**Введение**

Переход к рыночной экономике обусловил рост удельного веса негосударственного сектора экономики в промышленности. Причиной тому стали приватизация государственной торговой сети, развитие индивидуального предпринимательства и сети вещевых и продовольственных рынков.

Последние годы система бухгалтерского учета в Республике Беларусь непрерывно совершенствуется и развивается, ориентируясь на общеметодологические международные планы и стандарты ведения учета и становления отчетности.

По действующему законодательству все предприятия и хозяйственные организации Республики Беларусь должны вести учет в соответствии с общим концептуальным подходом, принятым в стране, и нести ответственность за методику и организацию учета и содержание отчетности. В настоящее время расширились возможности предприятий в области бухгалтерского учета. Им предоставлено право самим разрабатывать свою учетную политику, самостоятельно определять конкретные методики, формы и технику ведения бухгалтерского учета исходя из действующих правил и особенностей хозяйствования. Предприятия сами выбирают методы оценки товарно-материальных ценностей и иных ценностей, решают другие вопросы учетной политики.

Оптовая торговля – это купля продажа товаров партиями с целью их дальнейшей перепродажи и производственного использования. [2, с. 9] Оптовую торговлю товарами ведут предприятия различных форм собственности, хозяйствования и индивидуальные предприниматели. Она является посредником (связующим звеном)

Актуальность выбранной темы заключается в том, что бухгалтерский учет в оптовой торговле призван обеспечивать 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.

Целью написания работы является рассмотрение вопросов, связанных с организацией учета и способами документального оформления на предприятиях оптовой торговли.

Для достижения поставленной цели необходимо решить следующие задачи:

1. рассмотреть теоретический аспект, а именно: объекты, цели, задачи и организацию бухгалтерского учета на предприятиях оптовой торговли;
2. на примере конкретного оптового предприятия (ЗАО «Сотис») показать методику бухгалтерского учета;
3. сделать соответствующие выводы по итогам проделанной работы;

При написании работы использовались средства MS Word, MS Excel, нормативно-справочные документы и учебные пособия белорусских и российских авторов.

**1. Теоретические аспекты бухгалтерского учета на предприятиях оптовой торговли**

**1.1 Объекты, цель, и задачи бухгалтерского учета на предприятиях оптовой торговли**

Для выполнения своих функций оптовая торговля должна всесторонне изучать конъюнктуру рынка, активно влиять на объем производства, расширение ассортимента и улучшения качества товаров.

Основными показателями, характеризующими работу оптовых предприятий, являются товарооборот и прибыль. Важное значение в бухгалтерском учете и отчетности приобретают и такие связанные с ними показатели, как выручка от реализации товаров, валовой доход, издержки обращения, рентабельность. Они являются важнейшими объектами бухгалтерского учета.

Оптовый товарооборот – это стоимость товаров, проданных предприятиям розничной торговли и общественного питания для последующей их продажи населению, а также поставленных для рыночного и внерыночного потребления на экспорт. [4, с. 12]

По формам товародвижения оптовый товарооборот бывает двух видов: складской и транзитный. При складском товарообороте товары реализуют оптовым покупателям со складов оптовых баз, оптово-розничных объединений и предприятий. Основными способами доставки товаров на розничные торговые предприятия и предприятия общественного питания являются централизованные доставки и кольцевой завоз. Поскольку транспортные расходы по доставке товаров покупателям относятся, как правило, на затраты оптовых предприятий, то последние материально заинтересованы в наиболее рациональных маршрутах завоза товаров, исключения порожних пробегов, улучшения использования его грузоподъемности.

С целью сокращения звенности товародвижения отдельные товары реализуют транзитном, т.е. доставляют от поставщика к покупателю, минуя оптовое предприятие. При транзитной реализации товаров оптовое предприятие принимает участие в расчетах (оплачивает транзит) или не участвует в них (неоплаченный транзит), а только организует эту реализацию. Транзитная форма реализации товаров является более эффективной, так как ускоряет товарооборачиваемость, сокращает расходы по доставке, погрузочно-разгрузочным работам, приемке, отпуску и хранению товаров.

В оптовый товарооборот не включают: [4. с. 13]

* возвратную тару и стеклопосуду, отпущенные покупателям вместе с товаром;
* внутренний отпуск товаров со склада на склад, со склада в магазины, находящиеся на одном балансе с оптовым предприятием;
* возврат товаров поставщику.

В оптовый товарооборот включают отпуск товаров покупателям по отпускным (продажным) ценам с налогом на добавленную стоимость, а водки белой и табачных изделий – по фиксированным розничным ценам.

Выручка – это полученная или причитающаяся к получению стоимость, как правило в денежной форме, от продажи и обмена, товаров (продукции, работ, услуг) и имущества субъекта хозяйствования по продажным ценам, сформированным согласно действующему законодательству. [4, с. 13]

По международным стандартам выручка оценивается по рыночной стоимости. Признание выручки определяют такие основные критерии, как передача покупателю всех рисков, выгод и права собственности на имущество. точная оценка суммы выручки, производственных затрат и вероятность экономической выгоды.

Выручка от реализации товаров на предприятиях оптовой торговли включает выручку от реализации товаров оптом (оптовый товарооборот); комиссионное вознаграждение от реализации товаров по договорам консигнации и выручку от реализации товаров через собственные розничные торговые предприятия (розничный товарооборот). Учет выручки от реализации товаров ведут по продажным ценам с налогом на добавленную стоимость.

Валовой доход от реализации товаров на оптовых предприятиях представляет собой разность между продажной и покупной стоимостью реализованных товаров. Он предназначен для покрытия налоговых и неналоговых платежей с полученного дохода, издержек обращения и получения прибыли от торговой деятельности. [4. с. 13].

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: [4, с. 13]

* 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 применение оптовых (торговых) надбавок и скидок на товары;
* контроль за законностью, целесообразностью и эффективностью совершения товарных операций;
* контроль своевременности предоставления 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 о реализации товаров.

Нормативные документы, действующие на момент написания работы: [4, с. 14]

1. Закон Республики Беларусь «О бухгалтерском учете и отчетности»;
2. Гражданский кодекс Республики Беларусь.
3. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Республике Беларусь.
4. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации и Инструкция по его применению.
5. Положение о составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг) и о порядке формирования финансовых результатов, учитываемых при налогообложении прибыли.
6. «О формах бухгалтерской отчетности организации»
7. Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств.
8. Методические рекомендации о порядке формирования показателей бухгалтерской отчетности организации.

**1.2 Учет поступления товаров в оптовую торговлю**

Организация оптовой торговли бухгалтерский учет товаров ведут на синтетическом счете 41 «Товары» по покупным или продажным ценам. Покупная стоимость товара, приобретаемая для дальнейшей продажи оптом и учитываемую на счете 41 «Товары», включает в себя фактурную (отпускную, контрактную) его стоимость, таможенные платежи, акцизы, уплачиваемые на таможне, иные платежи, а также транспортные и другие расходы по доставке товаров (в том числе и собственным транспортом). [10. с. 524]

К счету 41 открываются субсчета: 1 «Товары на складах»; 2 «Товары в розничной торговле»; 3 «Тара под товаром и порожняя»; 4 «Покупные изделия»; 5 «Продукция подсобного сельского хозяйства» и другие.

Аналитический учет по счету 41 «Товары» ведется по ответственным лицам, наименованиям (сортам, партиям, кипам), а в необходимых случаях и по местам хранения товаров. [17] Счета, с которыми корреспондирует счет 41 «Товары». Представлены в Приложении 1.

Если учет товаров на счете 41 ведется по продажным ценам, то разница между покупными и продажными ценами отражается на счете 42» Торговая наценка». К нему могут быть открыты субсчета: 1 «Торговая наценка»; 2 «Скидка поставщиков»; 3 «Налог на добавленную стоимость в цене товаров»; 4 «Налог с продаж». [10, с. 524]

Аналитический учет по счету 42 «Торговая наценка» должен обеспечивать раздельное отражение сумм скидок (надбавок) и разниц в ценах, относящихся к товарам на складах и базах, на предприятиях розничной торговли и общественного питания и к товарам отгруженным.

Расходы по реализации товаров учитываются на счете 44 «Расходы на реализацию» (субсчет 2 «Издержки обращения»). [10, с. 524]

Товары могут поступать от поставщиков, учредителей, по бартерным операциям и из других источников. Первичными документами на оприходование документов являются счет-фактуры, товарно-транспортные накладные, товарные накладные. К ним прилагаются упаковочные ярлыки. Сертификаты качества и другие. При отсутствии расхождений с данными сопроводительных документов по количеству. Качеству и стоимости поступивших товаров они принимаются путем проставления на товаросопроводительных документах специального штампа и расписки материально ответственного лица. В случае обнаружения расхождений с данными поставщика по количеству, качеству. Стоимости товаров. А также поступления ценностей без сопроводительных документов создается комиссия, которая принимает такие ценности с составлением акта о приеме товаров.

Аналитический учет товаров в оптовой торговле ведут по каждому материально ответственному лицу – заведующим складами, кладовщикам, заведующим магазинами, отделами, секциями и др.

В организациях оптовой торговли учет товаров на складах и в бухгалтерии организуется с использованием количественно-стоимостного (сортового) метода по партиям поступления.

Материально-ответственные лица представляют в бухгалтерию товарные отчеты. В них приводятся сведения об остатках, поступлении и расходе товаров. К отчетам прилагаются первичные документы на поступление и расход товаров. Проверенные бухгалтерией отчеты служат основанием для синтетического учета операций по оприходованию, отгрузке и реализации товаров.

**1.3 Учет отгрузки и реализации товаров в оптовой торговле**

Первичными документами для отражения операций по отгрузке и реализации в оптовых организациях являются счет-фактуры, платежные требования. Товарно-транспортные накладные. Товарные накладные и другие.

Синтетический учет оптового товарооборота ведется на счете 90 «Реализация». [8, с. 39]

Учет оптового товарооборота зависит от способа отгрузки и реализации продукции (отгрузка со складов баз, транзитом с участием баз в расчетах, транзитом без участия в расчетах), а также от способа оценки товаров в учете (по покупным или продажным ценам.)

Если оптовая база ведет учет товаров по покупным ценам, а учет реализации по мере оплаты, то бухгалтерские записи в учете оптовой организации будут следующие: [8, с. 39]

а) на списание отгруженных товаров

Д-т счета 45 «Товары отгруженные»

К-т счета 41 «Товары» (субсчет 1 «Товары на складах»)

К-т счета 41 «Товары» (субсчет 3 «Тара под товаром и порожняя»)

б) после оплаты счета покупателем

Д-т счета 51 «Расчетный счет»

К-т счета 45 «Товары отгруженные»

К-т счета 90 «Реализация»

Одновременно отражается списание стоимости реализованных товаров по покупным ценам:

Д-т счета 90 «Реализация»

К-т счета «Товары отгруженные»

в) начисление задолженности бюджету по налогу на добавленную стоимость

Д-т счета 90 «Реализация»

К-т счета 68 «Расчеты по налогам и сборам»

Если оптовая база ведет учет товаров по продажным ценам, а учет реализации по мере оплаты, то бухгалтерские записи будут такие: [8, с. 40]

а) на списание отгруженных товаров

Д-т счета 45 «Товары отгруженные»

К-т счета 41 «Товары» (субсчет 1 «Товары на складах»)

К-т счета 41 «Товары» (субсчет 3 «Тара под товаром и порожняя»)

б) после оплаты счета покупателем

Д-т счета 51 «Расчетный счет»

К-т счета 45 «Товары отгруженные»

К-т счет 90 «Реализация»

Одновременно отражается списание стоимости реализованных товаров по продажным ценам:

Д-т счета 90 «Реализация»

К-т счета «Товары отгруженные»

в) отражение способом красного сторно реализованной оптовой надбавки

Д-т счета 90 «Реализация»

К-т счета 42 «Торговая наценка» (субсчет 1 «Торговая наценка»)

г) отражение способом красного сторно налога на добавленную стоимость. Включенного в продажную цену реализованной продукции

Д-т счета 90 «Реализация»

К-т счета 42 «Торговая наценка» (субсчет 3 «Налог на добавленную стоимость в цене товаров»)

д) начисление задолженности бюджету по налогу на добавленную стоимость

Д-т счета 90 «Реализация»

К-т счета 68 «Расчеты по налогам и сборам».

В случае отгрузки и реализации товаров транзитом без завоза их на склады оптовой базы, но с участием ее в расчетах покупатели оплачивают стоимость товара (включая налог на добавленную стоимость) оптовой базе, а она – поставщику (промышленной организации и др.) его отпускную стоимость и налог на добавленную стоимость с этой стоимости. [8, с. 41]

При реализации товара транзитом без участия оптовой организации в расчетах последние ведутся непосредственно между поставщиками и покупателями. А оптовая организация по договору с поставщиком получает от него комиссионное вознаграждение за организацию транзита, что проводится в ее учете записью: [8, с. 42]

Д-т счета 51 «Расчетный счет»

К-т счета 90 «реализация»

При этом оптовая организация получает от поставщиков копии платежных требований к покупателям для внесистемного учета оборота по реализации.

**1.4 Учет торговых наценок**

Организации оптовой торговли, учитывающие товары по продажным ценам используют синтетический счет 42 «Торговая наценка». По кредиту данного счета в корреспонденции с дебетом счета 41 «Товары» отражаются суммы оптовых и торговых надбавок при оприходовании товаров, суммы предоставленных поставщиками скидок на возмещение дополнительных транспортных расходов и возможные потери товаров. А также суммы налога на добавленную стоимость, включенные в продажную цену. [1, с. 214]

Поскольку оптовые организации, учитывающие товары по продажным

ценам, отражают их реализацию по дебету и кредиту счета 90 «Реализация» в одинаковой оценке, возникает необходимость определения покупной стоимости товаров, которая должна быть проведена по дебету счета 90. Для этого ежемесячно определяются суммы реализованных торговых надбавок, скидок, налога на добавленную стоимость и налога с продаж, которые отражаются способом красного сторно по дебету счета 90 и кредиту счета 42. На практике суммы реализованных торговых надбавок, скидок, налога на добавленную стоимость чаще всего определяют по их среднему проценту. Для расчета среднего процента, например, торговых надбавок и скидок сначала определяют предварительное сальдо по счету 42 (субсчет 1 «Торговая наценка») на конец месяца путем сложения сальдо на начало месяца с суммой торговых надбавок, полученных скидок за месяц и вычитания из полученного итога суммы торговых надбавок и скидок по выбывшим в течение месяца товара. Предварительное сальдо по счету 42 (субсчет 1 «Торговая наценка») на конец месяца умножают на 100 и делят на стоимость реализованных за месяц товаров по продажным ценам.

**2. Документальное оформление и особенности бухгалтерского учета в ЗАО «Сотис»**

**2.1 Краткая характеристика предприятия**

Закрытое акционерное общество «Сотис» (далее – ЗАО «Сотис») находится по адресу: г. Минск, ул. Д. Марцинкевича, 11.

Режим работы: ежедневно, кроме воскресенья, с 10.00 до 19.00.

Для осуществления своей деятельности ЗАО «Сотис» получены лицензии на оптовую торговлю, выданные Минским городским исполнительным комитетом.

Главной целью предприятия является удовлетворение потребностей населения в высококачественных продуктах питания по научно обоснованным нормам, сохранения здоровья людей и содействие росту производительности труда, увеличение свободного времени и улучшение условий быта и отдыха трудящихся.

Основными направлениями деятельности являются:

* оптовая торговля продуктами питания, осуществление маркетинговой, торгово-закупочной и посреднической деятельности;

Органами управления предприятия являются: Учредители, Дирекция. В состав последней входят директор, главный бухгалтер предприятия. Дирекция является исполнительным органом, подотчетна по всем вопросам деятельности Учредителям и действует в пределах компетенции, установленной Уставом, решениями Учредителей.

Организационная структура ЗАО «Сотис» представлена на рисунке (Приложение 2).

Непосредственным руководством деятельности ЗАО «Сотис» занимается коммерческий директор Василькевич Игорь Гермогенович, назначенный на эту должность непосредственно учредителями. На должности главного бухгалтера находится Венчик Елена Викторовна.

Интерьер ЗАО «Сотис» оформлен в современном стиле. Магазин оснащен новейшим торгово-технологическим оборудованием.

В помещение (общая площадь 105,6 кв. м.) включается:

1. общий зал;
2. гардероб;
3. туалетные комнаты;
4. административное помещение;
5. кладовая;

Рабочий коллектив составляет 24 человека.

Коммерческий директор выполняет роль управляющего, принимает все производственные решения, вопросы, связанные с заключением договоров, реализацией готовой продукции, рекламы и др.

Бухгалтерский учет на предприятии автоматизирован, ведется с использованием мощной универсальной программы нового поколения «Ветразь».

Таблица 2.1.1 – Основные показатели хозяйственно-финансовой деятельности магазина «Сотис» тыс. руб.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **Показатели** | **Прошлый год 2004** | **Отчетный год 2005** | **Отклонение (+,–)** | **В % к прошлому году** |
| 1. Оптовый товарооборот |  |  |  |  |
| а) в действующих ценах | 96070 | 149662 | 53592 | 155,78 |
| б) в сопоставимых ценах | 96070 | 110045 | 13975 | 114,54 |
| 2. Издержки обращения | 28542 | 58353 | 29811 | 204,44 |
| 3. Уровень издержек в оптовом товарообороте, % | 29,71 | 38,99 | 9,28 |  |
| 4. Налоги и платежи, взимаемые за счет валового дохода | 202 | 434 | 232 | 214,85 |
| 5. Уровень налогов и платежей в оптовом товарообороте, % | 0,21 | 0,29 | 0,08 |  |
| 6. Прибыль (убыток) | -3704 | -17017 |  |  |
| 7. Среднесписочная численность, чел. | 24 | 24 |  |  |
| 8. Фонд заработной платы | 16994 | 29214 | 12220 | 171,91 |
| 9. Уровень фонда заработной платы в оптовом товарообороте, % | 17,69 | 19,52 | 1,83 |  |

## **2.2 Документальное оформление и учет продажи товаров в ЗАО «Сотис»**

Реализация товаров в ЗАО «Сотис» регулируется договорами купли – продажи.

По договору купли – продажи одна сторона (ЗАО «Сотис») обязуется передать товар в собственность другой стороне (покупателю), а покупатель обязуется принять этот товар и уплатить за него определенную денежную сумму (цену). Пример договора купли продажи, заключенного 10 сентября 2004 г. с постоянным покупателем Белорусским Союзом Архитекторов приведен в Приложении 3

По форме товародвижения оптовая реализация в ЗАО «Сотис» подразделяется на реализацию со складов (складской оборот) и транзитом (с участием оптовой организации в расчетах и без ее участия в расчетах). Вид договора и способы реализации товаров влияют на документальное оформление операций по отгрузке и реализации товаров. Кроме того, порядок документального оформления реализации товаров зависит от способа отпуска товаров покупателям: со склада поставщика, путем отправления по железной дороге или водным (воздушным) транспортом, централизованной доставкой автомобильным транспортом; на складе покупателя. Однако во всех случаях документы по отгрузке и реализации товаров делятся на товарные (коммерческие), расчетные, транспортные.

В бухгалтерском учете реализации товаров в оптовой торговле следует различать понятия: момент исполнения обязанности продавца передать товар; момент перехода риска случайной гибели товара; момент возникновения (перехода) права собственности; момент отражения реализации товаров для налогообложения и дата реализации товаров (работ, услуг).

Так, моментом исполнения обязанности ЗАО «Сотис» передать товар покупателю считается момент вручения товара покупателю (или указанному им лицу) либо сдача перевозчику для отправки покупателю. Товар считается врученным покупателю с момента его фактического поступления во владение покупателя или указанного им лица.

Моментом перехода риска случайной гибели и случайного повреждения товара к покупателю является момент, когда в соответствии с законом или договором ЗАО «Сотис» считается исполнившим свою обязанность по передаче товара покупателю.

Моментом возникновения права собственности у покупателя является момент передачи ему товара, если иное не предусмотрено законом или договором. Таким образом, момент возникновения права собственности и момент отражения реализации товаров для целей налогообложения могут не совпадать, так как оптовая организация имеет право выбрать один из двух допустимых вариантов отражения реализации: по мере отгрузки и предъявления покупателю расчетных документов; по мере оплаты (получения) платежа от покупателя за отгруженные товары. В ЗАО «Сотис» применяется первый вариант (т, е., по «отгрузке»). Датой реализации товаров для целей налогообложения считается наиболее ранняя из следующих дат:

день отгрузки товара (выполнения работ, оказания услуг);

день оплаты товаров (работ, услуг);

день предъявления покупателю счета – фактуры.

Законодательством Республики Беларусь определены даты реализации товаров (Приложение 4)

Бухгалтерский учет реализации товаров в ЗАО «Сотис» осуществляется на сопоставляющем операционно-результатном счете 90 «Реализация», который предназначен для обобщения информации о доходах и расходах, связанных с обычными видами деятельности организации, и определения финансового результата по ним.

Доходами и расходами от обычных видов деятельности в ЗАО «Сотис» являются:

– доходами – выручка от продажи продукции и товаров;

– расходами – затраты, связанные с реализацией продукции.

Согласно Положения по бухгалтерскому учету «Доходы организации» выручка от реализации товаров в бухгалтерском учете признается при следующих условиях:

а) организация имеет право на получение этой выручки, вытекающее из конкретного договора или подтвержденное иным соответствующим образом;

б) сумма выручки может быть определена;

в) имеется уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет увеличение экономических выгод организации;

г) право собственности (владения, пользования и распоряжения) на товар перешло от организации к покупателю;

д) расходы, которые произведены или будут произведены в связи с этой операцией, могут быть определены.

Если в отношении денежных средств и иных активов, полученных организацией в оплату, не исполнено хотя бы одно из названных условий, то в бухгалтерском учете организации признается кредиторская задолженность, а не выручка.

Расходы признаются в бухгалтерском учете при наличии следующих условий:

1) расход производится в соответствии с конкретным договором, требованием законодательных и нормативных актов, обычаями делового оборота;

2) сумма расходов может быть определена;

3) имеется уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет уменьшение экономических выгод организации.

Если в отношении любых расходов, осуществленных организацией, не исполнено хотя бы одно из названных условий, то в бухгалтерском учете организации признается дебиторская задолженность.

При реализации со склада ЗАО «Сотис», учетной политикой которого предусмотрен момент реализации товаров по их отгрузке и предъявлению покупателям расчетных документов к оплате, то делают следующие учетные записи:

Д-т сч. 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»,

К-т сч. 90 «Реализация» субсч. «Выручка»

отгружены товары покупателям по продажной стоимости;

Д-т сч. 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»,

К-т сч. 41 «Товары», субсч. «Тара под товаром и порожняя»

отгружена тара под товаром;

Д-т сч. 90 «Реализация», субсч. «Себестоимость»,

К-т сч. 41 «Товары», субсч. «Товары на складах»

одновременно списаны реализованные товары с материально ответственных лиц по покупной стоимости (согласно одному из методу средней);

Д-т сч. 90 «Реализация», субсч. «Налог на добавленную стоимость»,

К-т сч. 68 «Расчеты по налогам и сборам»

начислен налог на добавленную стоимость по проданным товарам (выделяется в документах на реализацию отдельной строкой);

Д-т сч. 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»,

К-т сч. 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» (лицевой счет транспортной организации)

отнесены за счет покупателя согласно договору транспортные расходы;

Д-т сч. 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» (лицевой счет транспортной организации),

К-т сч. 51 «Расчетные счет»

оплачены транспортные расходы с расчетного счета;

Д-т сч. 90 «Реализация», субсч. «Себестоимость продаж»,

К-т сч. 44 «Расходы на продажу»

списаны расходы, относящиеся к реализованным товарам.

Для определения суммы расходов на продажу, относящихся к реализованным товарам, в конце отчетного периода (месяца, квартала) по статье «Расходы на транспортировку» расходы, приходящиеся на остаток товаров в ЗАО «Сотис» рассчитывают следующим образом:

1) суммируют транспортные расходы на остаток товаров на начало месяца и произведенные в отчетном месяце;

2) определяют сумму товаров, проданных в отчетном месяце, и остатка товаров на конец месяца;

3) отношением суммы расходов, отраженных в п. 1, к сумме проданных и оставшихся товаров (п. 2) устанавливают средний процент расходов к общей стоимости товаров;

4) умножив сумму остатка товаров на конец месяца на средний процент указанных расходов (п. 3), рассчитывают их сумму, относящуюся к остатку нереализованных товаров на конец месяца.

Для определения расходов, относящихся к проданным товарам, следует к расходам на остаток товаров на начало месяца (сальдо начальное по счету 44) прибавить все расходы за месяц (оборот по дебету) и вычесть расходы на остаток товаров на конец месяца (сальдо конечное, т.е. п. 4).

На счете 90 «Реализация» в конце месяца (отчетного периода) выявляют финансовый результат. Записи по субсчетам «Выручка», «Себестоимость», «Налог на добавленную стоимость», «Акцизы» ведутся накопительно в течение отчетного года. Ежемесячно путем сопоставления совокупного дебетового оборота по субсчетам «Себестоимость продаж», «Налог на добавленную стоимость», «Акцизы» и кредитового оборота по субсчету «Выручка» определяют финансовый результат (прибыль или убыток) от продаж за отчетный месяц. Этот финансовый результат ежемесячно (заключительными оборотами) списывают с субсчета «Прибыль / убыток от продаж» на счет «Прибыли и убытки».

Таким образом, синтетический счет 90 «Реализация» сальдо на отчетную дату не имеет. По окончании отчетного года все субсчета, открытые к счету 90 (кроме субсчета «Прибыль / убыток от продаж»), закрывают внутренними записями на субсчет «Прибыль / убыток от продаж»:

Д-т сч. 90 «Реализация», субсч. 1 «Выручка»,

К-т сч. 90 «Реализация», субсч. 9 «Прибыль / убыток от продаж»

на сумму выручки;

Д-т сч. 90 «Реализация», субсч. 9 «Прибыль / убыток от продаж»,

К-т сч. 90 «Реализация», субсч. 2 «Себестоимость продаж»

на сумму себестоимости продаж;

Д-т сч. 90 «Реализация», субсч. 9 «Прибыль / убыток от продаж»,

К-т сч. 90 «Реализация», субсч. 3 «Налог на добавленную стоимость»

на сумму налога на добавленную стоимость;

Д-т сч. 90 «Реализация», субсч. 9 «Прибыль / убыток от продаж»,

К-т сч. 90 «Реализация», субсч. 4 «Акцизы»

на сумму акцизов;

Д-т сч. 90 «Реализация», субсч. 9 «Прибыль / убыток от продаж»,

К-т сч. 90 «Реализация», субсч. 5 «Экспортные пошлины»

на сумму экспортных пошлин.

Аналитический учет по счету 90 «Реализация» ведут по каждому виду проданных товаров, продукции, выполняемых работ, оказываемых услуг и др. Кроме того, аналитический учет по данному счету можно вести по регионам продаж и другим направлениям, необходимым для управления организацией.

При поступлении денег от покупателей наличными (в пределах лимита) или на расчетный счет за проданные товары составляют запись:

Д-т сч. 50 «Касса», 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета»,

К-т сч. 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками».

Если при отгрузке товаров ЗАО «Сотис» получила от покупателя вексель, то задолженность покупателя учитывают на счете 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», субсчет «Векселя полученные». На сумму процентов по векселю, если они предусмотрены, делают запись:

Д-т сч. 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», субсч. «Векселя полученные»,

К-т сч. 98 «Доходы будущих периодов» или 91 «Прочие доходы и расходы».

Оптовая организация, получив вексель, может:

а) хранить его до наступления срока платежа, предъявить к оплате и получить деньги на расчетный счет:

Д-т сч. 51 «Расчетные счета»,

К-т сч. 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», субсч. «Векселя полученные» на сумму векселя;

Д-т сч. 98 «Доходы будущих периодов»,

К-т сч. 91 «Прочие доходы и расходы»

на сумму процентов.

При получении процентов по векселям и товарным кредитам организация начисляет НДС на ту часть процентов, которая превышает ставку рефинансирования, установленную ЦБ РФ;

б) учесть вексель в банке:

Д-т сч. 51 «Расчетные счета»,

К-т сч. 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», субсч. «Векселя полученные»;

в) передать вексель поставщику или кредитору в погашение долга:

Д-т сч. 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» и др.,

К-т сч. 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», субсч. «Векселя полученные»;

г) получить кредит (заем) под залог векселя:

Д-т сч. 51 «Расчетные счета»,

К-т сч. 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам», 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам»;

одновременно на сумму векселя:

Д-т сч. 009 «Обеспечения обязательств и платежей выданные»;

при погашении кредита (займа):

Д-т сч. 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам», 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам»,

К-т сч. 51 «Расчетные счета»;

одновременно на сумму векселя, возвращенного залогодержателем:

Д-т сч. 009 «Обеспечения обязательств и платежей выданные».

При отказе покупателя оплатить вексель ЗАО «Сотис» предъявляет ему претензию:

Д-т сч. 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», субсч. 2 «Расчеты по претензиям»,

К-т сч. 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», субсч. «Векселя полученные».

Задолженность по векселям, безнадежную к получению, списывают на убытки:

Д-т сч. 91 «Прочие доходы и расходы» или 63 «Резервы по сомнительным долгам»,

К-т сч. 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», субсч. «Векселя полученные» или счет 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», субсч. 2 «Расчеты по претензиям».

Аналитический учет векселей, полученных ЗАО «Сотис» за проданные покупателям товары, ведут по каждому векселю с подразделением на векселя: срок поступления денежных средств по которым не наступил; просроченные и т.д.

ЗАО «Сотис» может под поставку товара получать от покупателей аванс или предоплату (на всю стоимость поставляемых в будущем товаров). Полученные авансы учитывают на счете 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками». При поступлении суммы аванса на расчетный счет или в кассу делают запись:

Д-т сч. 51 «Расчетные счета», 50 «Касса», 52 «Валютные счета»,

К-т сч. 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками».

С суммы полученного аванса взимается НДС, который начисляют бюджету такой записью:

Д-т сч. 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»,

К-т сч. 68 «Расчеты по налогам и сборам».

После отгрузки товаров и отражения их и НДС на счете 90 «Реализация» делают запись, уменьшающую задолженность перед бюджетом на сумму НДС, относящегося к полученному авансу:

Д-т сч. 68 «Расчеты по налогам и сборам»,

К-т сч. 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками».

#### 2.3 Учет товаров по продажным ценам в ЗАО «Сотис»

В настоящее время выбор учетной цены товаров регламентирован. Отметим, что:

– в бухгалтерских балансах всех торговых организаций остатки товаров отражаются по стоимости приобретения. Здесь нет однозначного утверждения, по каким ценам товары фиксируются в учете;

– в организациях, занятых розничной торговлей, товары могут учитываться по продажным ценам.

Покажем методику такого учета в ЗАО «Сотис» на примере шоколадного батончика «Сотис-кович», который продается всем покупателям по одинаковой цене – 600 руб. (без НДС). Ставка НДС – 18%.

Пример. Остаток батончика «Сотис-кович» на 1 сентября 2006 г. по продажным ценам – 6000 руб. Торговая надбавка на этот остаток составляет 500 руб.

На основании данных табл. 2.3.1 отразим в учете поступление и реализацию шоколадного батончика за ноябрь. При оприходовании товаров сумму торговой надбавки определяем как разность между стоимостью товаров по продажным ценам (произведение количества товаров на продажную цену) и стоимостью приобретения этих же товаров (без НДС).

Таблица 2.3.1 – Данные о шоколадном батончике «Сотис-кович» за сентябрь 2006 г.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **Дата поступления** | **Показатели** | **Количество,**  **шт.** | **Стоимость приобретения 1 шт., руб.** | **Сумма руб.** |
|  | Остаток на 1 Сентября | 10 | 600,00 | 6000,00 |
| 12.09.04 | Поступило товаров | 30 | 550,60 | 16518,00 |
| 20.09.04 | Поступило товаров | 25 | 540,80 | 13520,00 |
| 26.09.04 | Поступило товаров | 15 | 560,00 | 8400,00 |
|  | Итого (остаток товаров на 1 сентября и поступление за сентябрь). | 80 |  | 53938,00 |
|  | Продано товаров за ноябрь. | 55 |  |  |
|  | Остаток на 1 октября. | 25 |  |  |

Порядок отражения в учете поступления шоколадного батончика «Сотис-кович» за сентябрь приведен в табл. 2.3.2

Таблица 2.3.2 (руб.)

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Дата поступления.** | **Д-т сч. 41** | **К-т**  **сч. 60** | **Д-т**  **сч. 19** | **К-т**  **сч. 60** | **Д-т**  **сч. 41** | **К-т**  **сч. 42** |
| 12.09.06 | 16518,00 | | 2973,4 (16518,00:  100\*18) | | 1482,00 [(30\*600,00)  -16518,00] | |
| 20.09.06 | 13520,00 | | 2433,6 (13520,00:  100\*18) | | 1480,00 [(25\*600,00)  -13520,00] | |
| 26.09.06 | 8400,00 | | 1512,00 (8400,00:  100\*18) | | 600,00 [(15\*600,00)  -8400,00] | |
| Итого. | 38438,00 | | 6919,00 | | 3562,00 | |

Отгрузка за ноябрь покупателям батончика «Сотис-кович» отражается записью:

Д-т сч. 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»,

К-т сч. 46 «Реализация продукции (работ, услуг)»

39600,00 руб. (55 х 600 х 1,2).

Начислен бюджету НДС на реализованные товары:

Д-т сч. 46 «Реализация продукции (работ, услуг)»,

К-т сч. 68 «Расчеты с бюджетом»

6600,00 руб. (39600 х 16,67) или (36660: 100 х 18).

Списываются реализованные товары:

Д-т сч. 46 «Реализация продукции (работ, услуг)»,

К-т сч. 41 «Товары»

39600,00 руб. (55 х 600).

Таким образом, в течение месяца счет 46 «Реализация продукции (работ, услуг)» не имеет сальдо.

**Заключение**

В условиях становления и развития рыночных отношений в Республики Беларусь неизменно возрастает значимость менеджмента, управления экономикой и прежде всего бухгалтерского учета. Правильно организованный учет и связанный с ним контроль являются важнейшими функциями управления деятельностью субъектов хозяйствования, факторами успешного экономического и социального их развития, повышения эффективности использования активов предприятия, собственного и заемного капитала, достижения наилучших результатов при наименьших затратах труда и средств. В этой связи главной задачей бухгалтерского учета является формирование достоверной, качественной и полной информации о состоянии, движении и эффективности использования основного и оборотного капитала, источниках его формирования, результатах хозяйствования. Эта информация необходима как для внутренних, так и для внешних пользователей данных учета и отчетности. Все это требует дальнейшего развития теории, методологии, совершенствования методики и организации бухгалтерского учета.

Последние годы система бухгалтерского учета Республики Беларусь непрерывно совершенствуется и развивается, ориентируются на общеметодологические международные правила и стандарты ведения учета и составления отчетности. На предприятиях создается управленческий учет.

Поставленные перед бухгалтерским учетом задачи по обеспечению информацией внутренних и внешних пользователей о показателях текущей (основной) и другой деятельности предприятия с целью достоверной и глубокой оценки результатов его функционирования свидетельствуют о повышении роли бухгалтерского учета для разработки и принятия обоснованных управленческих решений. В свою очередь, возникновение новых экономических и правовых отношений между субъектами хозяйствования различных организационно-правовых форм собственности, происходящие интеграционные процессы во всех сферах их деятельности, в том числе и с зарубежными партнерами, предполагает гармонизацию бухгалтерского учета, ориентированного на использование общепринятых в мировой практике правил, стандартов и принципов его ведения.

**Список использованных источников**

1. Березовский В.А. Бухгалтерский учет в торговле: учебник. – М.: Новое знание, 2004. -489 с.
2. Бугаев А.В. Бухгалтерский учет в оптовой торговле. – Мн.: Регистр, 2004. -238 с.
3. Бухгалтерский учет в торговле и общественном питании. / Кравченко Л.И. – Мн.: БГЭУ, 2004. -460 с.
4. Бухгалтерский учет в торговле. / Кожарского В.В. – Мн.: Высшая школа, 2004. -395 с.
5. Закон Республики Беларусь «О бухгалтерском учете и отчетности» №42–3 от 25.06.2001 г. // Национальный реестр правовых актов Республики Беларусь, 2001. №63, 2/785 (с изменениями и дополнениями).
6. Кожарский В.В. Бухгалтерская отчетность. – Мн.: БГЭУ, 2006. -364 с.
7. Кравченко Т.Л. Организация бухгалтерского учета на предприятии. – Мн.: Высшая школа, 2004. -320 с.
8. Кравченко М.А. Учет готовой продукции на предприятиях оптовой торговли. – Мн.: «ФУ Аинформ», 2003. -286 с.
9. Кудрявец З.В. Бухгалтерский учет в торговле и общественном питании. – Мн.: БГЭУ. 2004. -342 с.
10. Ладутько Н.И. Бухгалтерский учет для неучетных специальностей. – Мн.: Книжный Дом, 2005. -576 с.
11. Ладутько Н.И. Бухгалтерский учет. – Мн.: «ФУ Аинформ», 2004. -502 с.
12. Левкович О.А., Бурцева И.Н., Акулич Ю.И. Бухгалтерский учет по новому плану счетов. – Мн.: Амалфея, 2003. –614 с.
13. Липень Л.И. Справочник бухгалтера: сборник нормативных правовых актов Республики Беларусь. – Мн.: Амалфея, 2004. -107 с.
14. Мартынов Н.В. Бухгалтерский учет в торговле. – Мн.: Амалфея, 2003. -420 с.
15. Папковская П.Я. Рекомендации по корреспонденции счетов бухучета. – Мн.: Информпресс, 2004. -298 с.
16. Стандарты бухгалтерского учета: сборник нормативных документов. – Мн.: Информпресс., 2005. -123 с.
17. Типовой план счетов бухгалтерского учета и инструкция по применению типового плана счетов бухгалтерского учета, утвержденный постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 30.05.2003 г. №89. // Национальный реестр правовых актов Республики Беларусь, 2003. №8/9975.
18. Толстухина Л.А. Учет товарных операций на предприятиях торговли. – Мн.: Амалфея, 2002. -187 с.