СОДЕРЖАНИЕ

Введение

1. Глава. Регулирование товарных операций на предприятии

1.1 Задачи и основы организации бухгалтерского учета товарных операций

1.2 Документальное оформление товарных операций

1.3 Организация бухгалтерского учета: синтетический и аналитический учет

1.3.1 Учет поступления товаров

1.3.2 Учет реализации товаров

1.3.3 Учет сырья в производстве и учет выпуска продукции

1.3.4 Учет тары

1.3.5 Учет товарных потерь

2. Глава. Организация бухгалтерского учета товарных операций на фабрике ООО «Аркада»

2.1 Учет движения сырья и товаров в кладовой

2.2 Учет сырья в производстве

2.3 Учет товаров в мелко-розничной торговле

2.4 Инвентаризация

3. Глава. Организация учета торговых наценок и скидок

3.1 Сущность, значение и содержание торговых наценок и скидок

3.2 Синтетический и аналитический учет торговых наценок и скидок

3.3 Учет скидок от поставщика

Заключение

Список использованной литературы

Приложение

Введение

Бухгалтерский учет – важный элемент финансово-экономических отношений в человеческом обществе, выступающий в сфере действия коммерческого предприятия, как:

* звено управления, осуществляющее взаимную связь между руководством предприятия и его трудовым коллективом;
* специальный финансовый язык, с помощью которого отображаются сущность и своеобразие хозяйственной деятельности.

В целом, бухгалтерский учет выполняет функции особой информационно-технической системы, обеспечивающей непрерывность и устойчивость работы коммерческого предприятия, а также предсказуемость ее финансового результата. С этой точки зрения его нельзя заменить никаким другим равнозначным экономическим элементом или однотипной финансовой структурой.

Развитие рыночных отношений в России, появление новых форм предпринимательской деятельности привело к быстрому росту числа хозяйствующих субъектов, в каждом из которых должен быть организован бухгалтерский учет.

Актуальной проблемой для современной российской экономики является приведение существующей в России системы бухгалтерского учета и отчетности в соответствие с требованиями рыночной экономики и международных стандартов. Бухгалтерский учет в России подвергается коренному изменению. В основу построения современной системы бухгалтерского учета положены такие задачи, как:

- формирование информации о финансовом положении, финансовых результатах деятельности организации, полезной широкому кругу заинтересованных пользователей при принятии решений;

-обеспечение заинтересованных пользователей информацией об общих подходах к организации и ведению бухгалтерского учета;

- оказание помощи потребителям бухгалтерской информации в понимании данных, содержащихся в бухгалтерской отчетности;

-сопряженность и непротиворечивость бухгалтерского учета общепризнанным в мире подходам к ведению бухгалтерского учета;

- обеспечение взаимодействия системы налогообложения и системы бухгалтерского учета.

В Концепции развития бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации на среднесрочную перспективу (приказ Минфина России от 01.07.04 г. № 180) определены следующие направления дальнейшего развития бухгалтерского учета и отчетности:

1) повышение качества информации, формируемой в бухгалтерском учете и отчетности;

2) создание инфраструктуры применения международных стандартов финансовой отчетности (МСФО);

3) изменение системы регулирования бухгалтерского учета и отчетности;

4) усиление контроля качества бухгалтерской отчетности;

5) существенное повышение квалификации специалистов, занятых организацией и ведением бухгалтерского учета и отчетности, аудитом бухгалтерской отчетности, а также пользователей бухгалтерской отчетности.

Бухгалтерский учет должен развиваться как часть единого народно-хозяйственного учета, включающего бухгалтерский, статистический и оперативно-технический виды учета. Важнейшим фактором, обеспечивающим единство этой системы, является система первичного учета как источник данных для последующего их накапливания, систематизации и обобщения в соответствии с задачами, требованиями и методологией каждого вида учета.

Современные тенденции к глобализации рынков сбыта и капитала обусловливают усложнение хозяйственных операций, что сопровождается возрастанием требований к качеству формируемой в бухгалтерском учете информации. В этой связи выдвигаются повышенные требования к подготовке квалифицированных специалистов в области бухгалтерского учета. Специалисты должны знать законодательство по бухгалтерскому учету и отчетности, систему национальных бухгалтерских стандартов (Положений по бухгалтерскому учету (ПБУ)); уметь пользоваться инструкциями, положениями и другими нормативными актами по бухгалтерскому учету, заполнять и обрабатывать бухгалтерские документы, составлять бухгалтерские проводки, формировать учетную политику организации, составлять бухгалтерскую отчетность.

Данные бухгалтерского учета служат исходной информацией для финансового анализа, необходимого для прогнозирования возможных проблем в финансовом состоянии предприятия. Пользователями бухгалтерской информации являются как руководство предприятия, так и кредитные организации, и налоговые, и контролирующие органы.

Таким образом, актуальность темы дипломной работы обусловлена необходимостью точного и своевременного отражения проведенных операций в бухгалтерском учете, что позволит как повысить уровень доверия со стороны кредитных и контролирующих органов, так и своевременно предвидеть возможные проблемы в деятельности организации и предупредить их.

Целью дипломной работы является анализ бухгалтерского учета движения товаров в розничной торговле.

Для достижения поставленной цели в работе решены следующие задачи:

1. рассмотрена сущность и задачи бухгалтерского учета товарных операций;
2. раскрыт порядок документального оформления товарных операций;
3. показан порядок организации синтетического и аналитического учета товарных операций (учет поступления, реализации товаров, учет сырья в производстве и учет выпуска продукции, учет тары и товарных потерь);
4. раскрыта организация бухгалтерского учета товарных операций на ООО «Аркада» - показан порядок учета движения сырья и товаров на складе; учета сырья в производстве; учета товаров в мелко-розничной торговле, а также порядок проведения инвентаризации;
5. показано значение и порядок расчета скидок и наценок в бухгалтерском учете фирмы.

Дипломная работа написана на 78 листах и состоит из введения, трех глав, разбитых на параграфы, заключения, списка использованной литературы и приложений.

1 глава. Регулирование товарных операций на предприятии

1.1 Задачи и основы организации бухгалтерского учета товарных операций

По общему определению, бухгалтерский учет – это система сбора, измерения, регистрации, обработки и передачи информации в денежном выражении о хозяйственных операциях юридического лица, его имуществе, источниках формирования этого имущества, возникновении и движении обязательств организации[[1]](#footnote-1). Первоначально бухгалтерский учет с его балансом, двойной записью и инвентаризацией возник именно в торговле.

Ежедневно в деятельности торговой организации происходит множество хозяйственных процессов, связанных с оборотом товаров: приобретение, транспортировка до места продажи, приемка, выбраковка, погрузка и разгрузка, хранение, продажа, доставка покупателям, уценка, списание и др. Процесс приобретения и продажи товаров непосредственно связан с движением денежных потоков в организации, образованием и погашением задолженностей продавцов и покупателей. Все это относится к товарным операциям.

Задачами бухгалтерского учета в торговой организации являются:

а) учет всего имущества организации в количественно-суммовом выражении, то есть по количеству в натуральных единицах и стоимости в денежных единицах. Правильно налаженный учет имущества обеспечивает его сохранность и рациональное использование;

б) учет источников формирования имущества организации (обязательств организации);

в) описание всех хозяйственных процессов, происходящих в торговой организации. Это описание производится с помощью бухгалтерских проводок: каждому хозяйственному явлению соответствует одна или несколько бухгалтерских проводок;

г) учет количества и качества затраченного в торговой и управленческой деятельности труда. Количество труда измеряется в часах, днях, месяцах. Качество труда оценивается в денежном выражении;

д) формирование полной и достоверной информации о результатах деятельности торговой организации. Эта информация необходима для оперативного руководства и управления организацией. Руководитель, который своевременно получает такую информацию, может проанализировать текущую деятельность торговой организации и принять правильное управленческое решение. Это необходимо для получения удовлетворительных финансовых результатов, предотвращения негативных явлений в коммерческой деятельности, выявления внутрипроизводственных резервов и их эффективного использования, обеспечения финансовой устойчивости организации.

Законодательство о бухгалтерском учете выдвигает следующие требования:

- бухгалтерский учет должен быть сплошным. Это означает, что необходимо учитывать все имущество и все хозяйственные операции организации, не допуская выборочности;

- бухгалтерский учет должен быть непрерывным во времени, то есть отражать хозяйственные операции непрерывно в хронологическом порядке изо дня в день;

- бухгалтерский учет должен быть строго документальным: хозяйственные операции можно отражать только на основании первичных документов, оформленных в соответствии с требованиями законодательства.

Организация бухгалтерского учета – это система построения учетного процесса. Учетный процесс слагается из следующих основных элементов:

1) первичный учет;

2) регистры бухгалтерского учета;

3) документооборот;

4) инвентаризация;

5) отчетность.

Учетный процесс организует главный бухгалтер, который подчиняется непосредственно руководителю организации. При формировании учетной политики главный бухгалтер определяет структуру бухгалтерской службы и уровни подчиненности.

Главный бухгалтер обеспечивает соответствие осуществляемых хозяйственных операций законодательству Российской Федерации, контроль за движением имущества и обязательств организации. Поэтому именно главный бухгалтер разрабатывает систему первичного учета. Он определяет, какими первичными документами должны оформляться все хозяйственные операции, которые осуществляются в данной организации. Требования главного бухгалтера по документальному оформлению хозяйственных операций и представлению в бухгалтерию необходимых документов и сведений обязательны для всех работников организации. Без подписи главного бухгалтера денежные и расчетные документы, финансовые и кредитные обязательства считаются недействительными и не должны приниматься к исполнению. Главному бухгалтеру организации запрещается принимать к исполнению и оформлению документы по операциям, которые противоречат законодательству или нарушают договорную и финансовую дисциплину. О таких документах главный бухгалтер письменно сообщает руководителю организации. Если руководитель издает распоряжение о принятии указанных документов к учету, то главный бухгалтер исполняет это распоряжение. При этом всю полноту ответственности за незаконность совершенных операций несет руководитель.

Каждая хозяйственная операция должна оформляться первичным документом, только в таком случае она принимается к бухгалтерскому учету. Первичный документ составляется в момент совершения операции или сразу после ее окончания. Учесть операцию значит сделать бухгалтерскую проводку, то есть отразить операцию на счетах бухгалтерского учета. Причем эти счета берутся из рабочего плана счетов, который разрабатывается главным бухгалтером в учетной политике организации.

Регистры бухгалтерского учета предназначены для систематизации и накопления информации, содержащейся в принятых к учету первичных документах. Главный бухгалтер решает, по какой форме и на каких носителях (бумажных или машинных) будет вестись бухгалтерский учет в организации.

Порядок документооборота в организации также определяется главным бухгалтером в учетной политике. Документооборот – это путь, который проходят документы от момента их выписки до сдачи в архив. В графике документооборота определяется круг лиц, ответственных за оформление документов, указывается порядок, место и время прохождения документа с момента составления до сдачи в архив.

Инвентаризация имущества и обязательств организации – это проверка и документальное подтверждение их наличия, состояния и оценки. Инвентаризация обеспечивает достоверность бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности. Главный бухгалтер разрабатывает, а руководитель утверждает план проведения инвентаризаций в торговой организации. В плане определяют порядок, формы и сроки проведения плановых и внеплановых инвентаризаций.

Формы бухгалтерской отчетности, как внешней, так и внутренней, также разрабатываются главным бухгалтером и утверждаются в приказе по учетной политике. Кроме того, главный бухгалтер определяет:

- отчетный период, за который составляется та или иная форма отчета;

- объем и сроки представления отчетности внутренним и внешним пользователям;

- круг должностных лиц (внутренних пользователей), которым представляются определенные формы отчета;

- наименования и адреса учреждений (внешних пользователей), которым представляется бухгалтерская отчетность;

- способ представления отчетности (почтой, курьером, телекоммуникационными каналами связи и пр.);

- фамилии работников бухгалтерии, ответственных за составление конкретных форм отчетности.

Необходимо отметить, что, согласно Закону «О бухгалтерском учете[[2]](#footnote-2)», ответственность за организацию бухгалтерского учета и соблюдение законодательства при выполнении хозяйственных операций несут руководители организаций. Организация может не иметь в своем штате главного бухгалтера и специалистов бухгалтерской службы. Она может поручить ведение бухгалтерского учета и составление отчетности сторонним предприятиям или лицам, на которых при этом возлагаются та же ответственность и те же обязанности в области бухгалтерского учета, что и на штатного главного бухгалтера.

1.2 Документальное оформление товарных операций

Каждая организация при продаже товара должна составлять товарную накладную (форма №ТОРГ-12), даже если торговля не является основным видом ее деятельности. Согласно п. 3 ст. 38 НК РФ[[3]](#footnote-3) товар – это любое имущество, реализуемое или предназначенное для реализации.

Унифицированные формы первичной документации по учету торговых операций утверждены Постановлением Госкомстата России от 25 декабря 1998 г. №132[[4]](#footnote-4).

Товарная накладная составляется в двух экземплярах. Первый экземпляр остается у организации-продавца. Кладовщик отпускает товары со склада на основании накладной и доверенности (форма №М-2 или М-2а), выписанной на имя получателя. Товарная накладная является для организации-продавца основанием для списания себестоимости проданных товаров. Второй экземпляр передается покупателю и является основанием для принятия к учету этих ценностей.

На товарной накладной ставится печать организации-продавца. Покупатель должен поставить свою печать в случае, если его представитель получил товар без доверенности.

Организация-покупатель не имеет права принимать к учету товарную накладную, которая не содержит всех реквизитов, предусмотренных утвержденной Госкомстатом России формой. Соответственно она не имеет права уменьшать налоговую базу по налогу на прибыль на сумму стоимости товарно-материальных ценностей, указанной в такой накладной, и принимать к вычету НДС. Иначе при проведении налоговой проверки организация может быть оштрафована.

Доверенности (формы №№М-2 и М-2а) применяются для оформления права лица выступать в качестве доверенного лица организации при получении материальных ценностей, отпускаемых поставщиком по наряду, счету, договору, заказу, соглашению.

Форма №М-2а отличается от формы №М-2 тем, что у нее нет отрывного корешка (слева). Выдавая доверенность по форме №М-2, бухгалтер отрезает корешок и вклеивает его в журнал выдачи доверенностей. При оприходовании товарно-материальных ценностей, полученных работником по этой доверенности, бухгалтер заполняет в корешке графу 8 «Номер, дата документа, подтверждающего выполнение поручения», указывая реквизиты соответствующего документа. Например, «накладная №34 от 28.01.2007».

Форму №М-2а применяют организации, у которых получение материальных ценностей по доверенности носит массовый характер. Выдачу этих доверенностей регистрируют в заранее пронумерованном и прошнурованном журнале учета выданных доверенностей.

Выдача доверенностей лицам, не работающим в организации, не допускается. Доверенность должна быть полностью заполнена и иметь образец подписи лица, на имя которого выписана. Срок выдачи, как правило, 15 дней. Доверенность на получение товарно-материальных ценностей в порядке плановых платежей может быть выдана на календарный месяц.

При реализации имущества, которое учитывалось как материалы, другой организации применяется накладная на отпуск материалов на сторону (форма №М-15).

В торговых организациях поступившие товары принимает комиссия, назначенная приказом руководителя. В состав комиссии должно входить не менее трех человек.

Если количество и качество поступивших товаров совпадают с данными, указанными в товаросопроводительных документах поставщика, комиссия составляет акт о приемке товаров (форма №ТОРГ-1). В противном случае составляются акт о приемке товаров (№ТОРГ-1) и акт об установленном расхождении по количеству и качеству при приемке товарно-материальных ценностей (форма №ТОРГ-2). Если товары являются импортированными, составляется акт об установленном расхождении по количеству и качеству по приемке импортных товаров (форма №ТОРГ-3).

Комиссия, принимающая товары, проверяет их качество, количество (массу) и комплектность в соответствии с правилами приемки товаров и условиями договора. Количество составляемых актов о приемке товаров и наличие прилагаемых документов (сертификаты, ветеринарные свидетельства и т.д.) зависит от ситуации. Акт составляют в одном экземпляре в день поступления товаров. Подписывают его члены комиссии, кладовщик, главный бухгалтер и утверждает руководитель организации.

Строки «Состояние товара, тары и упаковки в момент осмотра»; «Способ определения недостающего товара»; «Заключение о причинах и месте образования недостачи товара»; «Заключение комиссии»; «Решение руководителя» и графу «Отклонение (+, -)» заполняют, если качество или количество поступившего товара не соответствует товаросопроводительным документам.

При заполнении строки «Сертификат» обязательно указываются номер документа, удостоверяющего качество товара в соответствии с принятыми стандартами, наименование органа регистрации, выдавшего этот документ, и срок его действия.

По строке «Способ доставки» указывается вид транспортного средства, доставившего товар (в вагоне, составе, автофургоне, рефрижераторе, на судне и т.д.).

Если по каким-то уважительным причинам работа по приемке прерывалась, причины, условия хранения и перерывы фиксируются в акте.

На основании акта о приемке кладовщик должен сделать записи об оприходовании товаров в журнале учета товаров на складе (форма №ТОРГ-18).

Если комиссия обнаружила отклонения по количеству, качеству, массе товара, приемка должна быть приостановлена. В этом случае надо обеспечить сохранность товара, принять меры к предотвращению его смешения с другой однородной продукцией и вызвать представителя поставщика (грузоотправителя).

Комиссия составляет акт по форме №ТОРГ-2 в четырех экземплярах, один из них отправляют поставщику. На импортные товары составляется в пяти экземплярах акт по форме №ТОРГ-3. Правила заполнения для обеих форм одинаковы.

Если по одному транспортному документу поступили разные товары, а недостача обнаружена только по одному из видов товаров, перечислять в акте все полученное не надо. В конце акта просто делают отметку: «По остальным товарам расхождений нет».

На основании акта составляется претензионное письмо поставщику или транспортной организации (в зависимости от того, по чьей вине образовалась недостача и на кого возложена ответственность за ее последствия согласно договору) с требованием возместить убытки.

Если товары куплены у физического лица, а также в некоторых других случаях составляется акт о приемке товара, поступившего без счета поставщика (формы №ТОРГ-4). Эта же форма заполняется, если поступают товары без сопроводительных документов (для оформления поступления товарно-материальных ценностей по фактическому наличию). Акт подписывают члены комиссии, утверждает его руководитель организации. Акт составляется в двух экземплярах при участии материально-ответственного работника. Первый экземпляр передается в бухгалтерию, второй – остается у материально-ответственного лица, принявшего товары.

Строки «По транспортным документам значится»; «Масса товара станции (пристани, порта) отправления»; «Масса товара станции (пристани, порта) назначения» заполняются, если есть документы, выписанные транспортной организацией. Строку «Состояние упаковки» заполняют, если при приемке товара было обнаружено, что упаковка повреждена.

Прочие торговые операции оформляются следующими документами (табл. 1.1).

Таблица 1.1

Документальное оформление торговых операций

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Название формы | В каких случаях оформляется | Кто составляет и подписывает, количество экземпляров, особенности заполнения |
| 1 | 2 | 3 |
| Акт об оприходовании тары, не указанной в счете поставщика (форма №ТОРГ-5) | Для оформления приемки и оприходования тары, а также упаковочных материалов, если поставщик не выделяет их в счетах и их стоимость включена в цену товара | Составляют комиссия и материально-ответственный работник. Два экземпляра: первый передается в бухгалтерию, второй остается у материально-ответственного лица. |
| Акт о завесе тары (форма №ТОРГ-6). Журнал регистрации товарно-материальных ценностей, требующих завеса тары | Для оформления приемки, завеса и списания тары | Составляют в одном экземпляре члены комиссии. Акт передается материально-ответственным лицом с товарным отчетом в бухгалтерию организации. В случае если масса тары превышает массу, указанную в сопроводительных документах поставщика, акт составляется в двух экземплярах. Второй экземпляр вместе с рекламацией направляется поставщику для возмещения. В журнале бухгалтер записывает данные о завесе тары на основании приемных товарных документов. |
| Заказ – отборочный лист (фора №ТОРГ-8) | На оптовых базах (складах) для отбора товара, тары | Заполняет работник оптовой базы (склада) и передает для исполнения на склад. Конструкция формы позволяет вести расчеты по отдельным группам товаров (например, вычислять торговую скидку по группам товаров). На основании данных этого документа заполняется товарно-транспортная накладная. |
| Упаковочный ярлык (форма №ТОРГ-9) | При упаковке товара (оптовая торговля) | Выписывается в трех экземплярах работником организации на каждое отдельное место (ящик, тюк и т.п.), подписывается материально-ответственными лицами и упаковщиком. Один экземпляр вкладывается вместе с товаром в ящик (тюк). Второй – с указаниями массы каждого места прилагается к счету-фактуре (если он не подлежит поящичной спецификации), третий – остается на складе. |
| Спецификация (форма №ТОРГ10) | Применяется в том случае, когда отфактурованная партия товара упаковывается в ящики, бочки и т.п. | Выписывается в двух экземплярах материально-ответственным лицом склада (кладовой). Один экземпляр прилагается к счету-фактуре, направляемому покупателю, второй – передается в бухгалтерию. Упакованный товар передается экспедиции, агенту (экспедитору, водителю, возчику) по количеству мест или ассе брутто под расписку на бланке спецификации. |
| Товарный ярлык (форма №ТОРГ-11) | Для учета товарно-материальных ценностей в местах хранения товара | Заполняется в одном экземпляре материально-ответственным лицом на каждое наименование с проставлением порядкового номера ярлыка. Товарный ярлык хранится вместе с товарно-материальными ценностями по месту их нахождения. Данные товарного ярлыка применяются для заполнения инвентаризационной описи товарно-материальных ценностей. |
| Накладная на внутреннее перемещение, передачу товаров, тары (форма №ТОРГ-13) | Для учета движения товарно-материльных ценностей (товара, тары) внутри организации, между структурными подразделениями или материально-ответственными лицами. | Составляется в двух экземплярах материально-ответственным лицом структурного подразделения, сдающего товарно-материальные ценности. Первый экземпляр служит сдающему подразделению основанием для списания товарно-материальных ценностей, а второй экземпляр – принимающему подразделению для оприходования ценностей. Подписывают материально-ответственные лица сдатчика и получателя и сдают в бухгалтерию. |
| Расходно-приходная накладная (для мелкорозничной торговли) (форма №ТОРГ-14) | Для оформления отпуска товаров на лотки, продавцам с тележек, разносов и т.п., на которые не составляются товарные отчеты | Выписывается в двух экземплярах материально-ответственным лицом, отпускающим товар. Один экземпляр передается продавцу товара, а второй остается в организации (магазине, на базе, складе). По окончании рабочего дня производят запись в накладной о сдаче продавцом выручки за проданные товары в кассу организации и остатка непроданных товаров. В случае если продавец не может возвратить непроданные товары, в накладной производится запись остатков. |
| Акт о порче, бое, ломе товарно-материальных ценностей (форма №ТОРГ-15) | Для оформления возникающего по тем или иным причинам боя, порчи, лома товарно-материальных ценностей, подлежащих уценке или списанию. | Составляется в трех экземплярах и подписывается членами комиссии с участием представителя администрации организации, материально-ответственного лица или при необходимости представителя санитарного надзора. Утверждается руководителем организации. Первый экземпляр направляется в бухгалтерию и является основанием для списания с материально-ответственного(ых) лица (лиц) потерь товарно-материальных ценностей, второй экземпляр остается в подразделении, третий – у материально-ответственного(ых) лица (лиц) |
| Акт о списании товаров (форма №ТОРГ-16) | Применяется при оформлении возникающей по тем или иным причинам порчи, потери качества товаров, не подлежащих дальнейшей реализации. | Составляется в трех экземплярах и подписывается членами комиссии, уполномоченной на это руководителем организации. В случае необходимости акт составляется с участием представителя санитарного или иного надзора. Первый экземпляр направляется в бухгалтерию, второй остается в подразделении, третий – у материально-ответственного лица. |
| Журнал учета движения товаров на складе (форма №ТОРГ-18) | Для учета движения и остатков товаров и тары на складе (в кладовой) | Ведется материально-ответственным(и) лицом (лицами) по наименованиям, сортам, количеству и цене. Записи в журнал производятся на основании приходно-расходных документов или накопительных ведомостей по учету отпуска товаров и тары за день. |
| Расходный отвес (спецификация) (форма №ТОРГ-19) | При отпуске всех видов товаров как приложение к товарно-транспортной накладной | Составляется в двух экземплярах работниками базы (склада). Первый экземпляр передается в бухгалтерию, второй – представителю грузополучателя |
| Акт о подработке, подсортировке, перетаривании товаров (форма №ТОРГ-20) | В случае обнаружения понижения качества и порчи товаров | Составляется в двух экземплярах членами комиссии на основании приказа, распоряжения руководителя организации о перетаривании, сортировке, подработке, перетрафаречивании. Первый экземпляр вместе с приказом, распоряжением передается в бухгалтерию, второй остается у материально-ответственного лица. |
| Товарный журнал работника мелкорозничной торговли (форма №ТОРГ-23) | Для отпуска товаров в мелкорозничную сеть. Журнал выдается торговой или иной компетентной организацией работникам мелкорозничной торговли (киосков, ларьков и т.п.) | Журнал ведется в одном экземпляре и находится на руках у работника мелкорозничной торговли. Отпуск товаров указанным работникам оформляется в каждом отдельном случае выпиской расходных накладных. Данные об отпуске товаров и получении выручки заносятся в журнал по совершении операции на основании приходно-расходных документов с определением каждый раз нового остатка товаров. Записи в журнале производятся и подписываются ответственными лицами, которые отпускают товары, а также принимают выручку (в случае если выручка не сдается в кассу). |
| Заказ (форма №ТОРГ-26) | Для оформления продажи товаров по предварительным заказам с доставкой по указанному адресу или без доставки по адресу на конкретные дату и время | Оформляется в двух экземплярах работником организации торговли при согласовании с заказчиком (покупателем). Первый экземпляр передается отборщику для исполнения заказа, второй экземпляр бланка заказа с отметкой об оплате передается покупателю. Подписывается лицами, ответственными за прием, отбор, комплектацию, исполнение заказа. |
| Журнал учета выполнения заказов покупателей (форма №ТОРГ-27) | Для учета выполнения заказов покупателей, принятых к исполнению | Ведется в одном экземпляре и находится в столе заказов. В журнале регистрируются принятые заказы по номерам, датам и времени исполнения, а также получение заказа отборщиков и возврата им исполненных заказов. |
| Карточка количественно-стоимостного учета (форма №ТОРГ-28) | В организациях торговли (на складах, базах) для аналитического учета товаров, которые учитываются в количественно-стоимостном выражении. | Ведется отдельно на каждое наименование, сорт товара. При количественно-стоимостном учете однородные товары различного назначения, но имеющие одинаковую розничную цену, могут учитываться объединено на одной карточке. Записи в карточке производятся в количественном и стоимостном выражении на основании проверенных документов. Представляемых в бухгалтерию материально-ответственными лицами |
| Товарный отчет (форма №ТОРГ-29). Отчет по таре (форма №ТОРГ-30) | Для учета товарных документов в организациях торговли за отчетный период, который утверждается руководителем организации | Составляются в двух экземплярах материально-ответственным лицом. Товарный отчет, как правило, составляется при сальдовом методе учета товаров. Подписывается бухгалтером и материально-ответственным лицом. Первый экземпляр отчета с приложенными документами, на основании которых составляется отчет, передается в бухгалтерию, второй экземпляр остается у материально-ответственного лица. |
| Сопроводительный реестр сдачи документов (форма №ТОРГ-31) | Для регистрации приходных и расходных документов | Составляется в двух экземплярах материально-ответственным лицом на приходные и расходные документы по операциям за отчетный период. Первый экземпляр с приложенными к нему документами под расписку передается в бухгалтерию или на обработку средствами вычислительной техники. Второй экземпляр остается у материально-ответственного лица. |

Постановлением Госкомстата России от 25 декабря 1998 г. №132 утверждены также некоторые формы, связанные со спецификой деятельности организации:

- приходный групповой отвес (форма №ТОРГ-17) – применяется при приемке товара плодоовощными базами, складами, холодильниками;

- акт о переборке, сортировке плодоовощной продукции (форма №ТОРГ-21) – применяется на плодоовощных базах (складах) для оформления переборки, сортировки картофеля, овощей, фруктов, а также отходов, выявленных при переборке;

- акт о контрольной (выборочной) проверке яиц (форма №ТОРГ-22);

- акт о перемеривании тканей (форма №ТОРГ-24) – применяется в магазинах для учета излишков (недостач) при перемеривании тканей по всем или отдельным группам в необходимых случаях до выпуска в продажу;

- акт об уценке лоскута (форма №ТОРГ-25) – применяется для оформления уценки мерного лоскута, образующегося в торговой сети при розничной продаже тканей по мере накопления лоскута.

Согласно ст. 12 Федерального закона от 21 ноября 1996 г. №129-ФЗ «О бухгалтерском учете» организации обязаны проводить инвентаризацию имущества и обязательств, в ходе которой проверяются и документально подтверждаются их наличие, состояние и оценка. Это делается для обеспечения достоверности данных бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности.

Порядок (количество инвентаризаций в отчетном году, даты их проведения, перечень имущества и обязательств, проверяемых при каждой из них, и т.д.) проведения инвентаризации определяется руководителем организации.

Проводить инвентаризацию необходимо:

- перед составлением годовой бухгалтерской отчетности (кроме имущества, инвентаризация которого проводилась не ранее 1 октября отчетного года). Инвентаризация основных средств может проводиться один раз в три года, а библиотечных фондов – один раз в пять лет. В организациях, расположенных в районах Крайнего Севера и приравненных к ним местностях, инвентаризация товаров, сырья и материалов может проводиться в период их наименьших остатков;

- при смене материально-ответственных лиц;

- при выявлении фактов хищения, злоупотребления или порчи имущества;

- при передаче имущества в аренду, выкупе, продаже, а также при преобразовании государственного или муниципального унитарного предприятия;

- в случае стихийного бедствия, пожара или других чрезвычайных ситуаций, вызванных экстремальными условиями;

- при реорганизации или ликвидации организации.

Согласно Методическим указаниям по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, утвержденных Приказом Минфина России от 13 июня 1995 г. №49, для проведения инвентаризации в организации создается постоянно действующая инвентаризационная комиссия. В состав инвентаризационной комиссии включаются представители администрации организации, работники бухгалтерской службы, другие специалисты (инженеры, экономисты, техники и т.д.).

Также в состав инвентаризационной комиссии можно включать представителей службы внутреннего аудита организации, независимых аудиторских организаций. При проведении инвентаризации должны присутствовать все члены комиссии, иначе результаты инвентаризации могут быть признаны недействительными.

Форма приказа о проведении инвентаризации утверждена Постановлением Госкомстата России от 18 августа 1998 г. №88[[5]](#footnote-5).

До начала проверки фактического наличия имущества инвентаризационная комиссия должна получить последние на момент инвентаризации приходные и расходные документы или отчеты о движении материальных ценностей и денежных средств. Фактическое наличие имущества проверяется при обязательном участии материально-ответственных лиц.

Сведения о фактическом наличии имущества и реальности учтенных финансовых обязательств записываются в инвентаризационные описи.

Инвентаризационные описи могут быть заполнены как с использованием средств вычислительной техники, так и ручным способом. Исправления в инвентаризационных описях должны быть подписаны всеми членами инвентаризационной комиссии и материально-ответственными лицами.

В описях не допускается оставлять незаполненные строки, на последних страницах незаполненные строки прочеркиваются.

Описи подписывают все члены инвентаризационной комиссии и материально-ответственные лица. В конце описи материально-ответственные лица дают расписку, подтверждающую проверку комиссией имущества в их присутствии, об отсутствии к членам комиссии каких-либо претензий и принятии перечисленного в описи имущества на ответственное хранение[[6]](#footnote-6).

1.3 Организация бухгалтерского учета: синтетический и аналитический учет

####

#### 1.3.1 Учет поступления товаров

При формировании учетной политики организации следует указать избранный способ оценки товаров, а также способ признания учтенных расходов в себестоимости проданных за отчетный период товаров в качестве расходов по обычным видам деятельности (полностью или с учетом корректировок на сумму транспортных расходов, относящихся к стоимости остатка нереализованных на конец отчетного периода товаров).

В рабочем плане счетов должны быть указаны счета бухгалтерского учета, которые используются для учета товаров. План счетов 2001 г. предлагает два варианта ведения учета поступления товаров:

- на счете 41 «Товары»;

- с использованием счетов 41 «Товары», 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей». Данный вариант учета целесообразно применять в том случае, если в соответствии с учетной политикой поступившие от поставщиков товары принимаются к бухгалтерскому учету по фактической себестоимости. Это связано с тем, что момент признания затрат, связанных с приобретением товаров, в качестве расходов может не совпадать с моментом оприходования товаров, и товары могут быть уже проданы к моменту получения счетов на стоимость соответствующих услуг сторонних организаций, а также со сложностью отнесения расходов к той или иной партии товаров.

В Инструкции по применению Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций[[7]](#footnote-7) указано, что поступление товаров может быть отражено с использованием счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» в таком же порядке, какой установлен для учета соответствующих операций с материалами. Однако в отличие от учета материалов использование счета 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей» не предусмотрено для учета отклонений в стоимости товаров. При этом в течение месяца в дебет счета относятся покупная стоимость товаров, а также затраты по приобретению товаров (без НДС), а в кредит в корреспонденции со счетом 41 «Товары» - учетная стоимость товаров (например, покупная стоимость в соответствии с договором купли-продажи). Ведение текущего учета товаров на счете 41 «Товары» по учетной стоимости обеспечивает соответствие записей в отчетности материально ответственных лиц (товарных отчетах (ф. №ТОРГ-29), сопроводительных реестрах сдачи документов (ф. №ТОРГ-31) и учетных регистрах: ведомости к журналу-ордеру по счету 41 «Товары», Главной книге.

В конце месяца сумма разницы в стоимости приобретенных товаров, исчисленная между их фактической себестоимостью (дебетовый оборот счета 15) и учетной стоимостью, списывается на счет 41 «Товары». Остаток по счету 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» на конец месяца показывает наличие товаров в пути.

Отклонения в стоимости товаров, учтенные на счете 41 «Товары», подлежат последующему списанию на счет 90-2 «Себестоимость продаж» в полной сумме (если расходы по приобретению товаров признаются организацией в себестоимости реализованных товаров полностью в отчетном периоде в качестве расходов по обычным видам деятельности – п.9 ПБУ 10/99[[8]](#footnote-8)) или распределяются между проданными товарами и остатком товаров по среднему проценту в общеустановленном порядке. Порядок списания выявляемых отклонений фактических расходов по приобретению товаров от их учетной стоимости устанавливается организацией самостоятельно при принятии учетной политики.

Суммы налога на добавленную стоимость, указанные в счетах-фактурах контрагентов, в стоимость товаров не включаются и подлежат обособленному учету на счете 19-3 «НДС по приобретенным материально - производственным запасам».

Организации розничной торговли, осуществляющие учет товаров по продажной стоимости, дополнительно отражают торговую наценку записью:

Д-т сч. 41 «Товары»,

К-т сч. 42 «Торговая наценка».

Сумма наценки при неизменной продажной стоимости товаров будет различной в зависимости от варианта ведения учета поступления товаров.

Второй вариант ведения учета поступления товаров является более предпочтительным с точки зрения налоговых последствий, поскольку включение в стоимость товаров всех затрат, связанных с их приобретением, уменьшает налоговую базу по налогу на пользователей автомобильных дорог.

Объектом налогообложения по налогу на пользователей автомобильных дорог является сумма разницы между продажной и покупной ценами товаров, реализованных в результате торговой деятельности (п.п.25, 26 Инструкции МНС России «О порядке исчисления и уплаты налогов, поступающих в дорожные фонды» от 04.04.2000 №59[[9]](#footnote-9)). Покупная цена товаров в целях исчисления налога определяется путем суммирования фактически произведенных затрат на их покупку (затрат на приобретение товаров, процентов по коммерческому кредиту, комиссионных вознаграждений, таможенных пошлин, затрат на транспортировку, хранение и доставку, осуществляемых сторонними организациями). В том случае, если указанные затраты согласно учетной политике относятся на издержки обращения, они не включаются в покупную стоимость товаров в целях исчисления налога на пользователей автодорог.

Если в отчетном месяце продавцом отгружены товары покупателю (согласно договору право собственности на товары перешло к покупателю), покупателем получены соответствующие отгрузочные документы, однако сами товары не поступили, то в конце месяца они подлежат учету у покупателя как товары в пути.

В бухгалтерском учете такие товары отражаются по дебету счета 41 «Товары» или счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей»" (в зависимости от избранного организацией варианта учета) в оценке, указанной в отгрузочных документах (без НДС), и кредиту счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» без их оприходования на склад. Стоимость товаров в пути включается в расчет среднегодовой стоимости имущества при определении суммы налога на имущество организаций.

Сумма НДС на основании счета-фактуры поставщика учитывается в общеустановленном порядке на счете 19-3 «НДС по приобретенным материально-производственным запасам».

Если учет поступления товаров ведется без использования счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей», то в ситуации, когда непоступившие товары (товары в пути) учтены на счете 41 «Товары» и произведены расчеты с поставщиком за товары, вычет сумм НДС по оплаченным товарам в пути не производится, так как:

* на основании отгрузочных документов непоступившие товары принимаются к учету на счете 41 «Товары» как товары в пути, а не как товары;
* согласно п.1 ст.172 НК РФ налоговые вычеты производятся на основании выставленных продавцами счетов-фактур, которые подлежат регистрации в книге покупок в целях определения суммы НДС, предъявляемой к вычету. Счета-фактуры, полученные от продавцов, подлежат регистрации в книге покупок в хронологическом порядке по мере оплаты и оприходования приобретаемых товаров (п.8 Правил ведения журналов учета полученных и выставленных счетов-фактур, книг покупок и книг продаж при расчетах по НДС).

В начале следующего месяца счет 41 «Товары» подлежит корректировке на стоимость учтенных в конце месяца товаров в пути. Таким образом, приводится в соответствие стоимость остатка товаров в ведомости по счету 41 «Товары» и отчетности материально ответственных лиц (товарном отчете). Соответствующей корректировке подвергается и счет 19-3 «НДС по приобретенным материально-производственным запасам». После поступления товаров они принимаются к учету в общеустановленном порядке.

При ведении учета поступления товаров с использованием счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» производить указанную корректировку нет необходимости. Поступившие товары в этом случае отражаются на счете 41 «Товары» в корреспонденции с кредитом счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей».

Договоры поставки могут заключаться в иностранной валюте (денежных единицах). Оплата таких обязательств может производиться в рублях по официальному курсу валюты или по курсу, определенному соглашением сторон. При осуществлении расчетов по таким договорам возникают суммовые разницы между стоимостью товаров, которая определяется курсом денежной единицы на дату перечисления средств поставщику, и стоимостью этих товаров, определенной исходя из курса денежной единицы на дату перехода права собственности на товары.

Суммовые разницы, возникающие при приобретении товаров, учитываются в составе расходов по обычным видам деятельности (ПБУ 10/99).

У организации – покупателя под суммовой разницей понимается разница между рублевой оценкой фактически произведенной оплаты, выраженной в иностранной валюте (денежных единицах), исчисленной по официальному или согласованному курсу на дату принятия к бухгалтерскому учету соответствующей кредиторской задолженности, и рублевой оценкой этой кредиторской задолженности, исчисленной по официальному или иному согласованному курсу на дату признания расхода в бухгалтерском учете (п.6.6 ПБУ 10/99). На суммовую разницу подлежат корректировке кредиторская задолженность и стоимость приобретенных товаров.

Сумма НДС, уплаченная поставщику в составе суммовой разницы, подлежит налоговому вычету в общеустановленном порядке. Следует учитывать, что в соответствии со ст.169 НК РФ налоговые вычеты уплаченных сумм НДС производятся только на основании счетов-фактур. Поэтому поставщик в течение пяти дней после зачисления на расчетный счет денежных средств от покупателя должен предъявить ему оформленный в установленном порядке счет-фактуру на суммовую разницу. Второй экземпляр счета-фактуры поставщик должен зарегистрировать в книге продаж для включения суммовой разницы в налоговую базу и определения суммы НДС, подлежащей начислению в бюджет.

Если на момент изменения продажных цен часть товаров была продана, то наценка корректируется на величину суммовой разницы в доле, соответствующей проданным товарам.

Скидки предоставляются при реализации товаров, носящих сезонный характер, а также в других случаях, предусмотренных договором купли-продажи.

Предоставляемые поставщиками согласно договору скидки учитываются у покупателя при формировании расходов по обычным видам деятельности. В соответствии с п.6 ПБУ 10/99 «Расходы организации» расходы по обычным видам деятельности принимаются к бухгалтерскому учету в сумме, равной величине оплаты и (или) величине кредиторской задолженности. Величина оплаты и (или) кредиторской задолженности определяется с учетом всех предоставленных организации согласно договору скидок (п.6.5 ПБУ 10/99[[10]](#footnote-10)).

#### 1.3.2 Учет реализации товаров

Учет товаров по продажным ценам документами системы нормативного регулирования бухгалтерского учета допускается в организациях розничной торговли. Розничная торговля – вид предпринимательской деятельности в сфере торговли, связанный с реализацией товаров потребительского назначения непосредственно потребителю для личного, семейного, домашнего использования. Наряду с розничной, принято выделять следующие виды торговли: мелкорозничная торговля, оптовая торговля и мелкооптовая торговля.

Таким образом, учет товаров по продажным ценам может вестись в организациях розничной и мелкорозничной торговли.

Следует отметить, что в последнее время все большее распространение получают многофункциональные торговые комплексы, которые могут осуществлять все перечисленные виды торговли. Поэтому определяющим при отнесении отдельных групп операций к розничной торговле является правильная квалификация договорных отношений между продавцом и покупателем. Другими словами, товары могут учитываться по продажным ценам, если они продаются в рамках договора розничной купли-продажи. Основные требования к заключению данного вида договора и исполнению его положений регулируются отдельным параграфом гл. 30 ГК РФ[[11]](#footnote-11).

По договору розничной купли-продажи продавец, осуществляющий предпринимательскую деятельность по продаже товаров в розницу, обязуется передать покупателю товар, предназначенный для личного, семейного, домашнего или иного использования, не связанного с предпринимательской деятельностью.

Основные требования, предъявляемые к этому договору, сформулированы в ст. ст. 492 – 500 ГК РФ. К числу основных положений, которые следует учитывать при заключении этого вида договора и исполнения обязанностей по нему, относятся следующие:

- договор розничной купли-продажи является публичным договором (в отличие от договора оптовой купли-продажи, который, как правило, заключается с конкретным покупателем);

- продавец, не предоставивший покупателю возможность получить соответствующую информацию о товаре, несет ответственность и за недостатки товара, возникшие после его передачи покупателю, в отношении которых покупатель докажет, что они возникли в связи с отсутствием у него такой информации;

- договор розничной купли-продажи может быть заключен с условием о принятии покупателем товара в определенный договором срок, в течение которого этот товар не может быть продан другому покупателю. Если иное не предусмотрено договором, неявка покупателя или несовершение иных необходимых действий для принятия товара в определенный договором срок могут рассматриваться продавцом в качестве отказа покупателя от исполнения договора. При этом дополнительные расходы продавца на обеспечение передачи товара покупателю в определенный договором срок включаются в цену товара, если иное не предусмотрено законом, иными правовыми актами или договором;

- покупатель обязан оплатить товар по цене, объявленной продавцом в момент заключения договора розничной купли-продажи, если иное не предусмотрено законом, иными правовыми актами или не вытекает из существа обязательства;

- покупатель вправе оплатить товар в любое время в пределах установленного договором периода рассрочки оплаты товара;

- покупатель вправе в течение четырнадцати дней с момента передачи ему непродовольственного товара, если более длительный срок не объявлен продавцом, обменять купленный товар в месте покупки и иных местах, объявленных продавцом, на аналогичный товар другого размера, формы, габарита, фасона, расцветки или комплектации, произведя в случае разницы в цене необходимый перерасчет с продавцом.

В организациях розничной торговли, которые ведут учет приобретенных товаров по продажным ценам, возникает необходимость обособленного учета торговой наценки.

Учет торговой наценки ведется на счете 42 «Торговая наценка». Суммы, учтенные на этом счете, могут только сторнироваться, но не списываться с дебета.

На счете 42 учитываются также скидки, предоставляемые поставщиками организациям, осуществляющим розничную торговлю, на возможные потери товаров, а также на возмещение дополнительных транспортных расходов.

Кредитуется счет 42 при принятии к бухгалтерскому учету товаров на суммы торговой наценки (скидок, накидок):

дебет счета 41 «Товары», субсчет «Товары на складах» кредит счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» - на сумму стоимости товаров по договорным ценам;

дебет счета 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям» кредит счета 60 – на сумму НДС, уплаченного при приобретении товаров.

Нетрудно убедиться, что на размер сумм налогового вычета факт использования продажных цен не влияет. Соответствующая проводка по дебету счета 19 оформляется до оформления проводки по счету 42, а сумма НДС, подлежащего вычету или возмещению, должна соответствовать данным, указанным в расчетных документах поставщика и в счете-фактуре;

дебет счета 41 кредит счета 42 – на сумму торговой наценки.

Суммы торговой наценки (скидок, накидок) по товарам проданным, отпущенным или списанным вследствие естественной убыли, брака, порчи, недостачи и т.п. сторнируются по кредиту счета 42 в корреспонденции с дебетом счета 90 «Продажи» и иных соответствующих счетов. Относящиеся к непроданным товарам суммы скидок (накидок) уточняются на основании инвентаризационных описей путем определения полагающейся скидки (накидки) на товары в соответствии с установленными размерами. Следует подчеркнуть, что уточнение сумм торговой наценки по результатам инвентаризационных описей может осуществляться только тогда, когда проводится инвентаризация – то есть ежегодно перед составлением бухгалтерской отчетности, а также при выявлении фактов недостачи или порчи товаров.

В соответствии с Инструкцией по применению Плана счетов (характеристика счета 42) сумма скидки (накидки) на остаток непроданных товаров в организациях, осуществляющих розничную торговлю, может быть определена по проценту, исчисленному исходя из отношения суммы скидок (накидок) на остаток товаров на начало месяца и оборота по кредиту счета 42 (без учета сторнированных сумм) к сумме проданных за месяц товаров (по продажным ценам) и остатка товаров на конец месяца (по продажным ценам).

При организации и ведении бухгалтерского учета в организациях розничной торговли, правомерно применять некоторые (основные) нормы Методических рекомендаций по учету и оформлению операции приема, хранения и отпуска товаров в организациях торговли, утвержденных Письмом Роскомторга от 10 июля 1996 г. №1-794/32-5[[12]](#footnote-12) (далее - Методические рекомендации). Данный документ не имеет нормативного характера, так как процедуру регистрации в Минюсте России он не проходил. Тем не менее, при организации бухгалтерского учета он может использоваться, так как не устанавливает каких-либо новых правил или требований, противоречащих положениям документов системы законодательного и нормативного регулирования бухгалтерского учета и отчетности или расширительно толкующих эти положения.

Разумеется, учитывая год разработки и издания Методических рекомендаций, следует учитывать требования вновь вышедших нормативных документов и применять Методические рекомендации только в части, не противоречащей им.

Методические рекомендации предлагают к использованию организациями розничной торговли, учитывающими товары по продажным ценам, четыре способа расчета дохода и, следовательно, распределения торговых скидок между объемами проданного и непроданного товара:

- по общему товарообороту;

- по ассортименту товарооборота;

- по среднему проценту;

- по ассортименту остатка товаров.

Инструкцией по применению Плана счетов фактически закреплено использование способа распределения скидок по среднему проценту.

Средний процент рассчитывается по формуле:

 ТНн + ТНп - ТНв

 П = -----------------------x 100,

 Т + ОК

где П – средний процент дохода;

ТНн – торговая надбавка на остаток товаров на начало отчетного периода (сальдо счета 42 на начало отчетного периода);

ТНп – торговая надбавка на товары, поступившие за отчетный период (кредитовый оборот счета 42 за отчетный период);

ТНв – торговая надбавка на выбывшие товары (дебетовый оборот счета 42 за отчетный период);

Т – товарооборот в данном месяце;

ОК – остаток товаров на конец отчетного периода (сальдо счета 41 на конец отчетного периода).

Таким образом, на счете 42 (помимо указанной выше проводки в корреспонденции со счетом 41 – при оприходовании товаров) могут быть оформлены следующие проводки:

дебет счета 44 «Расходы на продажу» кредит счета 42 (сторно) – на сумму торговой наценки по товарам, использованным при осуществлении расходов на продажу (например, при проведении рекламной кампании);

дебет счета 90, субсчет «Выручка» кредит счета 42 (сторно) – на сумму торговой наценки по сумме стоимости проданных товаров;

дебет счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» кредит счета 42 (сторно) – на сумму торговой наценки по стоимости недостающих товаров.

Необходимости корректировки сумм полученной прибыли для целей налогообложения не возникает, так как приведенная схема позволяет формировать финансовый результат в соответствии с требованиями налогового учета – списываются фактически осуществленные (и признанные) расходы, а сумма торговой наценки распределяется между проданными товарами и их остатками на складах.

Аналитический учет по счету 42 «Торговая наценка» должен обеспечивать раздельное отражение сумм скидок (накидок) и разниц в ценах, относящихся к товарам в организациях, осуществляющих розничную торговлю, и к товарам отгруженным.

Аналитический учет товаров в организациях розничной торговли ведется:

а) по хозяйствующим субъектам, являющимся юридическими лицами, и их обособленным подразделениям;

б) по каждому хозяйствующему субъекту - по материально-ответственным лицам;

в) по каждому материально-ответственному лицу - по ассортименту товаров;

г) а также в удобном для предприятия разрезе.

Разрезы аналитического учета «По хозяйствующим субъектам» и «По материально-ответственным лицам» совпадают, если материальную ответственность за товары, находящиеся в той или иной торговой единице, несет одно лицо (одна бригада).

Учет товаров организуется:

- в бухгалтерии – по материально-ответственным лицам (бригадам) в стоимостном выражении;

- на складах – по наименованиям, сортам, количеству и цене товара в товарных книгах, товарных карточках.

#### 1.3.3 Учет сырья в производстве и учет выпуска продукции

В соответствии с п. 58 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности[[13]](#footnote-13) в РФ сырье отражается по фактической себестоимости. Однако фактическая себестоимость единицы сырья далеко не всегда остается постоянной величиной. Действительно, поставщик может пересмотреть цены, либо сырье поступит по разным ценам от нескольких поставщиков.

Кроме того, в фактическую стоимость партии входят транспортно-заготовительные расходы (ТЗР), зависящие от условий доставки. В подобных случаях оперативный учет поступлений возможно вести лишь по некоторой условной (предварительной) цене. Ее именуют учетной, порядок определения этой цены организация устанавливает самостоятельно.

Так, в соответствии с п. 80 Методических указаний по учету материально-производственных запасов[[14]](#footnote-14) в качестве учетной цены могут использоваться плановая себестоимость заготовления, фактическая себестоимость по данным предыдущего месяца, средняя покупная цена или договорные цены поставщиков. Бухгалтер вправе применять учетные цены по счету 10 «Материалы». Но чтобы не входить в противоречие с правилом оценки сырья в бухгалтерском балансе, наряду со счетом 10 ему придется использовать счет 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей». Подчеркнем, что по счету 10 ведут количественно-суммовой учет, а по счету 16 – только суммовой.

На некоторых предприятиях сырье принимают в одной единице измерения (например, по весу), а отпускают со склада в другой (например, поштучно). Как поступить бухгалтеру в этом случае, предписывает п. 50 Методических указаний. В этом случае движение сырья необходимо отражать одновременно в двух единицах измерения. Вначале записывается количество в единице измерения, указанной в документах поставщика, а рядом в скобках – количество в единице измерения, по которой материал будет отпускаться со склада.

В соответствии с п. 16 ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов[[15]](#footnote-15)» при отпуске сырья в производство его оценивают одним из следующих способов: по себестоимости каждой единицы, по средней себестоимости, по себестоимости первых по времени приобретения материально-производственных запасов (МПЗ) (способ ФИФО), по себестоимости последних по времени приобретения материально-производственных запасов (способ ЛИФО). Списание по средней себестоимости возможно исходя из среднемесячной фактической себестоимости (вариант взвешенной оценки). При этом используют данные о стоимости материалов на начало месяца и общей стоимости их поступлений за отчетный месяц. Выбытие на протяжении месяца отражают в количественных показателях.

Порядок расчета суммы отклонений установлен п. 87 Методических указаний. Списание отклонений в стоимости материалов или ТЗР производится пропорционально учетной стоимости материалов исходя из отношения суммы остатка величины отклонения или ТЗР на начало месяца (отчетного периода) и текущих отклонений или ТЗР за месяц (отчетный период) к сумме остатка материалов на начало месяца (отчетного периода) и поступивших материалов в течение месяца (отчетного периода) по учетной стоимости.

Согласно п. 2 ст. 254 Налогового кодекса РФ стоимость МПЗ, включаемых в материальные расходы, определяется исходя из цен приобретения. Значит, бухгалтерский учет поступлений по контрактным ценам соответствует требованиям налогового законодательства.

Методы оценки списания МПЗ в налоговом и в бухгалтерском учете также аналогичны (п. 8 ст. 254 Налогового кодекса РФ). И если в налоговом учете выбрать тот же метод оценки по средней себестоимости, то оценка запасов по счету 10 совпадет с их стоимостью в целях налогообложения. Однако в бухучете себестоимость готовой продукции формируется исходя из фактической себестоимости опилок и ТЗР.

В налоговом же учете расходы транспортного подразделения фирмы к стоимости сырья не относятся. Ведь понятие цен приобретения (п. 2 ст. 254 Налогового кодекса РФ) не распространяется на зарплату водителя и социальные отчисления по ней. Поэтому трактовать ТЗР как составную часть стоимости сырья мы не вправе. Но включение ТЗР в налоговую себестоимость готовой продукции наравне с опилками можно обосновать иначе. Значит, транспортные расходы можно распределять соответственно расходованию сырья (закрепив это решение в учетной политике). Получается, что остаток ТЗР по счету 16 – «налоговое» НЗП транспортного цеха[[16]](#footnote-16).

Для учета наличия и движения готовой продукции на складе применяется счет 43 «Готовая продукция», по дебету которого отражаются остаток продукции на складе на начало и конец отчетного периода и ее приход из производства, а по кредиту – расход продукции, отпуск ее со склада.

Если выпущенные из производства изделия потребляются полностью на своем предприятии, то они могут учитываться на счете 43 «Готовая продукция» либо на счете 10 «Материалы». При частичном использовании своей продукции на собственные цели она учитывается на счете 43 «Готовая продукция».

Готовые изделия, приобретаемые у других предприятий для продажи как товар или для комплектации своей отгружаемой продукции и не входящие в ее себестоимость, учитываются на счете 41 «Товары».

Полностью законченная производством продукция, которая должна быть принята заказчиком, но не принята им и не оформлена приемо - сдаточным актом, на счете 43 «Готовая продукция» не учитывается, а остается в составе незавершенного производства. Стоимость выполненных работ и оказанных услуг на сторону на счете 43 «Готовая продукция» не отражается, а списывается со счетов учета производственных затрат непосредственно на счета учета отгрузки или продажи.

Синтетический учет выпуска продукции из производства может вестись по одному из вариантов: с использованием счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» и без его использования.

Первый вариант могут применять организации, использующие в учете плановые калькуляции на производимую продукцию или нормативный метод учета затрат и калькулирование себестоимости продукции. К числу его преимуществ можно отнести то, что отклонения между фактической и нормативной (плановой) себестоимостью выявляются в целом по предприятию на отдельном счете и нет необходимости определять их по каждому виду изделий; упрощается оценка остатков готовой продукции на складе, так как они оцениваются в течение продолжительного времени по стабильным учетным ценам (по плановой или нормативной себестоимости); хотя и незначительно, но сокращается трудоемкость учета: отклонения списываются непосредственно на проданную продукцию и нет необходимости составлять расчет по исчислению фактической себестоимости отгруженной и проданной продукции, вести стоимостный аналитический учет в двух разрезах: по учетной стоимости и по фактической себестоимости.

Второй вариант менее аналитичен с позиций раскрытия составляющих фактической себестоимости и более трудоемок. Для предприятий, не использующих плановые или нормативные калькуляции, применение этого варианта неизбежно.

Если на предприятии используется первый вариант, то для учета выпущенной продукции применяются счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» и 43 «Готовая продукция».

По дебету счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» отражается фактическая производственная себестоимость выпущенной продукции, сданных работ и оказанных услуг. По дебету этот счет корреспондирует с кредитом счетов 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства» и 90 «Продажи». При этом составляются следующие бухгалтерские записи:

Д-т сч. 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)»

К-т сч. 20 «Основное производство» - на фактическую производственную себестоимость готовой продукции, выпущенной основными цехами (сборочными, выпускными и т.д.),

К-т сч. 23 «Вспомогательные производства» - на фактическую себестоимость продукции, работ и услуг, произведенных вспомогательными цехами (ремонтно - механическим, инструментальным и др.),

К-т сч. 90 «Продажи» - на сумму превышения нормативной (плановой) себестоимости над фактической.

По кредиту счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» отражается нормативная (плановая) себестоимость произведенной продукции, работ и услуг. По кредиту счет 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» корреспондирует с дебетом счетов 10 «Материалы», 21 «Полуфабрикаты собственного производства», 43 «Готовая продукция» и 90 «Продажи». При этом составляются следующие бухгалтерские записи:

Д-т сч. 10 «Материалы» - на стоимость изделий, которые будут потреблены полностью данной организацией,

Д-т сч. 21 «Полуфабрикаты собственного производства» - на стоимость продукции, направляемой в производство как собственные полуфабрикаты (например, на металлургическом комбинате чугун, принятый как готовый продукт, может быть направлен в цех для выработки в дальнейшем проката),

Д-т сч. 43 «Готовая продукция»" - на стоимость продукции, сданной на склад,

Д-т сч. 90 «Продажи» - на стоимость сданных заказчикам работ и услуг

К-т сч. 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)».

После того как записи на счете 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» произведены, определяется разница между дебетовым и кредитовым оборотами. Она представляет собой отклонение фактической себестоимости от нормативной (плановой). Превышение фактической себестоимости над нормативной (плановой) означает допущенный в производстве перерасход и отражается дополнительной записью по дебету счета 90 «Продажи» и кредиту счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)». Превышение нормативной (плановой) себестоимости над фактической свидетельствует об экономии, которая отражается по дебету счета 90 «Продажи» и кредиту счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» методом «красное сторно». В конечном итоге счет 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» закрывается. По окончании отчетного периода остатка на нем не может быть, следовательно, его данные в балансе не находят отражения.

#### 1.3.4 Учет тары

В организациях торговли тара учитывается на счете 41 «Товары», субсчет 41-3 «Тара под товаром и порожняя». На этом же субсчете учитываются и тарные материалы – материалы и детали, предназначенные для изготовления и ремонта тары.

Независимо от условий приобретения тары (покупка или изготовление непосредственно в организации) тара принимается к бухгалтерскому учету по фактической себестоимости, которая складывается из всех расходов по ее покупке и доставке в организацию или затрат по ее изготовлению.

В случае наличия в организации значительной номенклатуры и высокой скорости оборачиваемости тары разрешается вести учет тары в учетных ценах, которые устанавливаются организацией самостоятельно в порядке, изложенном применительно к материалам в п. 80 Методических указаний. За учетную цену может быть принята планово-расчетная цена, договорная цена, фактическая себестоимость прошлого периода и пр. При этом разница, возникающая между фактической себестоимостью тары и ее учетной ценой, списывается со счетов учета затрат (при производстве тары самой организацией) или счетов учета расчетов (при покупке тары) на счет учета прочих расходов (доходов).

Движение тары в торговой организации отражается материально-ответственным лицом в товарном отчете (унифицированная форма №ТОРГ-29) и отчете по таре (унифицированная форма №ТОРГ-30). Эти формы утверждены Постановлением Госкомстата России №132. Аналитический учет тары ведется бухгалтерской службой в количественном и стоимостном выражении по складам, подразделениям и местам хранения, по материально-ответственным лицам, а внутри них – по видам и группам тары.

В соответствии со ст. 171 Методических указаний тара, пришедшая в негодность вследствие естественного износа, поломки (боя) или порчи, оформляется соответствующим актом (форма №ТОРГ-15 «Акт о порче, бое, ломе товарно-материальных ценностей», утвержденная Постановлением Госкомстата России №132).

Если тара пришла в негодность вследствие естественного износа, ее стоимость списывается проводкой: Дебет 91-2 Кредит 41-3 (п. 190 Методических указаний). Тара, пришедшая в негодность до истечения срока полезного использования в результате порчи, боя и др., списывается со счета учета тары (41-3) в дебет счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» с последующим списанием на счета учета затрат в пределах норм естественной убыли и за счет виновных лиц – сверх норм[[17]](#footnote-17).

#### 1.3.5 Учет товарных потерь

Налоговое законодательство не предусматривает обязанности организации по уценке товаров. Необходимость их уценки в бухгалтерском учете возникает в двух случаях:

1. Если согласно учетной политике предусмотрено создание резервов под снижение стоимости материальных ценностей (п. 25 ПБУ 5/01). При этом материально-производственные запасы, которые морально устарели, полностью или частично потеряли свое первоначальное качество либо текущая рыночная стоимость, стоимость продажи которых снизилась, отражаются в бухгалтерском балансе на конец отчетного года за вычетом резерва под снижение стоимости материальных ценностей.

Резерв под снижение стоимости материальных ценностей образуется за счет финансовых результатов организации на величину разницы между текущей рыночной стоимостью и фактической себестоимостью материально-производственных запасов, если последняя выше текущей рыночной стоимости.

2. В рамках отражения результатов инвентаризаций, которые могут быть обязательными или назначены руководителем по определенному виду товара.

При выявлении фактов порчи имущества в соответствии с п. 2 ст. 12 Федерального закона от 21.11.1996 №129-ФЗ «О бухгалтерском учете» организации обязаны проводить инвентаризацию имущества, в ходе которой проверяются и документально подтверждаются его наличие, состояние и оценка. Для обеспечения достоверности данных бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности организации обязаны проводить инвентаризацию имущества и обязательств, в ходе которой проверяются и документально подтверждаются их наличие, состояние и оценка (п. 1 ст. 12 Закона №129-ФЗ). Порядок и сроки проведения инвентаризации определяются руководителем организации, за исключением случаев, когда ее проведение обязательно, а именно:

* при передаче имущества в аренду, выкупе, продаже, а также при преобразовании государственного или муниципального унитарного предприятия;
* перед составлением годовой бухгалтерской отчетности;
* при смене материально ответственных лиц;
* при выявлении фактов хищения, злоупотребления или порчи имущества;
* в случае стихийного бедствия, пожара или других чрезвычайных ситуаций, вызванных экстремальными условиями;
* при реорганизации или ликвидации организации;
* в других случаях, предусмотренных законодательством Российской Федерации.

Согласно пп. «б» п. 3 ст. 12 Закона №129-ФЗ порча, выявленная при инвентаризации, отражается на счетах бухгалтерского учета: 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, то убытки от недостачи имущества и его порчи списываются на финансовые результаты организации, а у бюджетной организации – на уменьшение финансирования (фондов).

Поскольку проведение годовой инвентаризации имущества является обязательным, отражение ее результатов также является обязательным, в том числе и при принятии решения об уценке отдельных видов имущества.

Уценка (переоценка) товара рассматривается как понижение учетной цены товара, который полностью или частично потерял свое первоначальное качество, с целью дальнейшей продажи.

Порядок проведения инвентаризации и способ отражения ее результатов установлены Методическими указаниями по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, утвержденными Приказом Минфина России от 13.06.1995 №49[[18]](#footnote-18). Проведение инвентаризации обязательно перед составлением годовой бухгалтерской отчетности, кроме имущества, инвентаризация которого проводилась не ранее 1 октября отчетного года (п. 1.5). Аналогичные требования содержатся в Положении по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утвержденном Приказом Минфина России от 29.07.1998 №34н (п. п. 27, 28), и Методических указаниях по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов, утвержденных Приказом Минфина России от 28.12.2001 №119н (п. 22). Это означает, что, если по товарам инвентаризация проведена ранее 1 октября, необходимо провести ее перед составлением годовой отчетности.

Результаты инвентаризации должны быть отражены в учете и отчетности того месяца, в котором была закончена инвентаризация, а по годовой инвентаризации – в годовой бухгалтерской отчетности (п. 34 Методических указаний).

Бухгалтерская служба организации обязана (п. 28 Методических указаний):

* осуществлять контроль за своевременностью и полнотой проведения инвентаризаций;
* требовать сдачи материалов инвентаризаций в бухгалтерскую службу;
* следить за своевременным завершением инвентаризаций и документальным оформлением их результатов;
* отражать на счетах бухгалтерского учета выявленные при инвентаризации расхождения между фактическим наличием имущества и данными бухгалтерского учета.

Порядок отражения в учете выявленных при инвентаризации расхождений приведен в п. п. 29, 30, 31 Методических указаний. Стоимость уценяемых товаров полностью списывается со счета 41 «Товары» в дебет счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей». Затем эти товары приходуются с учетом физического состояния по цене возможной реализации: кредитуется счет 94 в корреспонденции со счетами учета товарно-материальных ценностей. При порче запасов, которые могут быть использованы в организации или проданы (с уценкой), они одновременно приходуются по рыночным ценам с учетом их физического состояния с уменьшением на эту сумму потерь от порчи.

Результаты инвентаризации оформляются первичными учетными документами, составленными по формам, утвержденным Постановлениями Госкомстата России от 18.08.1998 №88 и от 27.03.2000 №26[[19]](#footnote-19). Согласно Постановлению Госкомстата России от 18.08.1998 №88 и на всех этапах движения товарно-материальных ценностей в местах хранения в организации применяется инвентаризационная опись товарно-материальных ценностей (унифицированная форма №ИНВ-3). Для отражения результатов инвентаризации товарно-материальных ценностей, по которым выявлены отклонения от данных учета, составляется сличительная ведомость результатов инвентаризации товарно-материальных ценностей (унифицированная форма №ИНВ-19).

На выявленные при инвентаризации негодные или испорченные товарно-материальные ценности составляются соответствующие акты, в данном случае акт о порче, бое, ломе товарно-материальных ценностей по унифицированной форме №ТОРГ-15, утвержденной Постановлением Госкомстата России от 25.12.1998 №132.

Если по каким-либо видам товаров истекли либо истекают сроки годности, то по распоряжению руководителя может быть назначена инвентаризация. По товару с истекшими (истекающими) сроками годности по результатам проведенной инвентаризации принимается решение о порядке его списания. Такой товар подлежит утилизации (уничтожению) либо переквалификации в другой объект учета (например, металлолом) для определения дальнейшего использования. Согласно п. 2 ст. 472 ГК РФ товар, на который установлен срок годности, продавец обязан передать покупателю с таким расчетом, чтобы он мог быть использован по назначению до истечения срока годности, если иное не предусмотрено договором[[20]](#footnote-20).

В отношении прав граждан-потребителей к продавцам применяется ответственность согласно Закону Российской Федерации от 07.02.1992 №2300-1 «О защите прав потребителей[[21]](#footnote-21)».

2. глава. Организация бухгалтерского учета товарных операций на фабрике ООО «Аркада»

2.1 Учет движения сырья и товаров в кладовой

Товары, являющиеся частью материально-производственных запасов, приобретенные или полученные от других юридических или физических лиц и предназначенные для продажи, принимаются к бухгалтерскому учету по фактической себестоимости, которой при приобретении за плату признается сумма фактических затрат организации на приобретение, за исключением НДС и иных возмещаемых налогов (кроме случаев, предусмотренных законодательством РФ) (п. п. 2, 5, 6 Положения по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» ПБУ 5/01, утвержденного Приказом Минфина России от 09.06.2001 №44н).

Фактическими затратами на приобретение товара является сумма, уплачиваемая в соответствии с договором поставщику (п. 6 ПБУ 5/01). Что касается затрат по доставке товара до склада организации, то они в данном случае согласно учетной политике организации для целей бухгалтерского учета включаются в состав расходов на продажу (п. 13 ПБУ 5/01).

Оприходование товара отражается в бухгалтерском учете по дебету счета 41 «Товары» в корреспонденции с кредитом счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» (Инструкция по применению Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций, утвержденная Приказом Минфина России от 31.10.2000 №94н).

Сумма НДС, предъявленная поставщиком товара, отражается по дебету счета 19 "Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям" в корреспонденции с кредитом счета 60.

Данную сумму НДС организация имеет принимает к вычету после принятия на учет товара, при наличии счета-фактуры поставщика (пп. 2 п. 2 ст. 171, п. 1 ст. 172 Налогового кодекса РФ).

Произведенные организацией затраты по доставке товара отражаются в данном случае по дебету счета 44 "Расходы на продажу" в корреспонденции с кредитом счетов: 10 "Материалы", 70 "Расчеты с персоналом по оплате труда", 69 Расчеты по социальному страхованию и обеспечению" и др. (Инструкция по применению Плана счетов).

Для целей налогового учета порядок формирования стоимости приобретения товаров определяется в учетной политике для целей налогообложения и применяется в течение не менее двух налоговых периодов (ст. 320 НК РФ). Согласно учетной политике организации для целей налогообложения прибыли расходы по доставке товара включаются в состав издержек обращения.

Расходы на доставку (транспортные расходы) покупных товаров до склада налогоплательщика - покупателя товаров, как и покупная стоимость товаров, реализованных в данном отчетном (налоговом) периоде, относятся к прямым расходам. Сумма прямых расходов, в части транспортных расходов, относящаяся к остаткам товаров на складе, определяется по среднему проценту за текущий месяц с учетом переходящего остатка на начало месяца в порядке, установленном ст. 320 НК РФ.

При этом к прямым расходам относятся и расходы на доставку товаров собственным транспортом организации (см. Письмо Минфина России от 13.01.2005 N 03-03-01-04 (ответ на частный запрос налогоплательщика)).

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Содержание операций  | Дебет  | Кредит | Сумма, руб.  | Первичный документ  |
| Оприходован товар, поступивший от поставщика (236 000 - 36 000)  |  41  |  60  |  200 000 | Отгрузочные документы поставщика  |
| Отражена сумма НДС, предъявленная поставщиком товара  |  19  |  60  |  36 000 |  Счет-фактура  |
| Отражены затраты по доставке товара  |  44  |  70, 69, 10 и др. |  800 | Расчетно-платежная ведомость, Требование- накладная, Бухгалтерская справка-расчет  |
| Перечислены денежные средства поставщику товара  |  60  |  51  |  236 000 |  Выписка банка по расчетному счету |

2.2 Учет сырья в производстве

ТЗР учитываются по дебету счета 16 и складываются из следующих статей: арендная плата за грузовой автомобиль, расходы на ГСМ, расходы на содержание и ремонт автомобиля, заработная плата штатного водителя и социальные отчисления по ней.

Поступление опилок учитывают в кубических метрах – на основании документов поставщиков. В ноябре 2006 г. бухгалтер записал:

Дебет 10 Кредит 60

- 1500 руб. – поступило 50 куб. м опилок по цене 30 руб. за кубометр;

Дебет 10 Кредит 60

- 1120 руб. - поступило 40 куб. м опилок по цене 28 руб. за кубометр;

Дебет 16 Кредит 76 (10, 70, 69)

- 5000 руб. - отражены ТЗР за месяц.

Расход опилок регистрируется автоматически. Показания счетчика – в килограммах – снимают на последнее число месяца. Технолог ООО «Аркада» определил, что среднегодовой (с учетом сезонных колебаний влажности сырья) коэффициент пересчета единиц составляет 100 кг/куб. м.

В этой ситуации записи о поступлении сырья будут выглядеть так:

Дебет 10 Кредит 60

- 1500 руб. - поступило 50 куб. м (5000 кг) опилок по цене 30 руб. за кубометр;

Дебет 10 Кредит 60

- 1120 руб. - поступило 40 куб. м (4000 кг) опилок по цене 28 руб. за кубометр.

3 ноября 2006 г. по данным бухгалтерского учета ООО «Аркада» на счете 10 числилось 100 куб. м (10 000 кг) опилок на сумму 2900 руб., а остаток по счету 16 составлял 4000 руб.

За ноябрь 2006 г. было израсходовано 150 куб. м (15 000 кг) опилок.

30 ноября 2006 г. бухгалтер ООО «Аркада» рассчитал «учетную» себестоимость опилок, направленных в производство. Она равна 4357,89 руб.

(15 000 кг x (2900 руб. + 1500 руб. + 1120 руб.) / (10 000 кг + 5000 кг + 4000 кг)).

Затем бухгалтер уточнил себестоимость израсходованного сырья путем списания со счета 16 суммы отклонений, приходящейся на выбывшую «учетную» себестоимость.

Сумма «синхронно» выбывающих отклонений составила 7105,26 руб.

(4357,89 x (4000 + 5000) : (2900 + 1500 + 1120)).

Соответственно, бухгалтер ООО «Аркада» записал:

Дебет 20 Кредит 10

- 4357,89 руб. – списана себестоимость израсходованного сырья (150 куб. м, или 15 000 кг) по средней учетной себестоимости;

Дебет 20 Кредит 16

- 7105,26 руб. – выполнена корректировка себестоимости израсходованных материалов.

Таким образом, затраты на списанное сырье в себестоимости готовой продукции ООО «Аркада» составили в ноябре 2006 г. 11 463,15 руб. (4357,89 + 7105,26).

В бухгалтерском учете было сформировано две стоимостные характеристики запасов сырья: по счету 10 – учетная стоимость в результате оприходования по контрактным ценам поставщиков и списания по средней себестоимости и по счету 16 – остаток ТЗР, приходящийся на учетную стоимость. Совокупный остаток счетов 10 и 16 и дает фактическую себестоимость опилок.

2.3 Учет товаров в мелко-розничной торговле

Мебельный салон получает необходимые товары от поставщика для перепродажи на основании договора купли - продажи:

с предварительной оплатой;

с последующей оплатой по факту поставки товаров;

с оплатой в рассрочку.

На основании акта о приемке товаров в бухгалтерском учете салона делаются следующие бухгалтерские записи:

Д-т счета 41-1 «Товары на складах», К-т счета 60 – оприходованы товары, полученные от поставщика, на основании товарно - транспортной накладной и акта приемки товаров;

Д-т счета 41-2 «Товары в розничной торговле», К-т счета 41-1 – оприходованный товар передан в розничную торговлю на основании накладной на внутреннее перемещение, передачу товаров, тары (форма №ТОРГ-13);

Д-т счета 19, К-т счета 60 – отражена сумма НДС по приобретенным товарам, полученным от поставщика, на основании товарно - транспортной накладной и акта приемки товара;

Д-т счета 41-1, К-т счета 42 – отражена торговая наценка на приобретенные товары;

Д-т счета 68, субсчет «Расчеты по НДС», К-т счета 19 - принята к зачету сумма НДС по приобретенным товарам после их оплаты на основании счета - фактуры и документа об оплате с указанной в нем суммой НДС.

Мебельный салон также получает товары от комитента для продажи на основании договора комиссии. Данная схема наиболее удобна при реализации товаров, полученных от частных лиц. Она позволяет также оптимизировать налог на имущество у салона, так как право собственности на товар переходит от комитента к покупателю минуя салон и данный товар учитывается салоном на забалансовых счетах бухгалтерского учета.

Оприходование полученных на комиссию товаров на основании перечисленных документов отражается в бухгалтерском учете салона по дебету счета 004 «Товары, принятые на комиссию».

Для розничной реализации товаров салон имеет контрольно - кассовую машину, так как розничная реализация производится в основном населению, а денежные расчеты с населением при проведении торговых операций или оказании услуг на территории Российской Федерации производятся всеми предприятиями, организациями, учреждениями, их филиалами и другими обособленными подразделениями с обязательным применением контрольно - кассовых машин.

Сумма выручки за реализованные товары ежедневно отражается в бухгалтерском учете салона на основании Z-отчета кассира и приходного кассового ордера. При этом в бухгалтерских регистрах делаются следующие записи:

Д-т счета 50, К-т счета 62 – отражены наличные денежные средства, полученные от покупателей;

Д-т счета 62, К-т счета 90-1 – отражена сумма выручки за реализованные товары;

Д-т счета 90-3, К-т счета 68, субсчет «Расчеты по НДС» - начислен налог на добавленную стоимость с суммы выручки;

Д-т счета 90-5 «Налог с продаж», К-т счета 68, субсчет «Расчеты по налогу с продаж» - начислен налог с продаж с суммы выручки;

Д-т счета 90-2, К-т счета 41-2 – списана на реализацию стоимость реализованных за наличный расчет товаров.

При розничной реализации товаров, взятых на комиссию, салон также обязан применять контрольно - кассовую машину. В бухгалтерском учете делаются следующие записи:

Д-т счета 50, К-т счета 62 – отражены наличные денежные средства, полученные от покупателей;

Д-т счета 62, К-т счета 76 – отражена задолженность перед комитентом за реализованные товары;

Д-т счета 62, К-т счета 90-1 – отражена сумма комиссионного вознаграждения салону за реализованные товары;

Д-т счета 90-3, К-т счета 68, субсчет «Расчеты по НДС» - начислен налог на добавленную стоимость с суммы комиссионного вознаграждения за реализацию товаров;

Д-т счета 90-5, К-т счета 68, субсчет «Расчеты по налогу с продаж» - начислен налог с продаж от реализации товаров за наличный расчет (со всей суммы выручки, отраженной по кредиту счета 62);

К-т счета 004 – списана стоимость реализованных товаров.

2.4 Инвентаризация

В соответствии со ст.12 Федерального закона от 21.11.1996 N 129-ФЗ "О бухгалтерском учете" для обеспечения достоверности данных бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности организации обязаны проводить инвентаризацию имущества и обязательств, в ходе которой проверяются и документально подтверждаются их наличие, состояние и оценка. Проведение инвентаризации обязательно перед составлением годовой бухгалтерской отчетности.

Порядок проведения инвентаризации регламентируется Методическими указаниями по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, утвержденными Приказом Минфина России от 13.06.1995 N 49. Результаты инвентаризации оформляются документами по формам, утвержденным Постановлениями Госкомстата России от 18.08.1998 N 88 и от 27.03.2000 N 26.

Выявленный при инвентаризации излишек имущества согласно пп."а" п.28 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утвержденного Приказом Минфина России от 29.07.1998 N 34н, приходуется по рыночной стоимости на дату проведения инвентаризации.

Таким образом, на основании вышесказанного и Плана счетов бухгалтерского учета финансово - хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению, утвержденных Приказом Минфина России от 31.10.2000 N 94н, оприходование товара, оказавшегося в излишке, отражается по дебету счета 41 "Товары", субсчет 41-1 "Товары на складах", в корреспонденции с кредитом счета 91 "Прочие доходы и расходы", субсчет 91-1 "Прочие доходы".

В конце отчетного года организация проводит реформацию бухгалтерского баланса, которая представляет собой закрытие и обнуление в конце отчетного года счетов 90 "Продажи", 91 "Прочие доходы и расходы" и 99 "Прибыли и убытки".

Согласно Инструкции по применению Плана счетов записи по субсчетам 90-1 "Выручка", 90-2 "Себестоимость продаж", 90-3 "Налог на добавленную стоимость" производятся накопительно в течение отчетного года. Ежемесячно сопоставлением совокупного дебетового оборота по субсчетам 90-2 "Себестоимость продаж", 90-3 "Налог на добавленную стоимость" и кредитового оборота по субсчету 90-1 "Выручка" определяется финансовый результат (прибыль или убыток) от продаж за отчетный месяц. Этот финансовый результат ежемесячно (заключительными оборотами) списывается с субсчета 90-9 "Прибыль / убыток от продаж" на счет 99 "Прибыли и убытки". Таким образом, синтетический счет 90 "Продажи" сальдо на отчетную дату не имеет.

Также накопительно в течение отчетного года производятся записи по субсчетам 91-1 "Прочие доходы" и 91-2 "Прочие расходы". Ежемесячно сопоставлением дебетового оборота по субсчету 91-2 "Прочие расходы" и кредитового оборота по субсчету 91-1 "Прочие доходы" определяется сальдо прочих доходов и расходов за отчетный месяц. Это сальдо ежемесячно (заключительными оборотами) списывается с субсчета 91-9 "Сальдо прочих доходов и расходов" на счет 99 "Прибыли и убытки". Таким образом, синтетический счет 91 "Прочие доходы и расходы" сальдо на отчетную дату не имеет.

По окончании отчетного года все субсчета, открытые к счету 90 "Продажи" (кроме субсчета 90-9 "Прибыль / убыток от продаж"), закрываются внутренними записями на субсчет 90-9 "Прибыль / убыток от продаж".

По окончании отчетного года все субсчета, открытые к счету 91 "Прочие доходы и расходы" (кроме субсчета 91-9 "Сальдо прочих доходов и расходов"), закрываются внутренними записями на субсчет 91-9 "Сальдо прочих доходов и расходов".

Порядок отражения в бухгалтерском учете вышеуказанных записей приведен в таблице отражения хозяйственных операций организации <4>.

Заключительными записями декабря сумма чистой прибыли (убытка) отчетного года списывается со счета 99 "Прибыли и убытки" в кредит (дебет) счета 84 "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)".

В приведенной ниже таблице использованы следующие наименования субсчетов по балансовому счету 68:

68-1 "Расчеты по налогу на добавленную стоимость";

68-2 "Расчеты по налогу на пользователей автомобильных дорог";

68-3 "Расчеты по налогу на прибыль организаций".

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Содержание операций  | Дебет  | Кредит | Сумма, руб.  | Первичный документ  |
| Ежемесячные (с января по ноябрь) бухгалтерские записи, связанные с продажей товара <4>  |
|  Признана выручка от продажи товара  |  62  |  90-1  |  480 000 |  Товарная накладная  |
| Начислен НДС с выручки от продажи товара  |  90-3  |  68-1  |  80 000 |  Счет-фактура  |
| Списана фактическая себестоимость проданного товара  |  90-2  |  41  |  300 000 |  Бухгалтерская справка  |
| Начислен налог на пользователей автомобильных дорог ((480 000 - 80 000 - - 300 000) х 1%)  |  44  |  68-2  |  1 000 |  Бухгалтерская справка-расчет  |
| Списан налог на пользователей автомобильных дорог  |  90-2  |  44  |  1 000 |  Бухгалтерская справка  |
| Получена оплата от покупателя за проданный товар  |  51  |  62  |  480 000 |  Выписка банка по расчетному счету |
| Отражен финансовый результат от продажи товара (заключительными оборотами месяца, без учета других хозяйственных операций)  |  90-9  |  99  |  99 000 |  Бухгалтерская справка-расчет  |
| Начислен ежемесячный авансовый платеж по налогу на прибыль организаций (99 000 х 24%) <5>  |  99  |  68-3  |  23 760 |  Бухгалтерская справка-расчет  |
| Бухгалтерские записи декабря, связанные с продажей товара <4> и инвентаризацией  |
| Признана выручка от продажи товара  |  62  |  90-1  |  480 000 | Товарная накладная  |
| Начислен НДС с выручки от продажи товара  |  90-3  |  68-1  |  80 000 |  Счет-фактура  |
| Списана фактическая себестоимость проданного товара  |  90-2  |  41  |  300 000 |  Бухгалтерская справка  |
| Начислен налог на пользователей автомобильных дорог ((480 000 - 80 000 - - 300 000) х 1%)  |  44  |  68-2  |  1 000 |  Бухгалтерская справка-расчет  |
| Списан налог на пользователей автомобильных дорог  |  90-2  |  44  |  1 000 |  Бухгалтерская справка  |
| Получена оплата от покупателя за проданный товар  |  51  |  62  |  480 000 |  Выписка банка по расчетному счету |
| Отражен финансовый результат от продажи товара (заключительными оборотами месяца, без учета других хозяйственных операций)  |  90-9  |  99  |  99 000 |  Бухгалтерская справка-расчет  |
|  Оприходован неучтенный товар, выявленный при инвентаризации (18 х 50)  |  41-1  |  91-1  |  900 | Сличительная ведомость результатов инвентаризации ТМЦ  |
| Списано сальдо прочих доходов и расходов (заключительными оборотами месяца, без учета других прочих доходов и расходов)  |  91-9  |  99  |  900 |  Бухгалтерская справка-расчет  |
| Начислен ежемесячный авансовый платеж по налогу на прибыль организаций ((99 000 + 900) х 24%) <5>  |  99  |  68-3  |  23 976 |  Бухгалтерская справка-расчет  |
| Бухгалтерские записи декабря, связанные с реформацией баланса  |
| Отражено закрытие субсчета 90-1 (480 000 х 12 мес.)  |  90-1  |  90-9  |  5760000 |  Бухгалтерская справка-расчет  |
| Отражено закрытие субсчета 90-2 ((300 000 + 1000) х х 12 мес.)  |  90-9  |  90-2  |  3612000 |  Бухгалтерская справка-расчет  |
| Отражено закрытие субсчета 90-3 (80 000 х 12 мес.)  |  90-9  |  90-3  |  960 000 |  Бухгалтерская справка-расчет  |
| Отражено закрытие субсчета 91-1  |  91-1  |  91-9  |  900 | Бухгалтерская справка-расчет  |
| Отражено списание заключительными оборотами декабря суммы чистой прибыли отчетного года ((99 000 х 12 мес.+ 900)- - (23 760 х 11 мес. + + 23 976))  |  99  |  84  |  903 564 |  Бухгалтерская справка  |

Организация в течение года проводила контрольные инвентаризации в соответствии с утвержденным графиком, годовую инвентаризацию, а также инвентаризации при смене материально-ответственных лиц. По окончании года по результатам проведенных инвентаризаций составлена ведомость унифицированной формы №ИНВ-26. Приведем табличную часть этой ведомости в Приложении 1.

Из приведенной ведомости видно, что по результатам проведенных в течение отчетного года инвентаризаций была обнаружена недостача товаров на складах в размере 7000 руб. Часть недостачи в размере 2000 руб. зачтена по пересортице. Недостача в размере 3000 руб. в пределах норм естественной убыли списана в расходы на продажу (издержки обращения):

Дебет 44 Кредит 94 – 3000 руб.

Недостача сверх норм естественной убыли в размере 1000 руб., не отнесенная на счет виновных лиц, списана во внереализационные расходы:

Дебет 91-2 Кредит 94 - 1000 руб.

Недостача в размере 3000 руб., по которой установлены виновные лица, списана за счет этих лиц:

Дебет 73-2 Кредит 94 - 3000 руб.

Излишки товаров в размере 1000 руб. (3000 руб. - 2000 руб.), не зачтенные по пересортице, оприходованы в балансе:

Дебет 41-1 Кредит 91-1 - 1000 руб.

По неоплаченному товару, поступившему от поставщика и находящемуся у организации на ответственном хранении, обнаружена порча, образовавшаяся в результате нарушения материально-ответственным лицом условий хранения. Сумма порчи отнесена на счет материально-ответственного лица. В учете сделаны проводки:

Кредит 002 - 900 руб.

- списана недостача товара, образовавшаяся в результате порчи;

Дебет 94 Кредит 60-1

- 900 руб. - отражена недостача товара, находящегося на ответственном хранении, в расчетах с поставщиком;

Дебет 73-3 Кредит 94 - 900 руб.

- сумма недостачи списана за счет виновного лица.

3. глава. Организация учета торговых наценок и скидок

3.1 Сущность, значение и содержание торговых наценок и скидок

Экономические приемы тактики ценообразования могут быть разделены на две подгруппы в зависимости от того, что делает продавец со своими ценами: снижает – «скидки»; увеличивает – «надбавки».

Скидки чаще всего классифицируют по следующим признакам в зависимости от того, на что больше ориентируется продавец: на интенсивный сбыт продукции – особые скидки; на привлечение и(или) удержание покупателя без необходимости интенсивного сбыта продукции – стандартные скидки.

В свою очередь особые скидки могут быть классифицированы по следующим признакам: по объему закупок; по времени совершения закупок – временные скидки.

Первая группа особых скидок. На практике чаще всего продавцы применяют скидки за объем закупок, стимулирующие покупателя приобретать товар в больших количествах и (или) с определенной периодичностью у одного и того же продавца, тем самым способствуя активизации сбыта.

Скидки за объем закупок могут быть привязаны к одному из двух оснований: к натуральной величине покупки (к числу приобретенных единиц товара или его объему, например литрам или кубометрам); к стоимости покупки, определенной на основе неизменных номинальных (справочных, прейскурантных) цен.

При этом сама скидка также может быть выражена одним из трех способов: во-первых, в виде процента снижения номинальной (справочной, прейскурантной) цены; во-вторых, в виде числа единиц (объема) товара, который может быть получен бесплатно или по пониженной цене; в-третьих, в виде суммы, которая может быть возвращена или зачтена покупателю в счет оплаты им следующей партии товара.

Экономическая основа установления скидок за большой объем закупок выражается в следующем: при существующем спросе снижение цены (в результате использования скидок) с номинального уровня P0 до контрактного Р1 приводит к увеличению объема заказов (продаж) с Q0 до Q1; для этого соответственно приходиться увеличить объемы производства. Но в силу «эффекта масштаба» это ведет к снижению средних затрат на производство с С0 до С1. Если величина скидки выбрана правильно, то в результате такой коммерческой политики, несмотря на снижение реальной цены продаж, фирма все же получит прирост прибыли.

Скидки за объем закупок могут быть следующих видов: некумулятивные, кумулятивные, ступенчатые, комплексные, серийные.

* Некумулятивные скидки[[22]](#footnote-22) устанавливаются на разовый объем закупки и призваны поощрять покупателей к приобретению как можно больших партий товара. Логика таких действий фирмы-продавца состоит в том, что увеличение объема партий товара позволяет добиться экономии затрат на организации продаж, хранении, обработке документации и особенно на транспортировке. Соответственно верхней границей величины таких скидок служит сумма экономии, получаемой фирмой-продавцом при увеличении объема единичной партии поставки.

|  |  |
| --- | --- |
| Объем разовой закупки партии товара, тонн | Скидка с прейскурантной цены, % |
| 1-10 | 0 |
| 11-20 | 3,0 |
| 21-30 | 4,0 |
| 31-40 | 5,0 |
| Свыше 40 | 7,0 |

Эти скидки используются во взаимоотношениях поставщиков и оптовых покупателей, применяют подобную схему практически все ритейлеры. Нередко некумулятивные скидки приобретают форму: «плюс 10% - бесплатно», «третья покупка – бесплатно» и др.; используются, как правило, для стимулирования продаж бытовой химии, зубных паст. Для баров и ресторанов таким методом становится «Happy Hour» - «Счастливый час», когда выдается бесплатный бокал алкоголя.

Величина минимальной партии закупки, при превышении которой покупатели получают право на скидку, должна определяться с использованием формулы, т.е. таким образом, чтобы она обеспечивала превышение величины «эффекта масштаба» над величиной «эффекта цены»:

BSCp = (-ЖP/CMа + ЖP)100,

где BSCp - безубыточный объем продаж в результате изменения цены, %; ЖP - изменение цены; CMа - удельный абсолютный выигрыш.

Чем больше масштаб снижения цены, тем более существенно надо прирастить число продаваемых изделий, чтобы сохранить хотя бы прежнюю величину прибыли фирмы от продажи товара.

В свою очередь удельный абсолютный выигрыш (CMа) может быть рассчитан по формуле:

CMа = P - C,

где Р - цена; С - затраты.

Необходимо также обратить внимание на учет экономических последствий при применении скидок для покупателя. Дело в том, что, приобретая разово большую партию товара, покупатель одновременно: выигрывает за счет возможности приобретения каждой единицы товара в составе партии по пониженной цене, но проигрывает за счет того, что вынужден увеличивать расходы на хранение таких партий товара. Нередко этот фактор настолько силен, что традиционные некумулятивные скидки за большой объем разовой закупки теряют смысл.

* Кумулятивные скидки[[23]](#footnote-23) предполагают снижение цены в случае превышения суммарной величины закупок на протяжении определенного периода, даже если эти закупки состояли из маленьких по объему отдельных партий.

В зависимости от суммы заказа покупателю автоматически будет установлена разовая скидка:

Таблица 3.1 – Зависимость величины скидки от стоимости товара

|  |  |
| --- | --- |
| Стоимость заказа, у.е. | Скидка, % |
| 1001-2000 | 5 |
| 2001-5000 | 10 |
| 5001-10000 | 15 |
| свыше 10000 | 20 |

Форма и механизм действия кумулятивных скидок могут быть самыми различными. Например, если производитель диктует продавцу уровень цен конечной продажи, то кумулятивные скидки могут иметь форму растущих торговых скидок. В этом случае в договор может быть включена следующая схема:

Таблица 3.2 – Примерная схема кумулятивных скидок

|  |  |
| --- | --- |
| Объем закупки в течение года, шт. | Торговая скидка на весь объем закупок до настоящего момента, % |
| до 2000 | 15 |
| 2001-4000 | 17 |
| 4001-6000 | 18 |
| свыше 6000 | 20 |

Таким образом, при покупке каждой дополнительной партии товара производится перерасчет суммы, подлежащей к уплате покупателем, с учетом растущих размеров скидок (снижающейся цены приобретения). Предположим, например, что магазин вначале приобрел у производителя партию товара в 2 тыс. шт. Рекомендованная цена конечной продажи составляет 400 руб. Тогда цена продажи магазину составит - 340 руб./шт. Вся партия будет стоить 680 тыс. руб. В следующий раз магазин решил приобрести еще 1 тыс. шт. Скидка на весь объем закупок составит уже 17%, и соответственно каждая единица товара магазину во второй партии обойдется лишь в 316 руб.

Если же основой взаимоотношений с покупателями является прейскурант отпускных цен, то система кумулятивных скидок может быть представлена в следующем виде:

Таблица 3.3 – Система кумулятивных скидок при использовании прейскурантных цен

|  |  |
| --- | --- |
| Объем закупки в течение года, шт. | Цена товара |
| До 2000 | Прейскурантная |
| 2001-4000 | Прейскурантная минус 1,5% на весь объем закупки до настоящего момента |
| 4001-6000 | Прейскурантная минус 2,5% на весь объем закупки до настоящего момента |
| свыше 6000 | Прейскурантная минус 4,5% на весь объем закупки до настоящего момента |

Бывают, однако, ситуации, когда скидки распространяются лишь на объем закупки сверх порогового значения – ступенчатые скидки[[24]](#footnote-24). Применение данного вида скидок, когда лишь каждая единица товара из "сверхпорогового объема" обходится покупателю дешевле, на практике намного проще расчета кумулятивных скидок.

* Многие фирмы, продающие взаимодополняющие товары, используют особый тип скидок, направленный на поощрение покупателей к приобретению нескольких видов товаров сразу, - комплексные скидки.

Суть такой скидки состоит в том, что цена каждого товара в составе набора оказывается ниже, чем при изолированной покупке, пусть даже в той же самой фирме. «Новогодние наборы» - типичный пример этого тактического приема ценообразования. Сегодня наборы активно формируются как в магазинах «Арбат-престиж», «Красный куб», «Мульти», так и в салонах бытовой техники – наборы от «ТЕХНОСИЛЫ».

Нередко в состав такого набора товаров, охватываемых комплексной скидкой, включаются и товары «не собственного производства». Чаще всего такой тандем – «копировальный аппарат» плюс бумага, принтер плюс бумага, DVD-проигрыватель плюс держатель дисков и т.д. Аксессуары в данном случае обходятся покупателю дешевле, а величина скидки зависит от полученного Sale у компании-производителя (это могут быть скидки за объем, функциональные скидки и т.д.). Чаще всего продавцы «дарят» аксессуар, включая или не включая его в стоимость основной покупки (Tefal дарит сковородки покупателям электротехники).

Если же скидка охватывает товары только фирмы-производителя, то ее величина определяется на основе уже упомянутых выше правил, т.е. путем сопоставления «эффекта цены» и «эффекта объема».

* Серийные скидки[[25]](#footnote-25) предоставляются покупателю при условии заранее согласованного определенно увеличивающегося количества товара. Серийные заказы представляют большой интерес для крупных производителей машин и оборудования, поскольку помогают лучше планировать движение материальных потоков, определить потенциальный объем сбыта и тем самым снизить издержки производства.
* Временные скидки («полгода плохая погода»), предоставляемые в зависимости от времени совершения закупок, составляют вторую подгруппу особых скидок. Тактический прием применяется практически всегда при выведении нового брэнда на рынок – чтобы привлечь «ранних» покупателей и сократить стартовую фазу. Их основная задача – выравнивать спрос на товар в течение года. Подгруппа временных скидок включает в себя: сезонные скидки; внесезонные скидки.
* Сезонные скидки[[26]](#footnote-26) - по сути, это существенное снижение цены продажи товара, фактически товар реализуется по себестоимости или даже ниже этого уровня. Данный вид скидок применяется при продаже товаров с явно выраженным сезонным спросом. Этими скидками пестрят витрины крупных магазинов, особенно славятся призывами бутики, спортивные и брэндовые магазины одежды. Порой это единственный способ освободить склады от излишков или старой коллекции.
* Скидки за внесезонную закупку[[27]](#footnote-27) также используются при организации продаж товаров с явно выраженными сезонными различиями в спросе. К этой категории относятся следующие товары: одежда, обувь, спортивный инвентарь и т.д.

Цель использования скидок за внесезонную закупку состоит в том, чтобы побудить покупателя приобрести товар до начала очередного сезона, в самом его начале либо вообще вне сезона. Это обеспечивает ускорение оборачиваемости активов и позволяет изготовителям сезонных товаров снижать сезонные колебания загрузки производственных мощностей. Величина внесезонных скидок обычно бывает довольно небольшой и определяется:

* со стороны покупателя – величиной затрат на хранение заблаговременно приобретенного товара до начала сезона его продаж (включая плату за привлеченные для этого кредиты);
* со стороны производителя – величиной затрат и потерь, которые ему пришлось бы понести в случае, если бы изготовленный товар хранился до начала сезона на его собственных складах, а производство было бы остановлено из-за «омертвления» оборотного капитала в запасах готовой продукции либо поддерживалось за счет привлеченных кредитов под пополнение оборотного капитала.

Суть внесезонных скидок требует их дифференциации во времени: чем ранее до начала сезона приобретается товар, тем больше должна быть величина скидки.

Стандартные скидки представляют вторую большую группу скидок. Эти скидки направлены на привлечение и/или удержание покупателя без необходимости интенсивного сбыта продукции и могут быть классифицированы по следующим признакам:

* по скорости и виду оплаты;
* по отношению продавца к покупателю;
* по условиям сделки.

Подгруппа скидок, характеризуемых скоростью и видом оплаты. Они включают в себя: скидки за ускорение оплаты и скидки за наличный платеж.

* Главная цель скидок за ускорение оплаты[[28]](#footnote-28) – сокращение сроков погашения дебиторской задолженности и ускорение оборачиваемости оборотного капитала фирмы. Поэтому этот коммерческий инструмент можно отнести в большей мере к сфере финансового менеджмента, чем, собственно, ценообразования. Но поскольку такие скидки устанавливаются по отношению к ценам, то традиционно их определением занимаются специалисты по ценообразованию вместе с финансистами.

Скидка за ускорение оплаты предоставляется покупателю только в том случае, если он производит оплату приобретенной партии товара ранее установленного контрактом срока.

Схема скидки за ускорение оплаты включает три элемента:

* первый элемент – собственно количественная величина скидки, чаще всего это 2% от стоимости товара;
* второй элемент – срок, в течение которого покупатель имеет возможность воспользоваться такой скидкой, обычно в течение 10 дней после покупки товара;
* третий элемент – срок, в течение которого должна быть произведена оплата всей суммы задолженности за поставленную партию товара, если покупатель не воспользуется правом на получение скидки за ускорение оплаты.

Величина ставки за ускорение оплаты обычно определяется двумя факторами: уровнем таких ставок, традиционно сложившимся на данном рынке; уровнем банковских процентных ставок за кредиты под пополнение оборотных средств.

* Скидки за платеж наличными[[29]](#footnote-29) призваны стимулировать оперативную оплату заказчиками своих покупок. В литературе этот прием получил название «сконто» - ценовые скидки, которые предоставляются за оплату наличными или за достойное осуществление платежей по сравнению с условиями контракта. Скидки «сконто» могут составлять до 5% от стоимости сделки.

Основан прием на экономии затрат и частично на перераспределении этой экономии: упрощенная процедура сбора, уменьшение дебиторских рисков, повышение ликвидности капитала и т.д. Примером скидки за платеж наличными может служить следующая схема: если срок платежа за офисную мебель установлен в 30 дней, а заказчик оплатил свою покупку в течение 7 дней, то ему может быть предоставлена скидка в размере 2% на сумму купленного товара.

Иногда скидки за оплату наличными представляют в другой форме: в счет к оплате включают и скидку за оплату наличными. Размер платежа соответственно уменьшается на определенную сумму, если оплата произведена в течение 8 дней.

Скидки, предоставляемые продавцом в зависимости от его отношения к покупателю. Эта подгруппа включает: скидки для «верных покупателей», скидки для «престижных покупателей».

Такие скидки, как видно из самого их названия, предоставляются покупателям, которые: либо регулярно осуществляют закупки в данной фирме на протяжении длительного периода времени, либо относятся к категории «престижных», что позволяет использовать факт покупки ими данного товара для его рекламы. VIP или дисконтные карточки – один из наиболее часто используемых элементов морального поощрения, упрощения расчетов и поощрения скидками, хотя расчетные карточки супермаркетов – это и метод привлечения финансов для магазина.

* Скидки для «верных покупателей»[[30]](#footnote-30) предоставляются сугубо на индивидуальной основе и могут быть оформлены, например, в форме персональных карточек покупателей. Такие карточки сейчас получают все большее распространение в различных продовольственных магазинах.
* Скидки для «престижных покупателей»[[31]](#footnote-31) чаще всего не афишируются и остаются секретом торга между продавцом и таким покупателем. Причиной подобной секретности является то, что такая разновидность скидки – проявление дискриминации к общей группе потенциальных покупателей.

Скидки, классифицированные по признаку условий сделки между продавцом и покупателем. В эту подгруппу входят: бонусная скидка; дилерская скидка; экспортная скидка; скидки за возврат; функциональные скидки; скидки за пробные партии и заказы.

* Бонусные скидки (скидки за оборот)[[32]](#footnote-32) предоставляются постоянным покупателям на основании специальной договоренности. В контракте в этом случае устанавливаются шкала скидок в зависимости от достигнутого оборота в течение определенного срока (обычно одного года), а также порядок выплаты суммы на основе этих скидок.

Целью применения данной скидки является увеличение объема сбыта через «привязывание» покупателя к конкретному продавцу, т.е. путем стабилизации отношений продавца и покупателя, и составляет 7-8% от стоимости оборота. По некоторым видам оборудования бонусные скидки могут достигать 15-20% от оборота. Бонусная схема активно используется в рекламе, например, на заре становления кинорекламы в довесок к контракту на полгода в кинотеатре «Кодак киномир» можно было получить «лайт-бокс», дополнительную наружную рекламу и другие бонусы.

* Дилерская скидка[[33]](#footnote-33) предоставляется производителями своим постоянным представителям или крупным посредникам по сбыту, в том числе и зарубежным. Данная скидка имеет под собой основу в виде больших партий товара, продаваемых с определенной периодичностью; в дилерском договоре также может быть предусмотрен порядок выплаты денежных средств за приобретенную партию товара. Дилерская скидка позволяет продавцу более тщательно планировать объем сбыта продукции, поступления денежных средств, тем самым минимизировать дебиторскую задолженность и издержки производства.
* Экспортные скидки[[34]](#footnote-34) предоставляются продавцами при продаже товаров иностранным покупателям сверх тех скидок, которые действуют для покупателей на внутреннем рынке. Они повышают конкурентоспособность того или иного товара на внешнем рынке.
* Скидки за возврат[[35]](#footnote-35) ранее купленного товара у данной фирмы в размере 25-30% прейскурантной цены предоставляются покупателю при возврате им ранее купленного у данной фирмы товара устаревшего образца, устаревшей модели. Такие скидки применяются при продаже автомобилей, оборудования, подвижного состава и т.д., в их основе лежит экономия на издержках производства. Типичный пример скидки за возврат ВАЗа в компании «Инком-Лада».
* Функциональные скидки[[36]](#footnote-36) производители предлагают покупателям при выполнении ими определенных функций по товародвижению: хранению, ведению учета, стимулированию продаж, проведению дополнительных рекламных акций и т.д.

Эти скидки могут быть установлены различным образом. Например, просто в форме дополнительной скидки в размере 1-2% с прейскурантной цены или в абсолютной сумме на единицу закупаемого у производителя товара; они могут иметь форму компенсации фирмой-производителем части расходов торговых фирм на рекламу новой продукции, например, в местной прессе или по региональному телевидению.

* Скидки за пробные партии и заказы[[37]](#footnote-37) представляют собой меру снижения прейскурантной цены, которая гарантируется производителем с целью заинтересовать покупателя новым товаром.

Надбавки к цене представляют собой второй способ рыночной корректировки цены при использовании экономических приемов тактики ценообразования. К их использованию чаще прибегают в случаях несоответствия уровня цены товара выбранной стратегии ценообразования, которая базируется либо на ценностном восприятии товара, либо на спросе на товар.

Увеличение цены товара может базироваться: на высоком качестве товара или удобстве в использовании; высоком ценностном восприятии имиджа товара; на оптимальном соотношении объема покупки и цены для продавца.

1. Надбавка к цене за высокое качество товара или его имидж[[38]](#footnote-38) применяется без привязки к себестоимости изготовления товара и основывается только на ценностном восприятии качества товара покупателем, его удобстве в использовании или же на основе сложившегося на рынке имиджа товара. Так, в фармацевтике быстрая усвояемость лекарства, даже удобство упаковки, качество используемых ингредиентов существенно увеличивают его отпускную цену.

Данные виды надбавок применяются продавцами только в том случае, если первоначально установленная цена ниже порогового уровня, который соответствует товару данного качества или имиджа.

* Надбавка по оптимальному соотношению объема покупки и цены[[39]](#footnote-39) чаще всего применяется продавцами в целях максимизации прибыли, ее применение основывается на тщательном анализе рыночного спроса на товар.

Вторую большую группу тактических приемов ценообразования составляют психологические аспекты установления цены. Они основаны на управлении ценами на товар через психологию восприятия их потребителями без существенного снижения или увеличения цен.

К психологическим приемам тактики ценообразования можно отнести:

* «неокругленные цены»;
* «приятные глазу цифры»;
* порядковые эффекты;
* восприятие процентных различий.

3.2 Синтетический и аналитический учет торговых наценок и скидок

ООО "Аркада" 10 января 2007 г. заключило договор с ООО "Звезда" на поставку партии товаров (50 ед.) стоимостью 708 руб. (с НДС) за единицу на общую сумму 35 400 руб. (в том числе НДС - 5400 руб.). При этом из договора следует, что если за период с начала 2007 г. количество закупаемых у ООО "Аркада" товаров достигнет 200 ед., то цена товаров, отгруженных ранее (с 1 января 2007 г.), снизится до 650 руб.

Иначе говоря, договором предусмотрено предоставление скидки путем изменения цены ранее отгруженных товаров в случае выполнения покупателем определенных условий по закупке.

25 января ООО "Звезда" закупило этих же товаров в количестве 120 ед. (84 960), а 8 февраля еще - в количестве 30 ед. Таким образом, покупатель выполнил условия, необходимые для получения скидки в виде изменения стоимости товаров, купленных ранее.

Представление декларации по НДС ООО "Аркада" производит ежемесячно. Представление декларации по налогу на прибыль - ежеквартально.

В бухгалтерском учете ООО "Аркада" производятся следующие записи:

Январь 2007 г.

Дебет 62 Кредит 90 - 120 360 руб. (35 400 + 84 960) - отражена стоимость отгруженных за январь 2007 г. товаров ООО "Звезда";

Дебет 90 Кредит 68 - 18 360 руб. (120 360 руб. x 18/118%) - отражено начисление суммы НДС на стоимость отгруженных товаров;

Дебет 51 Кредит 62 - 120 360 руб. - отражено поступление денежных средств за отгруженные товары.

Февраль 2007 г.

В феврале при отгрузке партии товаров количеством 30 ед. ООО "Аркада" уже применяет пониженную цену и, соответственно, первичные документы оформляет уже с учетом скидки:

Дебет 62 Кредит 90 - 19 500 руб. (30 ед. x 650 руб.) - отражена стоимость реализованных в феврале товаров с учетом скидки;

Дебет 90 Кредит 68 - 2975 руб. (19 500 руб. x 18/118%) - отражено начисление суммы НДС на стоимость отгруженных товаров;

Дебет 51 Кредит 62 - 19 500 руб. - отражено поступление денежных средств за отгруженные товары.

Поскольку при отгрузке товаров в феврале продавец применяет цену с учетом скидки, то изменений в первичные документы и счет-фактуру вносить не требуется. Чего нельзя сказать о первичных документах, выставленных на стоимость товаров, отгруженных в январе 2007 г. В товарные накладные и счета-фактуры бухгалтер ООО "Аркада" должен внести исправления путем зачеркивания указанных там сумм и отражения других сумм с учетом скидки.

В бухгалтерском учете в феврале необходимо произвести следующие записи:

Дебет 62 Кредит 90 - 9860 руб. (170 ед. x 708 руб. - 170 ед. x 650 руб.) - сторнирована сумма выручки;

Дебет 90 Кредит 68 - 1504 руб. (9860 руб. x 18/118%) - сторнирована сумма НДС;

Дебет 62 Кредит 51 - 9860 руб. - отражена операция по возврату денежных средств покупателю вследствие предоставления ему скидки.

Одновременно бухгалтер должен представить в налоговую инспекцию уточненную декларацию по НДС за январь 2007 г., в которой величина НДС к начислению будет указана меньше на сумму 1504 руб.

3.3 Учет скидок от поставщика

В 2006 г. ООО «Аркада» приобрело товара на 236 000 руб. (в том числе НДС - 36 000 руб.).

По результатам сверки подтверждено выполнение покупателем условия, обязательного для предоставления скидки, и покупатель имеет право на скидку в размере 11 800 руб. (236 000 руб. x 5% / 100%). Согласно условиям договора сумма скидки перечисляется на расчетный счет покупателя.

Бухгалтерские записи в учете покупателя (ООО «Аркада»).

В момент приобретения:

Дт 41 Кт 60 - 200 000 руб. - отражена стоимость товара;

Дт 19 Кт 60 - 36 000 руб. - отражен НДС;

Дт 68-НДС Кт 19 - 36 000 руб. - НДС принят к вычету;

Дт 60 Кт 51 - 236 000 руб. - погашена задолженность перед продавцом.

В момент предоставления скидки (премии, бонуса):

Дт 76 Кт 91-1 - 11 800 руб. - начислена скидка в виде премии (бонуса);

Дт 51 Кт 76 - 11 800 руб. - перечислена скидка в виде премии (бонуса).

Заключение

Особенности розничной торговли определены Постановлением Госкомстата России от 01.04.1996 №25 "Об утверждении Инструкции по определению розничного товарооборота и товарных запасов юридическими лицами, осуществляющими розничную торговлю и общественное питание". Действие Инструкции распространяется на юридические лица, их обособленные подразделения независимо от формы собственности, осуществляющие розничную торговлю и общественное питание.

Под розничным товарооборотом понимается продажа потребительских товаров населению за наличный расчет независимо от каналов реализации, а именно:

* юридическими лицами, осуществляющими розничную торговлю и общественное питание, для которых торговая деятельность является основной;
* юридическими лицами, осуществляющими торговлю, но для которых торговая деятельность не является основной;
* физическими лицами, осуществляющими продажу товаров на вещевых, смешанных и продовольственных рынках.

В состав розничного товарооборота включается также продажа продовольственных товаров отдельным юридическим лицам социального назначения - больницам, детским учреждениям и т.п. по безналичному расчету из розничной торговой сети, с мелкооптовых баз, из сети общественного питания для организации питания обслуживаемых контингентов населения, а также продажа товаров юридическим лицам и их обособленным подразделениям за наличный расчет.

Розничный товарооборот отражается по продажным ценам, включая налог на добавленную стоимость. Товары на предприятиях розничной торговли учитываются в стоимостном выражении, кроме ювелирных изделий из золота, платины, серебра, драгоценных камней и т.п., которые учитываются по количеству, цене и сумме. Если в магазине введена автоматизированная система продажи товаров населению, то применяется натурально - стоимостная система учета товаров (с использованием штриховых кодов).

Товары поступают на предприятия розничной торговли с сопроводительными документами (счета - фактуры, товарно - транспортные накладные, накладные и др.). Если товар поступил без сопроводительных документов, то он принимается комиссией и оформляется приемным актом формы N 3-ОН.

Приемка товара по количеству и качеству на предприятиях розничной торговли осуществляется в соответствии с действующими нормативными документами на основании сопроводительных документов и в зависимости от его характеристик. Продовольственные товары, например, должны поступать с документами предприятия - изготовителя, подтверждающими качество и безопасность для здоровья человека, со ссылкой на дату и номер разрешения, выданного учреждениями Госсанэпидслужбы. Документы на импортную продукцию должны содержать отметку учреждений Государственного санитарно - эпидемиологического надзора Российской Федерации о прохождении гигиенической оценки пищевого продукта в установленном порядке.

Проверка качества продовольственных товаров должна заключаться не только во внешнем осмотре, но и в проведении экспертизы, сравнении поступивших сопроводительных документов с нанесенными на упаковку продукции датами изготовления, сроками хранения и т.п.

Товары, поступающие в розничную торговлю, приходуются в день поступления по фактическому наличию по накладной, составляемой материально ответственным лицом.

В данной дипломной работе показаны теоретические и практические основы бухгалтерского учета товарных операций в розничной торговле.

Для повышения эффективности финансово-хозяйственной деятельности предприятия можно порекомендовать следующие меры:

* шире использовать заемные средства;
* снижать уровень дебиторской задолженности (особенно просроченной);
* внедрить систему оплаты труда, ставящую в зависимость уровень заработной платы каждого работника от результатов финансово-хозяйственной деятельности предприятия и степени участия работника в прибыли;
* внедрить премии за внесение предложений по повышению эффективности финансово-хозяйственной деятельности предприятия;
* внедрить систему внутреннего учета и контроля;
* расширить маркетинговую деятельность предприятия по продвижению товаров и услуг;
* расширить ассортимент предлагаемой продукции, также необходимо расширить ассортимент сопутствующих товаров, которые будут приобретаться вместе с основными.

Список использованной литературы

Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 №146-ФЗ (в ред. Федерального закона от 30.12.2006 №268-ФЗ) // Российская газета. №148 – 149, 06.08.1998.

Гражданский кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 26.01.1996 №14-ФЗ (в ред. Федерального закона от 26.01.2007 №5-ФЗ) // Собрание законодательства РФ, 29.01.1996, №5, ст. 410.

Федеральный закон Российской Федерации от 21.11.1996 №129-ФЗ «О бухгалтерском учете» (в ред. Федерального закона от 03.11.2006 №183-ФЗ) // Собрание законодательства РФ, 25.11.1996, №48, ст. 5369.

Закон Российской Федерации от 07.02.1992 №2300-1 «О защите прав потребителей» (в ред. Федерального закона от 25.11.2006 №193-ФЗ) // Собрание законодательства РФ, 15.01.1996, №3, ст. 140.

Постановление Государственного комитета Российской Федерации по статистике от 25.12.1998 №132 «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету торговых операций» // Финансовая газета, №5, 1999.

Постановление Государственного комитета Российской Федерации по статистике от 18.08.1988№88 «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету кассовых операций, по учету результатов инвентаризации» (в ред. Постановления Госкомстата РФ от 03.05.2000 №36) //Российский налоговый курьер, №11, 2000.

Постановление Государственного комитета Российской Федерации по статистике от 27.03.2000 №26 «Об утверждении унифицированной формы первичной учетной документации №ИНВ-26 «Ведомость учета результатов, выявленных инвентаризацией» // Финансовая газета (Региональный выпуск), №24, 2000.

Приказ Министерства финансов Российской Федерации от 31.10.2000 №94н «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и инструкции по его применению» (в ред. Приказа Минфина РФ от 18.09.2006 №115н) // Экономика и жизнь, №46, 2000.

Приказ Министерства финансов Российской Федерации от 06.05.1999 №33н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99» (в ред. Приказа Минфина РФ от 27.11.2006 №156н) // Бюллетень нормативных актов федеральных органов исполнительной власти, №26, 28.06.1999.

Приказ Министерства финансов Российской Федерации от 29.07.1998 №34н «Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации» (в ред. Приказа Минфина РФ от 18.09.2006 №116н) // Бюллетень нормативных актов федеральных органов исполнительной власти, №23, 14.09.1998.

Приказ Министерства финансов Российской Федерации от 28.12.2001 №119н «Об утверждении методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов» (в ред. Приказа Минфина РФ от 23.04.2002 №33н) // Российская газета, №36, 27.02.2002.

Приказ Министерства финансов Российской Федерации от 09.06.2001 №44н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» ПБУ 5/01» (в ред. Приказа Минфина РФ от 27.11.2006 №156н) // Российская газета, №140, 25.07.2001.

Приказ Министерства финансов Российской Федерации от 13.06.1995 №49 «Об утверждении методических указаний по инвентаризации имущества и финансовых обязательств» // Финансовая газета, №28, 1995.

Инструкция Министерства Российской Федерации по налогам и сборам от 04.04.2000 №59 «О порядке исчисления и уплаты налогов, поступающих в дорожные фонды (в ред. Приказа МНС РФ от 20.10.2000 №БГ-3-03/361) // Бюллетень нормативных актов федеральных органов исполнительной власти, №27, 03.07.2000.

Методические рекомендации по учету и оформлению операций приема, хранения и отпуска товаров в организациях торговли // Российский налоговый курьер. №12, 1999.

Авдашева С. Б., Розанова Н. М. Теория организации отраслевых рынков. М.: ИЧП изд-во "Магистр", 1998

Диркова Е.Ю. Как оприходовать и списать сырье // Главбух. Приложение «Учет в производстве», 2006, №3.

Елгина Е.Б. Первичные документы. М.: Статус-кво 97, 2005.

Жадан Л. Товары на складе и в залоге: истечение срока годности, утрата товарного вида // Финансовая газета. Региональный выпуск. 2005, №22.

Котлер Ф. Маркетинг. Менеджмент. СПб.: ПитерКом, 1999

Летнева Н.А., Малявкина Л.И., Федорова Т.В. Бухгалтерский учет: Учебник. – М.: ФОРУМ: ИНФРА-М, 2006. – 496 С.

Липсиц И. В. Коммерческое ценообразование. М.: БЕК, 2000

Липсиц И. В. Коммерческое ценообразование. М.: БЕК, 2000

Малявкина Л.И. Учет поступления товаров // Бухгалтерский учет, №14, 2001.

Маслова Т. Д., Божук С.Г., Кова-лик Л. Н. Маркетинг. СПб.: Питер, 2002

Миронова Л.Д. Учет тары // Торговля: бухгалтерский учет и налогообложение, 2006, №9.

Нэгл Т. Т., Холден Р. К. Стратегия и тактика ценообразования. СПБ.: Питер, 2001

Попов Е. В. Теория маркетинга. Екатеринбург: ИПК УГТУ, 2000

Тарасевич В. М. Ценовая политика предприятия. СПб.: Питер. 2001

Тарасевич В. М. Ценовая политика предприятия. СПб.: Питер. 2001

Тироль Ж. Рынки и рыночная власть: теория организации промышленности. Т.1 / Пер. с англ. Под ред. В.М.Гальперина, Н.А. Зенкевича. СПб.: Экономическая школа, 2000

Цены и ценообразование / Под ред. Есипова Е.В. СПб.: Питер, 2000

Цены и ценообразование / Под ред. Есипова Е.В. СПб.: Питер, 2000

Цены и ценообразование в рыночной экономике: Ч.2 Цены и рыночная конъюнктура / Под ред. Есипова Е. В. СПб.: СПбУЭФ, 2000

ПриложениЕ

Таблица П.1

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| N п/п | Наименование счета  | Номер счета | Результаты, выявленные инвентаризацией, сумма, руб., коп. | Установлена порча имущества, руб., коп. | Из общей суммы недостач и потерь от порчи имущества, руб., коп.  |
| зачтено по пересортице | списано в пределах норм естественной убыли  | отнесено на виновных лиц  | списано сверх норм естественной убыли  |
| излишки | недостача |
| 1  | 2  | 3  | 4  | 5  | 6  | 7  | 8  | 9  | 10  |
| 1  | Товары на складах  | 41-1 | 3000  | 7000  |  | 2000  | 3000  | 4000  | 1000  |
| 2  | Товары на ответственном хранении  | 002  |  |  | 900  |  |  | 900  |  |
| Итого | 3000  | 7000  | 900  | 2000  | 3000  | 4900  | 1000  |

1. Летнева Н.А., Малявкина Л.И., Федорова Т.В. Бухгалтерский учет: Учебник. – М.: ФОРУМ: ИНФРА-М, 2006. – 496 С. [↑](#footnote-ref-1)
2. Федеральный закон Российской Федерации от 21.11.1996 №129-ФЗ «О бухгалтерском учете» (в ред. Федерального закона от 03.11.2006 №183-ФЗ) // Собрание законодательства РФ, 25.11.1996, №48, ст. 5369. [↑](#footnote-ref-2)
3. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 №146-ФЗ (в ред. Федерального закона от 30.12.2006 №268-ФЗ) // Российская газета. №148 – 149, 06.08.1998. [↑](#footnote-ref-3)
4. Постановление Государственного комитета Российской Федерации по статистике от 25.12.1998 №132 «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету торговых операций» // Финансовая газета, №5, 1999. [↑](#footnote-ref-4)
5. Постановление Государственного комитета Российской Федерации по статистике от 18.08.1988№88 «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету кассовых операций, по учету результатов инвентаризации» (в ред. Постановления Госкомстата РФ от 03.05.2000 №36) //Российский налоговый курьер, №11, 2000. [↑](#footnote-ref-5)
6. Елгина Е.Б. Первичные документы. М.: Статус-кво 97, 2005. [↑](#footnote-ref-6)
7. Приказ Министерства финансов Российской Федерации от 31.10.2000 №94н «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и инструкции по его применению» (в ред. Приказа Минфина РФ от 18.09.2006 №115н) // Экономика и жизнь, №46, 2000. [↑](#footnote-ref-7)
8. Приказ Министерства финансов Российской Федерации от 06.05.1999 №33н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99» (в ред. Приказа Минфина РФ от 27.11.2006 №156н) // Бюллетень нормативных актов федеральных органов исполнительной власти, №26, 28.06.1999. [↑](#footnote-ref-8)
9. Инструкция Министерства Российской Федерации по налогам и сборам от 04.04.2000 №59 «О порядке исчисления и уплаты налогов, поступающих в дорожные фонды (в ред. Приказа МНС РФ от 20.10.2000 №БГ-3-03/361) // Бюллетень нормативных актов федеральных органов исполнительной власти, №27, 03.07.2000. [↑](#footnote-ref-9)
10. Малявкина Л.И. Учет поступления товаров // Бухгалтерский учет, №14, 2001. [↑](#footnote-ref-10)
11. Гражданский кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 26.01.1996 №14-ФЗ (в ред. Федерального закона от 26.01.2007 №5-ФЗ) // Собрание законодательства РФ, 29.01.1996, №5, ст. 410. [↑](#footnote-ref-11)
12. Методические рекомендации по учету и оформлению операций приема, хранения и отпуска товаров в организациях торговли // Российский налоговый курьер. №12, 1999. [↑](#footnote-ref-12)
13. Приказ Министерства финансов Российской Федерации от 29.07.1998 №34н «Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации» (в ред. Приказа Минфина РФ от 18.09.2006 №116н) // Бюллетень нормативных актов федеральных органов исполнительной власти, №23, 14.09.1998. [↑](#footnote-ref-13)
14. Приказ Министерства финансов Российской Федерации от 28.12.2001 №119н «Об утверждении методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов» (в ред. Приказа Минфина РФ от 23.04.2002 №33н) // Российская газета, №36, 27.02.2002. [↑](#footnote-ref-14)
15. Приказ Министерства финансов Российской Федерации от 09.06.2001 №44н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» ПБУ 5/01» (в ред. Приказа Минфина РФ от 27.11.2006 №156н) // Российская газета, №140, 25.07.2001. [↑](#footnote-ref-15)
16. Диркова Е.Ю. Как оприходовать и списать сырье // Главбух. Приложение «Учет в производстве», 2006, №3. [↑](#footnote-ref-16)
17. Миронова Л.Д. Учет тары // Торговля: бухгалтерский учет и налогообложение, 2006, №9. [↑](#footnote-ref-17)
18. Приказ Министерства финансов Российской Федерации от 13.06.1995 №49 «Об утверждении методических указаний по инвентаризации имущества и финансовых обязательств» // Финансовая газета, №28, 1995. [↑](#footnote-ref-18)
19. Постановление Государственного комитета Российской Федерации по статистике от 27.03.2000 №26 «Об утверждении унифицированной формы первичной учетной документации №ИНВ-26 «Ведомость учета результатов, выявленных инвентаризацией» // Финансовая газета (Региональный выпуск), №24, 2000. [↑](#footnote-ref-19)
20. Жадан Л. Товары на складе и в залоге: истечение срока годности, утрата товарного вида // Финансовая газета. Региональный выпуск. 2005, №22. [↑](#footnote-ref-20)
21. Закон Российской Федерации от 07.02.1992 №2300-1 «О защите прав потребителей» (в ред. Федерального закона от 25.11.2006 №193-ФЗ) // Собрание законодательства РФ, 15.01.1996, №3, ст. 140. [↑](#footnote-ref-21)
22. Липсиц И. В. Коммерческое ценообразование. М.: БЕК, 2000 [↑](#footnote-ref-22)
23. Цены и ценообразование в рыночной экономике: Ч.2 Цены и рыночная конъюнктура / Под ред. Есипова Е. В. СПб.: СПбУЭФ, 2000 [↑](#footnote-ref-23)
24. Липсиц И. В. Коммерческое ценообразование. М.: БЕК, 2000 [↑](#footnote-ref-24)
25. Цены и ценообразование / Под ред. Есипова Е.В. СПб.: Питер, 2000 [↑](#footnote-ref-25)
26. Попов Е. В. Теория маркетинга. Екатеринбург: ИПК УГТУ, 2000 [↑](#footnote-ref-26)
27. Липсиц И. В. Коммерческое ценообразование. М.: БЕК, 2000 [↑](#footnote-ref-27)
28. Тарасевич В. М. Ценовая политика предприятия. СПб.: Питер. 2001 [↑](#footnote-ref-28)
29. Маслова Т. Д., Божук С.Г., Кова-лик Л. Н. Маркетинг. СПб.: Питер, 2002 [↑](#footnote-ref-29)
30. Липсиц И. В. Коммерческое ценообразование. М.: БЕК, 2000 [↑](#footnote-ref-30)
31. Маслова Т. Д., Божук С.Г., Кова-лик Л. Н. Маркетинг. СПб.: Питер, 2002 [↑](#footnote-ref-31)
32. Цены и ценообразование / Под ред. Есипова Е.В. СПб.: Питер, 2000 [↑](#footnote-ref-32)
33. Нэгл Т. Т., Холден Р. К. Стратегия и тактика ценообразования. СПБ.: Питер, 2001 [↑](#footnote-ref-33)
34. Цены и ценообразование / Под ред. Есипова Е.В. СПб.: Питер, 2000 [↑](#footnote-ref-34)
35. Котлер Ф. Маркетинг. Менеджмент. СПб.: ПитерКом, 1999 [↑](#footnote-ref-35)
36. Тарасевич В. М. Ценовая политика предприятия. СПб.: Питер. 2001 [↑](#footnote-ref-36)
37. Липсиц И. В. Коммерческое ценообразование. М.: БЕК, 2000 [↑](#footnote-ref-37)
38. Тироль Ж. Рынки и рыночная власть: теория организации промышленности. Т.1 / Пер. с англ. Под ред. В.М.Гальперина, Н.А. Зенкевича. СПб.: Экономическая школа, 2000 [↑](#footnote-ref-38)
39. Авдашева С. Б., Розанова Н. М. Теория организации отраслевых рынков. М.: ИЧП изд-во "Магистр", 1998 [↑](#footnote-ref-39)