**Содержание**

Введение

Глава 1. Организация бухгалтерского учета в торговых организациях

1.1 Документооборот на предприятиях торговли

1.2 Особенности бухгалтерского учета товарных операций

Глава 2. Бухгалтерский учет в ООО «Радуга»

2.1 Организационно-экономическая характеристика ООО «Радуга»

2.2 Особенности организации и ведения бухгалтерского учета в ООО «Радуга»

Заключение

Список использованной литературы

**Введение**

В условиях формирования и развития рыночных отношений торговля должна активно способствовать увеличению объема производства, расширению ассортимента и улучшению качества товаров, успешному развитию розничной торговли, общественного питания, более полному удовлетворению потребностей населения в товарах народного потребления. Под торговлей мы понимаем хозяйственную деятельность по обороту, купле и продаже товаров. Причем в качестве и продавцов, и покупателей могут выступать юридические лица, индивидуальные предприниматели и физические лица без регистрации в качестве предпринимателей.

Торговые предприятия, как и все коммерческие предприятия, стремятся получать максимальную прибыль. В условиях рыночной экономики обеспечение эффективного функционирования предприятий требует экономически грамотного управления их деятельностью. Важная роль в реализации такого управления отводится организации и ведению бухгалтерского учета.

Таким образом, проблемы организации и ведения бухгалтерского учета в организациях торговли достаточно актуальны.

Теоретической и методологической основой проведения исследования явились нормативно-законодательные документы по вопросам хозяйствования предприятий в рыночных условиях и по вопросам организации бухгалтерского учета в торговых организациях. При этом были использованы источники учебной, монографической и периодической литературы, методические материалы по учету товаров. Широко использованы фактические материалы по учету и отчетности.

Говоря об авторах, занимающихся этой проблемой, необходимо упомянуть таких экономистов, как, М.Н. Агафонова, К. Артемьев, В.М. Власова, Ю.Н. Дьякова, Т. Ершова, А. А. Ефремова, Л. И. Кравченко, Э.И. Крылов, С.Н. Лебедева, Е.Д. Мильруд, Г.А. Николаева и другие.

В качестве практической базы были исследованы организация и ведение бухгалтерского учета в Обществе с ограниченной ответственностью «Радуга».

Цель настоящей работы: изучение особенностей ведения бухгалтерского учета в торговых организациях.

Исходя из целей, были определены следующие задачи работы:

- рассмотреть документооборот на предприятиях торговли;

- изучить особенности бухгалтерского учета товарных операций;

- дать организационно-экономическую характеристику исследуемого предприятия розничной торговли ООО «Радуга»;

- проанализировать особенности бухгалтерского учета в ООО «Радуга».

**Глава 1 Организация бухгалтерского учета в торговых организациях**

* 1. **Документооборот на предприятиях торговли**

Нормативной базой для организации и ведения бухгалтерского учета в торговых организациях являются: Федеральный Закон «О бухучете» от 21.11.96 № 129 – ФЗ; План счетов бухучета финансово-хозяйственной деятельности организации и инструкция по его применению, утвержденный приказом Минфина РФ от 31.10.2000 № 944; Положение по ведению бухучета и бухгалтерской отчетности в РФ, утвержденное приказом Министерства финансов РФ от 29.07.98 № 34-Н (в ред. Приказа Минфина РФ от 24.03.2000 № 31-Н) с последующими изменениями и дополнениями; Положение по бухучету «Доходы организации» ПБУ 9/99, утвержденное приказом Минфина РФ от 06.05.99 № 32Н; Положение по бухучету «Расходы организации» ПБУ 10/99, утвержденное приказом Минфина РФ от 06.05.99 н. № 33Н; Положение по бухучету «Учетная политика организации» ПБУ 1/98 (в ред. Приказа Минфина РФ от 30.12.1000 г. №107Н); Положение по бухучету «Учет материально-производственных запасов» ПБУ 5/01, утвержденное приказом Минфина РФ от 09.06.2001 г. №44Н, и др. Положения; Гражданский кодекс РФ; Налоговый кодекс РФ.

В Федеральном Законе «О бухучете от 21.11.96 №129-ФЗ в статье 1 п. 2 говориться, что объектами бухучета являются имущество организации, её обязательства и хозяйственные операции, осуществляемые в процессе их деятельности. В торговле основную часть информационного потока составляют сведения о наличии и движении товаров.

Согласно ст. 8 п. 3 ФЗ - №129 бухгалтерский учет торговых организаций ведется непрерывно с момента ее регистрации в качестве юридического лица до реорганизации или ликвидации в порядке, установленном законодательством РФ.

Все хозяйственные операции, проводимые организацией, должны оформляться оправдательными документами. Эти документы в торговых организациях служат первичными учетными документами, на основании которых ведется бухгалтерский учет (ст. 9 п. 1 ФЗ-№129).

Документирование хозяйственных операций — это первичная регистрация каждой хозяйственной операции правильно оформленным первичным документом, имеющим юридическую силу, в местах и в момент ее совершения, а если это не представляется возможным — непосредственно после ее окончания.

Юридическая сила документа зависит от того, насколько соблюдены требования как в целом к форме данного документа, так и к отдельным элементам (реквизитам) этого документа. Такие требования определены в Государственном стандарте Российской Федерации «Унифицированные системы документации. Унифицированная система организационно-распорядительной документации. Требования к оформлению документов (ГОСТ 6.30-2003)». ГОСТ введен в действие с 1 июля 2003 года и распространяется на организационно-распорядительные документы как государственных, так и негосударственных организаций. Документы, оформленные с отступлением от требований данного государственного стандарта, теряют юридическую значимость.

Первичные документы принимаются к учету, если они составлены по форме, содержащейся в Постановление Госкомстата РФ от 25 декабря 1998 г. № 132 «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету торговых операций». Госкомстат России предоставил право организациям вносить при необходимости дополнительные реквизиты в первичные документы. При этом все реквизиты утвержденных Госкомстатом России унифицированных форм первичной учетной документации остаются без изменения (включая код, номер формы, наименование документа). Удаление отдельных реквизитов из унифицированных форм не допускается. Вносимые изменения должны быть оформлены соответствующим организационно-распорядительным документом организации.

Документы, форма которых не содержится в Альбомах унифицированных форм, должны содержать для придания им юридической силы следующие обязательные реквизиты: наименование документа; дату составления документа; наименование организации, от имени которой составлен документ; содержание хозяйственной операции; измерители хозяйственной операции в натуральном и денежном выражении; наименование должностей лиц, ответственных за совершение хозяйственной операции и правильность ее оформления; личные подписи указанных лиц. Применение бланков устаревших и произвольных форм не допускается.

Записи в первичных документах должны производиться чернилами, пастой шариковых ручек, с помощью компьютера, пишущих машинок и другими средствами, обеспечивающими сохранность этих записей в течение времени, установленного для их хранения в архиве. Запрещается использовать для записей простой карандаш. Не принято заполнять документы чернилами или пастой красного или зеленого цвета. Свободные строки в первичных документах подлежат обязательному прочерку.

Все первичные документы, поступающие в бухгалтерию, подлежат обязательной проверке. Проверка первичных документов осуществляется по форме (полнота и правильность оформления документов, заполнения реквизитов), арифметически и по содержанию (законность документированных операций, логическая увязка отдельных показателей).

Первичные документы, прошедшие обработку, должны иметь отметку, исключающую возможность их повторного использования, например специальный штамп или надпись, сделанную бухгалтером от руки, дату записи в учетный регистр. В банковских и кассовых документах не допускается внесение исправлений, подчисток, помарок.

Кроме того, для систематизации однородных хозяйственных операций также используются сводные документы, в которые заносятся показатели сгруппированных хозяйственных операций.

Первичные и сводные учетные документы могут составляться как на бумажных, так и на магнитных носителях информации.

По своему назначению документы классифицируются как:

— распорядительные документы, предписывающие совершить какое-либо действие или ряд действий, содержащих разрешение на совершение определенной хозяйственной операции. Содержащаяся в них информация не отражается в учетных регистрах;

— оправдательные документы, подтверждающие факт совершения определенных хозяйственных операций и обоснованность их совершения, содержащие информацию об исполнении распоряжения. Информация, содержащаяся в этих документах, заносится в учетные регистры;

— комбинированные документы, заключающие в себе функции распорядительных (разрешительных), оправдательных документов и документов бухгалтерского оформления;

— документы бухгалтерского оформления, предназначенные исключительно для целей бухгалтерского учета, конкретизирующие или поясняющие отражение в бухгалтерском учете тех или иных фактов хозяйственной деятельности либо их последствий. Эти документы нужны для оформления бухгалтерских записей с целью дальнейшего использования в учетном процессе.

Кроме того, по объему отраженных операций документы подразделяются на: первичные документы, содержащие информацию об одной хозяйственной операции; сводные документы, предназначенные для обобщения информации обо всей совокупности однотипных хозяйственных операций за определенный промежуток времени.

По количеству отраженных в них операций документы подразделяются на: разовые документы, составляющиеся отдельно по каждой операции (например, накладная на отпуск материалов); накопительные документы, отражающие несколько операций за определенный период (например, лимитно-заборная карта).

По числу учитываемых позиций документы бывают: однострочными, содержащими одну учетную позицию; многострочными, содержащими две и более учетные позиции.

По месту составления документы классифицируются на: внутренние документы, составленные в самой организации ее сотрудниками для оформления внутренних хозяйственных операций; внешние документы, составленные контрагентами организации, поступающие от сторонних организаций и отражающие взаимоотношения организации со своими партнерами по бизнесу.

По содержанию хозяйственных операций документы подразделяются на: материальные документы, служащие для оформления операций по движению товарно-материальных ценностей; денежные документы, предназначенные для оформления операций с наличными и безналичными денежными средствами организации; расчетные документы, используемые для оформления расчетных взаимоотношений организации со своими партнерами по внешним обязательствам.

По способу заполнения документы могут быть заполненными вручную или с помощью компьютера.

В отдельную группу документов следует выделить учетные регистры, то есть документы аналитического и синтетического учета (ведомости, журналы-ордера, бухгалтерские книги и т. д.).

Правила документооборота и технология обработки учетной информации утверждаются в составе принятой организацией Учетной политики.

Документооборот (создание или получение от других предприятий, принятие к учету, обработка и передача в архив первичных документов) на предприятии регламентируется графиком документооборота организации, который по каждому документу должен содержать следующие разделы: наименование документа; порядок создания документа, включающий количество экземпляров, ответственных за выписку, оформление и исполнение документа, и срок исполнения документа; порядок проверки документа с указанием ответственных за проверку, тех, кто представляет, порядок представления и срок представления; порядок обработки документа с указанием исполнителей и срока исполнения; порядок передачи документа в архив с указанием исполнителей и срока передачи.

По истечении установленных действующим законодательством сроков хранения документов в организации они подлежат передаче на хранение в Архивный фонд Российской Федерации либо уничтожению.

Налоговым кодексом установлен минимальный срок хранения документов для целей проверки правильности исчисления налогов. Этот срок составляет четыре года (статья 23 НК РФ). Поэтому сроки хранения основных бухгалтерских документов регламентируются: в течение четырех календарных лет деятельности налогоплательщика по налоговому законодательству и не менее пяти лет по требованиям бухгалтерского учета.

Ответственным за сохранность документов в течение установленных сроков является руководитель организации.

В соответствии с распоряжением Правительства РФ «Об обеспечении сохранности документов по личному составу», учредителям вновь образующихся юридических лиц рекомендовано включать в свои учредительные документы положения об обеспечении учета и сохранности документов по личному составу и своевременной передаче их на государственное хранение при реорганизации или ликвидации юридического лица, а органам исполнительной власти осуществлять государственную регистрацию учредительных документов при наличии в них указанных положений.

Уничтожение документов оформляется актами (на управленческую документацию составляется один экземпляр, на научно-техническую — два), утверждаемыми руководителем организации.

Уничтожить документы по истечении установленных сроков можно только при условии, что за указанный период проведена инвентаризация. Если период, который охватывают документы, не обревизован, то уничтожить их нельзя.

Перечень лиц, которые могут подписывать первичные документы, утверждает руководитель организации по согласованию с главным бухгалтером. Лица, составившие и подписавшие первичные документы, несут ответственность за своевременное и качественное оформление этих документов, а также за достоверность содержащихся в них данных. Если документ подписывает лицо, у которого нет полномочий на это, то такой документ считается составленным от имени этого лица, а не от имени организации. Такое лицо будет полностью нести ответственность за последствия по совершенной операции, оформленной этим документом. Однако руководитель организации может одобрить совершенную сделку.

Внесение исправлений в банковские и кассовые документы не допускается. В остальные первичные документы исправления могут вноситься только по согласованию с лицами, составившими и подписавшими эти документы. При этом не допускаются подчистки и неоговоренные исправления. Неправильный текст или цифру надо аккуратно зачеркнуть и над зачеркнутым текстом или цифрой сделать правильную запись. Зачеркивание производится одной чертой, чтобы можно было прочитать исправленное. Рядом надо написать «Исправлено». Лица, подписавшие документ, должны снова поставить свои подписи.

Первичные документы, прошедшие обработку, должны иметь отметку, исключающую возможность их повторного использования. Это может быть, например, дата записи в учетный регистр и подпись бухгалтера, оттиск штампа «Погашено» и т. п.

На всех документах, приложенных к приходным и расходным кассовым ордерам, на самих ордерах и на документах, послуживших основанием для начисления заработной платы, делают надпись от руки или проставляют штамп «Получено» или «Оплачено» с указанием даты (числа, месяца, года).

Унифицированные формы первичной учетной документации по учету торговых операций, денежных расчетов с населением при осуществлении торговых операций с применением контрольно-кассовых машин, по учету торговых операций при продаже товаров в кредит, по учету торговых операций в комиссионной торговле утверждены постановлением Госкомстата России от 25 декабря 1998 г. № 132. Во всех этих формах требуется наличие кода предприятия по ОКПО и кода вида деятельности по ОКДП. Эти коды указаны в информационном письме органа статистики, в котором зарегистрирована организация. Показатель «Код операции» заполняется организациями, у которых имеется справочник таких кодов. Этот справочник организация разрабатывает самостоятельно. Он используется, как правило, при автоматизированной системе обработки бухгалтерских документов. В графах «Код товара» организации проставляют код, присвоенный товару в складском учете. Эти коды организация также разрабатывает самостоятельно.

Для учета торговых операций утверждены следующие общие унифицированные формы (табл. 1).

Таблица 1

Унифицированные формы для учета торговых операций

|  |  |
| --- | --- |
| № | Наименование |
| ТОРГ-1 | Акт о приемке товаров |
| ТОРГ-2 | Акт об установленном расхождении по количеству и качеству при приемке товарно-материальных ценностей |
| ТОРГ-3 | Акт об установленном расхождении по количеству и качеству при приемке импортных товаров |
| ТОРГ-4 | Акт о приемке товара, поступившего без счета поставщика |
| ТОРГ-5 | Акт об оприходовании тары, не указанной в счете поставщика |
| ТОРГ-6 | Акт о завесе тары |
| ТОРГ-11 | Товарный ярлык |
| ТОРГ-7 | Журнал регистрации товарно-материальных ценностей, требующих завеса тары |
| ТОРГ-8 | Заказ-отборочный лист |
| ТОРГ-9 | Упаковочный ярлык |
| ТОРГ-10 | Спецификация |
| ТОРГ-12 | Товарная накладная |
| ТОРГ-13 | Накладная на внутреннее перемещение, передачу товаров, тары |
| ТОРГ-14 | Расходно-приходная накладная для мелкорозничной торговли |
| ТОРГ-15 | Акт о порче, бое, ломе товарно-материальных ценностей |
| ТОРГ-16 | Акт о списании товаров |
| ТОРГ-17 | Приходный групповой отвес |
| ТОРГ-18 | Журнал учета товаров на складе |
| ТОРГ-19 | Расходный отвес (спецификация) |
| ТОРГ-20 | Акт о подработке, подсортировке, перетаривании товаров |
| ТОРГ-21 | Акт о переработке (сортировке) плодоовощной продукции |
| ТОРГ-22 | Акт о контрольной (выборочной) проверке яиц |
| ТОРГ-23 | Товарный журнал работника мелкорозничной торговли |
| ТОРГ-24 | Акт о перемеривании тканей |
| ТОРГ-25 | Акт об уценке лоскута |
| ТОРГ-26 | Заказ |
| ТОРГ-27 | Журнал учета выполнения заказов покупателей |
| ТОРГ-28 | Карточка количественно-стоимостного учета |
| ТОРГ-29 | Товарный отчет |
| ТОРГ-30 | Отчет по таре |
| ТОРГ-31 | Сопроводительный реестр сдачи документов |

На основании первичных документов поставщиков производится оприходование товаров и, следовательно, возмещение НДС. Возмещение из бюджета НДС производится по фактически оплаченным поставщикам за приобретенные (оприходованные) материальные ресурсы (выполненные работы, оказанные услуги), стоимость которых относится на издержки производства и обращения. Поэтому при поступлении документа, не соответствующего унифицированной форме, или с не полностью заполненными показателями, или с отсутствующими обязательными реквизитами, во-первых, следует попытаться получить у партнера первичный документ типовой формы, заполненный в установленном порядке. Если попытка окажется неудачной, торговой организации рекомендуется создать собственный документ унифицированной формы на основе документа, полученного от контрагента. Например, при поступлении товара накладная поставщика не соответствует форме № ТОРГ-12. Предприятие торговли может оприходовать товар на основе данной накладной и документа, составленного внутри предприятия и соответствующего требованиям законодательства, например формы № ТОРГ-1«Акт о приемке товаров».

Предприятия и индивидуальные предприниматели, осуществляющие расчеты с помощью контрольно-кассовых аппаратов, обязаны выдавать покупателям (заказчикам) чек, подтверждающий прием от него наличных средств. Следует помнить, что выдаваемые предприятиям счета, квитанции и другие документы не являются заменителями чека.

Журнал кассира-операциониста (форма № КМ-4) применяется для учета операций по приходу и расходу наличных денег (выручки) по каждой контрольно — кассовой машине организации, а также является контрольно — регистрационным документом показаний счетчиков.

Журнал должен быть прошнурован, пронумерован и скреплен подписями налогового инспектора, руководителя и главного (старшего) бухгалтера организации и печатью.

Все записи в журнале ведутся кассиром — операционистом ежедневно в хронологическом порядке чернилами или шариковой ручкой без помарок. Если в журнал вносятся исправления, то они должны оговариваться и заверяться подписями кассира — операциониста, руководителя и главного (старшего) бухгалтера организации.

При совпадении показаний их заносят в журнал за текущий день (смену) на начало работы, и эти данные заверяются подписями кассира и дежурного администратора (графы 7, 8).

В графу 4 журнала записываются суммы, выписанные по возвращенным покупателями (клиентами) чекам, на основании данных «Акта о возврате денежных сумм покупателям (клиентам) по неиспользованным кассовым чекам» (форма № КМ-3), а также количество напечатанных за рабочий день (смену) нулевых чеков. В конце рабочего дня (смены) кассир составляет кассовый отчет и вместе с ним сдает выручку по приходному кассовому ордеру старшему кассиру.

После снятия показаний счетчиков, проверки фактической суммы выручки делается запись в Журнале кассира — операциониста и подтверждается подписями кассира, старшего кассира и администратора организации.

При расхождении результатов сумм на контрольной ленте с выручкой выясняется причина расхождения, а выявленные недостачи или излишки заносятся в соответствующие графы Журнала кассира — операциониста.

Фактическая сумма выручки определяется путем сложения сумм, напечатанных на контрольной ленте. При расхождении результатов сложения сумм на контрольной ленте с выручкой, определенной по счетчикам, представитель администрации с кассиром должны выяснить причину расхождений.

Возможно уменьшение выручки операционной кассы на возвращенные суммы по неиспользованным покупателями чекам. На суммы соответствующих чеков кассиром совместно с администрацией предприятия составляется акт по форме КМ-3 о возврате денежных сумм покупателям по возвращенным ими кассовым чекам.

Для оформления возврата денежных сумм покупателям (клиентам) по неиспользованным кассовым чекам, в том числе по ошибочно пробитым кассовым чекам в одном экземпляре составляется акт о возврате денежных сумм покупателям (клиентам) по неиспользованным кассовым чекам (в том числе по ошибочно пробитым кассовым чекам) — форма № КМ-3.

В акте должны быть указаны номер и сумма каждого такого чека.

Акт составляется членами комиссии и вместе с погашенными чеками, наклеенными на лист бумаги, сдается в бухгалтерию организации и хранится с приложенными документами в документах за данное число. На сумму денег по возвращенным покупателями (клиентами) чекам уменьшается выручка кассы и заносится в Журнал кассира — операциониста (графа 15 формы № КМ-4). Подписывается акт ответственными лицами комиссии в составе руководителя, заведующего отделом (секцией), старшего кассира и кассира—операциониста организации.

**1.2 Особенности бухгалтерского учета товарных операций**

Основными хозяйственными процессами в торговле является приобретение товаров и их дальнейшая реализация через предприятия розничной или оптовой торговли.

Торговля товарами на практике разделяется на оптовую, мелкооптовую и розничную в зависимости от типа договора купли-продажи, вида расчетов за продукции, приобретаемых (отгружаемых) количеств товара и т.д. Причем, вовсе не обязательно, чтобы торговая организация осуществляла какой-то определенный вид деятельности. Часто оптовое предприятие производит продажу товаров населению в розницу и, наоборот, организация розничной торговли реализует оптом партию товаров. В этой связи в целях и бухгалтерского, и налогового учета важно, чтобы торговая организация могла при любых обстоятельствах четко определить вид конкретной операции, а также какой из этих видов торговой деятельности является для нее преобладающим (основным).

Оптовая торговля - вид предпринимательской деятельности в сфере торговли, связанный с реализацией товаров производителями или торговыми посредниками для дальнейшего использования в розничной торговле или профессионального использования.

Мелкооптовая торговля - разновидность оптовой торговли, связанная с реализацией партий товаров производителями и торговыми посредниками для последующей перепродажи в розничной торговле и ином коммерческом обороте. Минимальная партия товара при мелкооптовой торговле не может быть меньше, чем количество единиц соответствующего товара в одной упаковке производителя для розничной реализации.

Розничная торговля - вид предпринимательской деятельности в сфере торговли, связанный с реализацией товаров потребительского назначения непосредственно потребителю для личного, семейного, домашнего или иного использования, не связанного с предпринимательской деятельностью.

Основными задачами учета товарно-материальных ценностей в торговых организациях является обеспечение контроля за: правильным и своевременным поступлением товарно-материальных ценностей и оприходованием материально-ответственными лицами; состоянием и сохранностью товарно-материальных ценностей; выбытием и реализацией товаров; определением финансового результата от реализации товаров; предотвращением отрицательных результатов хозяйственной деятельности торгового предприятия; выявлением внутренних хозяйственных ресурсов.

Принципы управления торговой организацией невозможны без поставки эффективной системы бухучета, основанной на соблюдении правил ведения бухгалтерского учета, связанных с товарно-материальными операциями и установленных законодательными и нормативными актами, который состоят в единстве оценки товаров при оприходовании и выбытии (продажной или покупной цене); в выборе варианта оценки товарных запасов при пуске из в реализацию (метод себестоимости каждой единицы, метод средней стоимости, метод ФИФО); в определении порядка отражения в бухучете процесса приобретения товаров (с использованием или без использования счета 15 «заготовление и приобретение материальных ценностей»); в признании выручки и прибыли от реализации товаров и материальных ценностей для целей налогообложения (по оплате товаров или по мере их отгрузки и предъявлении покупателем расчетных документов); в обеспечении достоверности данных бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности путем проведения инвентаризации товарно-материальных ценностей и обязательств, в ходе которой проверяются и документально подтверждаются их наличие, состояние, оценка; в разграничении материальной ответственности за сохранность товарно-материальных ценностей и своевременным заключением договоров о материальной ответственности.

Согласно ст. 11 п. 1 ФЗ «О бухгалтерском учете» оценка имущества и обязательств проводится организацией для их отражения в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности в денежном выражении. В торговых организациях для обеспечения достоверности данных бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности обязаны проводить инвентаризацию имущества и обязательств, в ходе которой проверяются и документально подтверждаются их наличие, состояние и оценка. Выявленные при инвентаризации расхождения между фактическим наличием имущества и данным бухучета отражается на счетах бухучета в следующем порядке: а) излишек имущества приходуется, сумма зачисляется на финансовые результаты организации; б) недостача имущества и его порча в пределах норм естественной убыли относятся на расходы продажи, сверх норм - на счет виновных лиц. Если виновные лица не установлены, то недостачи списываются на финансовые результаты организации в соответствии со ст. 12 п. 3 ФЗ «О бухгалтерском учете».

Согласно ст. 13 п. 2 ФЗ «О бухгалтерском учете» бухгалтерская отчетность торговых организаций состоит из бухгалтерского баланса, отчета о прибылях и убытках, приложений к ним, предусмотренных нормативными актами, аудиторского заключения, подтверждающего достоверность бухгалтерской отчетности организации, пояснительной записки.

В соответствии со ст. 15 п. 1 ФЗ «О бухгалтерском учете» все торговые организации представляют годовую бухгалтерскую отчетность в соответствии с учредительными документами участникам организации или собственникам ее имущества, а также территориальным органам государства по месту их регистрации.

Согласно плана счетов финансово-хозяйственной деятельности от 31.10.2000 года № 94-Н учет бухгалтерских операций в розничной торговле ведется на счетах:

1. Счет 41 «Товары», где на субсчете 1 отражаются товары на складах, субсчете 2 отражаются товары в розничной торговле, субсчете 3 отражается тара под товаром и порожняк, на субсчете 4 отражаются покупные изделия.
2. Счет 42 «Торговая наценка», где отражается величина торговой наценки по оприходованным товаром. Его используют организации розничной торговли, которые ведут учет товаров по продажным ценам. Торговая наценка представляет собой добавленную стоимость к покупной цене товара, т.е. доход торговой организации. Установленная сумма торговой наценки отражается по кредиту счета 42. Сумма торговой наценки по проданным товарам сторнируется в корреспонденции со счетом 90 «Продажи» (субсчет «Себестоимость продаж»).
3. Счет 44 «Расходы на продажу», где отражаются расходы, вызываемые куплей-продажей товаров и с продолжением процесса производства в сфере обращения (транспортировка, упаковка).
4. Счет 50 «Касса», где отражается сумму денежных средств, находящихся в организации, вырученных за продажу товаров.
5. Счет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», где отражается оприходование товаров от поставщиков и покупателей,
6. Счет 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», где отражаются операции по (отпуску) продаже товаров.
7. Счет 70 «Расчет с персоналом по оплату труда», где отражается начисление и выплата зарплаты работникам, связанных с закупом и реализацией товаров.
8. Счет 90 «Продажи», где отражается выручка от продажи товаров, а также расходы, связанные с ней. К счету 90 "Продажи" могут быть открыты субсчета:

90-1 "Выручка";

90-2 "Себестоимость продаж";

90-3 "Налог на добавленную стоимость";

90-4 "Акцизы";

90-9 "Прибыль/убыток от продаж".

Ежемесячно сопоставлением совокупного дебетового оборота по субсчетам 90-2 "Себестоимость продаж", 90-3 "Налог на добавленную стоимость" и кредитового оборота по субсчету 90-1 "Выручка" определяется финансовый результат (прибыль или убыток) от продаж за отчетный месяц. Этот финансовый результат ежемесячно (заключительными оборотами) списывается с субсчета 90-9 "Прибыль/убыток от продаж" на счет 99 "Прибыли и убытки". Таким образом, счет 90 «Продажи» сальдо на отчетную дату не имеет.

1. Счет 99 «Прибыли и убытки», где по результатам хозяйственной деятельности предприятия отражается конечный результат работы организации (прибыль или убыток).

Организации, продающие товары в розницу, должны выбрать и отразить в учетной политике способ учета товаров. В розничной торговле существуют два варианта учета товаров:

1. По фактической себестоимости. Она складывается из всех затрат по их покупке (п.6 ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов»).

2. По продажным ценам (п. 13 ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов"). Учет ведется с использованием счета 42 «Торговая наценка».

В розничной торговле учет товаров, как правило, ведется по розничным ценам. Это означает, что учетной ценой товара является цена, по которой товар продается. Рассмотрим общие схемы учета реализации при разных режимах налогообложения.

Если торговая организации находится на уплате ЕНВД или УСН, то в бухгалтерском учете следует сделать следующие проводки:

Дебет 50 Кредит 90-1 - отражена выручка от продажи товара;

Дебет 90-2 Кредит 41-2 - списана себестоимость проданного товара;

В организациях, ведущих учет товаров по продажным ценам, вместо последней записи выполняются две проводки:

Дебет 90-2 Кредит 41- списана учетная стоимость проданного товара;

Дебет 90-2 Кредит 42/сторно - сторнирована сумма торговой наценки, относящейся к проданным товарам.

Если же организация находится на общем режиме налогообложения, то ей следует выделить НДС из стоимости покупных товаров и предъявить его к вычету. А также начислить НДС со стоимости проданного товара. Проводки по реализации товара в данной организации будут выглядеть следующим образом

Дебет 50 Кредит 90-1 - отражена выручка от продажи товара;

Дебет 90-2 Кредит 41 - списана себестоимость проданного товара;

В организациях, ведущих учет товаров по продажным ценам, вместо последней записи также выполняются две проводки:

Дебет 90-2 Кредит 41 - списана учетная стоимость проданного товара;

Дебет 90-2 Кредит 42/сторно - сторнирована сумма торговой наценки, относящейся к проданным товарам.

Дебет 90-3 Кредит 68/НДС - начислен НДС со стоимости проданного товара.

По положению бухучета «Учетная политика организации» ПБУ 1/98 от 09.12.1998 года 60Н к способам ведения бухучета относятся способы группировки и оценки фактов хозяйственной деятельности, погашения стоимости активов организации документооборота, инвентаризации, способы применения счетов бухучета. (ст. 2 ПБУ 1/98).

К способам ведения бухучета, принятым при формировании учетной политики организации и подлежащим раскрытию в бухгалтерской отчетности относятся способы оценки товаров, признание прибыли от продажи товаров. (П12 ПБУ 1/98). Изменение учетной политики может производиться в случаях существенного изменения условий деятельности, это может быть связано с реорганизацией, сменой собственников, изменением видов деятельности (ст. 16 БПУ 1/98).

По положению бухучета «Учет материально-производственных запасов» ПБУ 5-01, утвержденный приказом Министерства финансов РФ от 09.06.2001 года № 44Н товары являются частью материально-производственных запасов, приобретенных или полученных от других юридических или физических лиц и предназначенные для продажи.

Организации, осуществляющие торговую деятельность, могут затраты по доставке товаров до складов, производимые до момента их передачи в продажу, включить в состав расходов на продажу (ст. 13 ПБУ 5/01).

Согласно Гражданскому Кодексу РФ, предпринимательской является самостоятельная, осуществляемая на свой риск деятельность, направленная на систематическое получение прибыли от продажи товаров, выполнения работ, услуг лицами, зарегистрированными в этом качестве в установленном законом порядке (ст. 2. п. 1 ГК РФ). По общему правилу, право собственности переходит в момент передачи вещи, если иное не предусмотрено законом или договором (ст. 223 ГК РФ). Переданной считается вещь, сданная перевозчику для отправки потребителю или в организацию связи для пересылки приобретенных вещей (ст. 224 ГК РФ). Если товары будут поставлены до момента оплаты, то в договорах может быть предусмотрен переход права собственности к покупателю: после полной оплаты, в момент поступления на склад покупателя, при оплате определенной части договорной цены, по договору розничной купли-продажи продавец, осуществляющий предпринимательскую деятельность по продаже товаров в розницу, обязуется передать покупателю товара, предназначенный для личного семейного пользования, не связанного с предпринимательской деятельностью (ст. 492 ГК РФ).

Доходом признается экономическая выгода в денежной или натуральной форме, учитываемая в случае возможности ее оценки и в той мере, в которую такую выгоду можно оценить, и определяемая в соответствии с главами «Налог на доходы физических лиц», «Налог на прибыль организаций» (ст. 41 НК РФ).

Налоговая база при начислении «Налога на добавочную стоимость» исчисляется исходя из цен определяемых на рынке идентичных товаров при взаимодействии спроса и предложения на рынке, с учетом акцизов и без включения в них налога (ст. 154 НК РФ), т. е. реализация товаров будет складываться из выручки от реализации этих товаров за минусом НДС. Налогообложение производится согласно налоговой ставке 1- и 18 процентов (ст. 164 НК РФ).

Доходами от реализации в торговых организациях при исчислении налога на прибыль является выручка от реализации, которая определяется исходя из всех поступлений, связанных с расчетом за реализованные товары, выраженные в денежной или натуральной формах (ст. 249 НК РФ).

Порядок признания доходов и расходов производится согласно методу начисления доходов и расходов признанного в учетной политике торговой организации (ст. 268 НК РФ). Налоговая ставка устанавливается в размере 24 процентов (ст. 284 п.1 НК РФ).

**Глава 2 Бухгалтерский учет в ООО «Радуга»**

**2.1 Организационно-экономическая характеристика ООО «Радуга»**

ООО «Радуга» является торговым предприятием, созданным в 1992 году, частной формы собственности. Организационно-правовая форма фирмы «Радуга» - общество с ограниченной ответственностью. Преимуществами данной организационно-правовой формы являются: возрастание финансовых возможностей за счет распределения функций управления предприятием, привлечения вкладов от участников общества. Особенность общества с ограниченной ответственностью состоит в том, что участники ООО несут риск убытков в пределах стоимости внесенных ими вкладов.

ООО «Радуга» действует на основании Устава № 318 от 23.04.01 г. Размер уставного капитала общества на начало 2006 г. составил 1 млн. руб. Высшим органом общества является общее собрание его участников. В обществе избирается исполнительный орган – директор – сроком на два года, который осуществляет руководство текущей деятельностью общества на основе единоначалия.

По данным на 05.01.2006 г. среднесписочная численность работников ООО «Радуга» составила 214 человек, объем товарооборота в 2006 году 81224 тысяч рублей, среднегодовая стоимость основных фондов 3920 тысяч рублей. Исходя из приведенных данных, ООО «Радуга» является торговым предприятием среднего масштаба.

ООО «Радуга» имеет организационную структуру управления линейно-функционального типа. Для линейно-функционального типа организационных структур характерно разделение труда по конкретным функциям: существуют специальные отделы, во главе которых стоят руководители (начальник коммерческого отдела, главный бухгалтер и др.) Каждый руководитель единолично возглавляет порученный ему участок работы и несет полную ответственность. При данном типе структуры отдельные функции выполняются соответствующим подразделением, но связи между отделами ослаблены.

В ООО «Радуга» налажена централизованная форма бухгалтерской службы, то есть все аспекты бухгалтерского учета сосредоточены в главной (централизованной) бухгалтерии, являющейся единым подразделением организации. Такое ее построение дает возможность организовать четкое разделение труда сотрудников бухгалтерии и обеспечить контроль со стороны данной учетной службы за всеми производственными, коммерческими и иными процессами в организации.

Согласно Уставу Общество осуществляет следующие виды деятельности: оптовая и розничная продажа мебели, хозяйственных товаров, строительных материалов и т.п. Ассортимент ООО «Радуга» включает более 10 тысяч наименований жилой корпусной, мягкой, офисной мебели, мебели для баров, ресторанов, кафе ведущих российских и итальянских производителей. ООО «Радуга» производит и реализует профессиональную спецодежду для работников торговли, медиков, охранных структур. Ассортимент хозяйственных товаров включает фарфоровую, алюминиевую посуда, посуду с антипригарным покрытием, столовые принадлежности, изделия из пластмассы и т.п.

Центральный офис ООО «Радуга» располагается в Торговом центре на ул. Гагарина, 61. Кабинеты, где располагается управленческий персонал, имеют современный интерьер и техническое оснащение, что создает благоприятную рабочую атмосферу. Каждое рабочее место оснащено компьютером.

Цель коммерческой деятельности торгового предприятия ООО «Радуга» - получение прибыли.

Основные показатели финансово-хозяйственной деятельности ООО «Радуга» за 2004-2006 гг. представлены в таблице 2. Данные взяты из отчетов о прибылях и убытках 2005-2006 года (Приложения 1,2).

Таблица 2

Основные экономические показатели ООО «Радуга» за 2004-2006 гг.

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | Годы | | | Отклонение, (+,-) | | Темп роста, % | |
| 2004 г. | 2005 г. | 2006 г. | 2005 г.  к  2004 г. | 2006 г.  к  2005 г. | 2005 г.  к  2004 г. | 2006 г.  к  2005 г. |
| Выручка от продажи товаров, работ, услуг (тыс.руб.) | 68806 | 71500 | 128746 | +2694 | +57246 | 103,9 | 180,06 |
| Себестоимость проданных товаров, продукции, работ, услуг (тыс.руб.),  в % к обороту | 54132  78,7 | 55753  77,9 | 108669  84,4 | +1621  -0,7 | +52916  +6,5 | 103 | 194,9 |
| Валовый доход, тыс. руб.,  в % к обороту | 14674  21,3 | 15746  22,0 | 20076  15,6 | +1072  +0,7 | +4330  - 6,4 | 107,3 | 127,5 |
| Коммерческие и управленческие расходы, тыс. руб.,  в % к обороту | 9650  14,0 | 10791  15,1 | 13807  10,7 | +1141  +1,1 | +3016  -4,4 | 111,8 | 127,9 |
| Прибыль/убыток от реализации,  тыс.руб.,  в % к обороту | 5024  7,3 | 4954  6,93 | 6269  4,87 | -70  -0,37 | +1315  -2,06 | 98,6 | 126,5 |
| Балансовая прибыль (убыток), тыс. руб.,  в % к обороту | +5478  8 | +2648  4 | +907  0,7 | -2830  -4 | -1741  -3,3 | 48,34 | 34,25 |
| Чистая прибыль (убыток), тыс. руб.,  в % к обороту | +3573  5,19 | +1342  1,8 | +304  0,24 | -2231  -3,31 | -1038  -1,64 | 37,5 | 22,7 |
| Средняя численность работников торговой организации, чел. | 195 | 202 | 214 | +7 | +12 | 103,6 | 106 |
| Производительность труда работников предприятия, тыс. руб. | 353 | 354 | 602 | +1 | +248 | 100,3 | 170 |
| Рентабельность продаж по прибыли от реализации, % | +7,3 | +6,93 | +4,87 | -0,37 | -2,06 | 94,9 | 70,3 |

Данные таблицы 2 показывают, что у предприятия увеличилась выручка от реализации 2005 года на 2694 тыс. руб. (3,9 % = 71500/68806 \* 100-100) по сравнению с 2004 годом, а в 2006 году – увеличилась на 57246 тыс. руб. (80,06 %) по сравнению с 2005 годом. Это, в свою очередь, объясняется увеличением себестоимости товаров, а именно в 2005 году по сравнению с 2004 годом она увеличилась на 1621 тыс. руб. (3%), а в 2006 году – увеличилась на 5216 тыс. руб. (94,4 %) по сравнению с 2005 годом.

Валовый доход в 2005 году по сравнению с 2004 годом увеличился на 1072 тыс. руб. (7,3 %), а в 2006 году по сравнению с 2005 годом – увеличился на 4330 тыс. руб. (27,5 %). Но доля валового дохода к обороту (торговая наценка) в 2005 году – снизилась на 6,4 % по сравнению с 2004 годом.

Прибыль от реализации в 2005 году по сравнению с 2004 годом снизилась на 70 тыс. руб., это связано с увеличением коммерческих и управленческих расходов на 1141 тыс. руб. (11,8 %). А прибыль от реализации в 2006 году по сравнению с 2005 годом увеличилась на 1315 тыс. руб. (26,5 %). Но при этом её доля в товарообороте снижается.

Балансовая прибыль снизилась в 2005 году на 2830 тыс. руб. (51,66 %) по сравнению с 2004 годом, а в 2006 году – снизилась на 1741 тыс. руб. (65,75 %) по сравнению с 2005 годом, в результате увеличения операционных и внереализационных расходов. Чистая прибыль снизилась в 2005 году по сравнению с 2004 годом на 2231 тыс. руб. (62.5 %), а в 2006 году – снизилась на 1038 тыс. руб. (77,3 %) по сравнению с 2005 годом.

Также необходимо отметить, что производительность труда в 2005 году увеличилась на 1 тыс. руб. по сравнению с 2004 годом, в 2006 году по сравнению с 2005 годом – увеличилась на 248 тыс. руб. Это произошло в результате увеличения товарооборота и численности работников. Рентабельность продаж по прибыли от реализации в 2005 году по сравнению с 2004 годом снизилась на 0,37 %, а в 2006 году – снизилась на 2.06 %.

**2.2 Особенности организации и ведения бухгалтерского учета в ООО «Радуга»**

В ООО «Радуга» ежегодно в начале нового года принимается новая учетная политика на основе учетной политики предыдущего года, в которой определяются основные аспекты ведения бухгалтерского учета в организации. Не смотря на то, что учетная политика не входит в состав сдаваемой в налоговые органы бухгалтерской и налоговой отчетности, бухгалтер ООО «Радуга» представляет её в налоговые органы в начале каждого финансового года, так как это позволяет автоматически информировать их о применяемых методах бухгалтерского и, что особенно важно, налогового учета (например, о моменте возникновения обязательств по начислению НДС — «по оплате» или «по отгрузке»). Основным нормативным документом, регламентирующим основы формирования и раскрытия учетной политики организации для целей бухгалтерского учета и используемым бухгалтером ООО «Радуга» является ПБУ 1/98, используются также Закон о бухгалтерском учете, и иные положения по бухгалтерскому учету.

В соответствии с пунктом 2 ПБУ 1/98 под учетной политикой организации понимается принятая ею совокупность способов ведения бухгалтерского учета — первичного наблюдения, стоимостного измерения, текущей группировки и итогового обобщения фактов хозяйственной деятельности. Поскольку, согласно статье 6 Закона о бухгалтерском учете, ответственность за организацию бухгалтерского учета в организациях и соблюдение законодательства при выполнении хозяйственных операций несут руководители организаций, учетная политика оформляется приказом (распоряжением) этого руководителя.

Структура учетной политики по бухгалтерскому учету устанавливается самой организацией. В ООО «Радуга» используется следующий принцип ее построения:

1) организационные моменты учетной политики;

2) способы оценки имущества и обязательств и методы отражения их в бухгалтерском учете;

3) прочие положения учетной политики.

Организационные моменты учетной политики ООО «Радуга» включают в себя различного рода положения, касающиеся общих принципов построения бухгалтерского учета в организации (отраслевые особенности, организация бухгалтерской службы, формы учета, порядок составления отчетности и др.). При определении методов и способов ведения бухгалтерского учета в ООО «Радуга» учитываются особенности розничной и оптовой торговли, а также применение для целей бухгалтерского учета различного рода отраслевых методик и рекомендаций. К ним, в частности относятся:

1) Методические рекомендации по бухгалтерскому учету затрат, включаемых в издержки обращения и производства, и финансовых результатов на предприятиях торговли и общественного питания, утвержденные Роскомторгом и Минфином РФ 20 апреля 1995 г. № 1-550/32-2 (далее Методические рекомендации по бухгалтерскому учету затрат, включаемых в издержки обращения);

2) Методика учета сырья, товаров и производства в предприятиях массового питания различных форм собственности, утвержденная Отраслевым центром повышения квалификации работников торговли Комитета Российской Федерации по торговле 12 августа 1994 г. № 1-1098/32-2 (далее Методика учета сырья);

3) Методические рекомендации по учету и оформлению операции приема, хранения и отпуска товаров в организациях торговли, утвержденные письмом Роскомторга от 10 июля 1996 г. № 1-794/32-5 (далее Методические рекомендации по учету товаров).

В соответствии с пунктом 4 статьи 8 Закона о бухгалтерском учете в ООО «Радуга» бухгалтерский учет имущества, обязательств и хозяйственных операций ведется путем двойной записи на взаимосвязанных счетах бухгалтерского учета, включенных в рабочий план счетов бухгалтерского учета.

Чтобы систематизировать и накапливать информацию, содержащуюся в принятых к учету первичных документах, и отражать ее на счетах бухгалтерского учета и в бухгалтерской отчетности, в ООО «Радуга» ведутся регистры бухгалтерского учета.

В ООО «Радуга» применяется машинно-ориентированная (автоматизированные) форма учета на основе журнально-ордерной формы. Так как регистры ведутся в специальных книгах (журналах, журналах-ордерах), на отдельных листах и карточках, в виде машинограмм, полученных при использовании персонального компьютера.

Способы оценки имущества и обязательств и методы отражения их в бухгалтерском учете в ООО «Радуга» следующие.

Порядок отражения в учете движения основных средств и начисления по ним амортизации отражен в ПБУ 6/01. В ООО «Радуга» практически все активы, срок службы которых превышает 12 месяцев (и удовлетворяющие иным требованиям, установленным пунктом 4 ПБУ 6/01) относят к основным средствам. В тоже время, в учетной политике ООО «Радуга» предусмотрен конкретный перечень предметов труда, которые не могут быть отнесены к основным средствам независимо от срока службы в силу их массового применения и невозможности пообъектного учета (канцтовары, посуда, хозяйственный инвентарь, различного рода рабочие инструменты, электроприборы и т. д.). А также указано, что в пределах стоимости 10 000 рублей включительно основные средства сразу же после ввода в эксплуатацию списываются на расходы организации согласно пункту 18 ПБУ 6/01. При этом в качестве способа дальнейшего контроля за сохранностью и движением такого рода объектов (пункт 18 ПБУ 6/01) выбран аналитический учет, когда контроль за движением объекта ведется непосредственно на счете 01 «Основные средства» в количественном выражении.

Все основные средства в ООО «Радуга» принимаются к учету по первоначальной стоимости согласно пункту 7 ПБУ 6/01. При формировании первоначальной стоимости основных средств проценты по обязательствам, связанным с приобретением основных средств, не включаются в их первоначальную стоимость, а отражаются на счете 91 «Прочие доходы и расходы», субсчет 91-2 «Прочие расходы».

Стоимость остальных объектов основных средств погашается посредством начисления амортизации. Пунктом 18 ПБУ 6/01 определены четыре способа начисления амортизации основных средств: линейный способ; способ списания стоимости пропорционально объему продукции (работ); способ уменьшаемого остатка; способ списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования.

ООО «Радуга» применяет линейный способ, при котором годовая сумма амортизационных отчислений определяется исходя из первоначальной стоимости объекта основных средств и нормы амортизации, исчисленной исходя из срока полезного использования этого объекта.

Срок полезного использования основных средств определяется организацией самостоятельно при принятии объекта к бухгалтерскому учету (пункт 20 ПБУ 6/01) на основании технических и иных характеристик объекта.

Следует отметить, что для определения срока полезного использования основных средств, приобретенных после 1 января 2002 года, в бухгалтерском учете ООО «Радуга» применяется «налоговая» Классификация основных средств, включаемых в амортизационные группы, утвержденная постановлением Правительства РФ от 1 января 2002 г. № 1 (далее Классификация основных средств). Приведем пример исчисления амортизации основных средств линейным способом.

ООО «Радуга») приобретен компьютер, первоначальной стоимостью 24 000 рублей (без учета НДС). Для определения срока полезного использования применена Классификация основных средств, на основании которой срок полезного использования данного оборудования установлен в размере 5 лет (3 амортизационная группа).

Соответственно, годовая норма амортизации будет равна:

100%: 5 лет = 20%.

Величина ежемесячной суммы амортизационных отчислений в этом случае будет составлять:

24 000 руб. х 20%: 12 месяцев = 400 руб.

Так же как и по НМА, срок полезного использования в этих целях может быть выражен в месяцах. В таком случае расчет ежемесячной суммы амортизации основного средства будет выглядеть следующим образом:

24 000 руб.: (5 лет х 12 мес.) = 400 руб.

В бухгалтерском учете начисление амортизации по объектам основных средств (при любом способе начисления амортизации) необходимо отразить так:

дебет счета 44 кредит счета 02 «Амортизация основных средств» — 400 руб. — начислена амортизация основных средств.

Организации торговли и общепита имеют право не чаще одного раза в год (на начало отчетного года) переоценивать группы однородных объектов основных средств по текущей (восстановительной) стоимости путем индексации или прямого пересчета по документально подтвержденным рыночным ценам (пункт 15 ПБУ 6/01). Но в ООО «Радуга» данным правом не пользуются.

К материально-производственным запасам (МПЗ) в ООО «Радуга» относятся материалы, используемые в деятельности торговой организации, и товары. Порядок их учета определен положениями ПБУ 5/01. МПЗ могут поступать в организацию путем их приобретения за плату, создания силами самой организации, безвозмездного получения (дарения), обмена на иное имущество (работы или услуги) или вклада в уставный капитал.

МПЗ принимаются к бухгалтерскому учету в ООО «Радуга» по фактической себестоимости (пункт 5 ПБУ 5/01). В этом случае все затраты, связанные с поступлением МПЗ, собираются непосредственно на счете 10 в разрезе полученных партий сырья и материалов. Постановка такого учета возможна, как правило, лишь при небольшой номенклатуре МПЗ (или достаточно высоком уровне автоматизации бухгалтерского и складского учета). При этом необходимо четко отслеживать принадлежность расходов, связанных с приобретением МПЗ, к определенной их партии. Если подобные затраты, связанные с поступлением МПЗ, отражены в учете уже после оприходования материалов, то эти расходы подлежат отнесению на счет 44.

Например, ООО «Радуга» приобрела 100 пачек бумаги, стоимостью 11 800 рублей (в т.ч. НДС 18% — 1 800 рублей). Для их перевозки на склад организации была нанята машина у транспортной компании. Стоимость транспортировки бумаги составила 1 180 рублей (включая НДС 18% — 180 рублей). В учете данные операции отражаются следующим образом (табл. 3)

Таблица 3

Отражение МПЗ в бухгалтерском учете

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Содержание операций | Дебет счета | Кредит счета | Сумма, руб. |
| Оприходованы материалы (бумага) (без учета НДС): (11800 руб. – 1800 руб.) | 10 | 60 | 10000 |
| Отражена в учете стоимость транспортировки бумаги на склад организации (без учета НДС): (1180 руб. -180 руб.) | 10 | 60 | 1000 |
| Отражен в учете НДС по приобретенным материалам и транспортным расходам (1800 руб. + 180 руб.) | 19 | 60 | 1980 |
| Произведена оплата поставщику бумаги и транспортной компании: (11800 руб. + 1180 руб.) | 60 | 51 | 12980 |
| Принят к вычету НДС, уплаченный поставщику материалов и за транспортные услуги | 60, субсчет «Расчеты по НДС» | 19 | 1980 |

Если, например, расчетные документы на транспортные услуги поступили после оприходования материалов (бумаги), то проводки в части расчетов с транспортной компанией в ООО «Радуга» будут такими:

дебет счета 44 кредит счета 60 — 1 000 руб. (1 180 руб. — 180 руб.) — стоимость доставки материалов на склад организации отнесена на издержки обращения (без учета НДС);

дебет счета 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям» кредит счета 60 — 180 руб. — отражен НДС по транспортным услугам;

дебет счета 60 кредит счета 51 «Расчетные счета» — 1 180 руб. — произведена оплата транспортной компании за услуги;

дебет счета 68 «Расчеты по налогам и сборам», субсчет «Расчеты по НДС» кредит счета 19 — 180 руб. — принят к вычету НДС, уплаченной за услуги по доставке материалов.

Если в процессе производства организация использует значительную номенклатуру материалов, то распределение произведенных расходов по каждой партии МПЗ довольно затруднительно и трудоемко. Поэтому проще использовать рассчитанные экономическими службами так называемые учетные (или плановые) цены, которые будут постоянными в пределах определенного временного периода до момента их пересмотра по каким-либо причинам (например, резкое увеличение стоимости материалов). В этих условиях и применяются счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» и 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей». В ООО «Радуга» данные счета не применяются.

Оценка материалов при их отпуске на издержки обращения (и ином выбытии) осуществляется организацией одним из следующих методов (пункт 16 ПБУ 5/01): по себестоимости каждой единицы; по средней себестоимости; по себестоимости первых по времени приобретения МПЗ (метод ФИФО). В ООО «Радуга» используют метод по средней себестоимости. Поскольку данный способ применяется в ООО «Радуга» и при списании фактической стоимости реализованных товаров (являющихся частью МПЗ), более подробно списание материалов будут рассмотрено ниже.

Как уже говорилось выше, товары в ООО «Радуга» являются частью МПЗ. Поэтому порядок учета операций, связанных с движением товаров, по многим позициям аналогичен порядку учета материалов и также регламентируется ПБУ 5/01. В то же время имеется ряд особенностей, которые необходимо отдельно выделять в учетной политике организации.

Например, оценка товаров по ценам приобретения (фактической себестоимости) согласно пункту 13 ПБУ 5/01 аналогична оценке материалов в похожих случаях (при приобретении за плату, безвозмездной передаче (дарении), взносе в качестве уставного капитала, получении в порядке товарообмена). Однако для организаций розничной торговли существует еще одна возможность оценки товаров в учете — по продажным ценам, включающим в себя торговую наценку.

Следовательно, стоимость приобретенных товаров в учете таких организаций может быть отражена либо по покупной стоимости, определенной в соответствии с пунктами 5 и 6 ПБУ 5/01, либо по продажным ценам, включающим помимо стоимости приобретения еще и торговую наценку.

В зависимости от выбранного способа у организации розничной торговли стоимость приобретенных товаров может отражаться в бухгалтерском учете на счете 41 «Товары» по покупным или продажным ценам. В последнем случае будет также применяться счет 42 «Торговая наценка». В ООО «Радуга» оценка товаров производится по ценам приобретения (фактической себестоимости), так как периодически в организации осуществляются оптовые продажи, поэтому выше описанная особенность оценки товаров в учете ООО «Радуга» не используется.

Оприходование товаров по покупным ценам в ООО «Радуга» аналогично отражению в учете поступивших материалов. При этом фактические затраты, связанные с приобретением (поступлением) товаров (продуктов), собираьтся предприятием непосредственно на счете 41 (в этом случае схема проводок будет аналогична рассмотренной при МПЗ, только вместо счета 10 будет использоваться счет 41).

Например, за январь 2008 г. в ООО «Радуга» были произведены следующие расходы, связанные с приобретением товаров:

фактическая стоимость товаров, полученных от поставщика, составила 10 000 рублей;

транспортные расходы по доставке товаров на склад — 1 000 рублей;

прочие расходы, связанные с приобретением товаров, включаемые в их фактическую себестоимость, — 3 000 рублей.

Для наглядности примера все указанные выше расходы приведены без учета НДС. В бухгалтерском учете бухгалтером ООО «Радуга» при этом делается проводка:

дебет счета 41 кредит счета 60 — 14 000 руб. (10 000 руб. + 1 000 руб. + 3 000 руб.) — расходы, связанные с приобретением товаров (продуктов), включены в их фактическую себестоимость (без учета НДС).

Если же расчетные документы по каким-либо прочим расходам, связанным с приобретением товаров (продуктов) помимо договорной цены поставщика, поступили в организацию после их оприходования, то в учете они отражаются так:

дебет счета 44 кредит счета 60 — отражены расходы, связанные с приобретением товаров (продуктов), расчетные документы по которым поступили после отражения стоимости этих товаров (продуктов) в учете.

Отметим, что в торговых организациях возможно отражение в учете товаров по продажным ценам. При применении организациями торговли торговой наценки следует учесть, что такая наценка может определяться как в целом по компании (по всей номенклатуре товаров или продуктов), так и в разрезе отдельных видов или групп товаров (продуктов).

Данный способ удобен тем, что себестоимость реализованных товаров будет тождественна величине выручки от их реализации. Однако для формирования финансовых результатов от операций реализации необходимо установить фактическую себестоимость реализованных товаров, отразив данный порядок в учетной политике.

Согласно Плану счетов (Инструкции по применению Плана счетов)), сумма торговой наценки на остаток нереализованных товаров (продуктов) на предприятиях розничной торговли (общепита) может быть определена по процентному методу. Такой процент исчисляется исходя из отношения величины торговой наценки на остаток товаров (продуктов) на начало отчетного периода (месяца) и оборота по кредиту счета 42 к сумме реализованных по продажным ценам за месяц товаров (изделий кухни) и остатка товаров (продуктов) на конец месяца (также по продажным ценам).

Так называемый средний процент реализованного торгового наложения можно представить следующей формулой:

*(сумма торговой наценки на начало месяца + торговая наценка по поступившим за месяц товарам (продуктам)): (выручка от реализации товаров (изделий кухни) за месяц) + остаток товаров (продуктов) на конец месяца) х 100% = средний процент*

или

*(сальдо по счету 42-1 на начало месяца + кредитовый оборот по счету 42-1): (оборот по кредиту счета 90 + остаток по счету 41 (или остаток по счету 41 + остаток по счету 20)) х 100% = средний процент.*

Умножая полученный средний процент реализованного торгового наложения на стоимость реализованных по продажным ценам товаров (изделий кухни), определяют величину торговой наценки, приходящейся на реализованные товары (изделия кухни).

В ООО «Радуга» данный способ не используется.

Пунктом 13 ПБУ 5/01 предусмотрено для всех торговых организаций (оптовых и розничных) отнесение затрат по заготовке и доставке товаров до центральных складов (баз), производимых до момента их передачи в продажу, в покупную (продажную) стоимость товаров или продуктов (то есть либо непосредственно на счет 41 «Товары», либо посредством применения счетов 15 и 16). Но затраты можно также включать в состав расходов на продажу (издержек обращения), в этом случае они относятся на счет 44 «Расходы на продажу». В этом случае, согласно Плану счетов (Инструкции по применению Плана счетов) такого рода расходы списываются в составе издержек обращения на себестоимость продаж не в полной сумме, а только в части, приходящейся на реализованные товары. Такой расчет будет производиться следующим порядком: 1) суммируются транспортные расходы, приходящиеся на остаток товаров (продуктов) на начало месяца и произведенные в отчетном месяце; 2) определяется выручка от реализации товаров (изделий кухни), проданных в отчетном месяце, и остаток товаров (продуктов) на конец месяца; 3) определяется средний процент издержек обращения к общей стоимости товаров (продуктов) путем деления определенной в подпункте 1 суммы издержек обращения к сумме реализованных и оставшихся товаров или продуктов (согласно подпункту 2); 4) умножением суммы остатка товаров (продуктов) на конец месяца на средний процент указанных расходов определяется их сумма, относящаяся к остатку товаров (продуктов) на конец месяца.

В ООО «Радуга» расходы по заготовке и доставке товаров на склады (как правило, большинство из них составляют транспортные расходы) включаются в покупную (продажную) стоимость товаров или продуктов, то есть непосредственно на счет 41 «Товары».

Оценка товаров (продуктов) при их выбытии (продаже, списании, передаче и т.п.) производится теми же способами, что и материалы (пункт 16 ПБУ 5/01): по себестоимости каждой единицы; по средней себестоимости; по себестоимости первых по времени приобретения товаров (продуктов) (способ ФИФО).

Способ оценки по себестоимости каждой единицы применяют те организации торговли (общепита), у которых присутствует небольшая номенклатура товаров (продуктов). Для этого в бухгалтерии и на складе учет движения товаров (продуктов) ведется отдельно по каждой их партии (даже если эти товары (продукты) отличаются только своей ценой). Такой метод является достаточно трудоемким.

Поэтому большинство организаций, включая ООО «Радуга» применяют способ оценки по средней себестоимости, которая определяется по каждому виду (группе) товаров (продуктов) как частное от деления общей себестоимости вида (группы) товаров (продуктов) на их количество. Поскольку порядок применения указанных выше методов одинаков и для торговли (оптовых и розничных), и для общественного питания, то мы рассмотрим их на примере организаций торговли.

Метод ФИФО основан на допущении, что товары реализуются (либо продукты отпускаются в производство) в течение определенного периода в последовательности их приобретения (поступления), то есть, товары (продукты), первыми проданные (поступившие в производство), должны быть оценены по себестоимости первых по времени приобретений с учетом себестоимости товаров (продуктов), числящихся на начало этого периода.

В данном случае делается предположение, что реализованы (отпущены для производственных целей) товары (продукты) из самой первой поступившей на склад партии. Если количество товаров (продуктов) в этой первой партии меньше израсходованного, то списываются товары (продукты) из второй партии, и так далее. В ООО «Радуга» данный метод не применяется.

**Заключение**

Нормативной базой для организации и ведения бухгалтерского учета в торговых организациях являются: Федеральный Закон «О бухучете» от 21.11.96 № 129 – ФЗ; План счетов бухучета финансово-хозяйственной деятельности организации и инструкция по его применению, утвержденный приказом Минфина РФ от 31.10.2000 № 944; Положения по ведению бухучета и бухгалтерской отчетности в РФ, утвержденные приказами Министерства финансов РФ. Требования к первичной документации определены в Государственном стандарте РФ «Унифицированные системы документации. Унифицированная система организационно-распорядительной документации. Требования к оформлению документов (ГОСТ 6.30-2003)», введенные в действие с 1 июля 2003 года. Первичные документы принимаются к учету, если они составлены по форме, содержащейся в Постановление Госкомстата РФ от 25 декабря 1998 г. № 132 «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету торговых операций».

Основными хозяйственными процессами в торговле является приобретение товаров и их дальнейшая реализация через предприятия розничной или оптовой торговли.

Согласно плана счетов финансово-хозяйственной деятельности от 31.10.2000 года № 94-Н учет бухгалтерских операций в розничной торговле ведется на счетах: счет 41 «Товары», счет 42 «Торговая наценка», счет 44 «Расходы на продажу», счет 50 «Касса», счет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», счет 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», счет 70 «Расчет с персоналом по оплату труда», счет 90 «Продажи», счет 99 «Прибыли и убытки».

В работе исследовано ведение бухгалтерского учета ООО «Радуга», являющееся торговым предприятием, частной формы собственности.

В ООО «Радуга» налажена централизованная форма бухгалтерской службы, то есть все аспекты бухгалтерского учета сосредоточены в главной (централизованной) бухгалтерии, являющейся единым подразделением организации. Такое ее построение дает возможность организовать четкое разделение труда сотрудников бухгалтерии и обеспечить контроль со стороны данной учетной службы за всеми производственными, коммерческими и иными процессами в организации. Анализ основных показателей финансово-хозяйственной деятельности ООО «Радуга» за 2004-2006 гг. показал снижение рентабельности продаж по прибыли от реализации за счет увеличения расходов на продажу. Рентабельность продаж по прибыли от реализации в 2005 году по сравнению с 2004 годом снизилась на 0,37 %, а в 2006 году – снизилась на 2.06 %.

Все основные средства в ООО «Радуга» принимаются к учету по первоначальной стоимости согласно пункту 7 ПБУ 6/01. Стоимость остальных объектов основных средств погашается посредством начисления амортизации.

К материально-производственным запасам (МПЗ) в ООО «Радуга» относятся материалы, используемые в деятельности торговой организации, и товары. Порядок их учета определен положениями ПБУ 5/01. Материалы и товары принимаются к бухгалтерскому учету в ООО «Радуга» по фактической себестоимости.

Расходы по заготовке и доставке товаров на склады (как правило, большинство из них составляют транспортные расходы) в ООО «Радуга» включаются в покупную (продажную) стоимость товаров или продуктов, то есть непосредственно на счет 41 «Товары».

Оценка товаров (продуктов) при их выбытии (продаже, списании, передаче и т.п.) производится теми же способами, что и материалы (пункт 16 ПБУ 5/01): по себестоимости каждой единицы, которая определяется по каждому виду (группе) товаров (продуктов) как частное от деления общей себестоимости вида (группы) товаров (продуктов) на их количество.

Таким образом, ведение бухгалтерского учета в ООО «Радуга» ведется в соответствии с нормативно-законодательными актами.

**Список использованной литературы**

1. Федеральный закон от 21.11.96 г. 129- ФЗ "О бухгалтерском учете".

2. Гражданский Кодекс РФ, часть1.

3. Налоговый Кодекс РФ.

4. План счетов бухгалтерского учёта финансово-хозяйственной деятельности организаций, утверждённый приказом Минфина РФ от 31.10.2002 г. 94н.

5. Положение по бухгалтерскому учету "Учетная политика предприятия" ПБУ 1/98. Утверждено приказом Минфина РФ от 09 декабря 1998 года 60н.

6. Положение по бухгалтерскому учету "Бухгалтерская отчетность организации" (ПБУ 4/99).

7. Положение по бухгалтерскому учету "Учет материально-производственных запасов" ПБУ 5/01. Утверждено приказом Минфина РФ от 9 июня 2001 года 44н.

8. Положение по бухгалтерскому учету "Доходы организации" (ПБУ 9/99), утверждённое приказом Минфина РФ от 6 мая 1999 г. 32н.

9. Положение по бухгалтерскому учету "Расходы организации" (ПБУ 10/99), утверждённое приказом Минфина РФ от 6 мая 1999 г. 33н.

10. Положение по бухгалтерскому учету "Учёт нематериальных активов" (ПБУ 7/98), утверждённое приказом Минфина РФ от 16 октября 2000 г. 91н.

11. Положение по бухгалтерскому учету "Учёт займов и кредитов и затрат по их обслуживанию"(ПБУ 7/98), утверждённое приказом Минфина РФ от 25 ноября 1998 г. 32н.

12. Агафонова М.Н. Бухгалтерский учет и документооборот в оптовой и розничной торговле. - М.: ГроссМедиа, 2007. -704 с.

13. Артемьев К. Эффективный учет. в розничной торговле// "Московский бухгалтер", N 4, апрель 2007 г.

14. Бухгалтерский учет и анализ деятельности торговой организации. / Власова В.М., Крылов Э.И., Дьякова Ю.Н. – М.: КноРус. 2005. – 304 с.

15. Ершова Т. Ведем торговлю: по всем правилам // "Двойная запись", N 6, июнь 2003 г.

16. Ефремова А.А. Учет резервов в организациях торговли и общественного питания / [Электронный ресурс]. Режим доступа: www.dis.ru/buntorg. № 1-2005.

17. Кравченко Л.И. Бухгалтерский учет в торговле и общественном питании. 4-е издание. – М.: ФУ Аинформ. 2007. – 768 с.

18. Крылов Э.И., Власова В.М. Бухгалтерский учет и анализ деятельности торговой организации: Практическое пособие. – М.: КноРус. 2005. – 612 с.

19. Лебедева С.Н. Экономика торгового предприятия Учебное пособие - Минск: Новое знание, 2003. – 312 с.

20. Медведев М.Ю. Положения по бухгалтерскому учету (ПБУ): Постатейные комментарии. - М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2002. – 415 с.

21. Мильруд Е.Д. Бухгалтерский учет товарных операций в розничной торговле. – М.: ЭКСМО. 2007. – 288 с.

22. Николаева Г.А. Бухгалтерский учет в оптовой торговле: Учебно-практическое пособие. – М.: Приор-издат. 2005. – 256 с.

23. Теория бухгалтерского учета: Учебное пособие / И.А. Маслова, Л.В. Попова, Б.Г. Маслов. – М.: НОРМА, 2006. - 208 с.

24. Шредер Н.Г. Бухгалтерский учет в оптовой и розничной торговле.- М.: Альфа-Пресс, 2005. – 240 с.