставки товаров с Empik Media & Fashion предусматривает возврат бракованных или нереализованных товаров поставщику.

Произведен возврат нереализованных товаров по накладной № 8 от 18.03.2009 г. на сумму 1198,70 руб. по покупным ценам. Одновременно снимается торговая наценка в сумме 361,30 руб. при помощи таксировки возвратной накладной, с магазина списывается товаров на сумму 1560 руб. (по продажным ценам). При возврате товаров в учете производятся записи:

Дебет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»; Кредит 41 «Товары» - 361,30 руб. Операция - возврат товаров поставщику Empik Media & Fashion по накладной № 8 от 18.03.2009 г.

Дебет 41 «Товары»; Кредит 42 «Торговая наценка» - (361,30) руб. Операция - снята торговая наценка по возвращенным товарам Empik Media & Fashion по накладной № 8 от 18.03.2009 г.

ООО «Смик Рус» приобретает у поставщика ТД «Белый медведь» школьно-письменные товары по накладной № 372 от 25.03.2009 г. на общую сумму 360000 рублей (в том числе НДС 54915 рублей). В документах поставщика стоимость тары (50000 рублей) выделена отдельной строкой. По истечении недели ООО «Смик Рус» возвращает поставщику часть тары в размере половины ее стоимости. В бухгалтерском учете производятся следующие записи:

Таблица 15. Журнал хозяйственных операций по операциям с тарой

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Корреспонденция счетов | | Сумма, тыс.руб. | Содержание операций |
| Дебет | Кредит |
| 41 | 60 | 360 | Приняты к учету товары от поставщика ТД «Белый медведь» по накл.372 от 25.03.09 |
| 41 | 42 | 72 | Торговая наценка на товары, принятые от поставщика ТД «Белый медведь» по накл.372 |
| 41-4 | 60 | 50 | Принята к учету возвратная тара от поставщика ТД «Белый медведь» |
| В момент возврата тары поставщику | | | |
| 60 | 41-4 | 25 | Возвращена часть тары поставщику ТД «Белый медведь» |

Возвратная тара, поступившая от поставщиков вместе с товарами, в ООО «Смик Рус» учитывается одновременно с оприходованием товаров на субсчете 41-4 «Тара под товаром и порожняя», в корреспонденции со счетом 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками». Возврат тары отражается обратной проводкой.

## 2.6 Учет скидок в торговой организации

Торговая скидка - это сумма, на которую снижается продажная цена товаров, реализуемых покупателю при условии выполнения им определенных условий, необходимых для получения скидки. Скидки предоставляются либо в форме уменьшения цены на продаваемый товар либо в форме бесплатной передачи определенного количества товара.

Порядок предоставления скидки и ее размер определяются условиями договора и зависят от срока оплаты, количества закупаемого товара и т.п.

Рассмотрим порядок отражения факта предоставления скидок в бухгалтерском учете продавца и получения данных скидок у покупателя.

Организации торговли самостоятельно определяют цену на свою продукцию. Предоставляемые скидки со стоимости купленных товаров - это не расходы, а всего лишь уменьшение ранее заявленной продавцом цены.

При этом цена товара с учетом скидки и будет являться ценой, фактически предусмотренной договором купли-продажи. Скидки учитываются при налогообложении и относятся на уменьшение валового дохода (прибыли). Основанием предоставления скидки является внутренний распорядительный документ предприятия торговли.

Величина поступления от продажи товаров (выручка) определяется с учетом всех скидок (накидок), предоставленных организацией согласно договору (п. 6.5 ПБУ 9/99 «Доходы организации»).

Обычно скидка на приобретение товара в определенном количестве предоставляется при покупке товара одного наименования, а скидка при приобретении товаров на установленную сумму устанавливается при покупке товаров как одного наименования, так и различной номенклатуры.

Данный вид скидки позволяет продавцу стимулировать сбыт, увеличить прибыль за счет ускорения оборачиваемости товаров вследствие увеличения объема продаж и уменьшения за счет этого постоянных издержек обращения.

Обе разновидности данной скидки отражаются в бухгалтерском учете сторон одинаково в момент ее предоставления. Ведь до этого неизвестно, воспользуется ли покупатель правом на ее приобретение или нет. И в бухгалтерском учете до момента предоставления скидки реализация товара отражается по обычной цене, без учета предоставления скидки.

Если условие предоставления скидки выполняется сразу, без отсрочки - покупатель единовременно приобретает товар в количестве или сумме, необходимой для получения скидки, то у покупателя и продавца нет необходимости отражать факт предоставления скидки в бухгалтерском учете.

В этом случае продавец фиксирует реализацию товаров по цене со скидкой, а у покупателя фактической ценой приобретения товара будет являться цена с учетом предоставленной скидки.

Факт предоставления скидки торговой организацией отражается в бухгалтерском учете специальной проводкой лишь в случае, если реализуемые товары отражены в учете розничной торговой организации по продажной цене. В этом случае предоставленная скидка сторнируется проводкой по дебету счета 41 в корреспонденции с кредитом счета 42. Дальнейшие бухгалтерские проводки отражают реализацию товара исходя из цены фактической реализации.

Необходимость составления сторнировочной проводки объясняется тем, что вариант учета товаров по продажным ценам предполагает соответствие стоимости товаров, отраженных на счете 41, ценам их фактической реализации покупателям. Это правило положено также в основу расчета величины реализованной торговой наценки. Следовательно, отсутствие при предоставлении скидок соответствующих корректировок продажной стоимости товаров приведет к завышению сумм реализованной торговой наценки.

ООО «Смик Рус» является розничной торговой организацией и в магазинах учитывает товар по продажным ценам.

Покупная цена дистрибьюторского товара составляет 84 000 руб., в т.ч. НДС 14 000 руб. Данная партия товара с розничной стоимостью 120.000 руб., реализуется покупателю со скидкой 10% за 108.000 руб., в т.ч. НДС 18.000 руб. Скидка предоставляется в момент реализации товара на всю партию приобретаемого товара. Отражение операции в бухгалтерском учете:

Дебет 41 «Товары»; Кредит 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» - 70 000 руб. - оприходован поступивший товар от поставщика;

Дебет 19 «НДС по приобретенным материальным ценностям»; Кредит 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» - 14 000 руб. - учтен НДС по приобретенному товару;

Дебет 41 «Товары»; Кредит 42 «Торговая наценка» - 50 000 руб. - начислена торговая наценка на приобретенный товар;

Дебет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»; Кредит 51 «Расчетные счета» - 84 000 руб. - перечислена оплата поставщику товара;

Дебет 68 субсчет «Расчеты с бюджетом по НДС»; Кредит 19 «НДС по приобретенным материальным ценностям» - 14 000 руб. - принят к вычету НДС по приобретенному товару после оплаты поставщику;

Дебет 62 «Расчеты с покупателями»; Кредит 90-1 «Продажи» - 108 000 руб. - отражена выручка от продажи товара (по продажной цене с учетом предоставленной скидки).

Дебет 90-3 «НДС с продаж»; Кредит 68 субсчет «Расчеты с бюджетом по НДС» - 18 000 руб. - начислен НДС с оборота по реализованным товарам;

Дебет 90-2 «Себестоимость продаж»; Кредит 42 «Торговая наценка» - 12 000 руб. - (красное сторно) - отражена сумма скидки, предоставленной покупателю с продажной цены товара;

Дебет 90-2 «Себестоимость продаж»; Кредит 41 «Товары» - 120 000 руб. - списана стоимость проданных товаров;

Дебет 90-2 «Себестоимость продаж»; Кредит 42 «Торговая наценка» - 38 000 руб. - (50 000 - 12 000) - (красное сторно) - отражена реализованная торговая наценка;

Дебет 90-9 «Прибыль по продажам»; Кредит 99 «Прибыли и убытки» - 20000 руб. (38 000 - 18 000) - определен финансовый результат от реализации товара со скидкой.

Если торговая организация (оптовая или розничная) ведет учет товаров по покупным ценам, без использования счета 42 «Торговая наценка», предоставленная в момент покупки товара скидка в бухгалтерском учете не отражается.

Покупателю может быть предоставлено право получить скидку при приобретении товаров в определенном количестве либо на определенную сумму не единовременно, а в течение установленного периода, при котором суммарный объем закупок должен достичь установленного размера для предоставления скидки. Факт реализации товаров в количестве или сумме, не превышающем необходимого для предоставления скидки, отражается в учете продавца по цене без учета скидки.

В данном случае возможно два варианта представления скидки - либо при наступлении определенных условий скидка представляется на последующие покупки, либо на всю приобретенную, в том числе приобретенную ранее партию товара.

В первом случае отражения скидки в бухгалтерском учете тот же, что и в случае предоставления ее в момент покупки товара.

Во втором варианте после продажи товаров в количестве достаточном, для предоставления скидки, продажная цена товаров, реализованных до момента предоставления скидки, подлежит корректировке в целях налогообложения и рассматривается в следующей главе.

# Особенности налогового учета в ООО «Смик Рус»

## 

## 3.1 Учет поступления товаров в торговой организации

Фактической себестоимостью материально-производственных запасов, приобретенных за плату, признается сумма фактических затрат организации на приобретение, за исключением налога на добавленную стоимость и иных возмещаемых налогов. Для целей налогообложения прибыли стоимость товаров также определяется, исходя из общей суммы затрат на их приобретение (п. 2 ст. 254 НК РФ). Но при этом нужно учитывать, что те расходы, для которых гл. 25 НК РФ установлен особый порядок признания, в стоимость товаров не включаются. К таким расходам относятся:

- проценты по заемным средствам;

- сверхнормативные командировочные расходы (в части суточных);

- расходы на страхование.

При наличии таких расходов стоимость материалов в бухгалтерском и налоговом учете различается, что является источником возникновения постоянных и временных разниц, подлежащих учету по правилам ПБУ 18/02.

Сумму НДС по приобретенным товарам (работам, услугам) можно предъявить к вычету при одновременном выполнении следующих условий:

1) приобретенные товары (работы, услуги) предназначены для осуществления операций, облагаемых НДС (п. 2 ст. 171 НК РФ);

2) товары (работы, услуги) приняты к учету (п. 1 ст. 172 НК РФ);

3) имеется надлежащим образом оформленный счет-фактура поставщика товаров (работ, услуг) (п. 1 ст. 172 НК РФ).

В общем случае наличие счета-фактуры является обязательным условием для применения налоговых вычетов. Без счета-фактуры вычет получить нельзя, даже если сумма НДС выделена отдельной строкой во всех первичных и расчетных документах. Счет-фактура должен быть оформлен в строгом соответствии с требованиями, установленными налоговым законодательством - согласно п. 2 ст. 169 НК РФ счета-фактуры, составленные с нарушением требований п. 5 и 6 этой же статьи, не могут являться основанием для вычета указанных в них сумм НДС.

Если организация начала использовать освобождение от уплаты НДС по статье 145 Налогового кодекса, то нужно восстановить входной НДС по остаткам товарно-материальных ценностей. Налоговый кодекс также требует восстановить принятый к вычету НДС, когда материальные ценности:

- используют для реализации, местом которой не является территория РФ;

- использованы фирмой, которая получила освобождение от НДС, перешла на ЕНВД или упрощенную систему;

- используют для операций, не признаваемых объектом налогообложения (перечислены в п. 2 ст. 146 НК РФ).

Поступающие по договору мены товары учитываются исходя из стоимости товаров (ценностей), переданных или подлежащих передаче организацией (п. 10 ПБУ 5/01). Стоимость товаров (ценностей), переданных или подлежащих передаче организацией, устанавливается исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах организация обычно определяет стоимость аналогичных товаров (ценностей). Таким образом, величина кредиторской задолженности поставщику за приобретенные товары определяется исходя из обычной продажной стоимости.

При товарообменных сделках на основании пп. 2 п. 1 ст. 167 Налогового кодекса организация должна начислять НДС со стоимости полученных от контрагента товаров, если еще не отгрузила в его адрес товары. В такой ситуации у нее возникает налоговая база в соответствии с п. 1 ст. 154 НК РФ.

Право на вычет НДС по приобретенным товарам при бартере появляется только после того, как покупатель отгрузит товары в адрес поставщика. В этом случае сумма налога, подлежащая вычету, определяется исходя из балансовой стоимости отгруженных товаров (п. 2 ст. 172 Налогового кодекса РФ).

Согласно п. 4 ст. 274 НК РФ доходы, полученные в натуральной форме, учитываются исходя из цены сделки с учетом положений ст. 40 НК РФ.

## 3.2 Учет выбытия товаров в торговой организации

Реализация товаров является объектом налогообложения – по налогу на прибыль, по НДС (пп. 1 п. 1 ст. 146 НК РФ).

Сумма выручки за проданные товары определяется как разница между показаниями счетчика кассовой машины на начало и конец дня или смены. При возврате товаров покупателями выручка, определенная по показаниям кассовой машины, уменьшается. Показатели кассового счетчика регистрируются в книге кассира-операциониста, которая ведется по кассовой машине. Сумма фактической выручки отражается в кассовой книге. Стоимость проданных товаров записывается также материально ответственными лицами в товарных отчетах. Стоимость проданных товаров, отраженную в товарном отчете, следует сверять с торговой выручкой, указанной в кассовом отчете. При этом суммы в товарном и кассовом отчетах должны быть равными.

Стоимость оплаченных и отпущенных покупателям товаров списывается с материально ответственных лиц на основании их товарных отчетов по продажной стоимости (при учете товаров по продажным ценам согласно учетной политике) или по покупной стоимости (при их учете по покупным ценам).

При учете товаров по продажным ценам в течение месяца (отчетного периода) стоимость проданных товаров отражается по дебету и кредиту счета 90 "Продажи" в одинаковой оценке, т.е. по продажным, розничным ценам. Такой порядок учета продаж позволяет контролировать правильность отражения в учете объема продаж (розничного товарооборота) и списания товаров материально ответственными лицами путем сопоставления оборотов по дебету и кредиту данного счета. В конце месяца делается сторнировочная запись на сумму наценки по проданным товарам.

Налог на прибыль рассчитывается по формуле:

НП = НОП х СН : 100,

где

НОП – налогооблагаемая прибыль;

СН – ставка налога на прибыль.

Одной из наиболее вероятных причин роста налогооблагаемой прибыли является превышение фактических расходов над нормативными. В связи с этим следует выяснить целесообразность произведенных затрат.

Влияние различий между прибылью до налогообложения и налогооблагаемой прибылью на сумму налога на прибыль осуществляется методом абсолютных разниц по формуле:

DНП (НБ) = (ПДН – НОП) х СН : 100.

После расчета потерь выявляются резервы дальнейшего роста прибыли. При этом следует помнить, что, во-первых, в составе операционных расходов находятся налоги и сборы, которые следует планировать, во-вторых, потери станут резервами только после разработки и внедрения в практику реальных мероприятий, устраняющих причины их возникновения. [28, с.72]

Объектом налогообложения для применения ЕНВД признается вмененный доход налогоплательщика. Вмененный доход - это потенциально возможный доход налогоплательщика ЕНВД, рассчитываемый с учетом совокупности условий, непосредственно влияющих на получение указанного дохода, и используемый для расчета величины ЕНВД по установленной ставке.

Таким образом, законодатель вменил налогоплательщику тот доход, который потенциально может быть им получен при осуществлении той или иной деятельности (с учетом различных факторов, оказывающих влияние на доход, таких, как место и фактическое время ведения деятельности, сезонность и т.д.).

Налоговой базой для исчисления ЕНВД признается величина вмененного дохода. Рассчитывается она как произведение базовой доходности по определенному виду предпринимательской деятельности, исчисленной за налоговый период, и величины физического показателя, характеризующего данный вид деятельности

При этом базовая доходность корректируется (уменьшается или увеличивается) на коэффициенты К1 и К2.

Таким образом, налоговая база в ООО «Смик Рус» рассчитывается так:

НБ = (БД \* К1 \* К2) \* ФП,

где НБ - налоговая база;

БД - базовая доходность за налоговый период (квартал);

К1 - коэффициент-дефлятор;

К2 - корректирующий коэффициент;

ФП - физический показатель.

Сумму ЕНВД исчисляют по итогам налогового периода, применив следующую формулу:

ЕНВД = НБ х С,

где НБ - налоговая база;

С - ставка налога.

К1 - это коэффициент-дефлятор, с его помощью учитывается изменение потребительских цен на товары (работы, услуги) в России в предшествующем периоде. Размер К1 устанавливается на календарный год Министерством экономического развития и торговли РФ.

Так, на 2008 г. К1 установлен в размере 1,081 на основе Приказа Министерства экономического развития и торговли Российской Федерации от 19 ноября 2007 г. N 401 "Об установлении коэффициента-дефлятора К1 на 2008 год"*.* Следовательно, при расчете суммы ЕНВД в 2008 г. базовую доходность необходимо умножать на 1,081.

К2 - это корректирующий коэффициент базовой доходности, учитывающий совокупность особенностей ведения предпринимательской деятельности.

К2 устанавливается представительными органами муниципальных районов, городских округов, законодательными (представительными) органами государственной власти городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга. Исчисляем ЕНВД для определённых видов деятельности в соответствии с Законом РФ от 16го июля 1998 года « О ЕНВД для определённых видов деятельности».

1.Площадь всего торгового помещения – 800 кв.м.

2.Вспомогательная площадь – 100 кв.м.

3.Численность работающих - 20 чел.

4.Территориальное нахождение магазина К=1.0

5.Коэффициент инфляции – 1.9

6.Ставка налога – 15.0 % (Вменённого дохода)

Определим торговую площадь.

800 – 100 = 700 кв.м.

Базовая доходность согласно закона из расчёта на год по торговой площади установлена в размере 3 тыс.руб. на 1 кв.м.

Рассчитаем сумму базового вменённого дохода по торговой площади.

3000 руб. / 12 мес = 250 руб. в месяц за 1кв.м.

250 руб.\кв.м. \* 700 кв.м. \* 1,0 \* 1,9 \* 1,081 = 332500 рублей в месяц (без вменённого дохода)

Рассчитываем сумму базового вменённого дохода по вспомогательной площади. Базовая доходность из расчёта на год по вспомогательной пло-щади установлена в размере 50% базовой доходности по торговой площади в год и равна 15000 рублей.

15000 руб. / 12 мес = 1250 руб. в мес. за 1 кв.м. вспомогательной площади.

125 руб. \* 100 кв.м. \* 1,0 \* 1,081 \*1,9 = 23750 руб. в месяц (без вменённого дохода)

Рассчитаем общую сумму вменённого дохода за 1 месяц.

332500 руб. + 23750 руб. = 356250 руб.

Рассчитаем общую сумму единого налога за квартал.

35625 руб. \* 15% = 53437,5 руб. – сумма ЕНВД в месяц

53437,5 руб. \* 3мес. = 160312,5 руб.

Общая сумма ЕНВД, подлежащая к уплате в бюджет за I квартал 2010 года составляет 160312,5 руб., в том числе: в срок до 20 декабря 2009 года 53437,5 руб., в срок до 20 января 2010 года 53437,5 руб., в срок до 20 февраля 2010 года 53437,5 руб.

По ЕНВД для определённых видов деятельности штрафные санкции не предусмотрены и пени не исчисляются.

Помимо розничной торговли, ООО «Смик Рус» ведет оптовую торговлю дистрибутивными товарами марки «Смик».

При дистрибьютерской продаже фирменных товаров «Смик» другим магазинам розничной торговли ООО «Смик рус» учитывает товары по фактической себестоимости. Ставка налога на прибыль в 2009 году составляет 20% в соответствии со ст. 284 НК РФ.

Рассмотрим начисление НДС с реализованных товаров к уплате в бюджет и сумму налога на прибыль с продаж в 2008 г. в ООО «Смик Рус».

Количество поступивших товаров первой партии - 280 единиц по цене 25,60 тыс.руб. за единицу (НДС 18%. Количество поступивших товаров второй партии – 270 единиц по цене 30,30 тыс.руб. за единицу. Реализовано покупателям 380 единиц по отпускной цене 41,20 тыс.руб., включая НДС 18%.

Рассчитывается выручка от продажи товаров

- выручка с учетом НДС 18%:

41,20 \* 380 = 15656,00 тыс.руб.

- НДС с продаж:

15656,00 \* 18 / 118 = 2388,20 тыс.руб.

- Выручка от продаж без учета НДС

15656,00 - 2388,20 = 13267,80 тыс.руб.

Рассчитываются складские цены на поступивший товар

по 1 партии:

цена поступившего товара с учетом НДС 18% = 25,60 тыс.руб.

НДС с единицы поступившего товара 1 партии

25,60 \* 18 / 118 = 3,91 тыс.руб.

НДС с 1 партии товара

280 \* 3,91 тыс.руб. = 1093,42 тыс.руб.

цена поступившего товара 1 партии без учета НДС

25,60 - 3,91 = 21,69 тыс.руб.

стоимость поступившего товара 1 партии без учета НДС

280 \* 21,69 = 6074,58 тыс.руб.

по 2 партии:

цена поступившего товара с учетом НДС 18% = 30,30 тыс.руб.

НДС с единицы поступившего товара 2 партии

30,30 \* 18 / 118 = 4,62 тыс.руб.

НДС со 2 партии товара

270 \* 4,62 тыс.руб. = 1247,95 тыс.руб.

цена поступившего товара 2 партии без учета НДС

30,30 - 4,62 = 25,68 тыс.руб.

стоимость поступившего товара 2 партии без учета НДС

270 \* 25,68 = 6933,05 тыс.руб.

Далее рассчитывается себестоимость списанных товаров.

Всего продано 380 единиц, в том числе:

товары 2 партии (полностью) - 270 ед.

товары 1 партии

380 - 270 = 110 ед.

Себестоимость списанных товаров:

по 1 партии

110 \* 21,69 = 2386,44 тыс.руб.

по 2 партии

270 \* 25,68 = 6933,05 тыс.руб.

Итого себестоимость списанных товаров

2386,44 + 6933,05 = 9319,49 тыс.руб.

Расчет налога на прибыль с продаж производится следующим образом.

Полученная прибыль от продаж

13267,80 - 9319,49 = 3948,31 тыс.руб.

Налог на прибыль 20%

3948,31 \* 20% = 947,59 тыс.руб.

НДС к уплате в бюджет:

НДС с реализованного товара 1 партии

110 \* 3,91 = 429,56 тыс.руб.

НДС с реализованного товара 2 партии

270 \* 4,62 = 1247,95 тыс.руб.

Итого НДС к зачету по проданным товарам:

429,56 + 1247,95 = 1677,51 тыс.руб.

НДС к уплате в бюджет исчисляется, исходя из начисленного НДС с продажи товаров и НДС к зачету по приобретенным товарам:

2388,20 - 1677,51 = 710,69 тыс.руб.

Бухгалтерские проводки в учете

Дебет 41 «Товары»; Кредит 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» - 6074,58 тыс. руб. - закуплены товары 1 партии.

Дебет 19 «НДС по приобретенным материальным ценностям»; Кредит 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» - 1093,42 тыс. руб. - НДС по закупленным товарам 1 партии.

Дебет 41 «Товары»; Кредит 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» - 6933,05 тыс.руб. - закуплены товары 2 партии.

Дебет 19 «НДС по приобретенным материальным ценностям»; Кредит 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» - 1247,95 тыс. руб. - НДС по закупленным товарам 2 партии.

Дебет 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»; Кредит 90 «Продажи» - 15656,00 тыс.руб. – выручка от продаж.

Дебет 90 «Продажи»; Кредит 68 «Расчеты по налогам и сборам» - 2388,20 тыс.руб. - начислен НДС с продажи товаров.

Дебет 90 «Продажи»; Кредит 41 «Товары» - 9319,49 тыс.руб. - списана себестоимость проданных товаров.

Дебет 68 «Расчеты по налогам и сборам»; Кредит 19 «НДС по приобретенным материальным ценностям» - 1677,51 тыс.руб. - зачтен НДС по проданному товару.

Дебет 99 «Прибыли и убытки»; Кредит 68 «Расчеты по налогам и сборам» - 947,59 тыс.руб. - начислен налог на прибыль по ставке 20%.

Ежемесячно сопоставлением совокупного дебетового оборота по субсчетам 90-2, и кредитового оборота по субсчету 90-1 определяют финансовый результат от продаж за отчетный месяц. Выявленную прибыль или убыток ежемесячно заключительными проводками списывают с субсчета 90-9 на счет 99 «Прибыли и убытки». Таким образом, синтетический счет 90 «Продажи» ежемесячно закрывается и сальдо на отчетную дату не имеет.

По окончании отчетного года все субсчета, открытые к счету 90 «Продажи» (кроме субсчета 90-9), закрываются внутренними записями на субсчет 90-9 «Прибыль/убыток от продаж». Расчеты по налогам проводятся с использованием счета 68 «Расчеты с бюджетом по налогам и сборам».

## 3.3 Учет издержек обращения в торговой организации

Отличие налогового учета от бухгалтерского заключается в различном признании доходов и расходов по правилам бухгалтерского учета и для целей исчисления налога на прибыль. Очень часто это отличие выражается лишь в различной группировке расходов и доходов в бухгалтерском и налоговом учете.

Сравнивая порядок признания и группировки доходов и расходов в бухгалтерском учете и для целей налогообложения налогом на прибыль можно разбить хозяйственные операции на следующие типы.

1. Идентичные операции

Хозяйственные операции, в которых признание и группировка доходов (расходов) в налоговом и бухгалтерском учете совпадают. Для этой группы хозяйственных операций нет необходимости вести налоговый учет, поскольку совместное применение норм статьи 54 и 313 НК РФ позволяет определять составляющие налоговой базы по таким операциям на основании данных бухгалтерского учета.

2. Зеркальные операции

Хозяйственные операции, в которых признание и (или) группировка доходов (расходов) в бухгалтерском и налоговом учете различны. Эти хозяйственные операции требуют отдельного отражения (группировки) в регистрах бухгалтерского учета и в регистрах налогового учета.

3. Сторно операции

Хозяйственные операции, которые признаются доходами (расходами) в бухгалтерском учете, но не признаются таковыми для целей налогообложения по налогу на прибыль. В данном случае необходимость отражения таких хозяйственных операций в налоговом учете отсутствует.

4. Налоговые операции

Хозяйственные операции или операции по учету объектов налогового учета, которые никак не отражаются в регистрах бухгалтерского учета, то есть такие операции, для которых главой 25 НК РФ установлен особый порядок учета, не имеющий аналогов хозяйственных операций в бухгалтерском учете.

Организации, осуществляющие торговую деятельность (как розничную, так и оптовую), имеют право затраты по заготовке и доставке товаров до центральных складов, производимые до момента их передачи в продажу, включать в состав расходов на продажу (издержек обращения).

Торговые организации имеют право выбора в бухгалтерском учете способа отражения транспортных расходов:

1) в составе фактической себестоимости товаров;

2) в составе издержек обращения.

При этом выбранный вариант учета должен быть в обязательном порядке отражен в учетной политике для целей бухгалтерского учета.

Сумму транспортных расходов, которая относится к остаткам нереализованных товаров, нужно определять по среднему проценту за текущий месяц с учетом переходящего остатка на начало месяца.

Делается это следующим образом (абз. 3 ст. 320 НК РФ):

1) определяется сумма прямых расходов, приходящихся на остаток нереализованных товаров на начало месяца и осуществленных в текущем месяце;

2) определяется стоимость приобретения товаров, реализованных в текущем месяце, и стоимость приобретения остатка нереализованных товаров на конец месяца;

3) рассчитывается средний процент как отношение суммы прямых расходов (п. 1) к стоимости товаров (п. 2);

4) определяется сумма прямых расходов, относящихся к остатку нереализованных товаров, как произведение среднего процента и стоимости остатка товаров на конец месяца.

Согласно ст. 320 НК РФ, в конце месяца все издержки обращения списываются на расходы торговой организации за исключением суммы транспортных (прямых) расходов, относящихся к остаткам товаров на складе (в кладовой точки общепита). При этом величина таких расходов определяется по среднему проценту за текущий месяц с учетом переходящего остатка на начало месяца. Как видно, порядок таких расчетов целиком совпадает с аналогичными требованиями бухгалтерского учета.

Рассмотрим расчет для определения текущего налога на прибыль (текущего налогового убытка). Прибыль до налогообложения (бухгалтерская прибыль) составляет 126 110 рублей. Ставка налога на прибыль составила 20 процентов. Механизм образования временных разниц указан в таблице 16.

Таблица 16 Механизм образования временных разниц

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| N п/п | Виды доходов и расходов | Суммы, учитываемые при определении бухгалтерской прибыли (убытка) (руб.) | Суммы, учитываемые при определении налогооблагаемой прибыли (убытка) (руб.) | Разницы, возникшие в отчетном периоде (руб.) |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 1. | Представительские расходы | 15 000 | 12 000 | 3 000 (постоянная разница) |
| 2. | Сумма начисленной амортизации на амортизируемое имущество | 4 000 | 2 000 | 2 000 (вычитаемая временная разница) |
| 3. | Начисленный процентный доход в виде дивидендов от долевого участия | 2 500 | - | 2 500 (налогооблагаемая временная разница) |

Факторы, которые повлияли на отклонение налогооблагаемой прибыли:

1. Представительские фактические расходы в бухгалтерском учете превысили ограничения по представительским расходам, принимаемым для целей налогообложения, на 3 000 руб.

2. Амортизационные отчисления, рассчитанные для целей бухгалтерского учета, составили 4 000 рублей. Из этой суммы для целей налогообложения к вычету принимается 2 000 руб.

3. Начислен, но не получен процентный доход в виде дивидендов от долевого участия в размере 2 500 руб.

Используя приведенные в таблице 16 данные, произведем необходимые расчеты по налогу на прибыль с целью определения текущего налога на прибыль.

Условный расход по налогу на прибыль –

126 110 (руб.) x 20 / 100 = 25222 (руб.)

Постоянное налоговое обязательство составляет –

3 000 (руб.) x 20 / 100 = 600 (руб.)

Отложенный налоговый актив составляет –

2 000 (руб.) x 20 / 100 = 400 (руб.)

Отложенное налоговое обязательство составляет –

2 500 (руб.) x 20 / 100 = 500 (руб.)

Текущий налог на прибыль составит:

25222 (руб.) + 600 (руб.) + 400 (руб.) - 500 (руб.) = 25722 (руб.)

В целях проверки механизма отражения расчетов по налогу на прибыль в системе бухгалтерского учета, на правильность исчисления налога на прибыль, предназначенного для уплаты в бюджет, произведем расчет текущего налога на прибыль, используя способ корректировки бухгалтерских данных в целях определения налоговой базы по налогу на прибыль.

Требуемые корректировки – увеличение и уменьшение прибыли, рассчитанной по данным бухгалтерского учета с целью расчета налогооблагаемой прибыли указаны в таблице 17.

Таблица 17 Корректировка бухгалтерских данных для целей налогообложения

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | Показатель | Сумма, руб. |
| 1. | Прибыль согласно отчету о прибылях и убытках (бухгалтерская прибыль) | 126 110 |
| 2. | Увеличивается в т.ч.: | 5 000 |
|  | представительские расходы, превышающие предел, установленный налоговым законодательством | 3 000 |
|  | величину амортизационных отчислений, отнесенную свыше принятых в целях налогообложения сумм к возмещению | 2 000 |
| 3. | Уменьшается на в т.ч.: | 2 500 |
|  | сумму неполученного процентного дохода в виде дивидендов от долевого участия в деятельности других организаций | 2 500 |
| 4. | Итого налогооблагаемая прибыль | 128 610 |

Текущий налог на прибыль = 128 610 (руб.) x 20 / 100 = 25722 (руб.)

Следовательно, расчет проведен верно.

Рассмотрим расчет налога на прибыль в бухгалтерском и налоговом учете ООО «Смик Рус». Организация учитывает дистрибьюторские товары по фактической себестоимости. Методы оценки товаров для целей бухгалтерского учета и для целей налогового учета различаются. Ставка налога на прибыль 20% в соответствии со ст.284 НК РФ.

Бухгалтерия расчет проводит следующим образом:

Таблица 18 Данные управленческого учета для расчета списания товаров

|  |  |
| --- | --- |
| 1. Количество поступивших товаров 1 партии, ед. | 820 |
| 2. Цена поступивших товаров 1 партии, руб. | 27,62 |
| 3. Количество поступивших товаров 2 партии, ед. | 116 |
| 4. Цена поступивших товаров 2 партии , руб. | 34,28 |
| 5. Количество реализованного товара покупателям, ед. | 860 |
| 6. Отпускная цена на товар (без учета НДС), руб. | 35,60 |

Метод оценки товаров для целей бухгалтерского учета ФИФО, для для целей налогового учета- по средней себестоимости.

Для расчета налога на прибыль необходимо выявить возникающие налогооблагаемые временные разницы, рассчитать отложенное налоговое обязательство и условный налог на прибыль за текущий период.

Рассчитываем выручку от продажи данного вида товаров (отпускная цена учитывается без НДС)

35,60 \* 860 = 30616,00 руб.

Бухгалтерская справка:

Расчет стоимости списания товаров в бухгалтерском учете

Согласно учетной политике организации, списание стоимости товаров в бухгалтерском учете производится по методу оценки ФИФО.

Из 860 проданных единиц товара

товары 1 партии (полностью) - 820 единиц

товары 2 партии

860 - 820 = 40 единиц

Себестоимость списанных товаров:

списанные товары 1 партии

820 \* 27,62 = 22648,40 руб.

списанные товары 2 партии

40 \* 34,28 = 1371,20 руб.

Итого себестоимость списанных товаров в бухгалтерском учете

22648,40 + 1371,20 = 24019,60 руб.

Для целей налогового учета составляется другой документ:

Бухгалтерская справка

Расчет стоимости списания товаров для целей налогового учета

Согласно учетной политике организации, списание стоимости товаров в налоговом учете производится по методу оценки по средней себестоимости.

Стоимость 1 партии товара

820 \* 27,62 = 22648,40 руб.

Стоимость 2 партии товара

116 \* 34,28 = 3976,48 руб.

Итого стоимость поступившего товара

22648,40 + 3976,48 = 26624,88 руб.

Общее количество поступившего товара

820 + 116 = 936 единиц

Средняя цена (средняя себестоимость товара)

26624,88 / 936 = 28,45 руб.

Стоимость списания товаров

860 \* 28,45 = 24463,00 руб.

Условный расход (условный доход) по налогу на прибыль

Полученная прибыль от продаж (по данным бухгалтерского учета)

30616,00 - 24019,60 = 6596,40 руб.

Условный расход по налогу на прибыль

6596,40 \* 20% = 1320 руб.

Налогооблагаемая временная разница в учете рассчитывается как разница между себестоимостью товаров по данным налогового учета и себестоимостью товаров по данным бухгалтерского учета и отражается в аналитическом учете по счету 41 «Товары»:

24463,00 руб. - 24019,60 руб. = 443,40 руб.

Отложенное налоговое обязательство при определении налоговой базы по налогу на прибыль исчисляется по ставке налога на прибыль 20% с налогооблагаемой временной разницы

443,40 руб. \* 20% = 88,68 = 89 руб.

Текущий налог на прибыль, равный условному расходу по налогу на прибыль за вычетом отложенных налоговых обязательств:

1320 - 89 = 1231 руб.

Таким образом, при различиях в бухгалтерском и налоговом учете предприятие ведет расчет себестоимости продаж с целью определения налога на прибыль и в бухгалтерском, и в налоговом учете.

## 3.4 Учет товарных потерь в торговой организации

Согласно подпункту 2 пункта 7 статьи 254 Налогового кодекса Российской Федерации к материальным расходам для целей налогообложения прибыли организаций приравниваются потери от недостачи и (или) порчи при хранении и транспортировке товарно-материальных ценностей в пределах норм естественной убыли, утвержденных в порядке, установленном Правительством Российской Федерации.

Для целей бухгалтерского учета недостача имущества или его порча в пределах норм естественной убыли относится на издержки производства или обращения, сверх норм - на счет виновных лиц. Если виновные лица не установлены или суд отказал во взыскании убытков с них, убытки от недостачи имущества и его порчи списываются на финансовые результаты организации, а у бюджетной организации - на уменьшение финансирования (фондов). Такой порядок установлен Федеральным законом от 21.11.1996 N 129-ФЗ "О бухгалтерском учете".

Для целей налогообложения прибыли применяется иной порядок учета подобных потерь. Потери в пределах норм естественной убыли могут быть учтены для целей налогообложения только в том случае, если они утверждены в порядке, установленном Правительством Российской Федерации. Правительство Российской Федерации в Постановлении от 12.11.2002 N 814 "О порядке утверждения норм естественной убыли при хранении и транспортировке товарно-материальных ценностей" поручило соответствующим министерствам и ведомствам разработать нормы естественной убыли с учетом технологических условий хранения и транспортировки товарно-материальных ценностей, климатического и сезонного факторов, влияющих на их естественную убыль.

Нормы естественной убыли товаров в сфере торговли утверждены Приказом Минэкономразвития РФ от 7 сентября 2007 г. N 304.

## 3.5 Учет возвратов товара в торговой организации

Налоговым законодательством прямо не регламентировано, как учитывать возврат товара. Покупатель имеет возможность:

- оформить счет-фактуру на возврат и отразить операцию реализации (кроме возврата брака);

- выписать только накладную на возврат бракованных товаров и на ее основании скорректировать ранее принятый к вычету НДС, если операция имела место (следует заполнить дополнительный лист к книге покупок за период, когда НДС был принят к вычету).

При поставке товара, оказавшегося бракованным , право собственности на этот товар к покупателю не переходит. Согласно ст. 39 Налогового кодекса РФ реализации товара не происходит.

Принятие поставщиком к вычету сумм НДС по приобретенным (возвращенным) товарам осуществляется в соответствии с действующим порядком, т. е. по мере их оплаты (возврата ранее полученной оплаты) и оприходования при обязательном наличии счета-фактуры, подтверждающего стоимость приобретенных (возвращенных) товаров с соответствующей регистрацией в книге покупок (письма УМНС России по г. Москве от 18.03.2003 № 24-11/14735, от 27.11.2003 № 24-11/66327).

В случае если возврат качественного товара продавцу — плательщику НДС производится покупателем, не являющимся плательщиком НДС, тогда стоимость возвращаемого покупателем товара не будет содержать в себе НДС, и поэтому поставщик не будет иметь возможности поставить у себя к вычету НДС по возвращенному товару.

В пунктах 2 и З ст. 170 НК РФ нет прямого указания на восстановление НДС. Однако в письме ФНС России разъяснено, что необходимо восстановить налог при обмене имущества со скрытым браком. Данная позиция наиболее безопасна для покупателя, поскольку уплаченная сумма будет соответствовать вычету, который на дату возврата товара укажет бывший продавец. При этом уточненные декларации за прошлый период сдавать не нужно, а восстановленный налог следует отражать по строке 190 раздела 3 действующей налоговой декларации по НДС. Восстановленная сумма налога отражается в книге продаж (письмо Минфина России от 16.11.2006 № 03-04-09/22).

Можно следовать другой рекомендации. Возврат части товаров означает, что поставленное имущество было принято на учет не полностью. Следовательно, НДС можно возместить только в той части, которая относится к принятому товару. Предъявить НДС к вычету можно на основании счета-фактуры поставщика, в который внесены необходимые исправления. Исправления должны быть заверены подписью руководителя организации-поставщика с указанием даты их внесения (п. 29 Правил, утвержденных постановлением Правительства РФ от 02.12.2000 № 914 (в ред. от 11. 05. 2006 № 283). Таким образом, принять НДС к вычету покупатель сможет только после того, как от поставщика будет получен правильно оформленный документ с уточненной суммой НДС (п. 2 ст. 169 НК РФ). Аналогичная точка зрения отражена в письме Минфина России от 26.07.2005 № 03-04-11/178.

Организации, применяющие ЕНВД, не являются плательщиками НДС. Поэтому при возврате товаров они не обязаны выставлять покупателям (бывшему поставщику) счета-фактуры (п. 2 ст. 346.11 НК РФ). В данном случае при возврате товаров следует заполнить только товаросопроводительные документы (формы № ТОРГ-12, № 1-Т). Поставщик сможет принять к вычету входной НДС по возвращенным товарам на основании своего собственного счета-фактуры, выставленного при реализации (п. 5 ст. 171 НК РФ) (данная точка зрения отражена в письме Минфина России от 07.03.2007 № 03-07-15/29).

Что касается налога на прибыль, то продавец сторнирует ранее имевшие место операции реализации, которые уменьшают облагаемый доход в целях налогообложения налогом на прибыль на сумму фактически не полученной прибыли (по причине возврата). Продавец в такой ситуации должен сдать уточненную декларацию по налогу на прибыль за период, когда была отражена первоначальная реализация (это позиция УМНС России по Московской области от 29.10.2003 № 06-21/18752/931). Потери от брака включаются в состав прочих расходов, связанных с производством и реализацией (подп. 47 п. 1 ст. 264 НК РФ). Указанные расходы могут признаваться производителем косвенными или прямыми (ст. 318 НК РФ) в части, не возмещенной виновником брака (ст. 252 НК РФ). Выставленные поставщикам комплектующих изделий и признанные ими претензии отражаются налогоплательщиком в составе внереализационных доходов (п. 3 ст. 250 НК РФ). При применении метода начисления они учитываются в том отчетном периоде, в котором претензии были признаны должником либо на дату вступления в законную силу решения суда (подп. 4 п. 4 ст. 271 НК РФ). Аналогичная позиция подтверждена в письме Минфина России от 19.01.2007 № 03-03-06/1/16. Если организация совмещает общую систему налогообложения и ЕНВД, то она должна вести раздельный учет доходов и расходов для расчета налога на прибыль и НДС (п. 9 ст. 274, п. 4 ст. 170 НК РФ). Расходы, которые одновременно относятся к двум видам деятельности, нужно распределить между двумя видами деятельности (п. 9 ст. 274 НК РФ). Расходы, относящиеся к одному виду деятельности, распределять не нужно. При возврате товаров поставщику до перехода к покупателю права собственности (до принятия их к бухучету) у организации не возникает каких-либо доходов или расходов. Поэтому объектов для распределения между видами деятельности быть не может.

Если возврат некачественного товара произошел в том же налоговом периоде, что и реализация, продавцу необходимо уменьшить сумму доходов от реализации, рассчитанную в соответствии со ст. 249 и 316 НК РФ, на сумму возврата денежных средств, которые были получены продавцом за данный товар. Сумму расходов текущего налогового периода следует уменьшить на покупную стоимость возвращаемого товара.

Кроме того, в налоговом учете потери от брака включаются в состав прочих расходов, связанных с производством и реализацией, на основании пп. 47 п. 1 ст. 264 НК РФ. Указанные расходы являются косвенными и учитываются в составе расходов отчетного периода в полном объеме (п. 2 ст. 318 НК РФ). При этом к прочим расходам, связанным с производством и реализацией, учитываемым в целях определения налоговой базы по налогу на прибыль организаций, налогоплательщики вправе относить только те потери от брака, которые не подлежат взысканию (удержанию) с виновников брака, с соблюдением требований ст. 252 НК РФ.

Если покупатель возвращает некачественный товар, реализованный в прошлом отчетном периоде, в налоговом учете его следует учесть в периоде отражения реализации и подать уточненную декларацию.

## 3.6 Учет скидок в торговой организации

Для определения рыночной цены учитываются обычные надбавки к цене или скидки, которые представляются при заключении сделок с невзаимозависимыми лицами.

Статья 40 НК РФ устанавливает условия, при наличии которых налоговые органы вправе проверять правомерность цены сделки. Из перечисленных в ст.40 при представлении скидок существенными являются следующие условия:

- сделка осуществляется между взаимозависимыми лицами;

- отклонение цены более чем на 20% в сторону понижения или повышения от уровня цен, применяемых по идентичным (однородным) товарам (работам, услугам) в пределах непродолжительного периода времени.

Следовательно, если торговая организация продает товары со скидками собственным работникам либо представляет скидки более чем на 20% от уровня цен обычно применяемых в пределах непродолжительного периода времени, налоговые органы вправе проконтролировать правильность применения цен по сделке и доначислить, в случае необходимости, налоги.

Следует обратить внимание на особые условия, установленные п.3 ст. 40 НК РФ: рыночная цена определяется с учетом скидок, вызванных:

- сезонными и иными колебаниями потребительского спроса на товары;

- потерей товарами качества или иных потребительских свойств;

- истечением (приближением даты истечения) сроков годности или реализации товаров;

- маркетинговой политикой, в том числе при продвижении на рынки новых товаров, не имеющих аналогов, а также при продвижении товаров (работ, услуг) на новые рынки; реализацией опытных моделей и образцов товаров в целях ознакомления с ними потребителей.

Наиболее распространены скидки, предоставляемые торговыми организациями при приобретении товара в определенном количестве или на установленную сумму, и скидки за скорейшую оплату проданных товаров.

Чтобы исключить возможность неверного толкования расходов в виде премии (скидки, бонуса), следует правильно документально оформить операции по предоставлению премии (скидки, бонуса):

- решение о предоставляемых скидках закрепить во внутреннем документе организации (приказе, распоряжении руководителя);

- систему скидок закрепить в ценовой политике (маркетинговой политике), где указать, что премия способствует росту покупательского спроса;

- сведения о скидке раскрыть в учетной политике в целях налогообложения (по разделу порядок определения и признания прочих расходов);

- предусмотреть в приложении к учетной политике форму первичного учетного документа, согласно которому в учете отражается скидка (это может быть акт на предоставление скидки и расчет скидки);

- предусмотреть внесение изменений и дополнений в договор поставки, где четко указать условия предоставления скидки, порядок ее расчета, порядок документального оформления;

- предусмотреть в договоре порядок выплаты скидки. Это могут быть оплата деньгами, зачет в счет последующего аванса, зачет требований.

При зачете взаимных требований следует помнить, что право у покупателя на применение налогового вычета по приобретенным товарам возникает только в том случае, если сумма предъявленного НДС оплачивается денежными средствами.

Таким образом, зачет по сумме премии должен уменьшаться на сумму, приходящуюся на НДС.

При зачете взаимных требований в соглашении о зачете не следует указывать сумму НДС и счета-фактуры, по которым производится зачет.

В налоговом учете скидки регулируются подпунктом 19.1 пункта 1 ст. 265 НК РФ, позволяющим учитывать в целях налогообложения прибыли затраты в виде премии (скидки), выплаченной (предоставленной) продавцом покупателю вследствие выполнения определенных условий договора купли-продажи, в частности, объема покупок.

В отношении объекта исследования – ООО «Смик Рус» была подробно исследована применяемая система учета продаж, начиная со складского учета и заканчивая процессом отражения выручки от реализации и начисления налогов.

Следует оценить систему бухгалтерского и налогового учета в организации, как соответствующую в целом требованиям бухгалтерских и налоговых нормативных актов, а также как высокоэффективную, построенную на основе современных информационных технологий и дающую подробную информацию для экономического анализа.

# Заключение

По результатам проведенного исследования можно сделать следующие выводы.

Объектом торговли как отрасли является товарообмен, купля-продажа товаров, хранение товаров, их предпродажная подготовка, а также обслуживание покупателей.

Основные хозяйственные процессы торговой организации - покупка и продажа товара, которые состоят из множества хозяйственных операций, связанных с товарным и денежным оборотом. Ежедневно в деятельности торговых организаций происходит множество хозяйственных процессов, связанных с оборотом товаров: приобретение; транспортировка до места продажи; приемка; выбраковка; погрузка и разгрузка; хранение; продажа; доставка покупателям; уценка; списание.

Торговля – это хозяйственная деятельность по обороту, купле-продаже товаров. Поэтому основными целями учета в торговле являются:

Обеспечение контроля:

- за правильным и своевременным поступлением товаров и оприходованием их материально ответственными лицами;

- за составлением и сохранностью ТМЦ;

- за выбытием и реализацией товаров;

- за определением финансового результата от реализации товара.

Сбор и представление информации о состоянии товарных запасов и эффективности их использования.

Своевременное предоставление руководству организации информации о товарообороте и валовом доходе.

Для достижения этих целей решается целый комплекс задач.

Особенность организации бухгалтерского учета движенияя товаров в организациях торговли и в иных посреднических организациях состоит в том, что учет товаров на основных складах, товаров, находящихся в пути, в том числе во внутрихозяйственных перевозках, товаров на складах магазинов оптовой и розничной торговли ведется на одном счете учета товаров. Это вызывает необходимость в организации четкого аналитического учета движения товаров по местам их нахождения в количественном и стоимостном выражении.

Учет должен также предоставлять данные для правильного определения сумм товарооборота и валового дохода от реализации товаров. Размер товарооборота и валового дохода определяется уровнем цен реализации товаров и их покупной (учетной) стоимостью.

В дипломной работе рассмотрена организация учета товарных операций в ООО «Смик Рус». Компания занимается розничной продажей детских товаров через магазины, находящиеся в торговых центрах. В ассортименте Смик представлены игрушки, школьные принадлежности, книги, аксессуары для новорожденных, а также одежда и обувь для детей от 0 до 14 лет. По состоянию на начало 2009 года магазины Смик в России открыты в Москве (1), Санкт-Петербурге (2), Красноярске (1) и Новосибирске (1).

СМИК представляет собственные эксклюзивные бренды COOL CLUB (одежда и обувь) и SMIKI (развивающие игрушки). Брендовый товар реализуется ООО «Смик Рус» на условиях дистрибьюции.

Общий товарооборот ООО «Смик Рус» в 2008 году составил 37 850 200 руб.

Среднесписочная численность сотрудников – 76 человек, в том числе аппарат управления – 22 человека.

Форма и методы бухгалтерского учета в ООО «Смик Рус» установлены в соответствии с Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ, Планом счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий и Инструкции по его применению.

Бухгалтерский учет в ООО «Смик Рус» ведется по автоматизированной системе с применением прикладного программного обеспечения «1С: Бухгалтерия». Специализированная отчетность для ИФНС по налогу на доходы физических лиц и для пенсионного фонда РФ подготавливается в электронном виде с использованием программ НДФЛ и ПФР, предоставляемым данными организациями. Бухгалтерская отчетность сдается ежеквартально.

В работе рассмотрена организация бухгалтерского и налогового учета хозяйственных операций торгового предприятия. Исследованы особенности организационной структуры предприятия, структура бухгалтерской службы. Проведен анализ основных показателей финансово-хозяйственной деятельности, подготовлен аналитический баланс и аналитический отчет о прибылях и убытках. Далее рассмотрены особенности организации бухгалтерского и налогового учета в ООО «Смик Рус».

Бухгалтерский и налоговый учет исследован в разрезе следующих участков:

- учет поступления товаров в торговой организации;

- учет издержек обращения в торговой организации;

- учет выбытия товаров в торговой организации;

- учет товарных потерь в торговой организации;

- учет возвратов товара и тары в торговой организации;

- учет скидок в торговой организации.

В отношении объекта исследования – ООО «Смик Рус» была подробно исследована применяемая система учета продаж, начиная со складского учета и заканчивая процессом отражения выручки от реализации и начисления налогов. Следует оценить систему бухгалтерского учета в организации, как соответствующую в целом требованиям бухгалтерских и налоговых нормативных актов, а также как высокоэффективную, построенную на основе современных информационных технологий и дающую подробную информацию для экономического анализа. По итогам работы можно сделать вывод об объекте исследования – ООО «Смик Рус» - как о финансово устойчивой, современной, достаточно эффективно действующей торговой организации с правильно поставленным учетом хозяйственных операций.

# Список литературы

1. Гражданский кодекс РФ, часть I - ФЗ № 51-ФЗ от 30.11.1994 (ред.08.05.09)
2. Гражданский кодекс РФ, часть II - ФЗ № 14 ФЗ от 26.01.1996. (ред.17.07.09)
3. Федеральный закон № 129-ФЗ от 21.11.96 г. «О бухгалтерском учете» (ред. 21.12.2003 г.).
4. Приказ МФ РФ № 106н от 06.10.2008 г. «Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008)» (ред. 11.03.2009 г.)
5. Приказ МФ РФ № 44н от 09.06.01 г. «Положение по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» (ПБУ 5/01)» (ред. 26.03.2007 г.).
6. Приказ МФ РФ № 119н от 28.12.01 г. «Методические указания по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов» (ред. 26.03.07 г.)
7. Приказ МФ РФ № 43н от 06.07.99 г. «Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» ПБУ 4/99».
8. Приказ МФ РФ № 49 от 13.06.95 г. «Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств».
9. Приказ МФ РФ № 60н от 28.06.2000 г. «О методических рекомендациях о порядке формирования показателей бухгалтерской отчетности организации».
10. Приказ МФ РФ № 94н от 31.10.2000 г. «План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкция по его применению» (в ред.приказа МФ РФ № 38н от 07.05.2003 г. и 18.09.2006 г.)
11. Агафонова М.Н. Бухгалтерский учет и документооборот в оптовой и розничной торговле. – М.: ГроссМедиа, 2007. – 704 с.
12. Агафонова М.Н. Оптовая и розничная торговля. - М.: Бератор-Пресс, 2005.- 456 с.
13. Астахов В.П. Учет товарных операций. – М.: Март, 2005. – 284 с.
14. Валевич Р.П., Давыдова Г.А. Экономика торгового предприятия: Учеб. пособие. – Мн.: 2004. - 208с.
15. Геворкян Е.А. Бухгалтерский учет товарных операций в торговле. – М.: Феникс, 2005. – 224 с.
16. Елагин Ю.А., Николаева Т.И. Технология и коммерческая деятельность.Ч.1.Розничная торговля: Учеб.пособие. - Екатеринбург. - 2006.-207с.
17. Коммерческая деятельность и предпринимательство: Сб. науч. тр. / Ред. В. П. Попков. - СПб.: СПбГИЭУ, 2004.- 219 с.
18. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет, Учеб.пособ., 4-е изд. – М.: «Инфра-М», 2005. – 640 с.
19. Кравченко Л.И. Анализ хозяйственной деятельности в торговле :Учеб.-Мн.:Выш.шк.. -2000. - 430 с.
20. Крутик А.Б., Хайкин М.М. Основы финансовой деятельности предприятия: Учеб.пособие. - СПб.: Бизнес-пресса. - 2004.- 448с.
21. Мильруд Е.Д. Бухгалтерский учет товарных операций в розничной торговле. – М.: Эксмо, 2007. – 288 с.
22. Николаева Г.А., Сергеева Т.С. Бухгалтерский учет в розничной торговле. – М.: А-Приор, 2006. – 256 с.
23. Пархачева М.А. Особенности учета товарных операций организациями торговли. – М: Экон-профи, 2005 г.
24. Райзберг Б. А., Лозовский Л. Ш., Стародубцева Е. Б. Современный экономический словарь. 5-е изд.- М.: ИНФРА-М, 2007. - 495 с.
25. Симонова М.Н., Маковский А.А. Бухгалтерский учет в торговле. - М.: Филинъ, 2005. - 304 с.
26. Соснаускене О.И., Терентьева Л.Ф., Шредер Н.Г. Бухгалтерский учет в оптовой и розничной торговле. - М.: Альфа-Пресс, 2006. - 240 с.
27. Сутягин А.В. Административные нарушения в торговле. - М.: ГроссМедиа, 2008. - 96 с.
28. Таран М.И., Архипова О.А. Бухгалтерский учет материально-производственных запасов. - М.: Экзамен, 2005. - 320 с.
29. Тарасова М.Г., Берхин М.Н. Удобный справочник для бухгалтера: товарные операции. – М.: Питер-Пресс, 2007. – 423 с.
30. Холоденко Е.М., Ростовцев А.В. Бухгалтерский учет в торговле. – М.: Экономика-Пресс, 2005. – 160 с.
31. Челюбеева Р.Т., Писаренко А.С., Волкова Н.Т. Бухгалтерский учет товарных операций в оптовой и розничной торговле. – М.: Дашков и К, 2006. – 136 с.
32. Шредер Н.Г., Соснаускене О.И., Терентьева Л.Ф. Бухгалтерский учет в оптовой и розничной торговле. – М.: Альфа-Пресс, 2006. – 240 с.
33. Щур Д.Л. Основы торговли. Розничная торговля. - М.: Дело и сервис, 2005.- 799 с.
34. Экономика и организация деятельности торгового предприятия : Учеб.пособие / Под ред.Соломатина А.Н. - М.: ИНФРА-М. -2006. - 295с.
35. Экономика торгового предприятия: Учеб. / Под ред. Гребнева А.И.- М.: Экономика. -2004.- 238 с.
36. Захарьин В.Р. Бухгалтерский учет и налогообложение операций при реализации товаров по продажным ценам // «Бухучет и налоги в торговле и общепите», № 3, 2007 г.
37. Руков В.Б. Оптовая и розничная торговля – оценка поступающих товаров // Консультант бухгалтера, № 6, 2008 г.
38. Сергеева С.Н. Некоторые вопросы применения системы налогообложения в виде единого налога на вмененный доход в розничной торговле // «Бухучет и налоги в торговле и общепите», №4, 2008 г.
39. Фомичева Л.П. Распространенные ошибки организаций торговли при ведении бухгалтерского и налогового учета. // «Бухгалтерский учет в торговле», №3, 2008 г.