### СОДЕРЖАНИЕ

Введение 3

1.  Основные задачи и принципы учета материальных оборотных активов 5

1.1. Сущность материальных оборотных активов на предприятии оптовой торговли 5

1.2. Задачи и принципы бухгалтерского учета материальных оборотных активов 15

2. Организация учета материальных оборотных активов на предприятии оптовой торговли ооо «камень» 22

2.1. Организационно-экономическая характеристика предприятия ооо «камень» 22

1.2. Документальное оформление и учет поступления товаров и тары 31

2.4.документальное оформление и учет отпуска товаров покупателям 40

2.5. Документальное оформлением учет товарных потерь 45

2.6. Документальное оформление и учет переоценки товаров 51

2.7.инвентаризация товаров и тары на оптовых складах, выявление и учет ее результатов 53

2.8.натурально-стоимостный учет товаров и тары. Отчетность материально ответственных лиц 62

2.9. Учет малоценных и быстроизнашивающихся предметов 69

2.10. Предложения по совершенствованию материальных оборотных активов на предприятии оптовой торговли ооо «камень» 75

Заключение 83

Список использованных источников 87

ПРИЛОЖЕНИЯ

### Введение

Материальные оборотные активы представляют собой одну из составных частей имущества хозяйствующего субъекта, необходимую для нормального осуществления и расширения его деятельности.

Материальные оборотные активы обслуживают сферу производства и являются его материальной основой. Они необходимы также для обеспечения процесса реализации продукции на предприятиях оптовой и розничной торговли.

Эффективность деятельности предприятия во многом зависит от правильного определения потребности в материальных оборотных активах. Оптимальная обеспеченность материальными оборотными активами ведет к минимизации затрат, улучшению финансовых результатов, к ритмичности и слаженности работы предприятия. Завышение материальных оборотных активов ведет к замораживанию и омертвлению ресурсов. Кроме всего прочего, это дорого обходится предприятию, поскольку возникают дополнительные затраты на хранение и складирование, на уплату налога на имущество. Занижение материалов может привести к перебоям в производстве и реализации продукции, к несвоевременному выполнению предприятием своих обязательств. И в том и в другом случае следствием является неустойчивое финансовое состояние, нерациональное использованием ресурсов, ведущее к потере выгоды.

Материальные оборотные активы являются наименее ликвидной статьей среди статей оборотных активов. Для обращения этой статьи в денежные средства требуется время не только для того, чтобы найти покупателя, но и для того, чтобы получить с него впоследствии оплату за продукцию.

Анализ этой статьи имеет большое значение для эффективного финансового управления. Материальные оборотные активы могут составлять значительный удельный вес не только в составе оборотных активов, но и в целом в активах предприятия. Это может свидетельствовать о том, что предприятия испытывают затруднения со сбытом продукции, что в свою очередь может быть обусловлено низким качеством продукции, нарушением технологии производства и выбором неэффективных методов реализации, недостаточным изучением рыночного спроса и конъюнктуры.

Основными задачами учета материальных оборотных активов являют­ся: контроль за сохранностью материальных ресурсов, соответстви­ем складских запасов нормативам; контроль за выполнением пла­нов снабжения материалами; выявление фактических затрат, свя­занных с заготовкой материалов; контроль за соблюдением норм потребления материальных запасов; правильное распределение стои­мости израсходованных в производстве материалов по объектам калькуляции; рациональная оценка материалов.

В дипломной работе анализируется что дает предприятию эффективный учет материальных оборотных средств и какие мероприятия могут способствовать ускорению оборачиваемости оборотных средств и улучшению финансово-экономического состояния предприятия.

Основной целью данного исследования является анализ методов организации учета материальных оборотных активов на предприятии ООО «Камень», а также выявление путей совершенствования учета материальных оборотных активов сданного предприятия.

Объектом исследования дипломной работы является одно из оптовых торговых предприятий г. Минска ООО «Камень». Предметом исследования является бухгалтерский учет материальных оборотных активов на данном предприятии.

# 1.  Основные задачи и принципы учета материальных оборотных активов

# 1.1. Сущность материальных оборотных активов на предприятии оптовой торговли

Оборотные средства являются одной из составных частей имущества торгового предприятия. Состояние и эффективность их использования — одно из главных условий успешной деятельности предприятия торговли. Развитие рыночных отношений определяет новые условия их организации. Высокая инфляция, неплатежи и другие кризисные явления вынуждают предприятия изменять свою политику по отношению к оборотным средствам, искать новые источники пополнения, изучать проблему эффективности их использования.

Оборотные средства (оборотный капитал) это - фонд денежных средств предприятия, авансированный в оборотные производственные фонды и фонды обращения для обеспечения непрерывности производства. Оборотный капитал на промышленных предприятиях и предприятиях общественного питания включает следующие основные элементы (рис. 1.1).



Рис. 1.1. Состав и размещение оборотных средств

На торговых предприятиях структура оборотных средств несколько иная. К оборотным активам в сфере реализации товаров и услуг относятся готовая продукция, товары на складах и в торговом зале, денежные средства. Однако в сущности оборотные средства торгового предприятия выполняют те же функции, что и на производственных предприятиях. Одним из условий непрерывности торговой деятельности является постоянное возобновление ее материальной основы. В свою очередь, это предопределяет непрерывность движения самих оборотных средств, происходящего в виде их кругооборота.

В своем обороте оборотные средства на торговых предприятиях последовательно принимают денежную и товарную форму. Готовая продукция вместе с денежными средствами и средствами в расчетах образуют фонды обращения.

Кругооборот фондов предприятий начинается с авансирования стоимости в денежной форме на приобретение товаров, оборудования, материалов, топлива и других средств производства — *первая стадия кругооборота.* В результате денежные средства принимают форму товарных запасов, выражая переход из сферы обращения в сферу производства. Стоимость при этом не расходуется, а авансируется, так как после завершения кругооборота она возвращается. Завершением первой стадии прерывается товарное обращение, но не кругооборот.

*Вторая стадия кругооборота* совершается в процессе производства, где рабочая сила осуществляет производительное потребление средств производства, создавая новый продукт, несущий в себе перенесенную и вновь созданную стоимость. Авансированная стоимость снова меняет свою форму — из производительной она переходит в товарную.

*Третья стадия кругооборота* заключается в реализации готовой продукции (работ, услуг) и получении денежных средств. На этой стадии оборотные средства вновь переходят из сферы производства в сферу обращения. Прерванное товарное обращение возобновляется, и стоимость из товарной формы переходит в денежную. Разница между суммой денежных средств, затраченных на реализацию продукции (услуг) и полученных от реализации продукции (услуг), составляет денежные накопления предприятия торговли.

Закончив один кругооборот, оборотные средства вступают в новый, тем самым осуществляется их непрерывный оборот. Именно постоянное движение оборотных средств является основой бесперебойного процесса производства и обращения. Анализ кругооборота фондов торговых предприятий показывает, что авансируемая стоимость не только последовательно принимает различные формы, но и постоянно в определенных размерах пребывает в этих формах. Иными словами, авансируемая стоимость на каждый данный момент кругооборота различными частями одновременно находится в денежной, производительной, товарной формах.

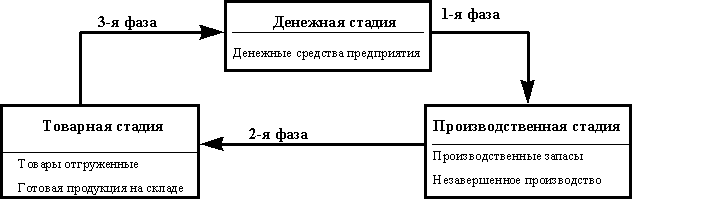


Рис. 1.2 - Схема кругооборота оборотных средств предприятия

 В зарубежных источниках оборотные средства трактуются несколько по другому.

Оборотные средства (синонимы: оборотный капитал, мобильные активы, текущие активы) — это средства, совершающие оборот (... деньги ® средства ® деньги...) в течение года или одного производственного цикла; состоят из двух частей: постоянного и переменного оборотного капитала.

Постоянный оборотный капитал (синоним: системная часть текущих активов) — та часть текущих активов, потребность в которых относительно постоянна в течение всего операционного цикла.

Переменный оборотный капитал (синоним: варьирующая часть текущих активов) — та часть, текущих активов, потребность в которых возникает лишь в пиковые моменты операционного цикла.

Текущие обязательства (синоним: краткосрочная кредиторская задолженность, краткосрочные пассивы) — задолженность, период погашения которой не превышает одного года.

Чистый оборотный капитал (синоним: собственные оборотные средства, функционирующий капитал) — показатель, характеризующий соотношение между текущими активами и обязательствами и численно равный разнице между ними. Величина чистого оборотного капитала в значительной степени определяется составом и величиной оборотных средств. Многие компании испытывают проблемы с чистым оборотным капиталом, ибо его недостаток может привести к ликвидации компании. Уровень чистого оборотного капитала тесно связан как с риском, так и с рентабельностью деятельности компании.

Кругооборот фондов предприятий может совершаться только при наличии определенной авансированной стоимости в денежной форме. Вступая в кругооборот, она уже не покидает его, последовательно меняя свои функциональные формы. Указанная стоимость в денежной форме представляет собой **оборотные средства предприятия**.

Оборотные средства выступают, прежде всего, как стоимостная категория. Они в буквальном смысле не являются материальными ценностями. Являясь же стоимостью в денежной форме, оборотные средства уже в процессе кругооборота принимают форму товарных запасов, готовой продукции. В отличие от товарно-материальных ценностей оборотные средства не расходуются, не затрачиваются, не потребляются, а авансируются, возвращаясь после окончания одного кругооборота и вступая в следующий.

Момент авансирования представляет собой одну из существенных и отличительных черт оборотных средств, так как он играет важную роль в установлении их экономических границ. Временным критерием для авансирования оборотных средств должен являться не квартальный или годовой объем фондов, а один кругооборот, после которого они возмещаются и вступают в следующий.

Изучение сущности оборотных средств предполагает рассмотрение оборотных фондов и фондов обращения. Оборотные средства, оборотные фонды и фонды обращения существуют в единстве и взаимосвязи, но между ними имеются существенные различия, которые сводятся к следующему. Оборотные средства постоянно находятся во всех стадиях деятельности предприятия, в то время как оборотные фонды проходят производственный процесс, заменяясь все новыми партиями сырья, топлива, основных и вспомогательных материалов. Товарные запасы, являясь частью оборотных фондов, переходят в процесс производства, превращаются в готовую продукцию и покидают торговое предприятие. Оборотные фонды полностью потребляются в процессе работы, перенося свою стоимость на готовый продукт. Их сумма за год может в десятки раз превышать сумму оборотных средств, обеспечивающих при совершении каждого кругооборота переработку либо потребление новой партии предметов труда и остающихся в хозяйстве, совершая замкнутый кругооборот.

Итак, оборотные средства - это авансируемая в денежной форме стоимость для планомерного образования и использования оборотных производственных фондов и фондов обращения в минимально необходимых размерах, обеспечивающих выполнение предприятием производственной программы и своевременность осуществления расчетов.

Оборотные средства предприятия выполняют две функции: *производственную и расчетную*. Выполняя производственную функцию, оборотные средства, авансируясь в оборотные производственные фонды, поддерживают непрерывность процесса производства и переносят свою стоимость на произведенный продукт. По завершении производства оборотные средства переходят в сферу обращения в виде фондов обращения, где выполняют вторую функцию, состоящую в завершении кругооборота и превращении оборотных средств из товарной формы в денежную.

Потребность каждой коммерческой организации в оборотных средствах определяется с учетом условий и особенностей ее деятельности. В связи с особенностями формирования, планирования, назначения и использования оборотных средств принято разграничивать их на нормируемые и ненормируемые.

К материальным оборотных активов относятся оборотные средства, являющиеся плановым источником для образования у торговых организаций различных видов материальных запасов и составляющие определенную часть собственных оборотных средств. Основной частью материальных оборотных активов на торговых предприятиях являются товарные запасы, которые необходимы для обеспечения ритмичной работы, широкого выбора то­варов и наиболее полного удовлетворения спроса покупателей в торговой сети.

По назначению запасы товаров подраз­деляют на текущие, сезонные и целевые. Основными являются ***текущие*** товарные запасы, предназначенные для обеспечения повседневной бесперебойной торговли. Запасы товаров текуще­го хранения постоянно и равномерно пополняются. Розничное торговое предприятие должно иметь их в размере на установлен­ное по плану количество дней торговли. Текущие товарные запасы должны быть средними, т.е. незавышенными и незаниженными. Завышенные запасы товаров ведут к замедлению товарообора­чиваемости, росту товарных потерь и других издержек обраще­ния, связанных с хранением и реализацией товаров, а главное — к ухудшению качества и даже порче товаров. Заниженные товар­ные запасы могут привести к перебоям в торговле, снижению объема розничного товарооборота.

***Сезонные*** запасы товаров создаются в определенные перио­ды года, и их образование связано с сезонностью производства либо с сезонностью спроса и реализации товаров. К ***целевым*** то­варным запасам относится досрочный завоз товаров в трудно­доступные районы, а также образование запасов товаров для осуществления определенных целей (например, для организа­ции встречной торговли при сборе макулатуры и заготовке сель­скохозяйственной продукции). Текущие товарные запасы обычно планируют отдельно от сезонных и целевых. Норматив текущих запасов товаров каждое торговое предприятие планирует поквартально в сумме и в днях оборота. При этом норматив текущих товарных запасов в днях на квартал одновременно является и нормативом товарооборачиваемости.

В деятельности торговых предприятий текущие товарные за­пасы рассматривают, с одной стороны, как источник товарного обеспечения выполнения плана и динамики развития рознично­го товарооборота, а с другой — как составную часть финансового плана и основу расчета потребности в источниках собственных и заемных средств. В этой связи нормативы текущих товарных запасов, а равно и фактическое их наличие должны оцениваться при анализе товарного покрытия товарооборота по розничным ценам (в общественном питании — по продажной стоимости), а при планировании финансов и изучении финансового положе­ния предприятия — по себестоимости (по покупной стоимости). Нормативы текущих товарных запасов в розничных ценах долж­ны планироваться в разрезе товарных групп, товаров и по торго­вому предприятию в целом, а по себестоимости — только в це­лом по предприятию. В норматив текущих товарных запасов в розничной и оптовой торговле включают товары, находящиеся в розничной торговой сети, на складах, в пути, а также товары отгруженные, расчетные документы на которые не сданы в банк для оплаты в пределах установленных сроков. Таким же образом должны определяться и изучаться фактические запасы товаров текущего хранения, что сделать довольно сложно. В форме № 3-торг «Отчет по розничной торговле» текущие товарные за­пасы учитываются вместе с остатками товаров сезонного хране­ния и досрочного завоза. Не отражают в указанной форме отчет­ности товары в пути, а также товары отгруженные, расчетные документы на которые не сданы в банк на инкассо в пределах ус­тановленных сроков. Все это следует учитывать при расчете фак­тических текущих товарных запасов. Розничную стоимость това­ров в пути (без стоимости тары) можно определить по данным товарных документов и текущего бухгалтерского учета.

Так как нормативы товарных запасов устанавливаются по­квартально, то и их изучение проводится прежде всего по каждому кварталу в отдельности. Анализ текущих товарных запасов начи­нают с сопоставления фактических их размеров с установленными нормативами. Изучение товарных запасов проводят не только в сумме, но и в днях оборота. Для определения товарных запасов в днях необходимо их сумму разделить на объем розничного това­рооборота за изучаемый период и умножить на количество дней этого периода. При анализе принято считать в месяце 30 дней, квартале — 90, в году — 360 дней. При изучении фактических то­варных запасов по данным за квартал их обычно определяют в днях исходя из товарооборота данного квартала. При их анализе по данным за месяц фактические товарные запасы в днях на ко­нец месяца определяют к товарообороту истекшего месяца.

К материальным оборотным активам на предприятиях торговли также относятся малоценные и быстроизнашивающиеся предметы (МБП). Они составляют зна­чительную часть материальных ценностей, используемых на предприятиях тор­говли и общественного питания. В процессе производства собственной про­дукции, ее реализации и продаже товаров МБП выполняют роль средства тру­да. Они многократно участвуют в производственном и торговом процессах, сохраняя натурально вещественную стоимость, постепенно теряют первоначальные свойства и качества, т.е. изнашиваются. Стоимость малоценных и быстроизнашивающихся предметов переносится на издержки производства и обращения по мере начисления износа и возмещается за счет полученных доходов от реализации .товаров и собственной продукции. Однако в связи с многочисленностью МБП, незначительной стоимостью, коротким сроком служ­бы и частой необходимостью пополнения по сравнению с другими средства­ми труда, малоценные и быстроизнашивающиеся предметы учитывают в со­ставе материальных оборотных средств. Следовательно, с точки зрения характера использо­вания малоценные и быстроизнашивающиеся предметы аналогичны основ­ным средствам, а с точки зрения порядка их приобретения — материалам. Промежуточное состояние МБП между основными средствами и оборотны­ми активами обусловливает особенности ведения их учета.

В соответствии с методическими указаниями Министерства финансов Республики Беларусь к малоценным и быстроизнашивающимся предметам относятся:

средства труда, производственный и хозяйственный инвентарь в пределах до установленного лимита. Лимит для отнесения к МБП устанавливается Ми­нистерством финансов Белоруссии (с 01.02.1999 года—30 минимальных зара­ботных плат, а для ковров и ковровых покрытий — 10 минимальных зарплат). Руководителю предприятия предоставлено право устанавливать на отчетный год меньший предел стоимости предметов, учитываемых в составе МБП. К ним, в частности также относятся:

* предметы, служащие менее одного года, независимо от их стоимости;
* специальные инструменты и приспособления (инструменты и приспо­собления целевого назначения, предназначенные для серийного или мас­сового производства определенных видов продукции) независимо от их стоимости;
* орудия лова (тралы, неводы, сети и др.) независимо от их стоимости и срока службы;
* специальная одежда, включая форменную, специальная обувь, а также постельные принадлежности, включая белье, предметы проката независимо от их стоимости и срока службы и другие аналогичные предметы.

Величина материальных оборотных средств предприятия торговли зависит от многих факторов. Основными из них являются: объем товарооборота, его состав; производственная программа; структура расходуемого сырья; ассортиментная структура покупных товаров; условия и частота завоза сырья и товаров; организация коммерческой работы; организация расчетов за товары с поставщиками и др.

Все факторы можно разделить на внешние, оказывающие влияние независимо от интересов предприятия, и внутренние, на которые предприятие может и должно активно влиять.

К внешним факторам относятся:

* общеэкономическая ситуация и рыночная конъюнктура, инфляция;
* система государственного регулирования торговли;
* налоговое законодательство. Чем больше налоговая нагрузка на предприятиях торговли, тем меньше валового дохода и прибыли остается в их распоряжении, а значит, меньше сумма отчислений на пополнение собственных оборотных средств;
* условия получения кредитов и процентные ставки по ним.

К внутренним факторам относятся:

* величина товарооборота. Чем большего объема реализации стремится достигнуть предприятие, тем большая сумма оборотных средств ему необходима;
* договорные условия поставок и обеспечение их выполнения. Более частая закупка товаров меньшими партиями снижает необходимую сумму оборотных средств. Одна из задач предприятия торговли — ликвидировать сверхнормативные товарные запасы и параллельно совершенствовать систему нормирования;
* организация коммерческой работы. Комплексное изучение рынка дает возможность вкладывать деньги в закупку тех товаров, которые будут быстро проданы. Это ведет к ускорению оборачиваемости оборотных средств и снижению их расходования;
* организация расчетов за товары с поставщиками и покупателями. Формы расчетов (акцепт, аккредитив, чек), территориальная отдаленность поставщиков определяют величину оборотных средств, обслуживающих расчеты.

В рыночной экономике особенно важное значение имеет правильная организация и учет материальных оборотных средств, умелое управление и повышение эффективности их использования.

Поскольку оборотные средства включают как денежные, так и материальные ресурсы, от их организации и эффективности использования зависит не только процесс торговли, но и финансовая устойчивость предприятия.

Материальные оборотные средства торговых предприятий призваны обеспечивать непрерывное их движение на всех стадиях кругооборота с тем, чтобы удовлетворять потребности предприятия в товарах и материальных ресурсах, обеспечивать своевременность и полноту расчетов, повышать эффективность использования оборотных средств.

# 1.2. Задачи и принципы бухгалтерского учета материальных оборотных активов

*Целью* бухгалтерского учета товаров в оптовой торговле является конт­роль сохранности, рационального и эффективного использования товарных запасов; своевременное получение полной и достоверной информации о товарообороте, о состоянии расчетов с поставщиками и покупателями, необ­ходимой для составления расчетов по налогам и неналоговым платежам, на­числяемым от выручки и валового дохода, и для принятия обоснованных уп­равленческих решений.

Перед бухгалтерским учетом товаров, тары и товарооборота на оптовых предприятиях стоят следующие ***задачи:***

* контроль своевременности и правильности документального оформ­ления поступления и выбытия товаров и тары;
* контроль полноты оприходования и списания товаров и тары;
* контроль за ценами, соблюдением действующего порядка формиро­вания цен на товары и тару и применения оптовых (торговых) надбавок и скидок на товары;
* контроль за законностью, целесообразностью и эффективностью со­вершения товарных операций;
* контроль своевременности представления отчетности материально ответственными лицами;
* контроль за объемом и темпами роста оптового товарооборота и пол­нотой отражения выручки от реализации товаров в учете и отчетности;
* достоверность учета товаров и тары, товарооборота и выручки от ре­ализации товаров;
* своевременное получение сводной учетной информации по показа­телям отчетности;
* качественное проведение инвентаризации товаров и тары и своевре­менное отражение ее результатов в учете;
* достоверное отражение в учете валового дохода от реализации това­ров;
* своевременное и правильное исчисление налогов и неналоговых пла­тежей от валового дохода и выявление финансового результата от реализации товаров.

Учет малоценных и быстроизнашивающихся предметов должен обеспе­чивать;

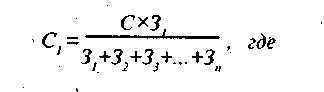
* своевременное и полное оприходование МБП и правильность расчетов с поставщиками;
* контроль за сохранностью МБП по материально ответственным лицам, местам их хранения и эксплуатации;
* выявление фактической себестоимости приобретенных МБП;
* правильное документальное оформление и своевременно отражение в учете движения МБП, получение точной информации об их остатках, кон­троль за соответствием фактического наличия МБП установленным нормати­вам;
* контроль за правильностью использования МБП во время их эксплуата­ции, выявление предметов, не подлежащих дальнейшему использованию;
* правильное исчисление износа МБП и отнесение его на издержки пред­приятия;
* своевременное и правильное списание МБП.

В учете материальных оборотных активов на торговых предприятиях придерживаются следу­ющих ***принципов:***

**1. Принцип материальной ответственности** работников за товарно-мате­риальные ценности при их приемке, хранении и отпуске. Применение полной индивидуальной или бригадной материальной ответственности определяет ведение учета товаров и тары по местам хранения и материально ответствен­ным лицам.

При приеме на работу материально ответственных лиц администрация предприятия заключаете ними договор о материальной ответственности уста­новленной формы.

В торговле применяют две формы материальной ответственности: *инди­видуальную* — предприятие заключает договор с одним лицом; *коллективную* (бригадную) — предприятие заключает договор с бригадой. В зависимости от размера возмещаемого ущерба различают три вида ма­териальной ответственности: полную, ограниченную и повышенную. На оп­товых предприятиях применяют *полную* материальную ответственность за то­вары по отпускным или фиксированным розничным ценам с налогом на до­бавленную стоимость и тару по учетным ценам. *Ограниченную* материальную ответственность, как правило, устанавливают за причиненный ущерб предпри­ятию излишними штрафными выплатами в виду ненадлежащего исполнения своих обязанностей материально ответственными и другими должностными лицами. При этом работники несут индивидуальную, а не бригадную ответ­ственность. *Повышенную* материальную ответственность применяют в случаях, установленных законодательством, когда причиненный ущерб взыскивается с применением соответствующих коэффициентов или по действующим ценам. ' При бригадной материальной ответственности ущерб взыскивают с чле­нов бригады пропорционально их заработной плате и фактически прорабо­танному времени в межинвентаризационном периоде. Размер ответственнос­ти каждого члена бригады (С,) можно определить по следующей формуле:



*С—*сумма ущерба, причиненного бригадой;

*31 32 33*..., *Зiа-*—заработная плата членов бригады за межинвентаризаци­онный период.

**2.** **Принцип документального оформления хозяйственных операций.** Этот принцип торговые предприятия реализуют путем применения типовых и спе­циализированных форм товарных документов для учета поступления, реали­зации и прочего выбытия товаров и тары, которые являются бланками строгой отчетности. Внутреннее перемещение товаров и тары от одного материально ответственного лица к другому производят под контролем и по распоряже­нию руководителя и главного бухгалтера предприятия.

**3.** **Принцип периодической отчетности материально ответственных лиц** обусловлен периодичностью бухгалтерской отчетности и необходимостью своевременной обработки и обобщения текущих данных по движению това­ров и тары с целью получения информации о товарных запасах, об их реализа­ции, выявления валового дохода от реализации товаров и т.п. Отчетность мате­риально ответственных лиц должна обеспечить ритмичную работу бухгалте­рии. Ее формы и сроки устанавливает администрация предприятия в зависи­мости от применяемой формы бухгалтерского учета, технической оснащен­ности; документооборота и других условий.

**4.** **Принцип использования в учете денежного и натуральных измерите­лей** определяет ведение натурально-стоимостного и стоимостного учета в натуральных единицах и национальной денежной единице независимо от ва­люты контрактов.

**5.** **Выбор учетной цены (покупная или продажная)** должен обеспечить удобную схему учета реализации товаров. На предприятиях оптовой торговли товары, как правило, учитываются по отпускным ценам предприятий-изготови­телей и импортеров Республики Беларусь, а товары, самостоятельно ввезенные из-за пределов республики,—по контрактным ценам зарубежного поставщи­ка без налога на добавленную стоимость, пересчитанным в белорусские руб­ли. Товары, поступившие от поставщиков-посредников, на предприятиях оп­товой торговли учитывают, как правило, по отпускным ценам предприятия-изготовителя (импортера) без налога на добавленную стоимость. В этом слу­чае оптовую надбавку, уплаченную поставщикам-посредникам на поступив­шие товары, учитывают на отдельном аналитическом счете, открываемом к субсчету 42-1 «Торговая наценка (скидка, надбавка)». В конце месяца на осно­вании расчета их списывают пропорционально стоимости реализованных то­варов в дебет счета 46 «Реализация продукции (работ, услуг)», субсчета 1 «Ре-, ализация товаров оптом». Учетной ценой товаров может быть отпускная цена посредника. Второй вариант оценки и учета товаров, поступивших от посред­ников, является более простым, но требует обязательного контроля правиль­ного формирования отпускных цен при реализации товаров.

На предприятиях розничной торговли товары учитывают по розничным ценам, включая налог на добавленную стоимость и налог на продажу отдельных товаров.

**6. Принцип соответствия в учете товарных операций** требует: » отражения в учете поступления, выбытия, внутреннего перемещения товаров и тары, результатов их инвентаризации в том отчетном периоде, в котором совершены хозяйственные операции, проведена инвентаризация;

* единства оценки поступивших и выбывших товаров, что обуславлива­ет списание с материально ответственных лиц выбывших товаров и тары по тем же ценам, по которым они были оприходованы под отчет;
* тождества оприходованных товарно-материальных ценностей одним и списанных в расход другим материально ответственным лицом при их внут­реннем перемещении, что достигается встречной проверкой этих данных по товарным, товарно-транспортным накладным по отдельным операциям и в регистрах бухгалтерского учета за отчетный месяц;
* соответствия учетных и отчетных данных фактическому наличию това-ров и тары, что обеспечивается их инвентаризацией и отражением в учете выявленных отклонений: оприходованием излишков и списанием (возмеще­нием) недостач и потерь товаров и тары;
* тождества данных натурально-стоимостного и стоимостного учета, аналитического и синтетического учета товаров и тары, что обусловлено отра­жением одной и той же информации на счетах бухгалтерского учета и обеспе­чено сверкой соответствующих учетных данных в регистрах бухгалтерского учета.

Реализация данного принципа позволяет своевременно отразить в учете хозяйственные операции, выявить арифметические ошибки, предупредить случаи злоупотреблений и недостач ценностей, получить объективную и дос­товерную информацию.

**7. Оценка реализованных товаров и отражение товаров в отчетности по себестоимости.** В себестоимость реализованных товаров (товаров в остатке) включают их покупную стоимость с налогом на добавленную стоимость и издержки обращения на реализованные товары (на остаток товаров). На опто­вых торговых предприятиях и оптово-розничных объединениях учет товаров под отчетом материально ответственных лиц осуществляют на счете 41 «Товары», субсчете 1 «Товары на складах» по отпускным ценам (без налога на добавленную стоимость). Входной налог на добавленную стоимость по приоб­ретенным товарам учитывают на счете 18 «Налог на добавленную стоимостьпо приобретенным ценностям». При реализации товаров выходной налог на до­бавленную стоимость рассчитывают со стоимости отпущенных товаров по от­пускным ценам с оптовой надбавкой и включают в сумму выручки. Издержки обращения на предприятиях оптовой торговли учитывают на счете 44 «Издерж­ки обращения». Фактическую себестоимость реализованных товаров (остатка товаров) на предприятиях оптовой торговли определяют суммированием соот­ветствующих данных по указанным балансовым счетам (статьям баланса).

**8. Определение момента реализации (учета выручки)** позволяет обеспе­чить единые методические основы учета выручки, валового дохода и прибыли, контролировать уплату налоговых и неналоговых платежей в бюджет. В бухгал­терском учете реализацию товаров отражают: *по оплате расчетных докумен­тов* покупателями (по дате перевода долга, уступки требования); *по моменту отпуска товаров* и перехода права собственности на них покупателям.

**9. Выбор метода определения валового дохода на реализованные товары** обусловлен выбором учетной цены и момента реализации товаров:

* *методом разниц* оптовые предприятия определяют реализованные оптовые надбавки по данным счета 46 «Реализация продукции (работ, услуг)», субсчета 1 "Реализация товаров оптом» при учете товаров по покупным це­нам, а выручки по отгрузке: выручка от реализации товаров по отпускным ценам минус покупная стоимость реализованных товаров с налогом на добав­ленную стоимость;
* *методом балансовой увязки показателей* оптовые предприятия опре­деляют реализованные оптовые надбавки при учете товаров по покупным ценам, а выручки по оплате—на основании аналитических данных по счету 42 «Торговая наценка», субсчета 1 «Торговая наценка (скидка, надбавка)»: к остатку оптовых надбавок по предъявленным покупателям и неоплаченным счетам на начало месяца прибавляют оптовые надбавки, включенные в счета покупателей по отгруженным им товарам За месяц, вычитают остаток опто­вых надбавок по предъявленным покупателям и не оплаченным счетам на конец месяца;
* *методом среднего процента* по расчету установленной формы опто­вые предприятия определяют валовой доход на реализованные товары, учиты­ваемые по продажным ценам независимо от определения момента реализации.

Основные принципы учета материальных оборотных активов оптовые предприятия реализу­ют через учетную политику. В приказе об учетной политике указывают:

* *по методологическим аспектам:* учетные цены на товары и тару; спо­собы складского учета товаров и тары; порядок учета товаров, принятых на реализацию на условиях консигнации; порядок учета оптовых надбавок, упла­ченных поставщикам-посредникам; момент учета выручки от реализации това­ров; порядок учета и выявления валового дохода от реализации товаров и др.;
* *по организационно-техническим аспектам:* перечень типовых и спе­циализированных форм применяемых товарных документов строгой отчет­ности; формы и сроки отчетности материально ответственных лиц; перечень и формы регистров бухгалтерского учета товаров и тарьгс учетом применяе­мой формы учета; сроки инвентаризации товаров и тары на складах и др.

# 2. Организация учета материальных оборотных активов на предприятии оптовой торговли ООО «Камень»

# 2.1. Организационно-экономическая характеристика предприятия ООО «Камень»

Обществ с ограниченной ответственностью «Камень», именуемое в дальнейшем «Общество», создано в соответствии с Гражданским кодексом Республики Беларусь, Законом Республики Беларусь «Об акционерных обществах, обществах с ограниченной ответственностью, обществах с дополнительной ответственностью» и новой редакции Учредительного Договора о создании и основных видах деятельности Общества с ограниченной ответственностью «Камень» 9 августа 1996 года по реестру за № 6-144.

ООО «Камень». является юридическим лицом, имеет обособленное имущество, самостоятельный баланс, счета в банках, в т.ч. валютные, печать, штампы, фирменные бланки, товарный знак.

Местонахождение Общества: 220073, г. Минск, 4-ый Загородный переулок, дом 56 «А», комната 3.

Общество вправе от своего имени вступать в договорные отношения, приобретать имущественные и личные неимущественные права, исполнять обязанности, быть истцом и ответчиком в судах.

Общество приобретает права юридического лица с момента его государственной регистрации. Все изменения и дополнения, вносимые в учредительные документы Общества подлежат государственной регистрации. Общество подлежит перерегистрации в случаях, предусмотренных законодательными актами.

Общество несет ответственность по своим обязательствам только в пределах своего имущества. Общество не несет ответственность по обязательствам Участников.

Общество может создавать филиалы, дочерние предприятия и представительства как на территории Республики Беларусь, так и за ее пределами. Филиалы и представительства действуют на основании Положения о них. В месячный срок после их создания (открытия) в Устав Общества вносятся сведения о них. Дочерние предприятия являются юридическими липами и действуют на основании утверждаемых Обществом уставов.

Основной целью деятельности Общества является:

осуществление хозяйственной деятельности, направленной на получение прибыли для удовлетворения, культурных и экономических интересов Участников Общества и членов трудового коллектива Общества.

Общество осуществляет следующие виды деятельности:

• Оптовая торговля зерном, семенами и кормами для животных;

• Оптовая торговля сырой нефтью и попутным газом

• Оптовая торговля парфюмерно-косметическими товарами, мылом, резино-техническими изделиями, сельскохозяйственными машинами;

Общество осуществляет внешнеэкономическую деятельность в соответствии с действующим законодательством.

Общество вправе самостоятельно определять конкретные направления своей деятельности в зависимости от конъюнктуры рынка.

Деятельность, для осуществления которой требуется специальное разрешение (лицензия), осуществляется после его (ее) получения в установленном порядке,

Классификация видов деятельности Общества произведена по общереспубликанскому классификатору Республики Беларусь - ОКРБ 005-96 «Виды экономической деятельности», утвержденному приказом Белстандарта от 20.03.1996 г. .V» 48.

Производственно-хозяйственная деятельность Общества осуществляется в порядке, который определяется Закону Республики Беларусь «О предприятиях», Законом Республики Беларусь «Об акционерных обществах, обществах с ограниченной ответственностью и обществах с дополнительной ответственностью» и другими законодательными актами Республики Беларусь.

Общество на основе полного хозяйственного расчета обеспечивает самоокупаемость, финансирование затрат по совершенствованию производства, социальному развитию, материальному стимулированию работников за счет заработанных средств, всецело отвечает за результаты своей производственно-хозяйственной деятельности и выполнение обязательств перед поставщиками и банками.

Общество ведет бухгалтерский учет и статистическую отчетность, в установленном порядке предоставляет данные налоговую инспекцию и несет ответственность за их достоверность, за полноту и своевременность их предоставления.

Общество реализует свою продукцию, работы, услуги, отходы производства по ценам и тарифам. устанавливаемым самостоятельно или на договорной основе, а в случаях, предусмотренных законодательством Республики Беларусь - по регулируемым ценам и тарифам.

Уставный фонд Общества составляет 2800000 (два миллиона восемьсот тысяч) рублей на момент государственной регистрации настоящего Устава.

На момент государственной регистрации настоящего Устава Уставный фонд Общества сформирован на 100 %. Участники Общества, внесшие вклады не полностью, несут между собой солидарную ответственность по его обязательствам в пределах стоимости неоплаченной части вклада каждого из Участников.

Имущество Общества составляют основные фонды и оборотные средства, а также иные ценности, стоимость которых отражается в балансе Общества.

Источниками формирования имущества Общества являются:

• денежные и неденежные вклады Участников;

• доходы, полученные от реализации продукции, работ, услуг, а также других видов хозяйственной деятельности;

• кредиты банков и других кредиторов;

• доходы от ценных бумаг;

• безвозмездные или благотворительные взносы, пожертвования организаций, предприятий, физических лиц;

• иные источники, не запрещенные действующим законодательством.

Управление Обществом осуществляется Общим Собранием Участников Общества и Директором.

Высшим органом управления Общества является Общее Собрание Участников Общества. СобраниеУчастников состоит из лиц, учредивших Общество. Участники обладают количеством голосов пропорционально их долям в Уставном фонд

Участники могут назначать для участия в Собрании своих представителей, которые могут быть как постоянными, так назначаемыми на определенный срок. Полномочия представителей подтверждаются доверенностью.

Очередные Общие Собрания Участников Общества созываются и проводятся не реже одного раза в год, а внеочередные Собрания - по мере необходимости в случаях, если этого требуют интересы Общества.

Повестка для Общего Собрания и документация рассылаются Участникам не менее, чем за 30 дней до даты проведен: Общего Собрания. Общее Собрание Участников не вправе принимать решение по вопросам, не включенным в повестку дня, исключением случаев, когда на Общем Собрании присутствуют все Участники, единогласно высказывающиеся за рассмотрен какого-либо вопроса. Любой из Участников вправе требовать рассмотрение вопроса Общим Собранием при условии, что он 6t поставлен не позднее, чем за 20 дней до проведения общего Собрания участников.

Директор Обществаобеспечивает выполнение решений Общего Собрания Участников Общества, представляет Общество без доверенности в отношениях с государственными органами Республики Беларусь юридическими и физическими лицами и др.

На рис. 1. показана организационная структура «Камень

Директор ООО

Гл. бухгалтер

бухгалтера

Менеджеры

Обслуживающий персонал

Рис. 2. Организационная схема управления ООО «КАМЕНЬ»

Эффективность функционирования магазина на рынке может определяться на основе показателей хозяйственно-экономической деятельности торгового предприятия за 2001 – 2002 гг. (табл. 1).

Таблица 1. Анализ основных показателей хозяйственно-экономической деятельности предприятия ООО «КАМЕНЬ» за 2001 – 2002 годы

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | 2001 | 2002 | отклонение | |
| в сумме +/- | темп изменения % |
| Оптовый товарооборот в факт. ценах, тыс. руб. | 285803 | 248839 | -36964 | 87 |
| Оптовый товарооборот в сопостав. ценах, тыс. руб. | 285803 | 192898 | -92905 | 67,5 |
| Валовый доход, тыс. руб.  В действ. ценах | 109863 | 99358 | -10505 | 90,4 |
| в сопост. ценах | 109863 | 77022 | -32841 | 70,1 |
| в % к обороту | 38,4 | 39,9 | +1,5 |  |
| Сумма налогов и других обязательных платежей, взимаемых за счет ВД, тыс. руб. | 2010,5 | 1450,6 | -559,9 | 72,2 |
| в % к обороту | 1,83 | 1,46 | -0,37 |  |
| Издержеки обращения, тыс. руб. | 69043 | 18182 | - 50861 | 26 |
| в % к обороту | 24,2 | 7 | -17,2 |  |
| Прибыль от реализации, тыс. руб. | 318 | 502 | +184 | 157 |
| Внереализационные доходы, тыс. руб. | - | 56 | 56 | 56 |
| Внереализационные расходы, тыс. руб. | - | 98 | 98 | 98 |
| Балансовая прибыль, тыс. руб. | 318 | 460 | +142 | 144 |

За 2001 год валовой товарооборот ООО «Камень» составил 285803 тыс. рублей, а за 2002 год он снизился на 36964 и составил 248839 тыс. руб. В 2002 г. по сравнению с 2001 г. в фактических ценах темп снижения валового товарооборота составил на 13 %, в сопоставимых же ценах – 32,5 %.



Рис. 2.2. Динамика товарооборота по ООО «Камень»

Можно отметить, что снижение товарооборота в сопоставимых ценах произошло, прежде всего, в основном за счет снижения квот.

Темп снижения валового дохода ООО «Камень», как видно из рис. 2.3 в абсолютном выражении за 2002 г. по сравнению с 2001 г. составил 9,6 %. Вместе с тем, произошло увеличение на 1,5 % пункта уровня валового дохода. В 2001 году он составлял 38,4%, а в 2002 году – 39,9 %. Это является положительным моментом. Однако если сравнивать со средним уровнем валового дохода оптового торгового предприятия составляет 20 – 25 %, то видно, что данный уровень валового дохода превышает средний уровень.



Рис. 2.3. Динамика валового дохода ООО «Камень»

Снижение издержек обращения на исследуемом предприятии за 2002 г. по сравнению с 2001 г произошло., как видно из рис. 2.4 и по сумме на 50861 тыс. руб. и по уровню на 17,2 процентных пункта, что является положительным моментом в деятельности предприятия.



Рис. 2.4. Динамика издержек обращения ООО «Камень»

Статья расходов на оплату труда занимает первое место в общей сумме издержек обращения ООО «Камень». Удельный вес данной статьи в 2001 году составил 30,1 %, а в 2002 году по сравнению с 2001 годом возрос на 3,5 % пункта. Однако в процентах к товарообороту данная статья имеет тенденцию к снижению. И это является положительным моментом.

Большой удельный вес в величине расходов в издержках обращения занимают отчисления на социальные нужды. Однако их доля в 2002 году по сравнению с 2001 годом снизилась на 1,3 % пункта и составила 11,5 %. И в процентном отношении к товарообороту данная статья расходов снизилась на 0,26 % пункта.

Значительно снизился удельный вес в издержках обращения доли прочих расходов. Это произошло в первую очередь за счет окончания проводимых ремонтных работ в ООО «Камень»; закупок малоценных и быстроизнашивающихся предметов; увеличения объема информационных услуг.

Положительным моментом в деятельности ООО «Камень» является уменьшение расходов по статье потери товаров при хранении, перевозке и реализации. Они снизились, несмотря на значительный рост товарооборота, как в общей сумме издержек обращения (на 0,13 % пункта), так и в процентном отношении к товарообороту (на 0,04 % пункта).

В настоящее время, ООО «Камень» делает все возможное по уменьшению доли транспортных расходов в общей сумме издержек обращения и в процентах к товарообороту. И это ему удается. В 2002 году по сравнению с 2001 годом они соответственно уменьшились на 1,7 % пункта и 0,8 % пункта.

Прибыль от реализации продукции в 2002 году по сравнению с 2001 годом возросла на 184 тыс. рублей и составила 502 тыс. рублей, как видно из таблицы 2.1. и рис.2.5. Темп прироста был равен 57 %. Это произошло в первую очередь за счет опережающих темпов роста валового дохода над издержками обращения, а также за счет уменьшения доли налогов и других обязательных платежей на 0,37 % пункта.



Рис. 2. 5. Динамика прибыли ООО «Камень»

Рассмотрим динамику и эффективность использования товарных запасов на ООО «Камень». Для этого составим таблицу 2.2.

Таблица 2.2. Анализ динамики и эффективности использования товарных запасов ООО «Камень»

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | 2001 год | 2002год | Изменение | Темп роста |
| Товарооборот млн. руб | 285803 | 248839 | -36964 | 87 |
| Тов. запасы на нач. года | 87110 | 99326 | 12216 | 114% |
| Тов. запасы на кон. года | 99326 | 71729 | -27597 | 72,2% |
| Товарооборачиваемость | 117 | 123 | +6 | 105% |
| Товарооборачиваемось, кол-во оборотов | 3,1 | 2,9 | -0,2 | 93,5% |

Тдн1 = (87110 + 99326/2):( 285803 : 360) = 117

Тдн2 = (99326 + 71729/2):( 248839:360) = 123

Тоб1 = 285803: (87110 + 99326/2) = 226

Тоб2 = 248839 : (99326 + 71729/2) = 277

В результате проведенного расчета видно, что ускоряется товарооборачиваемость и темп ускорения составил 105%.

Таким образом из проведенного анализа можно сделать вывод, что в 2002 году ООО «Камень» в целом выполнило поставленные задачи по развитию материально-технической базы предприятия, расширению ассортимента и номенклатуры товаров, что способствовало устойчивой работе предприятия. На 2003 год стратегической задачей предприятия является рост товарооборота в сопоставимых ценах, а следовательно и увеличение прибыли, для достижения чего требуется дальнейшее развитие материально-технической базы, расширение ассортимента реализуемых товаров и наиболее полное удовлетворение спроса покупателей.

Хотя из анализа таблицы 2.1. и рис. 2.2 – 2.5. видно, что финансово-экономическое положение торгового предприятия не очень устойчиво, но у исследуемого предприятия имеются возможности улучшить результаты финансово - хозяйственной деятельности возможно за счет более четкой организации учета материальных оборотных активов.

# 1.2. ДОКУМЕНТАЛЬНОЕ ОФОРМЛЕНИЕ И УЧЕТ ПОСТУПЛЕНИЯ ТОВАРОВ И ТАРЫ

До­кументальное оформление поступления товаров на ООО «Камень» зависит от способа их доставки, вида используемого транспорта, места их приемки, используемых форм расчетов и других условий хозяйственных договоров.

На оптовые склады ООО «Камень» товары поступают от предприятий-изготовителей, по­средников, зарубежных фирм. Доставка товаров осуществляется железнодо­рожным и автомобильным транспортом. По договору поставщик может осу­ществлять централизованный завоз товаров на оптовый склад или транзитом покупателю. Оптовое предприятие ООО «Камень» может осуществлять самовывоз товаров от поставщика своим или привлеченным транспортом.

Порядок приемки товаров и его документальное оформление зави­сит

\* от места приемки: от перевозчика (на станции железной дороги, водной пристани), на складе поставщика или на складе получателя;

\* от вида и состояния тарных мест: в опломбированной или открытой, (поврежденной) таре;

\* от вида приемки: по количеству мест, по количеству товарных единиц, комплектности и качеству.

Все первичные документы по оптовой коммерческой сделке покупки (про­дажи) товаров можно сгруппировать по принципу «исходящий документ», по их назначению и видам:

***Документы, составляемые поставщиком*** при отправке (выдаче) груза:

\* *товарные документы:* товарная, товарно-транспортная накладная (Приложение 4), авианакладная, коносаменты, спецификации и др.

\* *документы, удостоверяющие качество товаров* сертификат каче­ства (соответствия), качественное удостоверение, ветеринарное удостовере­ние и др.

\* *платежные документы:* платежное требование (требование-поруче­ние), коммерческий счет.

***Документы, составляемые покупателем*** при получении груза:

\* доверенность на получение товарно-материальных ценностей; платежное поручение.

За качество и достоверность первичных документов ответственность не­сут его составители.

*При предварительной оплате* за товары до их отправки по­ставщик выписывает на имя покупателя счет-фактуру в двух экземплярах, в которой указывает наименование, количество, отпускную цену, ее обоснова­ние и стоимость товаров. Срок ее действия —10 дней. Первый экземпляр счета-фактуры вручают покупателю, на основании которого он выписывает *платежное поручение* в трех экземплярах и сдает в обслуживающее отделе­ние банка для оплаты. После получения оплаты поставщик выписывает *то­варную накладную па отпуск и оприходование товарно-материальных цен­ностей формы № ТН-2* в двух экземплярах. В заголовочной ее части указыва­ются коды У НН, ОКПО, а в случаях установленных законодательством, но­мера лицензий грузоотправителя, грузополучателя и заказчика (плательщи­ка); в содержательной части указывается наименование, характеристика това­ра (сорт, размер, расфасовка и т.д.), его количество, отпускная цена (без налога на добавленную стоимость), ставка и сумма налога на добавленную стоимость, обоснование цены (договор, прейскурант, протокол согласования цен), сто­имость товаров и другие реквизиты. Она является товаросопроводительным документом на отгруженные товары и вручается (высылается) покупателю. Товарная накладная формы № ТН-2—бланк типовой формы строгой отчет­ности. Серию и номер типовой и специализированной форм, изготовленных типографским способом, присваивает Белбланкиздат.

Отправку груза в адрес покупателя подтверждает оформленная и выданная поставщику в товарной конторе станции железной дороги *грузовая квитанция. Железнодорожная накладная* (копия грузовой квитанции) сопро­вождает груз в пути следования, один экземпляр которой выдают получателю на станции назначения при получении груза.

*При последующей оплате* поставщик выписывает товарную накладную в трех экземплярах, сдает груз станции железной дороги для отправки покупате­лю и получает грузовую квитанцию, а затем выписывает на имя покупателя *платежное требование (платежное требование-поручение)* в трех экземп­лярах. При расчетах платежными требованиями поставщик в обслуживающее отделение банка сдает платежное требование, в котором обязательно указыва­ют дату и номер договора, дату отгрузки, номер товарного документа, способ отправки, обоснование цены на товары и т.п. Товарные документы и докумен­ты, удостоверяющие качество продукции или заменяющие их, поставщик либо прикладывает к представленным на инкассо требованиям, либо направляет по почте или нарочным непосредственно плательщику, о чем делают ссылку в платежных требованиях. При других формах расчетов все документы постав­щик направляет покупателю в порядке, согласованном в договоре: по почте, нарочным и т. п.

Поступившие от поставщиков документы бухгалтерия оптового предпри­ятия ООО «Камень» регистрирует *в журнале учета получаемых от поставщиков докумен­тов и контроля за поступающими грузами.* Записи в журнале производят в хронологическом порядке по мере поступления документов с указанием по­рядкового регистрационного номера, даты поступления документов, наиме­нования поставщика, даты и номера товарного и транспортного документа, стоимости товаров, даты акцепта (согласия на оплату), даты оплаты, номера и даты товарного отчета (номера склада) на оприходование товара. Такой поря­док учета поступающих грузов позволяет вести оперативный контроль за сво­евременным поступлением и полным оприходованием товаров и тары, ак­цептом и оплатой платежных требований (требований-поручений). После регистрации документы подвергают всесторонней проверке:

\* торговый отдел ООО «Камень» проверяет соответствие поставки условиям заключен­ного договора (Приложение 5);

\* экономист по ценам—правильность и обоснованность цен, оптовых надбавок, транспортных расходов (Приложение 6);

\* бухгалтерия—правильность таксировки и подсчетов;

\* руководитель предприятия дает согласие на оплату счета, а при уста­новлении ошибок, нарушений условий договора—на отказ от акцепта.

Отказ от оплаты бывает полным и частичным. В обоих случаях он должен быть достаточно обоснованным. О мотивах отказа необходимо сообщить по­ставщику, а при расчетах платежными требованиями и банку. При необосно­ванном отказе от оплаты счета покупатель (оптовая база) по решению хозяй­ственного суда несет материальную ответственность перед поставщиком.

Бухгалтер оптового предприятия ООО «Камень» строго контролирует сроки акцепта, предъявления в банк платежных требований-поручений, так как их задержка или невыполнение ведет к росту дебиторской задолженности, штрафным сан­кциям за просрочку платежа и соответственно к ухудшению финансового по­ложения предприятия. Проверенные и акцептованные документы бухгалтер передает заведующему складом для осуществления приемки поступивших то­варов и тары. На основании товарного отчета в журнале учета поступающих грузов бухгалтер ставит отметку об их оприходовании. Если по записям в жур­нале установлено, что товары не поступили в срок, то покупатель принимает меры к их розыску.

Приемка товаров *по количеству и качеству на* ООО «Камень» производится в соответствии с *Положением о приемке товаров по количе­ству и качеству,* утвержденным постановлением Кабинета Министров Рес­публики Беларусь 26 апреля 1996 г., №285, ГОСТами, другими нормативными документами и договорами с поставщиками.

Приемку товаров по количеству и качеству, поставляемых поставщиком в открытой или поврежденной таре, осуществляет экспедитор оптового пред­приятия в момент приемки товаров на станции железной дороги; на складе поставщика—при самовывозе товаров; заведующий складом — на складе оптового предприятия при приемке от экспедитора оптового предприятия или поставщика при централизованной доставке товаров.

Доставленные экспедитором на склад оптового предприятия товары, по­ставляемые поставщиком в закрытой исправной таре, заведующей складом в присутствии товароведа принимает по количеству единиц, ассортименту и качеству. Приемка товаров на складе покупателя по качеству должна быть проведена не позднее 10 дней, а по скоропортящимся продуктам—в течение 24 часов. Приемка товаров на складе покупателя по количеству должна быть проведена при одногородних поставках не позднее 10 дней, при иногородних — не позднее 20 дней, а по скоропортящимся продуктам — в течение 24 часов.

По маркировке на ящиках, пачках, коробках материально ответственное лицо ООО «Камень» подсчитывает количество единиц, массу, проверяет сортность, комплек­тность продукции, отпускные цены на товары и тару и сверяет их с данными товарной или товарно-транспортной накладной поставщика. В случае выявле­ния несоответствия между фактическим количеством и качеством поступивших товаров и тары с данными сопроводительных документов поставщика приемку товаров приостанавливают и возобновляют после создания комиссии.

В комиссию входят представители покупателя, поставщика (или по его по­ручению представитель от иного юридического лица и материально ответ­ственное лицо ООО «Камень», принимающее груз. Покупатель должен вызвать представите­ля поставщика не позднее 24 часов, а по скоропортящимся товарам—немед­ленно после обнаружения недостач, пересортиц и т.п. или в сроки, установ­ленные договором или законодательством. Вызов представителя иногородне­го поставщика обязателен только в случаях, предусмотренных договором или условиями поставки.

По результатам приемки товаров по количеству и качеству на выявленные расхождения комиссия составляет *акт об у становлением расхождении в ко­личестве и качестве при приемке товарно-материальных ценностей.* В акте подробно описывают выявленные дефекты и их причины, дают подробные выводы и предложения комиссии по выявленным недостачам и пересорти­цам, указывают приложения: упаковочные ярлыки тарных мест, пломбы тар­ных мест, транспортные документы и др. Дату и номер составленного акта указывают в товарной (товарно-транспортной) накладной поставщика. Пер­вый экземпляр акта высылают поставщику, второй—прикладывают к отчету материально ответственного лица, третий—передают в бухгалтерию.

На основании надлежаще оформленных и утвержденных руководителем предприятия актов об установленных расхождениях в количестве и качестве при приемке товаров на сумму причиненного ущерба оптовое предприятие:

\* предъявляет поставщику претензию, если ему была произведена пред­варительная оплата;

\* заявляет частичный отказ от оплаты за предъявление частично бесто­варного счета (отказ предъявляет в обслуживающее отделение банка);

\* при расчетах платежными требованиями-поручениями оплачивают только за фактически поступившие товары.

На фактически поступившие товары и тару заведующий складом выписы­вает *товарно-транспортную накладную формы № ТТН-1(Приложение 4)* в двух экземплярах и подписывает ее. При отсутствии расхождений по количеству и качеству заве­дующий складом в получении груза расписывается в товарных документах поставщика, указывает на сумму принятых товаров и тары и заверяет свою подпись штампом склада. При автоматизации учета для формирования базы данных для натурально-стоимостного учета товаров и тары на оптовых пред­приятиях выписывают внутренние товарные накладные на оприходование фактически поступивших товаров.

Бесплатно поступившую от поставщиков тару вместе с товаром заведую­щий складом приходует по ценам возможной реализации на основании акта на оприходование тары, не указанной в счете поставщика. Акт в одном экзем­пляре составляет комиссия, назначенная руководителем оптового предприя­тия из представителя администрации, представителя общественности и мате­риально ответственного лица.

Доставку товаров от поставщиков *самовывозом* ООО «Камень» про­изводит собственным и привлеченным транспортом. Представитель оптового предприятия экспедитор после предъявления документа, удостоверяющего личность, по доверенности получает товары на складе поставщика. Товары в опломбированной таре экспедитор принимает по количеству мест или весу, а без тары, в открытой или поврежденной таре — по количеству и качеству. В сопроводительных документах поставщика на отпущенные товары самовыво­зом экспедитор расписывается в приемке груза для доставки. От экспедитора доставленные товары и тару заведующий складом оптового предприятия при­нимает аналогично и расписывается в товарно-транспортной накладной по­ставщика в их получении и оприходовании. При выявлении недостач или пере­сортиц товаров, поступивших без тары, в открытой или поврежденной таре, материальную ответственность несет экспедитор оптового предприятия, при­нявший груз для доставки; а поступивших в закрытой и опломбированной таре—поставщик.

На­логовый учет покупки приобретенных ценностей, в том числе и товаров, ООО «Камень» ведет в связи с применением зачетного метода ис­числения налога на добавленную стоимость. Сущность этого метода заключа­ется в том, что объектом налогообложения для всех предприятий служит сто­имость реализованных товаров (работ и услуг), а уплаченный ими налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям является для них нало­говыми вычетами. В бюджет предприятия уплачивают разницу выходного и входного налога на добавленную стоимость.

С целью определения суммы уплаченного входного налога на добавлен­ную стоимость, подлежащего зачету (возмещению) при зачетном методе его учета, предприятия ведут книгу покупок. В ней указывают дату оплаты и но­мера платежного и товарного документов, наименование поставщика, его учетный номер налогоплательщика, стоимость покупок по отпускным ценам поставщика с налогом на добавленную стоимость, в том числе стоимость по­купок без налога на добавленную стоимость и сумму налога по установлен­ным ставкам. Для отражения в книге покупок приобретенные товарно-мате­риальные ценности должны быть оприходованы материально ответственным лицом получателя и оплачены поставщику. При частичной оплате за посту­пившие товары уплаченный налог на добавленную стоимость определяют пропорционально погашенной задолженности поставщику. Записи в книгу покупок производят на основании товарных и платежных документов по при­обретенным ценностям и указывают облагаемый оборот и сумму налога на добавленную стоимость, а не сумму платежа (сумму к оплате), которая может включать стоимость возвратной стеклопосуды и тары, не облагаемых налогом на добавленную стоимость. Корректировку (уменьшение) уплаченного нало­га на добавленную стоимость производят в исключительных случаях и в книге покупок в течение месяца не показывают. На основании соответствующих документов по товарам, использованным на непроизводственные цели, его списывают за счет собственных источников предприятия; по товарам, возвра­щенным поставщикам,—за счет последних, по кражам—за счет ответчиков и т.д. Такие суммы целесообразно обобщать в листке-расшифровке и в конце месяца списывать с кредита счета 18 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям», субсчета 2 «Уплаченный налог на добавленную стоимость» в дебет разных счетов.

Учет товаров и тары на предприятии ООО «Камень» ведут на активном, материальном счете 41 «Товары» (Приложение 7). Поступление товаров и тары на оптовые склады в учете отражают на основании товарных (товарно-транспор­тных) накладных и других сопроводительных документов и строго соблюдают принципы и методологические основы их учета, закрепленные в учетной по­литике предприятия.

Входной налог на добавленную стоимость на поступившие товары учиты­вается на активном, дополнительном счете 18 «Налог на добавленную сто­имость по приобретенным ценностям» (Приложение 8, 9).

Расчеты с поставщиками ООО «Камень» ведет на счете 60 «Расче­ты с поставщиками и подрядчиками» (Приложение 10). По кредиту счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» отражают и контролируют сумму задолжен­ности поставщику за поступившие товары и тару по покупным ценам с уче­том расходов по их доставке и налога на добавленную стоимость. Дебетовое сальдо по счетам 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» отражает стоимость товаров в пути, поэтому бух­галтер ООО «Камень» строго контролирует каждую сумму дебетового сальдо по расчетам с поставщиками, чтобы исключить несвоевременное оприходование поступив­ших товаров и тары и не допустить образования нереальной дебиторской за­долженности. .

Транспортные расходы, включенные в счет поставщика, согласно догово­ру, за счет оптовой базы, по тарифам (без налога на добавленную стоимость) списывают на счет 44 «Издержки обращения». (Приложение 11)

Корреспонденция счетов по учету поступления товаров и тары на ООО «Камень» приведена в табл. 2.3.

Таблица 2.3. Корреспонденция счетов бухгалтерского учета поступления товаров и тары на ООО «Камень»

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Содержание операций |  | |  |
|  | дебет | | кредит |
| Поступили товары от поставщика:  стоимость фактически поступивших товаров по отпускным ценам без налога на добавленную стоимость (по фиксированным розничным ценам за минусом торговой скидки)  налог на добавленную стоимость, включенный в счет постав­щика по установленной ставке  при последующей оплате за товары  списаны транспортные расходы по перевозке товаров, вклю­ченные в счет поставщика:  по тарифам без налога на добавленную стоимость  на сумму налога на добавленную стоимость  Произведена оплата поставщику за товары | 41  18  18  44  18  60 |  | 60  60  60  60  60  51 |

Приведем примеры отражения на счетах бухгалтерского учета ООО «Камень» хозяйственных опе­раций по поступлению товаров и тары от поставщиков.

Таблица 2.4. Отражение в учете ООО «Камень» операций по приемке товаров

| Содержание операций | Корреспонденция счетов | | | | Сумма, р. |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  | дебет |  | | кредит |  |
| Поступили товары от предприятия. «Белшина» товары  Оплата последующая.  В товарно-транспортной накладной значится: |  |  | |  |  |
| стоимость товаров по отпускным ценам (без налога на добавленную стоимость) — 200000 р. | 41 |  | | 60 | 200000 |
| налог на добавленную стоимость по ставке 20% — 40000 р. (200000 р. • 20 : 100) | 18 |  | | 60 | 40000 |
| транспортные расходы без налога на добав­ленную стоимость — 6000 р. | 44 |  | | 60 | 6000 |
| налог на добавленную стоимость на услуги по ставке 20% — 1 200 р. (6000 р. • 20 : 1 00) | 18 |  | | 60 | 1200 |
| Сумма к оплате: 250200 р. Товары поступили и оприходованы полностью. Произведена последующая оплата поставщику с расчетного счета в сумме — 250200 р. | 60 |  | | 51 | 250200 |
|  | |
|  |  |  | |  |  |
| в том числе налог на добавленную стоимость — 41200 р. | 18 |  | 18-1 | | 41200 | |
| Поступили товары от поставщика-посредника. Оплата последующая. В товарно-транспортной накладной значатся: |  |  | | |  | |
| стоимость товаров по отпускным ценам без налога на добавленную стоимость — 300000 р. | 41 | 60 | | | 321000 | |
| оптовая надбавка 7 % — 21000р. (300000р. -7 : 100) |  |  | | |  | |
| налог на добавленную стоимость по ставке 10%— 32100р. [(300000 р. +21000.). 10 : 100] | 18 | 60 | | | 32100 | |
| Сумма к оплате: 353 100 р. |  |  | | |  | |
| Товары поступили и оприходованы полностью |  |  | | |  | |

# 2.4. ДОКУМЕНТАЛЬНОЕ ОФОРМЛЕНИЕ И УЧЕТ ОТПУСКА ТОВАРОВ ПОКУПАТЕЛЯМ

ООО «Камень» реализует товары предприятиям розничной торговли, предпринимателям, детским и дру­гим субъектам хозяйствования. Отпуск товаров покупателям с оптовых скла­дов на ООО «Камень» производят на основании заключенных с ними договоров по предвари­тельно представленным заказам и заявкам.

Различные формы доставки товаров покупателям и виды используемого транспорта, влияют на документальное оформление отгрузки товаров со скла­дов оптовых предприятий. При отгрузке товаров покупателем железнодорож­ным транспортом документальное оформление их реализации осуществляет­ся аналогично, как и поставщиком.

ООО «Камень», как правило, осуществляют реализацию товаров на предприятия, которые забирают их самовывозом. При этомпредставитель покупателя получает товары непосредственно со скла­да оптового ООО «Камень». Он предъявляет удостоверение личности и передает заведующему складом надлежаще оформленную доверенность на получение товарно-материальных ценностей. На отобранные товары в установленном порядке выписывают товарно-транспортную накладную. Приемку товаров и тары на складе оптового предприятия представитель покупателя производит по количеству и качеству, о чем расписывается во всех экземплярах товарных документов. Второй экземпляр товарно-транспортной накладной заведующий складом оставляет у себя, первый—вместе с товаром передает представите­лю покупателя и два—представителю транспортной организации.

На основании товарно-транспортных накладных на отпуск товаров и тары бухгалтерия выписывает платежное требование или требование-поручение и вместе с товарными документами направляет их покупателю по почте или через отделение банка.

Внутреннее перемещение товаров со склада от одного материально ответственного лица к другому на ООО «Камень» возможно только с письменного разрешения руководителя и главного бухгалтера оптового предприятия. Приказ (распоря­жение) на внутренний отпуск товаров оформляют заранее, в котором указывают наименование, количество, цены и стоимость товаров, подлежащих от­пуску. Материально ответственное лицо данное распоряжение подшивает в отчете вместе с товарной (товарно-транспортной) накладной на отпуск това­ров, что позволяет бухгалтеру контролировать внутренний отпуск товарно-материальных ценностей и исключить бестоварные операции.

От качества и своевременности оформления первичных документов на отпуск товаров со складов оптовых предприятий зависит правильность, своев­ременность и полнота учета оптового товарооборота, выручки от реализации товаров, списания выбывших товаров и тары и расчетов с покупателями.

Отпуск товаров покупателям со складов оптовых предприятий отражают на основании товарных (товарно-транспортных) накладных и других первичных документов. Соблюдая принцип единства оценки товаров, их выбытие по кредиту счета 41 «Товары» показывают по тем же ценам, по которым они были оприходованы: отпускным, контрактным ценам поставщиков без налога на добавленную стоимость, фиксированным розничным ценам. Учет отгруз­ки и реализации товаров покупателям на ООО «Камень» зависит от принятого порядка учета выручки.

*При учете выручки по моменту отгрузки товаров* учет расчетов с поку­пателями ведут на счете 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» (Приложение 12). По дебе­ту данного счета отражают и контролируют сумму предъявленного покупате­лю счета к оплате, в которую включают стоимость товаров по продажным ценам с налогом на добавленную стоимость, стоимость тары по учетным ценам, транспортные и другие расходы.

Для учета и контроля выручки от реализации товаров оптом и оптового товарооборота, выявления финансового результата от реализации товаров применяют сопоставляющий счет 46 «Реализация продукции (работ, услуг)», субсчет 1 «Реализация товаров оптом» (Приложение 12). По дебету счета отражают стоимость реализованных товаров по покупным, а по кредиту счета—выручку от реали­зации товаров по отпускным ценам.

Порядок формирования отпускных цен и учета выручки определяют организацию учета и исчисления валового дохода на реализованные товары.

На ООО «Камень» используют следующий способ выявления ва­ловых доходов на реализованные товары. *При учете выручки по отгрузке товаров* учет оптовых надбавок, разниц между сформированной отпускной и покупной (контрактной) стоимостью товаров ведут на счете 46 «Реализация продукции (работ, услуг)», субсчете 1 «Реализация товаров оптом»: в дебет счета списывают реализованные товары по учетным (покупным) ценам, а по кредиту счета отражают выручку от реа­лизации товаров по отпускным (продажным) ценам оптового предприятия с оптовой надбавкой (по сформированным отпускным ценам) с налогом на добавленную стоимость. Для получения аналитических данных по видам ва­ловых доходов -— оптовая надбавка, разница между отпускной и контрактной стоимостью товаров — выручку от реализации товаров по кредиту счета 46 «Реализация продукции (работ, услуг)», субсчету 1 «Реализация товаров оп­том» могут отражать частными суммами по элементам продажных цен: сто­имость товаров по учетным (покупным) ценам, оптовая надбавка (разницы между отпускной и контрактной стоимостью товаров) и налог на добавлен­ную стоимость, включенные в продажную стоимость товаров.

Таким образом, в течение месяца по дебету счета 46 «Реализация продук­ции (работ, услуг)», субсчета 1 «Реализация товаров оптом» отражают сто­имость реализованных товаров по учетным ценам (покупным без налога на добавленную стоимость или продажным), а в конце месяца доводят до покуп­ной стоимости, по кредиту—выручку от реализации товаров по продажным ценам с налогом на добавленную стоимость. По кредиту счета также отража­ются транзитные и посреднические оптовые надбавки с налогом на добавлен­ную стоимость по транзитным отгрузкам и операциям торгового посредничества и выручку от оказания услуг по консигнации на сумму комиссионного вознаграждения с налогом на добавленную стоимость. С целью получения данных для налоговой декларации (расчета) по налогу на добавленную сто­имость на ООО «Камень» в журнале-ордере № 3 ведут раз­дельный учет выручки от реализации товаров, на которые применяется став­ка 20 %, с фиксированными розничными ценами, и комиссионного воз­награждения от реализации товаров по договорам консигнации. В конце меся­ца списанием по расчету валовых доходов на реализованные товары до­водят стоимость реализованных товаров по дебету счета 46 «Реализация про­дукции (работ, услуг)», субсчета 1 «Реализация товаров оптом» до покупной. Налог на добавленную стоимость от реализации товаров оптом начисля­ют по установленным ставкам 20 % от суммы выручки по отпускным (контрактным) ценам; по расчетной ставке 16,67 % от валового дохода на реа­лизованные товары, на которые установлены фиксированные розничные цены, и от комиссионного вознаграждения от реализации товаров по договорам кон­сигнации. При учете выручки по моменту оплаты расчетных документов од­новременно сторнируют налог на добавленную стоимость, включенный в продажную стоимость товаров.

Корреспонденция счетов по учету отгрузки и реализации товаров на пред­приятии ООО «Камень» приведена в табл. 2.5 и рассмотрена на примере товаров, учитываемых на складе по отпускным ценам постав­щиков без налога на добавленную стоимость.

**Например** ООО «Камень» были отгружены товары покупателю. В товарно-транспортной на­кладной значатся:

\* стоимость товаров по отпускным ценам без налога на добавленную стоимость — 100000 р.;

\* оптовая надбавка 5 %—5000 р. (100000р. х5:100);

\* налог на добавленную стоимость 20%—21000 р.[(100000р. +5000р.) •

• 20:100].

Сумма к оплате: 126000р.

Таблица 2.5. Корреспонденция счетов бухгалтерского учета отгрузки и реализации товаров оптом

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Содержание операций | Корреспонденция счетов | | Сумма, р. |
| дебет | кредит |  |
| Отгружены покупателям товары транзитом с участием оптового предприятия в расчетах: |  |  |  |
| стоимость реализованных товаров по отпускным ценам поставщиков без налога на добавленную  СТОИМОСТЬ | 46-1 | 60 | 100000 |
| отражен налог на добавленную стоимость, причитающийся к уплате поставщикам за товары, отгруженные покупателям транзитом | 18 | 60 | 20000 |
| отражена выручка от реализации товаров транзитом (по отпускным ценам с транзитной оптовой надбавкой и налогом на Добавленную стоимость) | 62 | 46-1 | 126000 |
| Поступили платежи от покупателей за реализован­ные им товары ' | 51 | 62 | 126000 |
| стоимость реализованных товаров по учетным ценам | 46-1 | 41 | 100000 |
| выручка от реализации товаров по отпускным ценам с налогом на добавленную стоимость | 62 | 46-1 | 126000 |

# 2.5. Документальное оформлением учет товарных потерь

*Товарные потери* представляют собой уменьшение количества и снижение качества товарно-материальных ценностей, вызванные физико-химическими свойствами товаров и другими причинами.

Организация учета товарных потерь на предприятиях оптовой торговли обус­ловлена их классификацией. Выбор основных признаков классификации товар­ных потерь обусловлен целями и задачами управления ими: своевременного и полного выявления, документального оформления и отражения в учете возни­кающих товарных потерь, снижения нормируемых товарных потерь и предотв­ращения непроизводительных расходов и товарных потерь. Для этого торговые предприятия обязаны систематически осуществлять мероприятия, направлен­ные на снижение потерь товаров в торговле, строго контролировать качество товаров, не допускать нарушения установленных режимов и сроков хранения и реализации товаров.

Товарные потери торговых предприятий различаются:

\* *по натурально-вещественному признаку -* количественные товарные потери и потери от снижения качества товаров;

\* *по отношению к установленным нормам -* нормируемые и ненормиру­емые товарные потери;

\* *по моменту (стадии) возникновения:* потери, возникающие при транс­портировании, хранении, фасовке товаров, при переработке, сортировке сельс­кохозяйственной продукции и реализации товаров;

\* *по моменту выявления:* потери, выявленные при приемке товаров, при инвентаризации их в местах хранения, при контрольных проверках торговых предприятий;

\* *по субъекту возмещения:* потери, возмещаемые партнерами торгового предприятия (поставщиками, транспортными предприятиями) и покупателями (оптовой базой);

\* *по источнику покрытия:* потери, относимые за счет издержек обраще­ния, внереализационных потерь или прибыли, остающейся в распоряжении тор­гового предприятия (организации) и потери, возмещаемые материально ответ­ственными лицами.

К *нормируемым товарным потерям* относят естественную убыль товаров; бой, лом товаров вследствие их хрупкости; порчу товаров или повреждение потребительской тары, в которую упакованы товары, что в свою очередь вызы­вает потерю их потребительских свойств; бой порожней стеклянной посуды; технологические отходы, образующиеся при подготовке отдельных видов това­ров к продаже.

*Естественная убыль* представляет собой потери товара (уменьшение его массы при сохранении качества в пределах требований нормативных документов), являющиеся следствием физико-химических свойств товаров, воздействия метеорологических факторов и несовершенства применяемых в данное время средств защиты продукции от потерь при транспортировке, хранении и реализа­ции. Нормы товарных потерь при транспортировании, хранении товаров торго­вой сети и нормы технологических отходов и потерь товаров разрабатывают и периодически уточняют научно-исследовательские институты. Нормы товар­ных потерь, методика расчета и порядок отражения в учете утверждены совме­стным решением Министерства торговли и Белкоопсоюза по согласованию с Министерством финансов Республики Беларусь 2 апреля 1997 г., № 42/3 5.

Нормы естественной убыли не устанавливают на товары, учитываемые в единицах, отличающихся от массы, и не применяют: к фасованным товарам; к товарам, отпущенным в таре или упаковке первого продавца без взвешивания (счетом или по трафарету); к товарам, реализованным транзитом; а также к товарам, имеющим производственные дефекты, указанные в соответствующей нормативно-технической документации (ГОСТах, ОСТах, РТУ, ТУ). К есте­ственной убыли не относят потери, вызванные нарушением требований стандартов, технических условий, правил перевозки грузов, потери вследствие по­вреждения тары и изменения качества продукции. Нормы естественной убыли устанавливают в процентах к стоимости или массе поступившего груза, находя­щихся товаров на хранении или реализованных товаров. Они дифференцирова­ны по видам (группам) товаров и их упаковки, видам транспорта и дальности перевозки, времени года, условиям и срокам хранения.

К *ненормируемым товарным потерям* относят порчу и недостачу товаров сверх установленных норм и недостачу товаров, по которым такие нормы не установлены.

*Товарные потери* в пределах и сверх норм естественной убыли, возникаю­щие *при хранении и реализации товаров,* выявляют только при инвентариза­ции. Фактические товарные потери устанавливают в сличительной ведомости по каждому наименованию товаров путем сопоставления фактического нали­чия, указанного в инвентаризационной описи, с остатком по данным бухгалтер­ского учета в натурально-стоимостном выражении—при получении отрица­тельных отклонений. Естественную убыль товаров рассчитывают по тем пози­циям сличительной ведомости результатов инвентаризации товаров, по кото­рым после зачета пересортиц значится недостача товаров.

Методика расчета естественной убыли товаров в оптовой торговле зависит от группы товаров, способа технологической обработки, условий и сроков хра­нения продовольственных товаров и требует тщательного изучения и соблюде­ния инструкции по применению установленных норм естественной убыли.

Расчет естественной убыли товаров при партионном способе учета произ­водят по каждой партии поступившего товара от объема отпущенных (реализо­ванных) товаров и их остатка на дату инвентаризации по установленным нор­мам на фактический срок их хранения исходя из даты поступления и даты отпус­ка (даты инвентаризации) товаров. Количество реализованных товаров, их остат­ки и сроки хранения устанавливают на основании данных бухгалтерского учета в натурально-стоимостном выражении (партионных карт). Установленные ме­сячные нормы естественной убыли корректируют на фактический срок хране­ния товаров в днях путем их суммирования за полный месяц и 1/30 месячной нормы за каждые сутки хранения неполного месяца. При *сортовом* методе учета товаров нормы их естественной убыли опреде­ляют исходя из средних сроков хранения этих товаров. Последний определяют на основании данных натурально-стоимостного учета путем деления среднесу­точного остатка товара на его однодневный оборот (или общего количества ежедневных остатков за межинвентаризационный период на количество отпу­щенного товара за этот же период). Корректировку нормы естественной убыли на средний срок хранения производят аналогично, как и при партионном спосо­бе учета товаров, а расчет естественной убыли производят не по каждому от­пуску, а от общего объема отпущенного (реализованного) товара со склада за межинвентаризационный период.

*Товарные потери от боя, лома, порчи товаров или повреждения потре­бительской тары,* возникающие на предприятиях оптовой торговли при хране­нии и реализации, оформляют актом типовой формы в момент их возникновения. Акт о порче, бое, ломе товаров в двух экземплярах составляет комиссия, назначенная руководителем предприятия в составе представителей админист­рации предприятия, материально ответственных лиц. При списании продоволь­ственных товаров в состав комиссии обязательно включают товароведа.

Руководитель предпри­ятия принимает решение, за счет кого списать потери, и утверждает акт. Второй экземпляр акта передают в бухгалтерию.

Если на товарные потери (бой) при хранении и реализации товаров установ­лены соответствующие нормы, то первый экземпляр составленного и надлежа­ще оформленного акта на фактические потери остается у материально ответ­ственного лица и передается в бухгалтерию вместе с инвентаризационной опи­сью. Списание этих потерь производят при выведении результатов инвентариза­ции в пределах установленных норм и суммы недостачи товаров. Если на товар­ные потери (лом, порчу) при хранении и реализации товаров не установлены нормы, то первый экземпляр акта материально ответственное лицо приклады­вает к отчету. Сверхнормативные потери товаров от порчи, боя и лома, как правило, взыскивают с виновных лиц по продажным ценам с налогом на добав­ленную стоимость. В случаях, когда неизвестны конкретные виновники, то с согласия коллектива по решению руководителя предприятия потери могут быть списаны за счет прибыли, остающейся в распоряжении предприятия, по покуп­ным ценам.

В бухгалтерском учете товарных потерь придерживаются следующих прин­ципов:

\* нормы естественной убыли и нормы потерь от боя, лома, порчи являются предельными и применяются только в случае выявления фактической не­достачи;

\* списание естественной убыли и товарных потерь в пределах норм производят на основе соответствующего расчета, составленного бухгалтером при материально ответственном лице и утвержденного руководителем предприятия;

\* естественную убыль товаров и товарные потери в пределах норм с мате­риально ответственных лиц списывают в сумме фактических потерь, но не выше установленных норм;

\* недостачу товаров с материально ответственных лиц списывают по учет­ным ценам, а на издержки обращения или за счет резерва на естественную убыль—по покупным ценам без налога на добавленную стоимость. Разницу между учетными и покупными ценами списывают за счет торговой надбавки;

\* выявленные при инвентаризации товарные потери сверх установлен­ных норм естественной убыли товаров и норм потерь от боя, лома и порчи товаров относят на материально ответственных лиц по розничным (продажным ценам), если иное не предусмотрено соответствующими нормативными акта­ми. В исключительных случаях, когда брак, бой, лом, порча товаров имеет место по другим причинам при отсутствии вины материально ответственного лица, такие потери списывают с согласия трудового коллектива по решению руково­дителя организации (предприятия) за счет прибыли: отчетного года невозме­щенные товарные потери при стихийных бедствиях; остающейся в распоряже­нии предприятия—товарные потери по бесхозяйственности;

\* возмещение при недостаче, хищений, порче материальных ценностей является объектом налогообложения по налогу на добавленную стоимость. Его сумму в Пользу бюджета начисляют по установленной или расчетной ставке;

\* по недостачам (порче) товаров сверх норм естественной убыли, списан­ным за счет предприятия, входной налог на добавленную стоимость не прини­мается к зачету и списывается за счет прибыли, остающейся в распоряжении предприятия, или других собственных источников.

Для обобщения учетной информации о наличии на предприятии сумм не­достач, хищений, потерь от порчи ценностей, выявленные при их поступлении, хранении и реализации независимо от их вида и источника возмещения приме­няют счет 84 «Недостачи и потери от порчи ценностей». По дебету данного счета товарные потери отражают по цене возникновения (покупным или про­дажным ценам) в момент их выявления, а по кредиту списывают на основании принятого решения руководителем предприятия согласно законодательству и учредительным документам. Аналитический учет недостач и потерь от порчи ценностей ведут по их видам и материально ответственным лицам.

# 2.6. ДОКУМЕНТАЛЬНОЕ ОФОРМЛЕНИЕ И УЧЕТ ПЕРЕОЦЕНКИ ТОВАРОВ

**Переоценка** товарно-материальных ценностей—это изменение цен на товары в рамках действующего законодательства. Порядок ее проведения, документального оформления и учета регулируется нормативными актами Со­вета Министров, Министерства экономики, Министерства финансов Респуб­лики Беларусь и указаниями Министерства торговли. Переоценка бывает двух видов: *дооценка—*повышение цен и *уценка*—снижение цен. На уровень цен на товары влияет конъюнктура рынка.

***Основными причинами переоценки товаров***являются инфляция, колебаниясезонного спроса, истечение сроков реализации товаров, потеря качества товаров при хранении, экспонировании в витринах, на выставках и т.п.

Основанием для переоценки товаров служит распоряжение (постановле­ние) правительственных органов и *приказ руководителя предприятия.*

Переоценку материальных ценностей проводят сразу после окончания работы предприятия накануне дня введения новых цен.

В ходе переоценки комиссия производит перемаркировку цен на навес­ных ярлыках и этикетках товаров и составляет *опись-акт па переоценку това­ров и других материальных ценностей* в двух экземплярах. В акте указывают наименование, характеристику, обоснование цены товаров, его количество, учетную цену и стоимость до и после переоценки, а также сумму уценки или дооценки товаров, которую определяют как разность между стоимостью това­ров до и после переоценки.

По окончании переоценки опись-акт передают в бухгалтерию, где экономист по ценам проверяет правильность прежних и новых цен, а бухгалтер проверяет таксировку и правильность подсчета итогов. Факт проверки описи-акта на переоценку товаров они подтверждают своими подписями. Выявленные в ходе проверки ошибки в установленном порядке исправляет и подтверждает своими подписями комиссия, проводившая переоценку.

Результаты переоценки товаров рассматривает и утверждает руководи­тель оптового предприятия в двухдневный срок. На основании проверенного и утвержденного акта на переоценку товаров заведующий складом в товар­ном отчете и регистрах складского учета приходует товары по новым ценам после переоценки и списывает в расход товары по прежним ценам до переоценки.

Бухгалтер, соответственно, закрывает все аналитические счета това­ров по ценам до переоценки и открывает новые аналитические счета товаров по ценам после переоценки в регистрах натурально-стоимостного учета, что в учете отражают по дебету и кредиту счета 41 «Товары». Сумму разницы между новыми и старыми ценами отражают на активно-пассивном счете 14 «Переоценка материальных ценностей» по по­купным ценам: по дебету—сумму уценки, а по кредиту — сумму дооценки. Торговые скидки от суммы дооценки (уценки) отражают на счете 42 «Торго­вая наценка», субсчете 1 «Торговая наценка (скидка, надбавка)». Счет 14«Переоценка материальных ценностей» предназначен для обобщения информации о результатах переоценки товарно-материальных ценностей, относящихся к средствам в обороте. Применение данного счета предприятия оговаривают в учетной политике.

После проверки и утверждения сводных описей-актов на переоценку това­ров суммы уценки (дооценки) списывают за счет соответствующих источников и сальдо по счету 14 «Переоценка материальных ценностей» закрывают.

# 2.7. ИНВЕНТАРИЗАЦИЯ ТОВАРОВ И ТАРЫ НА ОПТОВЫХ СКЛАДАХ, ВЫЯВЛЕНИЕ И УЧЕТ ЕЕ РЕЗУЛЬТАТОВ

Инвен­таризацию товаров и тары на оптовых складах проводят с *целью* контроля за их сохранностью, соблюдением условий хранения товарно-материальных цен­ностей, проверки рабочего состояния весоизмерительного оборудования, ведения складского учета, выявления неходовых, залежалых, с истекающими сро­ками реализации, подлежащих уценке товаров, их порчи, боя, применения мер к сокращению товарных потерь и приведения учетных данных в соответ­ствие с фактическим наличием ценностей.

В соответствии с Законом Республики Беларусь «О бухгалтерском учете и отчетности» сроки проведения инвентаризации имущества устанавливаются руководителем предприятия.

Инвентаризацию товаров и тары в обязательном порядке проводят: при Смене собственника или реорганизации предприятия; при ликвидации пред­приятия; перед составлением годовой отчетности; при смене руководителя предприятия или материально ответственных лиц; при установлении фактов хищений, других злоупотреблений имущественного характера, порчи, утраты имущества или по иным причинам (пожар, стихийное бедствие); по решению контролирующих, судебных и иных уполномоченных на то органов.

Порядок инвентаризации товаров и тары на оптовых складах регламенти­руется *Методическими указаниями по инвентаризации имущества и финан­совых обязательств,* утвержденными Министерством финансов Республики Беларусь 5 декабря 1995 г., № 54.

Инвентаризацию товаров и тары на оптовом складе проводит *инвентари­зационная комиссия,* назначенная приказом (распоряжением) руководителя предприятия. В состав комиссии входит не менее трех человек. Председателем инвентаризационной комиссии, как правило, назначают представителя адми­нистрации оптового предприятия. Количество членов инвентаризационной комиссии определяется исходя из объемов инвентаризируемых ценностей и числа материально ответственных лиц. В состав комиссии включают опытных работников, хорошо знающих инвентаризируемые ценности, первичный учет и порядок инвентаризации. С целью исключения условий для злоупотребле­ний запрещается назначать председателем комиссии для инвентаризации цен­ностей в одном предприятии одного и того же работника два раза подряд. При проведении инвентаризации ценностей после стихийных бедствий (наводне­ние, пожар и т.п.) в состав инвентаризационной комиссии приглашают пред­ставителя страховой компании. При проведении инвентаризации ценностей в отсутствие материально ответственного лица (болезнь и т. п.), а также после хищений, краж, ограблений в состав инвентаризационной комиссии пригла­шают представителя милиции, местного Совета депутатов.

*Приказ (распоряжение)* о назначении инвентаризационной комиссии, в котором также указывают объекты, порядок и продолжительность инвентари­зации, подписывают руководитель и главный бухгалтер предприятия. Распоря­жение регистрируют в *книге учета инвентаризаций* и под роспись в данной книге вручают председателю комиссии за 2-3 часа до начала проведения ин­вентаризации. Внезапность инвентаризации—важнейший принцип ее прове­дения. Категорически запрещается доводить до сведения материально ответ­ственных лиц сроки намечаемой инвентаризации.

Инвентаризационная комиссия несет ответственность за соблюдение правил и сроков проведения инвентаризации, за полноту и точ­ность отражения в описи выявленных фактических остатков ценностей, за пра­вильность отражения отличительных признаков и цен товаров, за качество оформления и своевременность представления инвентаризационных материалов в бухгалтерию, за правильность оформления поступления ценностей в период инвентаризации.

На оптовом складе до начала проверки фактического наличия товаров и тары инвентаризационная комиссия проводит следующие *первоочередные меры:*

\* пломбирует входы и выходы (кроме одного) всех помещений, где хра­нятся ценности;

\* проверяет исправность и соблюдение сроков клеймения весоизмерительного оборудования;

\* проверяет и визирует последний на дату инвентаризации товарный отчет материально ответственного лица с приходными и расходными доку­ментами, с указанием на каждом из них «До инвентаризации на... (дата)» и подпись председателя инвентаризационной комиссии. Отчет передают в бух­галтерию, который служит основанием для определения остатков товаров и тары к началу инвентаризации по учетным данным;

\* берет расписку у материально ответственного лица, которая оформ­ляется на титульной странице инвентаризационной описи, о том, что к началу инвентаризации все приходные и расходные документы на товары и тару сда­ны в бухгалтерию или переданы комиссии и все ценности, поступившие под его ответственность, оприходованы, а выбывшие списаны в расход;

\* при бригадной материальной ответственности с согласия всех членов бригады председатель инвентаризационной комиссии составляет *протокол формирования подкомиссий* с определением состава каждой и распределени­ем между ними инвентаризируемых объектов.

В состав каждой подкомиссии должно входить не менее трех человек: два члена инвентаризационной комиссии, одного из которых назначают председа­телем подкомиссии, и материально ответственное лицо—член бригады. Про­ведение инвентаризаций несколькими комиссиями позволяет сократить затра­ты времени на их проведение и проводить их, как правило, в нерабочее время.

Проверку фактического наличия товаров и тары комиссия проводит в по­рядке их расположения в помещении путем их пересчета, перевешивания, перемеривания. Количество единиц товаров и тары определяет материально ответственное лицо, а председатель и другие члены комиссии контролируют правильность их определения. Товары, находящиеся в таре, упаковке, могут быть записаны в опись на основании спецификации или маркировки по таре, но часть товара выборочно должна быть распакована для проверки их количе­ства и качества. При наличии большого количества весовых товаров результа­ты каждого их взвешивания член комиссии и материально ответственное лицо записывают предварительно в накопительную *ведомость отвесов.* По окон­чании взвешивания всей партии товара ведомость отвесов закрывают, сверя­ют общий итог количества товаров и переносят его в опись. Составленные по наименованиям отдельных товаров ведомости отвесов служат приложениями к описи. Не допускается вносить в опись данные об остатках товаров и тары со слов материально ответственного лица или по данным бухгалтерского или складского учета без проверки их фактического наличия.

Сведения о фактическом наличии товаров и тары записывают в *инвента­ризационную опись товаров, материалов и тары в торговле.* Отдельные описи с присвоением порядкового номера составляют на товары; порчу това­ров; тару; товары и тару на ответственном хранении и т.п. Товары на оптовых складах и подготовленные к отправке, находящиеся на складе, включают в общую инвентаризационную опись и обязательно проверяют, не списаны ли они материально ответственным лицом в расход. Товары и тару, поступившие на склад во время инвентаризации, заведующий складом принимает в присутствии инвентаризационной комиссии. Приходные товарные, товарно-транспортные накладные на эти товары председатель инвентаризационной комиссии визирует подписью «Поступили во время инвентаризации, в опись и отчет не включе­ны». Документы на поступившие во время инвентаризации товары и тару заве­дующий складом включает в первый отчет после инвентаризации.

При инвентаризации товаров и тары описи составляют в двух экземплярах под копирку членом инвентаризационной комиссии и один экземпляр мате­риально ответственным лицом, а при передаче товарно-материальных ценно­стей — в трех экземплярах под копирку членом инвентаризационной комис­сии и по одному экземпляру каждым материально ответственным лицом, сда­ющим и принимающим ценности. Все экземпляры инвентаризационной опи­си являются действительными и заполняются от руки или с использованием ЭВМ. Записи в них производят четко, ясно, без помарок и подчисток, с пол­ным заполнением всех реквизитов: наименование товара, номенклатурный номер, обоснование цены (прейскурант, дата и номер договора, протокола согласования цен), единица измерения, цена, количество, сумма и т.д. Исправ­ление допущенных ошибок производят корректурным способом без копирки во всех экземплярах инвентаризационной описи. Исправления в части наиме­нования товаров, их количества, фасовки и цены должны быть оговорены и подтверждены подписями всех членов комиссии.

На каждой странице инвентаризационной описи указывают прописью чис­ло порядковых номеров материальных ценностей, количество единиц в нату­ральных показателях независимо от единиц измерения (штуки, килограммы, метры и т. д.), в которых записаны эти ценности и их стоимость. В процессе заполнения описей производится их сверка по каждой странице. Правильность итоговых данных на каждой странице своими подписями подтверждают все члены инвентаризационной комиссии. В конце описи на последней странице по окончании инвентаризации после записи данных по этой странице и прочеркивания незаполненных строк комиссия указывает в целом по всей описи число порядковых номеров товарно-материальных ценностей, количества еди­ниц всех ценностей в натуральных показателях и их стоимость, что подтверж­дают своими подписями все члены инвентаризационной комиссии. Здесь же материально ответственные лица дают расписку, подтверждающую проверку имущества комиссией в их присутствии, об отсутствии к членам комиссии каких-либо претензий и принятии перечисленного в описи имущества на от­ветственное хранение. Если при инвентаризации товарно-материальных цен­ностей составлено несколько инвентаризационных описей, то комиссия со­ставляет сводную опись остатков товаров и тары, в которую записывают ито­говые данные каждой отдельной описи и подсчитывают общие итоги всех цен­ностей по предприятию. Все реквизиты на титульной и последней странице сводной описи заполняют в полном объеме.

Первый экземпляр инвентаризационной описи, заполненный членом ко­миссии и экземпляры, заполненные материально ответственными лицами, а также акт о порче, бое, ломе товаров на выявленные при инвентаризации то­варные потери и письменное объяснение материально ответственных лиц опричинах образования потерь и недостачи или излишков товаров и тары пред­седатель комиссии в день окончания инвентаризации или на следующий рабо­чий день передает в бухгалтерию. Материально ответственные лица, сдающие и принимающие ценности, получают в обмен второй и третий экземпляры инвентаризационной описи, составленные членом инвентаризационной ко­миссии под копирку.

Руководитель предприятия, главный бухгалтер или другое опытные работники по приказу руководителя предприятия проводят контрольные про­верки качества инвентаризаций товарно-материальных ценностей. Конт­рольную проверку проводят в присутствии членов инвентаризационной ко­миссии в процессе проведения инвентаризации или по ее окончании, но до начала работы предприятия. Количество товарно-материальных ценностей, подвергающихся контрольной проверке, определяет руководитель предприя­тия в каждом конкретном случае. Результаты контрольной проверки оформля­ют *актом контрольной проверки правильности проведения инвентариза­ции ценностей в двух* экземплярах, в котором отражают данные по инвентари­зационной описи, фактически установленные при контрольной проверке и выявленные отклонения по количеству, цене и сумме товаров и тары, подвер­гшихся проверке. Акт подписывают лица, проводившие контрольную провер­ку, председатель и члены инвентаризационной комиссии. Акт передают в бух­галтерию, на основании которого ведут учет проводимых контрольных прове­рок в *книге учета контрольных проверок правильности проведения инвен­таризаций.* При установлении значительных расхождений между данными инвентаризационной описи и данными контрольной проверки руководитель предприятия назначает новую инвентаризационную комиссию для проведе­ния повторной сплошной инвентаризации. Виновных лиц за допущенные на­рушения к проведении инвентаризации могут привлекать к административной ответственности. Если материально ответствен­ные лица после окончания инвентаризации самостоятельно обнаружат ошиб­ки в описях, то они обязаны немедленно (до начала работы склада) заявить об этом председателю инвентаризационной комиссии. Инвентаризационная ко­миссии проверяет такие факты и в случае их подтверждения производит ис­правления выявленных ошибок в установленном порядке.

Все поступившие инвентаризационные материалы подвергают тщатель­ной проверке. Торговый отдел проверяет состояние товарных запасов, пра­вильность их размещения и хранения, соблюдение сроков реализации, воз­можности зачета излишков в покрытие выявленных недостач при пересортице товаров и тары и т.п. Бухгалтерия проверят правильность цен, таксировку и подсчет итогов в инвентаризационной описи, о чем на последней ее странице должны быть отметка и подписи лиц, производивших такую проверку. Изуча­ют причины и обстоятельства возникновения недостач и излишков товаров и тары и т.п.

До выведения результатов инвентаризации в бухгалтерии ведут проверку, об­работку последнего товарного отчета с приложенными первичными докумен­тами, на основании которых производят в регистры соответствующие записи; сверяют данные бухгалтерского натурально-стоимостного и складского учета товаров и тары по аналитическому счету заведующего складом, а также проводят сверку внутреннего перемещения товаров и тары между оптовыми складами, оптовым складом и розничными торговыми предприятиями, находящи­мися на одном балансе; производят сверку расчетов с основными поставщика­ми и покупателями и т.п. Данные бухгалтерского учета об остатках товаров и тары на дату инвентаризации должны быть точными и достоверными.

Результаты инвентаризации товаров и тары по продовольственным скла­дам бухгалтерия должна вывести не позднее трех дней, а по непродовольствен­ным складам — не позднее пяти дней после окончания инвентаризации. Для выявления результатов инвентаризации бухгалтерия составляет *сличительную ведомость результатов инвентаризации товарно-материальных ценностей.* По результатам инвентаризации товаров, находящихся на ответственном хра­нении, принятые для реализации на условиях консигнации, составляют отдель­ные сличительные ведомости. Сличительные ведомости составляют вручную или с использованием ЭВМ.

Предварительно в инвентаризационной описи по каждому наименованию товаров и тары отражают данные бухгалтерского натурально-стоимостного учета на дату инвентаризации. Сличение в инвентаризационной описи факти­ческого наличия с данными бухгалтерского учета по каждому наименованию (номенклатурному номеру) товаров и тары позволяет выявить и записать в сличительную ведомость первоначальный результат: недостачи и излишки то­варов и тары, с указанием наименования, характеристики, номенклатурного номера товарно-материальных ценностей, единицы измерения, количества и суммы. Выявленные недостачи товаров и тары должны быть списаны с подот­чета заведующего складом, а излишки оприходованы в подотчет заведующего складом с учетом полученных результатов в сличительной ведомости.

В первую очередь в сличительной ведомости производят взаимньй зачет выявленных излишков и недостач в результате пересортиц товаров и тары. Взаимозачет излишков и недостач производят в исключительных случаях с раз­решения руководителя предприятия за один и тот же проверяемый период, у одного и того же проверяемого материально ответственного лица, по одно­именным товарам (таре) одной и той же товарной группе, имеющих сходство по внешнему виду и упакованных в одинаковую тару, в тождественных количе­ствах по наименьшей цене при условии, что недостачи и излишки ценностей явились результатом ошибки (например, просчета).

По недостающим после взаимозачета товарам, по которым установлены нормы естественной убыли, бухгалтер составляет расчет *естественной убы­ли товаров за межинвентаризационный период.* Естественную убыль това­ров отражают в сличительной ведомости в пределах фактической недостачи товаров соответствующего наименования и списывают за счет начисленного резерва на естественную убыль, а при его отсутствии или недостатке — на издержки обращения оптовых предприятий по покупным ценам.

Окончательный результат инвентаризации—окончательные недостачи (из­лишки) товаров и тары по количеству и сумме, включая суммарные недостачи (излишки) по каждому их наименованию определяют следующим образом: из первоначальной недостачи (первоначальных излишков) товаров вычитают не­достачи (излишки), участвующие во взаимозачете пересортиц, и естествен­ную убыль товаров в пределах норм. Окончательные недостачи товаров и тары относят на виновных лиц и взыскивают по продажным ценам (с налогом на добавленную стоимость). Окончательные излишки товаров и тары приходуютв подотчет заведующего складом с отражением внереализационных доходов по покупным ценам.

Сличительную ведомость результатов инвентаризации товаров и тары по складу подписывает бухгалтер-составитель, главный бухгалтер предприятия, заведующий складом, председатель инвентаризационной комиссии. Все ин­вентаризационные материалы (инвентаризационную опись, сличительную ведомость, протокол инвентаризационной комиссии, заключения служб и отделов, письменное объяснение материально ответственных лиц) передают на рассмотрение руководителю оптового предприятия. Решение по результатам инвентаризации руководитель оптового предприятия утверждает приказом, в котором обязательно отмечают относится ли недостача к мелким и подлежит взысканию с виновных лиц или к крупным недостачам с привлечением винов­ных лиц к ответственности по закону.

На основании сличительной ведомости, утвержденной руководителем предприятия, результаты инвентаризации товаров и тары на складе отражают в регистрах стоимостного (журнале-ордере № 1) и натурально-стоимостного учета (карточках складского учета товаров и тары) в том отчетном периоде, в котором инвентаризация была закончена, а также в журнале-ордере № 10 по кредиту счета 84 «Недостачи и потери от порчи ценностей», счета 83 «Доходы будущих периодов», субсчета 3 «Разница между суммой, подлежащей взыс­канию с виновных лиц, и балансовой стоимостью по недостачам ценностей».

# 2.8. НАТУРАЛЬНО-СТОИМОСТНЫЙ УЧЕТ ТОВАРОВ И ТАРЫ. ОТЧЕТНОСТЬ МАТЕРИАЛЬНО ОТВЕТСТВЕННЫХ ЛИЦ

Возмож­ность ведения натурально-стоимостного учета товарных запасов на оптовых складах обеспечивается документированием каждой хозяйственной операции по поступлению и выбытию товаров и тары. Первичные документы на по­ступление, реализацию, прочее выбытие товаров и тары содержат необходи­мую информацию для натурально-стоимостного учета товарных запасов.

Организация натурально-стоимостного учета товарных запасов зави­сит от целей и задач их учета, контроля и управления ими, от оснащенности оптового предприятия техническими средствами и программными про­дуктами. В рыночной экономике сведения о товарных запасах необходимы в целом по предприятию, по отдельным группам и наименованиям для оперативного управления ими, для контроля за их наличием, движением и своевременным пополнением; для обеспечения их сохранности, оценки эффективности их использования и т.п.

Оптовые предприятия натурально-стоимостный учет товаров и тары ведут:

\* по месту его организации: складской и (или) в бухгалтерии;

\* по способу получения учетных данных: ручной и автоматизиро­ванный;

\* по видам: сортовой и партионный (в зависимости от способов хра­нения товаров по сортам (номенклатурным номерам) или партиями). Один и тот же способ применяется для складского учета и в бухгалтерии.

Опера­тивно-бухгалтерский (сальдовый) метод предполагает ведение складс­кого учета сортовым или (и) партионным способом только на складе с использованием полученной информации в бухгалтерии после ее провер­ки. Способ ведения натурально-стоимостного учета товаров предприятия оптовой торговли закрепляют в приказе об учетной политике предприятия. Важнейшими принципами натурально-стоимостного учета товаров и тары, обеспечивающими достоверность и правильность полученной ин­формации, являются:

\* единство применяемых измерителей и оценки товаров и тары при их поступлении и выбытии;

\* полнота и своевременность отражения движения товаров и тары. Складской учет товаров и тары ведет на ООО «Камень» заведующий складом,. При заключении дого­воров о материальной ответственности на работников склада возлагают обязанность ведения складского учета. Складской учет товаров и тары ве­дут на ООО «Камень» в натуральных измерителях в товарной книге или на карточках складс­кого учета. Пронумерованную товарную книгу с указанием на последней странице количества страниц за подписью главного бухгалтера оптового предприятия заведующему складом выдают в бухгалтерии. Карточки склад­ского учета регистрируют в специальном реестре с присвоением очеред­ного порядкового номера в момент их открытия и хранят в картотеке.

При сортовом способе отдельные аналитические счета на каждое наи­менование товаров по номенклатурным номерам открывают на карточках складского учета или на отдельных страницах товарной книги. По каждому аналитическому счету дают характеристику товара (тары): наименование, номенклатурный номер, протокол согласования цен, прейскурант, едини­ца измерения, сорт, расфасовка, учетная цена, отпускная цена предприя­тия-изготовителя (импортера) без налога на добавленную стоимость и т. п. Входящие остатки записывают первой строкой на основании инвентариза­ционной описи на дату последней инвентаризации или переносят остатки на конец из предыдущего отчетного периода. Поступление и выбытие то­варов и тары отражают в хронологическом порядке в день совершения операции на основании товарных (товарно-транспортных) накладных, до­кументов на прочее выбытие товаров. После отражения каждой операции по той же строке указывают конечный остаток.

При партионном способе, как на ООО «Камень» аналитические счета в регистрах складского учета открывают по каждой партии. Кроме того, на каждое наименование и сорт поступивших товаров в партии выписывают ярлык в одном экземп­ляре и прикрепляют на видное место товара. В складском ярлыке указыва­ют полную характеристику товара, данные приходного документа, наиме­нование поставщика и т.п. При отпуске товаров записи производят по каж­дой партии.

На оптовых предприятиях применяют, как правило, сортовой способ учета товаров, поступающих от товаропроизводителей и посредников. Партионный способ применяют для учета товаров, ввезенных из-за преде­лов республики и учитываемых по фиксированным розничным ценам. Натурально-стоимостный учет товаров и тары в бухгалтерии. В бухгалтерии оптового предприятия натурально-стоимостный учет товаров тары могут вести вручную аналогично складскому. В конце месяца или на дату инвентаризации в товарной книге (или карточках) бухгалтер подсчи­тывает обороты, выводит остатки товаров и тары, сверяет их сданными складского учета и составляет оборотную ведомость по материальным сче­там. Итоги по ведомости сверяют с итоговыми данными за отчетный пери­од по поступлению, выбытию товаров и остатками товаров на конец отчет­ного периода в стоимостном выражении по аналитическому счету склада в ведомости № 1 по счету 41 «Товары».

Оперативно-бухгалтерский, или сальдовый способ предполагает ве­дение только складского учета. Бухгалтер при приемке отчета от заведую­щего складом одновременно проверяет правильность разноски и выведе­ния остатков в карточках складского учета или товарной книге. Правиль­ность остатков товаров и тары бухгалтер подтверждает своей подписью с указанием даты проверки в графе «Отметка бухгалтерии». Натурально-сто­имостный учет товаров в бухгалтерии не ведут. На 1 -е число месяца и на день инвентаризации на основании данных складского учета бухгалтер со­ставляет сальдовую ведомость с указанием наименования и номенклатур­ного номера товаров, учетной цены, количества и стоимости товаров. Об­щие итоги товаров и тары в сальдовой ведомости сверяют с данными ведо­мости № 1 по соответствующему счету складу. Сальдовый способ учета значительно сокращает объем учетных работ и исключает дублирование натурально-стоимостного учета в бухгалтерии оптового предприятия записями складского учета.

При автоматизированной обработке информации как на ООО «Камень» для натурально-стоимостного учета товаров и тары используют базу данных, сформированную при выписке товарных документов на поступле­ние, реализацию и прочее выбытие товаров и тары. В оборотной ведомос­ти натурально-стоимостного учета по каждому номенклатурному номеру показывают входящее сальдо, приход, расход и исходящее сальдо товаров. Формирование отдельных массивов данных по товарам, учитывае­мым по отпускным, фиксированным розничным ценам и т. п. позволяет получить дополнительную информацию о реализации и остатках этих то­варов на конец месяца. Итоги оборотной ведомости аналитического нату­рально-стоимостного учета товаров и тары по складу сверяют с данными аналитического учета в стоимостном выражении по складу. Необходимость в ведении складского учета на карточках или в товарной книге отпадает.

Отчетность материаль­но ответственных лиц—это способ контроля и экономической группиров­ки данных о состоянии и движении хозяйственных средств предприятия, находящихся под материальной ответственностью. Заведующий оптовым складом (оператор ПЭВМ) составляет товарный отчет на основании при­ходных и расходных товарных документов в двух экземплярах в сроки, уста­новленные руководителем предприятия. Сроки отчетности устанавливают с учетом объема совершаемых хозяйственных операций. На оптовых пред­приятиях заведующие складами составляют отчеты не реже одного раза в три дня, а при значительном документообороте — ежедневно. Для удоб­ства работы на ПЭВМ практикуют раздельное составление приходных и расходных товарных отчетов.

Товарный отчет включает общие сведения (наименование предприятия, фамилию, имя, отчество материально ответственного лица, номер отчета и отчетный период) и два раздела приход и расход товаров и тары. Нумерацию отчетов по складу материально ответственные лица начинают с первого номера с начала года, либо с начала работы на складе. Остатки товаров и тары на начало отчетного периода переносят из предыдущего отчета, а после инвентаризации — из инвентаризационной описи. Поступление и выбытие товаров и тары отражают в соответствующих разделах в хронологическом порядке, где каждой хозяйственной операции отводят одну строку и указывают номер документа, от кого поступило (кому отпущено) и стоимость товаров и тары по учетным ценам. Для удобства обработки отчета вручную его целесообразно составлять, сочетая систематизирован­ный и хронологический порядок записи хозяйственных операций. Напри­мер, по приходу — поступление товаров от поставщиков и прочий приход; по расходу — отгрузка (реализация) товаров покупателям, внутренний от­пуск товаров и тары, возврат тары тароремонтным предприятиям и по­ставщикам, прочий расход товаров и т п. Внутри каждого вида прихода и расхода товаров и тары хозяйственные операции располагают в хронологи­ческом порядке. Такой подход при составлении товарных отчетов позволя­ет при его обработке сократить объем одинаковых бухгалтерских записей. После подсчета итогов по приходу и расходу выводят остатки товаров и тары на конец отчетного периода. В отчете фиксируют количество прило­женных приходных и расходных документов. При бригадной материальной ответственности отчет по складу подписывает бригадир и один из членов бригады поочередно. Первый экземпляр отчета с приходными и расходны­ми документами передают в бухгалтерию оптового предприятия, а второй экземпляр после проверки отчета с подписью бухгалтера о его приемке возвращают материально ответственному лиц/.

При приемке отчетов материально ответственных лиц бухгалтер тща­тельно их проверяет по существу, с формальной стороны и арифметичес­ки. Необходимо проверить правильность переноса остатков товаров и тары из предыдущего отчета; полноту и своевременность оприходования по­ступивших и правильность списания выбывших товаров и тары путем кон­троля переноса сумм в отчет из первичных документов, соответствие дат первичных документов отчетному периоду; наличие доверенностей поку­пателей при отпуске товаров по мелкому опту и самовывозом; наличие распоряжения руководителя и главного бухгалтера на внутренний отпуск товаров с одного склада на другой; правильность и полноту заполнения всех реквизитов первичных документов, особенно наличие всех подписей, подтверждающих приемку и отпуск товаров и тары, сквозную нумерацию выписанных на складе товарных (товарно-транспортных накладных); а так­же, подсчет итогов и выведение остатков товаров и тары на конец отчетно­го периода. Одновременно бухгалтер ведет учет бланков строгой отчетно­сти: доверенностей на получение товарно-материальных ценностей и то­варных (товарно-транспортных) накладных. Обнаруженные бухгалтером при проверке отчета ошибки исправляет материально ответственное лицо. Факт проверки и приемки отчета бухгалтер подтверждает своей подписью в отчете. Последующая бухгалтерская обработка проверенного отчета заключается, в отражении хозяйственных операций по поступлению и выбытию то­варов и тары на счетах бухгалтерского учета. При ручном ведении учета бухгалтерские проводки по хозяйственным операциям сначала указывают в первичных документах, а затем на бланке отчета производят группировку сумм по корреспондирующим счетам.

Аналитический учет товаров и тары на оптовых складах в стоимост­ном выражении. Аналитический учет товаров и тары на оптовых предпри­ятиях в суммовом выражении ведут по местам их хранения и центрам ма­териальной ответственности. Регистры аналитического учета позволяют кон­тролировать остатки товаров и тары на отчетные даты, группировать в раз­резе корреспондирующих счетов поступление, выбытие товаров и тары, товарооборот оптового предприятия и прочие обороты.

При журнально-ордерной форме учета аналитический учет .товаров и тары на оптовых предприятиях ведут в ведомости и журнале-ордере № 1. Эти регистры открывают ежемесячно каждому материально ответствен­ному лицу (бригадиру) и из регистров прошлого месяца в ведомости запи­сывают остатки товаров и тары на начало отчетного месяца. Каждому от­чету в регистрах отводится одна строка. После сверки остатков товаров и тары на начало отчетного периода в отчете и в ведомости журнала-ордера итоговые сгруппированные данные по корреспондирующим счетам из приходной части товарного отчета переносят в ведомость, а из расходной части—в журнал-ордер, где также записывают остатки товаров и тары на конец отчетного периода и сопутствующие записи. Результаты инвентари­зации Товаров и тары на основании сличительной ведомости записывают отдельной строкой; излишки товаров и тары—в ведомости, а недостачи— в журнале-ордере. Остатки товаров и тары после инвентаризации в журна­ле-ордере указывают на основании инвентаризационной описи.

В конце месяца в журнале-ордере № 1 и ведомости к нему сначала подсчитывают итоги по аналитическим счетам материально ответствен­ных лиц балансовым методом сверяют данные каждого раздела регистра, производят сверку стоимостного и натурально-стоимостного учета това­ров и тары. Затем составляют сводный журнал-ордер № 1 и ведомость к нему по счету 41 «Товары», в котором каждому материально ответствен­ному лицу отводится одна строка. Общие итоги сводного регистра сначала проверяют балансовым методом, а затем методом встречной проверки сумм по корреспондирующим счетам с другими учетными регистрами. Итоговые данные журнала-ордера № 1 по кредиту счета 41 «Товары» в дебет разных счетов записывают в Главную книгу.

# 2.9. УЧЕТ МАЛОЦЕННЫХ И БЫСТРОИЗНАШИВАЮЩИХСЯ ПРЕДМЕТОВ

Малоценные и быстроизнашивающиеся предметы, поступившие от пос­тавщиков (оптовых баз, промышленных предприятий и др.), приходуются на ООО «Камень» основании сопроводительных документов (товарных и товарно-транспортных накладных, счетов поставщиков и т.п.). В целях усиления контроля за их сохран­ностью на ООО «Камень» производится маркировка специальной одежды, инвентаря и других малоценных и быстроизнашивающих­ся предметов. Маркировку производят несмываемой краской, клеймением, прикреплением жетонов. Она обычно содержит информацию о наименова­нии предприятия или его фирменный знак.

Учет МБП на ООО «Камень» организован на складе и в эксплуатации. Сначала малоценные и быстроизнашивающиеся предметы обычно поступают на склад.

При поступлении МБП на склад материально ответственным лицом ООО «Камень» выписы­вается установленной формы приходной ордер и открывается карточка склад­ского учета малоценных и быстроизнашивающихся предметов. Каждому на­именованию или группе МБП присваивается номенклатурный номер, в раз­резе которых они учитываются. Учет МБП на ООО «Камень» ведется по материально ответствен­ным лицам.

Отпуск малоценных и быстроизнашивающихся предметов со склада в эк­сплуатацию производится по разрешению руководителя предприятия и офор­мляется расходными накладными или требованиями установленной формы (на основании заявок структурных подразделений в пределах установленных лимитов). МБП стоимостью до одной минимальной заработной платы за еди­ницу (комплект), за исключением столовой и кухонной посуды, обеденных приборов, столового белья могут списываться на издержки производства и обращения по мере отпуска в эксплуатацию. Руководитель предприятия в при­казе об учетной политике устанавливает перечень малоценных и быстроизна­шивающихся предметов стоимостью до одной минимальной заработной пла­ты за единицу, по которым должен вестись количественно-суммовой учет после передачи их в эксплуатацию. По этим предметам для обеспечения их сохран­ности организуют оперативный учет МБП по материально ответственным лицам на карточках или в специальной книге.

Выдача производственного и хозяйственного инвентаря отражается в спе­циальных карточках учета МБП ООО «Камень».

Малоценные и быстроизнашивающиеся предметы в процессе эксплуата­ции изнашиваются. Предприятия торговли и общественного питания самосто­ятельно выбирают способ начисления износа МБП на весь отчетный период, который оговаривается в приказе об учетной политике. МБП стоимостью до одной минимальной заработной платы за единицу (комплект) на основании первичных документов (требований, накладных, лимитно-заборных карт и др.) при передаче их в эксплуатацию могут быть отнесены на издержки производ­ства и обращения без начисления износа либо с начислением износа в разме­ре 100% и одновременным списанием в расход.

Износ малоценных и быстроизнашивающихся предметов стоимостью свы­ше одной минимальной заработной платы за единицы (комплект) может на­числяться одним из следующих способов:

исходя из сроков службы и стоимости МБП (аналогично как и амортиза­ция основных средств);

в размере 50% стоимости предметов при передаче их в эксплуатацию и оставшихся 50% за вычетом полученных материалов, утиля, лома—при вы-, бытии МБП из эксплуатации и списании.

Сумма износа малоценных и быстроизнашивающихся предметов включа­ется в издержки предприятий торговли и общественного питания.

Пришедшие в негодность, поломанные и утерянные МБП подлежат спи­санию. Для определения непригодности малоценных и быстроизнашивающих­ся предметов к дальнейшему использованию на предприятиях создаются по­стоянно действующие комиссии, которые осматривают предметы, подлежа­щие списанию, устанавливают их непригодность к восстановлению и дальней­шему использованию, определяют наличие возвратных отходов и возможность их реализации. Эти комиссии составляют "Акт на списание малоценных и быстроизнашивающихся предметов" установленной формы. На разные виды МБП акты на списание рекомендуется составлять отдельно.

При поломке, порче или утере малоценных и быстроизнашивающихся предметов сначала составляется "Акт выбытия малоценных и быстроизна­шивающихся предметов", в котором указывают причины их выбь'ггия. Акты выбытия МБП обычно составляются в одном экземпляре и впоследствии прикладываются к актам на их списание. После составления акта выбытия МБП работнику взамен изношенного или утраченного предмета выдают но­вый.

При поломке, порче или утере малоценных и быстроизнашивающихся предметов по вине работника акт выбытия МБП составляется в двух экземпля­рах. Один экземпляр акта остаемся в структурном подразделении предпри­ятия; второй экземпляр направляется в расчетный отдел бухгалтерии предпри­ятия для удержания в установленном порядке с работника стоимости поло­манного (испорченного) либо утерянного предмета.

"Акт выбытия мапоценных и быстроизнашивающихся предметов" слу­жит основанием для составления "Акта на списание малоценных и быстро­изнашивающихся предметов". Непригодное к дальнейшему использованию МБП сдают на склад предприятия для утилизации. После расписки кладов­щика о принятии утиля акты на списание МБП утверждаются руководителем предприятия. Утвержденные акты передают в бухгалтерию предприятия для списания МБП с материально ответственных лиц.

Работники бухгалтерии ежемесячно составляют оборотные ведомости количественно-суммового учета инвентаря, специальной одежды и обуви, столовой посуды и приборов по местам хранения и эксплуатации и произво­дят их сверку с данными учета материально ответственных лиц.

Синтетический учет МБП на ООО «Камень» ведется на активном счете 12 "Малоценные и быстроизнашивающиеся предметы".

Для учета износа МБП предназначен специальный регулируемый счет 13 "Износ малоценных и быстроизнашивающихся предметов". (Приложение 12)

По кредиту счета 13 "Износ малоценных и быстроизнашивающихся предметов" отража­ют начисление износа МБП; по дебету счета—первоначальную стоимость малоценных и быстроизнашивающихся предметов, выбывших из эксплуатации (за вычетом стоимости материальных ценностей, полученных при лик­видации МБП, по ценам возможного их использования). Реализацию мало­ценных и быстроизнашивающихся предметов учитывают на операционно-результатном счете 48 "Реализация прочих активов". По дебету этого счета отражают первоначальную стоимость выбывших МБП, а также начислен­ные налоги и неналоговые обязательные платежи. По кредиту счета 48 "Реа-. лизация прочих активов" учитывают суммы начисленного износа по выбыв­шим МБП и их продажную стоимость. Дебетовое (убыток) или кредитовое (доход) сальдо по счету 48 "Реализация прочих активов" списывают на счет 80 "Прибыли или убытки".Для обеспечения контроля за сохранностью и качественным состоянием основных средств, малоценных и быстроизнашивающихся предметов, уточ­нения данных учета периодически проводится их инвентаризация. Инвентари­зация имущества и финансовых обязательств проводится в соответствии со статьей 12 Закона Республики Беларусь "О бухгалтерском учете и отчетнос­ти". Сроки проведения инвентаризации основных средств и МБП определяют­ся руководителем предприятия, собственником имущества или уполномоченным им органом. Проведение инвентаризации обязательно при смене со­бственника, реорганизации либо ликвидации субъекта хозяйствования; при смене материально ответственных лиц; при составлении годового бухгалтер­ского отчета, но не ранее 1 октября отчетного года; при установлении фактов хищений или злоупотреблений, порчи имущества; в случае пожара или сти­хийных бедствий; по решению контролирующих, судебных и других уполно­моченных на то органов.

Порядок проведения инвентаризации основных средств и МБП определен "Методическими указаниями по инвентаризации имущества и финансовых обязательств", утвержденных Министерством финансов Республики Беларусь 05.12.1995 года. Для проведения инвентаризации основных средств и МБП при­казом (распоряжением) руководителя предприятия создается специальная ко­миссия, которая проверяет фактическое их наличие в местах эксплуатации и хранения. В задачу комиссии входит проверка правильности использования и хранения основных средств, малоценных и быстроизнашивающихся предме­тов, выявление ненужного имущества (по ним составляются отдельные ин­вентаризационные ведомости).

До начала инвентаризации основных средств и МБП комиссия проверяет наличие и состояние инвентарных карточек (книг), описей, технических пас­портов, документов на сданные и принятые в аренду объекты. В случае выяв­ления расхождений и неточностей в учетных регистрах или в технической до­кументации в них вносятся уточнения и исправления. При инвентаризации основных средств и МБП комиссия производит осмотр всех объектов и зано­сит данные о них в инвентаризационную опись. Инвентаризационная опись составляется комиссией в одном экземпляре по каждому местонахождению имущества и должностному лицу, ответственному за сохранность основных средств и МБП. Опись подписывается членами комиссии, материально ответ­ственными лицами и передается в бухгалтерию. При выявлении объектов, не принятых на учет, а также объектов, по которым в регистрах бухгалтерского учета отсутствуют либо указаны неправильные данные, характеризующие их, комиссия включает в опись уточненную информацию. Оценка выявленных при инвентаризации неучтенных основных средств и МБП производится с учетом рыночных цен на аналогичные предметы, а износ определяется по техническому состоянию объектов. Результаты проверки оформляются акта­ми оценки неучтенных объектов.

На основные средства, не пригодные к эксплуатации и не подлежащие восстановлению, составляется отдельная опись с указанием времени их ввода в эксплуатацию и причин, приведших эти объекты в негодность (износ, порча и т.п.). Основные средства, не являющиеся собственностью данного предпри­ятия, оформляются отдельными инвентаризационными описями.

В бухгалтерии, предприятия фактическое наличие основных средств сверя­ется с данными бухгалтерского учета и при выявлении расхождений выводят­ся отклонения. Расхождения между данными инвентаризации и бухгалтерско­го учета оформляются в бухгалтерии путем составления сличительной ведо­мости. Инвентаризационная комиссия изучает причины выявленных отклоне­ний и выносит решение о принятии мер по ним. Результаты инвентаризации имущества рассматриваются и утверждаются руководителем предприятия. Выявленные излишки приходуются, как ранее не учтенные основные средст­ва, бывшие в эксплуатации, и отражаются в учете как внереализационные доходы путем составления следующих бухгалтерских записей: дебет счета 01 "Основные средства" и кредит счета 80 "Прибыли и убытки" (на первоначаль­ную стоимость основных средств); дебет счета 80 «Прибыли и убытки» и кредит счета 02 "Износ основных средств" (на сумму их износа).

Если в результате инвентаризации выявлены малоценные и быстроизна­шивающиеся предметы, числящиеся в составе основных средств, то перевод основных средств в МБП отражается в учете следующим образом: дебет счета 12 "Малоценные и быстроизнашивающиеся предметы" и кредит счета 01 "Ос­новные средства" (на первоначальную их стоимость); дебет счета 02 "Износ основных средств" и кредит счета 13 "Износ МБП" (на сумму начисленного их износа); дебет счета 44 "Издержки обращения" и кредит счета 13" Износ мало­ценных и быстроизнашивающихся предметов" (на доначисление износа до 50% или до 100% по МБП).

Недостача или порча отдельных основных средств возмещается за счет виновных лиц. Если виновные лица не установлены или суд отказал во взыска­нии с виновных стоимости недостающих объектов, то стоимость недостающих или испорченных основных средств относится на финансовые результаты де­ятельности предприятия.

Недостача или порча отдельных основных средств возмещается за счет виновных лиц. Если виновные лица не установлены или суд отказал во взыска­нии с виновных стоимости недостающих объектов, то стоимость недостающих или испорченных основных средств относится на финансовые результаты де­ятельности предприятия.

# 2.10. Предложения по совершенствованию материальных оборотных активов на предприятии оптовой торговли ООО «Камень»

Развитие рыночных отношений требует совершенствования отчетности в соответствии с международной практикой и сопоставимости показателей учета с аналогичными показателями в других странах. Это возможно при наличии национальных стандартов учета и отчетности, которые бы отражали особенности экономического развития республики и вместе с тем соответствовали бы международным стандартам, то есть осуществлялось бы действие принципа гармонизации. Этим занимается Комитет по международным стандартам бухгалтерского учета. Логика международных стандартов такова, что они носят рекомендательный характер и касаются отдельных вопросов учета [20, с.31].

Крах 1929 года на мировых фондовых рын­ках, породивший многолетний глобальный экономический кризис в индустриально развитых странах и регионах, выявил недостаточ­ность применявшейся системы бухгалтерского учета и финансовой отчетности. Концептуальные принципы составления финансовой отчетности в разных странах и даже в разных компаниях одной стра­ны существенно отличались друг от друга. Отчетность разных компа­ний не всегда правильно понималась пользователями. Она оказыва­лась несопоставимой, непригодной для серьезного делового анализа, приводила к ошибочным и неоднозначным выводам о результатах деятельности и финансовом положении компаний, представивших отчетность.

В начале 1930-х годов в США начали разрабатывать систему национальных общепризнанных стандартов бухгалтерского учета и отчетности, которые добровольно применялись крупными компа­ниями, представленными на фондовых биржах. На этой основе со временем возникла система ГААП США, дошедшая до наших дней. В Европе пошли по пути обяза­тельного применения компаниями национальных планов счетов бухгалтерского учета по модели известного австрийского бухгалтера Э.Шмалленбаха. После второй мировой войны из этих планов сче­тов бухгалтерского учета возникла система национальных счетов для учета внутреннего валового продукта и других показателей нацио­нальной экономической статистики. [44;c.9]

Национальные общепризнанные стандарты бухгалтерского учета (ГААП), зародившиеся в США, получили распространение в Кана­де, Англии. Мексике, Италии и др. Однако они неуклонно и неотвратимо вытесняются Международными стандартами финансовой отчетности. Хотя MCФО впитали в себя многие «общепризнанные принципы бухгалтерского учета», но они по­шли намного дальше последних в разработке стандартных норм по отраже­нию в финансовой отчетности новых явлений в экономике и финан­сах.

Разработка проблем МСФО началась в 1960-е годы под эгидой Центра Организации Объединенных Наций по транснациональным корпорациям. Выступая на Генеральной Ассамблее ООН в начале 1960-х годов, президент США Джон Кеннеди обратил внимание мирового сообщества на развитие глобальных экономических отношений, возникающих на основе транснациональных корпораций. Для нормального функционирования новых отношений необходим универсальный язык общения бизнесменов». В качестве такого языка он назвал бухгалтерский учет и финансовую отчетность, дос­тупную и понятную всем заинтересованным лицам. [44;c.11]

Сегодня уже можно говорить о том, что сложилась глобальная си­стема бухгалтерского учета на базе МСФО. Работающий с 1973 года в Лондоне Комитет по международным стандартам финансовой от­четности (КМСФО) является независимым органом, целью которого признается унификация принципов бухгалтерского учета, использу­емых компаниями во всем мире для составления финансовой отчет­ности. К концу XX века в КМСФО были представлены более ста стран мира.

В настоящее время финансовую отчетность в полном соответ­ствии с МСФО добровольно составляют более 40 тыс. транснацио­нальных корпораций, имеющих более 200 тыс. дочерних и зависи­мых организаций по всему миру.

В апреле 2000 года Европейская комиссия приняла решение о со­ставлении финансовой отчетности соответствии с МСФО всеми компаниями, ценные бумаги которых обращаются на фондовых рынках. В течение пяти лет национальное законодательство стран Европейского Союза должно быть приведено в соответствие с МСФО и полностью завершен переход на международные стандар­ты. Американцы дольше других держались за национальную систе­му ГААП. Но необходимость унификации стандартов финансовой отчетности в связи с глобализацией фондового рынка заставила их пересмотреть свои консервативные позиции. Федеральная комиссия по ценным бумагам США решила не позднее 2007 года полностью перейти на финансовую отчетность по МСФО и отказаться от при­менения ГААП США. [44;c.14]

Высокое качество МСФО, охватывающих все аспекты бухгалтер­ского учета и отчетности, последовательное следование их предписа­ниям и полное, без всяких отступлений, применение обеспечивает необходимую прозрачность финансовой отчетности для всех потен­циальных пользователей. Каждый стандарт, наряду с вопросами классификации и оценки, содержит полный перечень информации, подлежащей раскрытию в финансовой отчетности. Полное раскры­тие информации — залог прозрачности представляемой отчетности, без которой невозможно достичь необходимого доверия между опе­раторами любого рынка.

Надежность и прозрачность информации определяется высоким качеством стандартов учета и отчетности, готовностью тех, кто составляет отчетность, неукоснительно следовать установленным стандартам.

Применение международных стандартов способствует привлечению иностранных инвестиций и дает возможность приобщения к международным рынкам капитала. Далее, международная практика показывает что отчетность, сформированная согласно международным стандартам отличается высокой информативностью. Ведь сами стандарты разрабатываются исходя из потребностей конкретных пользователей. Именно по пути стандартизации отчетности и движется сейчас Республика Беларусь.

С целью приведения национальной системы бухгалтерского учета в соответствие с международными стандартами в 1998 году была проведена программа, предусматривающая следующие направления реформы:

1. законодательное обеспечение и нормативное регулирование учета;
2. формирование нормативной базы;
3. кадровое обеспечение реформы;

4. международное сотрудничество [16, с.29].

Вопросы финансовой отчетности рассматриваются в международном стандарте финансовой отчетности 1, который опубликован в новой редакции в 1997 году и заменяет и отменяет действующие до этого три стандарта: международный стандарт финансовой отчетности 1 «Раскрытие учетной политики», международный стандарт финансовой отчетности 5 «Информация, подлежащая раскрытию в финансовой отчетности», международный стандарт финансовой отчетности 13 «Представление краткосрочных активов и краткосрочных обязательств». Стандарт предусматривает наличие следующих форм отчетности: «Бухгалтерский баланс», «Отчет о прибылях и убытках», «Отчет об изменениях в капитале», «Отчет о движении денежных средств», заявление об учетной политике, а также пояснительные замечания к отчетности [22, с.38-39].

В соответствии с международным учетным стандартом № 2 "Оценка и отражение в учете товарно-материальных запасов на основе фактических издержек в прошлом" оценка и представление товарно-материальных запасов в финансовых отчетах осуществляются на основе фактических издержек (система, наиболее распространенная в финансовой отчетности).

В стандарте дается четкое определение понятия "товарно-материальные запасы", показаны составные части фактических издержек по указанным запасам, формулы исчисления издержек, классификация запасов.

**Под товарно-материальными запасами** понимается реальное (осязаемое) имущество, которое:

предназначено для продажи в ходе обычной коммерческой деятельности (готовая продукция, товары);

находится в процессе производства с целью такой продажи (полуфабрикаты, часто именуемые как незавершенное производство);

должно быть потреблено в ходе производства товаров или услуг, предназначенных для продажи (материалы).

**Составными частями фактических издержек товарно-материальных запасов** (фактической себестоимости запасов) являются: затраты на приобретение, затраты на обработку (преобразование); чистая реали­зуемая стоимость.

**Фактическая себестоимость запасов -** совокупные издержки, связанные с приобретением, обработкой, перемещением и иными операциями по приведению запасов в их нынешнее местоположение и состояние.

**Затраты на приобретение** - цена покупки, включая импортные и иные пошлины, транспортные расходы и другие, связанные с приобретением, за исключением торговых скидок и субсидий.

**Затраты на обработку (по полуфабрикатам) -** издержки, непосредственно связанные с элементами производства (живой труд, прямые затраты и субподрядные работы и другие производственные издержки, определяемые на основе метода калькуляции по переменным издержкам или метода калькуляции с полным распределением затрат).

**Чистая реализуемая стоимость** - расчетная рыночная цена за вычетом затрат на комплектование и затрат, необходимых для продажи.

**Основными методами (формулами) оценки товарно-материальных запасов** являются:

"первая партия на приход - первая в расход (ФИФО);

среднее значение стоимости;

последняя партия на приход - первая в расход (ЛИФО);

базовый (основной) запас;

детализация издержек;

следующая партия на приход - первая в расход (НИФО);

последняя покупная цена.

В формулах ФИФО, среднего значения стоимости, базового запаса и детализации издержек учитываются издержки, произведенные предприятием в тот или иной период времени. При этом с помощью метода детализации конкретные суммы издержек относят к конкретным установленным предметам запасов (применяется к предметам запасов закупленным или произведенным, а затем отделенным для особых целей). **Сущность метода базового запаса** заключается в учете всех потребленных запасов по их текущим закупочным ценам в момент потребления.

Формулы НИФО и последней покупной цены предусматривают затраты, которые еще не осуществлены, и поэтому не являются оценкой стоимости по фактическим издержкам в прошлом.

По чистой реализуемой стоимости (ниже фактической стоимости) запасы оцениваются в случаях: уменьшения рыночной цены запасов; нанесения запасам ущерба; полного или частичного устаревания.

Размеры понижения стоимости рассчитывают отдельно: для конкретных предметов; для групп одинаковых предметов; для целого вида запасов (например, для материалов); для предметов, относящихся к какому-либо виду коммерческой деятельности.

Подсчет может осуществляться также на основе общей стоимости всех запасов предприятия. В результате частичного списания стоимости запасов происходит зачет потерь, связанных с нереализованной прибылью.

В зарубежной учетной практике наиболее широко используются методы ЛИФО, ФИФО и метод средней стоимости. Метод ЛИФО использовали 67% из 600 крупных компаний США, метод ФИФО - 63%, средней стоимости - 37%, другие методы -9%. Общая сумма процентов превышает 100, так как многие компании используют различные методы оценки для разных запасов.

Основная проблема при выборе метода оценки товарно-материальных запасов заключается в том, что они отражаются в балансе и отчете о прибылях и убытках. Метод ЛИФО наиболее целесообразен при составлении отчета о прибылях и убытках, поскольку наилучшим образом сопоставляет доходы от реализации товаров с их себестоимостью. Однако для оценки текущей балансовой стоимости товарных запасов при существующей тенденции повышения или понижения цен оптимальным является метод ФИФО, поскольку стоимость запасов на конец отчетного периода наиболее близка к текущим ценам и более реально представляет активы предприятия. Кроме того, нужно учитывать и влияние методов оценки запасов на налог на прибыль.

Фирмы выбирают метод оценки запасов, который должен использоваться из года в год. При наличии серьезных оснований фирма может начать пользоваться другим методом, изложив причины и последствия этого в годовом отчете.

Для отечественной практики наибольший интерес из международного стандарта представляют выделение составных частей фактической стоимости запасов, особенно накладных расходов, и формулы исчисления издержек. Таким образом возможно ООО «Камень» стоит пересмотреть базовый метод ФИФО и в дальнейшем пользоваться методом ЛИФО, т.к. при этом менее заметно влияние негативных факторов влияния переходной экономики (инфляции и др.)

Также в процессе работы на предприятии ООО «Камень» нами были выявлены следующие недостатки в работе отдела бухгалтерии данной организации.

1. Плохо организовано разделение труда, т.е. нет документов четко определяющих обязанности каждого отдельного работника предприятия. Не ведется работа по унификации и анализу должностных инструкций. В следствие этого возникают различного рода накладки, связанные с несвоевременной подготовкой документов, получением информации, необходимой главному бухгалтеру, с опозданием и т.д.

Таким образом будет целесообразным разработать перечень, четко определяющий обязанности работников предприятия, а также номенклатуру дел бухгалтерской службы.

2. На рассматриваемом предприятии отсутствует график документооборота. Это является значительным упущением, так как точное соблюдение графиков документооборота способствует своевременному и полному отражению в учетных регистрах совершаемых хозяйственных операций. Поэтому считаем целесообразным порекомендовать главному бухгалтеру составить схему или перечень работ по созданию и обработке документов, выполняемых инженерно-техническими, коммерческими, бухгалтерскими службами с указанием сроков исполнения.

3. В целях недопущения подделки документации целесообразно создать документ с образцами подписей сотрудников, наделенных правом подписывать финансовые документы.

4. В учете товарно-материальных ценностей нами также были выявлены недостатки:

* Оприходование товарно-материальных ценностей часто следует с опозданием;
* Имеют место случаи отсутствия счетов-фактур. Следует проводить проверки наличия документов на предприятии не реже одного раза в полгода.;
* На предприятии ООО «Камень» инвентаризация проводится один раз в год, а инвентаризация МБП раз в три года. Рекомендуется проводить инвентаризацию каждые полгода, а инвентаризацию материальных оборотных активов каждые два месяца, т.к. на предприятии были случаи выявления недостачи.

Устранение этих недостатков на наш взгляд позволит предприятию в дальнейшем более эффективно вести учет материальных оборотных активов, что приведет к повышению эффективности деятельности предприятия в целом.

# Заключение

В результате проведенного исследования следует отметить что, эффективность учета материальных оборотных средст­в предприятия оказывает большое влияние на результаты его финан­сово-хозяйственной деятельности.

Главной целью управления материальными активами предприятия является в общем случае максимизация прибыли па вложенный капитал при обеспечении устойчивой и достаточной пла­тежеспособности предприятия. Причем в условиях экономического кри­зиса устойчивая платежеспособность важнее доходности (неплатежеспо­собность может быть хуже убыточности).

Для улучшения финансового состояния предприятия необходимо уменьшить переток оборотных активов в дебиторскую задолженность, т. е. средства данного предприятия, находящиеся в обороте других пред­приятий.

Необходимо продуманное отношение к большим закупкам впрок сырья, материалов и комплектующих изделий (за исключением акти­вов с устойчивым ростом рыночных цен, опережающим инфляцию, и то в ограниченных пределах). Выгода от таких закупок может быть чисто иллюзорной, так как они, как правило, приводят к занижению себестоимости со всеми вытекающими отсюда "налоговыми послед­ствиями" и к замедлению оборачиваемости оборотных средств, что оказывает негативное воздействие на финансовую устойчивость пред­приятия. А для этого необходим их своевременный и полноценный учет.

Из проведенного анализа хозяйственной деятельности можно сделать вывод, что в 2002 году ООО «Камень» в целом выполнило поставленные задачи по развитию материально-технической базы предприятия, расширению ассортимента и номенклатуры товаров, что способствовало устойчивой работе предприятия. На 2003 год стратегической задачей предприятия является рост товарооборота в сопоставимых ценах, а следовательно и увеличение прибыли, для достижения чего требуется дальнейшее развитие материально-технической базы, расширение ассортимента реализуемых товаров и наиболее полное удовлетворение спроса покупателей. И хотя финансово-экономическое положение торгового предприятия не очень устойчиво, но у исследуемого предприятия имеются возможности улучшить результаты финансово - хозяйственной деятельности возможно за счет более четкой организации учета материальных оборотных активов.

При изучении состояния учета материальных оборотных средств на исследуемом предприятии нам было выявлено несколько существенных недочетов. При оценке товарно-материальных ценностей на ООО «Камень» применяется метод ФИФО. Но мы считаем, что возможно ООО «Камень» стоит пересмотреть базовый метод ФИФО и в дальнейшем пользоваться методом ЛИФО, т.к. при этом менее заметно влияние негативных факторов влияния переходной экономики (инфляции и др.)

Также в процессе работы на предприятии ООО «Камень» нами были выявлены следующие недостатки в работе отдела бухгалтерии данной организации.

1. Плохо организовано разделение труда, т.е. нет документов четко определяющих обязанности каждого отдельного работника предприятия. Не ведется работа по унификации и анализу должностных инструкций. В следствие этого возникают различного рода накладки, связанные с несвоевременной подготовкой документов, получением информации, необходимой главному бухгалтеру, с опозданием и т.д.

Таким образом будет целесообразным разработать перечень, четко определяющий обязанности работников предприятия, а также номенклатуру дел бухгалтерской службы.

2. На рассматриваемом предприятии отсутствует график документооборота. Это является значительным упущением, так как точное соблюдение графиков документооборота способствует своевременному и полному отражению в учетных регистрах совершаемых хозяйственных операций. Поэтому считаем целесообразным порекомендовать главному бухгалтеру составить схему или перечень работ по созданию и обработке документов, выполняемых инженерно-техническими, коммерческими, бухгалтерскими службами с указанием сроков исполнения.

3. В целях недопущения подделки документации целесообразно создать документ с образцами подписей сотрудников, наделенных правом подписывать финансовые документы.

4. В учете товарно-материальных ценностей нами также были выявлены недостатки:

* Оприходование товарно-материальных ценностей часто следует с опозданием;
* Имеют место случаи отсутствия счетов-фактур. Следует проводить проверки наличия документов на предприятии не реже одного раза в полгода.;
* На предприятии ООО «Камень» инвентаризация проводится один раз в год, а инвентаризация МБП раз в три года. Рекомендуется проводить инвентаризацию каждые полгода, а инвентаризацию материальных оборотных активов каждые два месяца, т.к. на предприятии были случаи выявления недостачи.

Устранение этих недостатков на наш взгляд позволит предприятию в дальнейшем более эффективно вести учет материальных оборотных активов, что приведет к повышению эффективности деятельности предприятия в целом.

Одним из основных выводов сделанных нами в результате дипломной работы является то, что в торговых предприятиях резервы и пути ускорения оборачиваемости оборотных средств в обобщенном виде зависят от двух факторов: объема товарооборота и размера оборотных средств. Чтобы ускорить оборачиваемость, необходимо:

* совершенствовать товародвижение и нормализовать размещение оборотных средств;
* полностью и ритмично выполнять планы хозяйственной деятельности;
* совершенствовать организацию торговли, внедрять прогрессивные формы и методы продажи;
* упорядочить сбор и хранение порожней тары, ускорять возврат тары поставщикам и сдачу тарособираюшим организациям;
* совершенствовать расчеты с поставщиками и покупателями;
* улучшать претензионную работу;
* ускорять оборот денежных средств за счет улучшения инкассации торговой выручки, строгого лимитирования остатков денежных средств в кассах торговых предприятий, в пути, на расчетном счете в банке;
* свести к минимуму запасы хозяйственных материалов, малоценных и (быстроизнашивающихся предметов, инвентаря, спецодежды на складе, сократить подотчетные суммы, расходы будущих периодов; не допускать дебиторской задолженности.

Следовательно от умения управлять оборотными средствами, улучшения организации торговли, повышения уровня коммерческой и учетной работы зависит эффективность использования материальных оборотных средств торговых предприятий и следовательно ритмичная деятельность предприятия в целом.

Таким образом, торговое предприятие в случае эффективного управления сво­ими оборотными средствами может добиться рационального экономического положения, сбалансированного относительно ликвид­ности и доходности.

Проблема улучше­ния использования материальных оборотных средств стала еще более актуальной в условиях формирования рыночных отноше­ний. Интересы предприятий требуют полной ответствен­ности за результаты своей производственно - финансовой деятельности. Поскольку финансовое положение предпри­ятий находится в прямой зависимости от состояния обо­ротных средств и предполагает соизмерение, затрат с ре­зультатами хозяйственной деятельности и возмещение за­трат собственными средствами, предприятия заинтересованы в рациональной организации оборотных средств — организаций их движения с минимально возможной сум­мой для получения наибольшего экономического эффекта.

# Список использованных источников

1. Закон Республики Беларусь "О бухгалтер­ском учете и отчетности" от 25.06.2001 г.,
2. План счетов бухгалтер­ского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий и Инструкция по его применению, утвержденные приказом Мини­стерством финансов СССР от 1.11.91 г. № 56, ъ
3. Приказ Министерст­ва финансов Республики Беларусь от 20.01.2000 г. №23 "О годовой бухгалтерской отчетности юридических лиц"
4. Инструкция от 20.01.2000 "Порядок заполне­ния форм годовой бухгалтерской отчетности".
5. Приказ Министер­ства финансов Республики Беларусь от 29.12.2000 г. № 131 Инструкция "О внесе­нии изменений и дополнений в Порядок заполнения форм годовой бухгалтерской отчетности"
6. Постановление Министерства финансов Республики Беларусь от 17.12.01 г. № 121 "О внесении из­менений в приказ Министерства финансов Республики Беларусь от 20.01.2000г. №» 23.
7. А.И. Каплан «Анализ баланса промышленного предприятия», Москва, 1999 г.
8. А.К. Шишкин, С.С. Вартанен, В.А. Микрюков «Бухгалтерский учет и финансовый анализ на коммерческих предприятиях», Москва, 2000 г.
9. Андреев А.Н. «Порядок составления годовой отчетности за 1998 г.», журнал "Главбух" №1, 1999 г.
10. Балануца В.П., Иваненко П.И. «100 вопросов и ответов по анализу хозяйственной деятельности промышленных предприятий», Москва, 1999 г.
11. Банаев А.С. «Комментарий к Положению по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ»; журнал "Бухгалтерский учет" №1, 2001 г.
12. Безруких П.С. «Особенности бухгалтерского учета», журнал "Главбух" №2, 2002 г.
13. Безруких П.С., «Учебное пособие», Москва, 1996г.
14. Белов А.Н., «Финансы и статистика», Москва, 1999 г.
15. Бернстайн Л.А. «Анализ финансовой отчетности», Москва, 1999г.
16. В.В. Ковалев «Финансовый анализ», Москва, 1997 г.
17. Головкин С.Д. «Оценка результатов хозяйственной деятельности промышленных предприятий», Москва, 2000 г.
18. Ефимов О.В. «Анализ показателей ликвидности», журнал "Бухгалтерский учет" №6, 2001 г.
19. И. Вортт, П. Ревентлоу «Экономика фирмы», Москва 1998 г.
20. Камышанов П.И., «Практическое пособие по бухгалтерскому учету», Москва, 1999 г.
21. Кандраков Н.П., Краснова Л.Л. «Принципы бухгалтерского учета», Москва, 1999 г.
22. Кашпорова Е.В. «Подготовка к автоматизации», журнал "Автоматизация бухгалтерского учета" 1998 г.
23. Ковалев В.В. «Финансовый анализ», Москва, 2000г.
24. Ковалева А.М., «Финансы», Москва, 1998 г.
25. Ковбасюк М.Р., Соколовская З., «Анализ производства и реализации в АСУП», Москва, 1997 г.
26. Кондраков Н.П. «Бухгалтерский учет», Москва 1994 г.
27. Кондраков Н.П. «Бухгалтерский учет», Москва, 1999 г.
28. Кондраков Н.П., Кондраков И.Н. «Бухгалтерский учет в бюджетных организациях», Москва, 2000 г.
29. Ложников И.Н. «Правила оценки статей бухгалтерской отчетности», журнал "Бухгалтерский учет" №11, 2001 г.
30. Луговой В.А., «Организация бухгалтерского учета и отчетность», Москва, 2000 г.
31. Манарьева В.И. Комментарий к положению по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» ПБУ 4/98, журнал "Главбух" №5, 2000 г.
32. Михайловская Ю.В. «Годовая отчетность», журнал "Главбух" №3, 2001 г.
33. Новодворский В.Д. «О положении "Финансовая отчетность предприятия"», журнал "Бухгалтерский учет" №7, 2002 г.
34. Патров В.В., Ковалев В.В., «Как читать баланс», Москва, 1998 г.
35. Т. Балабанов «Финансовый менеджмент», Москва, 1999 г.
36. Шеремет А.Д. «Экономический анализ в управлении производством» 1999 г., Москва.
37. Шеремет А.Д., Сайфулин Р.С. «Методика комплексного анализа хозяйственной деятельности промышленного предприятия», Москва 2000 г.
38. Шуремов Е.Л. «1С: Бухгалтерия 7.5» журнал "Бухгалтер и компьютер" №2, 2000 г.
39. Янкин В.Г. «Финансово-хозяйственная деятельность предприятия: Методика анализа», Москва, 2001 г.
40. Кравченко Л.И. Анализ хозяйственной деятельности в торговле. – Мн.: Выш.шк., 1995 – 415с.
41. Бухгалтерский учет в торговле и общественном питании/Под ред. Л.И. Кравченко. – Мн.: ФУА, 2000 – 528с.
42. Стражева Н.С., Стражев А.В. Бухгалтерский учет. – Мн.:Изд-во Скакун, 2002 – 454 с.
43. Панков А.Д. Бухгалтерский учет и анализ в зарубежных странах – Мн.: Экоперспектива, 1998 – 238с.
44. Палий В.Ф. Международные стандарты финансовой отчетности. – М.: Инфра-М, 2002 – 456с.
45. Кожарский В.В. Финансовая отчетность торговых предприятий. – Мн.: Тетрасистем, 2002 – 514с.
46. Аладьева Г.А. Учет и отчетность. – Мн.: Вш.школа, 2002 127с.
47. Лебедева С.Н. Экономика торгового предприятия. – Мн.: Новое занаие, 2002 – 240с.
48. Ефимова О.П. Экономика предприятий общественного питания и торговли. – Мн.: Новое знание – 2002 – 371с.
49. Международные стандарты бухгалтерской отчетности. – М.: Аскери, 1999