Агентство по образованию

ГОУ ВПО «Тверской государственный университет»

Курсовая работа по дисциплине

***«Особенности калькулирования и бюджетирования в отдельных отраслях производственной сферы»***

***«Особенности учета***

***издержек обращения торговли»***

Выполнил: слушатель III курса

специальности «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»

Булатова С.А.

Руководитель:

Тверь 2007

**Содержание**

1. Понятие издержек обращения торговли 3

2. Нормативно-правовые и методологические основы формирования издержек обращения торговли 4

3. Номенклатура калькуляционных статей затрат и их содержание 7

4. Учет издержек обращения торговли 14

5. Расчет издержек обращения на остаток товаров 17

Список использованной литературы 19

# 1. Понятие издержек обращения торговли

Особенностью учета затрат в торговых организациях является то, что себестоимость товаров не определяется. В то же время в указанных организациях товары подлежат учету по стоимости приобретения, когда помимо покупной цены товаров в эту стоимость включают транспортные и подобные им расходы.

В сфере обращения торговые организации несут расходы, связанные с осуществлением своей деятельности, в целях доведения изготовленных производителем товаров до потребителя (покупателя). Возникают издержки обращения торговли.

«Издержки обращения – это потребленные материальные и трудовые ресурсы в процессе снабженческо-сбытовой деятельности по доставке, доработке и фасовке готовой продукции, а также по покупке-продаже товаров».[[1]](#footnote-1)

**Издержки обращения торговли** – это затраты живого и овеществленного труда торговых организаций в стоимостной форме в процессе закупки (заготовки), перевозки (транспортировки), хранения и продажи товаров[[2]](#footnote-2).

Основные задачи управленческого учета издержек обращения торговли заключаются в следующем:

* своевременное обеспечение руководителей торговых организаций полной и достоверной информацией о фактических расходах;
* осуществление действенного контроля за использованием материальных, трудовых и денежный ресурсов.

## 2. Нормативно-правовые и методологические основы формирования издержек обращения торговли

В настоящее время учет затрат в торговых организациях осуществляется в соответствии со следующими нормативными документами:

1. Налоговый кодекс Российской Федерации.

2. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99, утвержденное Приказом Минфина РФ от 6 мая 1999 г. № 33н.

Ст. 320 НК РФ определяет порядок определения расходов по торговым операциям[[3]](#footnote-3). В соответствии с данной статьей в течение текущего месяца издержки обращения (расходы на реализацию) формируются в соответствии с главой 25 НК РФ. При этом в сумму издержек обращения включаются также расходы налогоплательщика – покупателя товаров на доставку этих товаров, складские расходы и иные расходы текущего месяца, связанные с приобретением, если они не учтены в стоимости приобретения товаров, и реализацией этих товаров. К издержкам обращения не относится стоимость приобретения товаров по цене, установленной условиями договора. При этом налогоплательщик имеет право сформировать стоимость приобретения товаров с учетом расходов, связанных с приобретением этих товаров. Указанная стоимость товаров учитывается при их реализации в соответствии с подпунктом 3 пункта 1 статьи 268 настоящего Кодекса. Стоимость приобретения товаров, отгруженных, но не реализованных на конец месяца, не включается налогоплательщиком в состав расходов, связанных с производством и реализацией, до момента их реализации. Порядок формирования стоимости приобретения товаров определяется налогоплательщиком в учетной политике для целей налогообложения и применяется в течение не менее двух налоговых периодов.

Расходы текущего месяца разделяются на прямые и косвенные. К прямым расходам относятся стоимость приобретения товаров, реализованных в данном отчетном (налоговом) периоде, и суммы расходов на доставку (транспортные расходы) покупных товаров до склада налогоплательщика - покупателя товаров в случае, если эти расходы не включены в цену приобретения указанных товаров. Все остальные расходы, осуществленные в текущем месяце, признаются косвенными расходами и уменьшают доходы от реализации текущего месяца. Сумма прямых расходов в части транспортных расходов, относящаяся к остаткам нереализованных товаров, определяется по среднему проценту за текущий месяц с учетом переходящего остатка на начало месяца в следующем порядке:

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

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

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

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

ПБУ 10/99 определяет состав расходов, включаемых в издержки обращения и производства организаций торговли, и порядок учета расходов по элементам затрат.

Многие бухгалтеры торговых организаций в целях бухгалтерского учета применяют ранее действовавшие Методические рекомендации по учету затрат, включаемых в издержки обращения и производства, и финансовых результатов на предприятиях торговли и общественного питания, утвержденные Роскомторгом по согласованию с Минфином России 20.04.95 № 1-550/32-2 (далее — Методические рекомендации). В связи с введением в действие главы 25 «Налог на прибыль организаций» части второй Налогового кодекса Российской Федерации с 1 января 2002 года данные Методические рекомендации были признаны утратившими силу. Однако Минфин России разъяснил, что организации, как и ранее, могут руководствоваться подобными отраслевыми инструкциями (указаниями) с учетом требований, принципов и правил признания в бухучете показателей, раскрытия информации в бухгалтерской отчетности в соответствии с принятыми нормативными документами по бухучету. Об этом сказано в письме Минфина России от 29.04.2002 № 16-00-13/03 «О применении нормативных документов, регулирующих вопросы учета затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции (работ, услуг)»[[4]](#footnote-4).

# 3. Номенклатура калькуляционных статей затрат и их содержание

Для управленческого учета затрат, учитываемых на счете «Расходы на продажу», устанавливается номенклатура калькуляционных статей затрат, формирующих издержки обращения на предприятиях торговли и общественного питания.

В качестве базовой используется следующая номенклатура калькуляционных статей затрат[[5]](#footnote-5):

Транспортные расходы.

Затраты на оплату труда.

Отчисления на социальные нужды.

Расходы на аренду и содержание зданий, сооружений, помещений, оборудования и инвентаря.

Амортизация основных средств.

Расходы на ремонт основных средств.

Расходы на топливо, газ, электроэнергию для производственных нужд.

Расходы на хранение, подработку, подсортировку и упаковку товаров.

Расходы на рекламу.

Оплата процентов за пользование кредитом банка.

Потери товаров и технологические отходы.

Расходы на тару.

Прочие расходы.

К издержкам обращения относят транспортные расходы по доставке и продаже товаров, материальные затраты (электроэнергия, топливо и т. д.), оплату труда работников, расходы по управлению (командировочные расходы, услуги связи, банков и т. д.), недостачи и потери товаров и другие. Вышеперечисленный калькуляционный состав затрат распространяется на торговые, посреднические и другие организации, хотя в них и не организуется учет издержек обращения в разрезе экономических элементов и не исчисляется себестоимость проданных товаров.

Торговые организации самостоятельно устанавливают перечень калькуляционных статей затрат (п.8 ПБУ 10/99)[[6]](#footnote-6).

По каждой калькуляционной статье затрат внутри синтетического счета 44 «Расходы на продажу» ведется бухгалтерский управленческий учет по видам затрат. Информация о видах затрат, включаемых в каждую из статей калькуляции, была обобщена нами в таблице, приведенной ниже.

Торговые организации самостоятельно организуют управленческий учет издержек обращения с помощью многографных карт или ведомостей, в которых для каждой статьи расходов имеется самостоятельная графа. За отчетный период по каждой графе подсчитывается сумма расходов, а затем в итоговой графе показывается общая величина издержек обращения. Управленческий учет ведется в разрезе структурных подразделений торговой организации, а внутри них – по калькуляционным статьям затрат. Итоги по указанным первичным документам используются для учета издержек обращения торговой организации по счету 44 «Расходы на продажу».

**Виды затрат, включаемые в калькуляционные статьи затрат, формирующих издержки обращения**

|  |  |
| --- | --- |
| **Наименование статьи** | **Виды затрат** |
| **Транспортные расходы** | 1. Оплата транспортных услуг сторонних организаций за перевозки товаров и продуктов (оплата за перевозки, подачу вагонов, взвешивание грузов и т. п.).  2. Оплата услуг организаций по погрузке товаров и продуктов в транспортные средства и выгрузке из них, плата за экспедирование и другие услуги.  3. Стоимость материалов, израсходованных на оборудование транспортных средств (щиты, люки, стойки, стеллажи и т.д.) и утепление (солома, опилки, мешковина и т.п.).  4. Плата за временное хранение грузов на станциях, пристанях, в портах, аэропортах и т.п. в пределах нормативных сроков, установленных для вывоза грузов в соответствии с заключенными договорами.  5. Плата за обслуживание подъездных путей и складов не общего пользования, включая плату железным дорогам согласно заключенным с ними договорам. |
| ***Примечание****. Расходы связанные с доставкой (включая погрузочно-разгрузочные работы) товаров и продуктов транспортом и персоналом предприятия торговли, подлежат включению в соответствующие калькуляционные статьи затрат (расходы на оплату труда, амортизация основных средств и другие).* | |
| **Затраты на оплату труда** | 1. Оплата труда основного торгово-производственного персонала организации за фактически выполненную работу по сдельным расценкам, тарифным ставкам и должностным окладам в соответствии с принятыми формами и системами заработной платы с учетом премий за производственные показатели, стимулирующие и компенсирующие выплаты (включая компенсацию по оплате труда в связи с повышением цен и индексацией доходов в пределах предусмотренных  законодательством норм).  2. Компенсации женщинам, находящимся в отпуске по уходу за детьми до определенного законодательством возраста.  3. Оплата труда работников несписочного состава, занятых в основной деятельности.  4. Другие выплаты, предусмотренные законодательством о труде. |
| ***Примечание****. В издержки обращения не включаются: премии, выплачиваемые за счет средств фонда специального назначения и целевых поступлений; материальная помощь, беспроцентные ссуды на улучшение жилищных условий, обзаведение домашним хозяйством и иные социальные потребности; оплата дополнительно предоставляемых по коллективному договору (сверх установленных законодательством) отпусков работникам.* | |
| **Отчисления на социальные нужды** | Отражаются обязательные отчисления по установленным законодательством нормам. |
| **Расходы на аренду и содержание зданий, сооружений, помещений, оборудования и инвентаря** | 1. Плата за текущую аренду торгово-складских зданий, строений и помещений, сооружений, оборудования и инвентаря и других отдельных объектов основных средств, причитающаяся арендодателю.  2. Расходы на отопление, освещение, водоснабжение, канализацию и другие коммунальные услуги.  3. Расходы на содержание в чистоте помещений, уборку примыкающих к ним участков территории (дворы, улицы, тротуары), вывоз мусора.  4. Стоимость предметов и средств ухода за помещениями (известь, мастика, мешковина, щетки, метлы, веники и т. п.).  5. Стоимость электроэнергии, потребленной на приведение в движение подъемников, лифтов, транспортеров, торговых автоматов, контрольно-кассовых машин и т.п.  6. Расходы на проверку и клеймение весов, водомеров, электро-, газовых счетчиков и других измерительных приборов.  7. Расходы на содержание и ремонт сигнализационных устройств; расходы на проведение противопожарных мероприятий; плата сторонним организациям за пожарную и сторожевую охрану (складов, магазинов, столовых и т. п.).  8. Расходы на обслуживание подъемно-транспортных механизмов и другого оборудования сторонними организациями. |
| **Амортизация основных средств** | Отражаются суммы амортизационных отчислений на полное восстановление основных средств, начисленные исходя из их балансовой стоимости и утвержденных норм амортизации, включая суммы, исчисленные с применением механизма ускоренной амортизации в соответствии с законодательством.  В торговых организациях, осуществляющих свою деятельность на условиях долгосрочной аренды, отражаются амортизационные отчисления на полное восстановление как по собственным, так и по арендованным основным средствам, а также амортизация помещений, предоставляемых бесплатно торговым организациям, обслуживающим трудовые коллективы. |
| **Расходы на ремонт основных средств** | Включают расходы на проведение всех видов ремонтов (текущих, средних, капитальных) основных средств, в том числе расходы по ремонту арендованных основных средств (включая помещения), если это предусмотрено договором аренды. В случае неравномерного осуществления ремонта основных средств в течение года торговые организации могут образовывать резерв расходов на ремонт основных средств за счет ежемесячных отчислений. Излишне образованный в отчетном году резерв сторнируется в конце отчетного года. При превышении фактических расходов над суммой образованного резерва сумма превышения относится на издержки обращения. |
| **Расходы на топливо, газ, электроэнергию для производственных нужд** | 1. Фактическая себестоимость дров, угля, нефти, торфа и других видов топлива, потребленных на технологические и иные производственные нужды. В фактическую себестоимость включаются покупная цена, расходы на перевозку, погрузочно-разгрузочные работы, распиловку, колку и укладку дров.  2. Стоимость электроэнергии, газа и пара, израсходованных на технологические цели, на приведение в движение оборудования и механизмов. |
| ***Примечание****. Данная статья в большей мере используется на предприятиях общественного питания.* | |
| **Расходы на хранение, подработку, подсортировку и упаковку товаров** | 1. Фактическая стоимость материалов (оберточной бумаги, пакетов, клея, шпагата, гвоздей, стружки, опилок, соломы, проволоки и т.п.), потребленных при подработке, переработке, сортировке, фасовке и упаковке товаров.  2. Плата за услуги сторонних организаций за фасовку и упаковку товаров.  3. Расходы на содержание холодильного оборудования – стоимость электроэнергии, воды, смазочных материалов.  4. Оплата услуг сторонних организаций по техническому обслуживанию холодильного оборудования.  5. Фактическая себестоимость льда, потребленного для охлаждения товаров и продуктов.  6. Плата за временное хранение товаров на складах сторонних организаций.  7. Расходы на дезинфекцию (уничтожение вредных насекомых) и дератизацию (истребление мышей, крыс и других грызунов).  8. Другие расходы на создание условий для хранения товаров и продуктов (газовая среда, искусственное охлаждение, активная вентиляция и т. п.). |
| **Расходы на рекламу** | 1. На оформление витрин, выставок, выставок-продаж, комнат образцов товаров.  2. На разработку и печатание рекламных изданий (иллюстрированных прейскурантов, каталогов, брошюр, альбомов, проспектов, плакатов, афиш, рекламных писем, открыток и т. п.).  3. На разработку и изготовление эскизов этикеток, образцов оригинальных и фирменных пакетов, упаковки и т. д.  4. На рекламные мероприятия через средства массовой информации (объявления в печати, передачи по радио, телевидению).  5. На световую и иную наружную рекламу; на приобретение, изготовление, копирование, дублирование и демонстрацию рекламных кино-, видео-, диафильмов и т.п.  6. На изготовление стендов, муляжей, рекламных щитов, указателей.  7. На уценку товаров, полностью или частично потерявших свое первоначальное качество во время экспонирования в витринах, торговых залах магазинов и на выставках.  8. Стоимость образцов товаров, переданных в соответствии с контрактами, соглашениями и иными документами непосредственно покупателям или посредническим организациям бесплатно и не подлежащих возврату.  9. На проведение других рекламных мероприятий, связанных с торговой деятельностью. |
| ***Примечание****. Расходы на торговую рекламу, включаемые в состав издержек обращения, при налогообложении принимаются по нормам, утвержденным в законодательном порядке.* | |
| **Оплата процентов за пользование кредитом банка** | 1. Платежи по процентам за кредиты банков в пределах учетной ставки Центрального банка РФ плюс 3%.  2. Оплата процентов по кредитам поставщиков – производителей работ, услуг, включая оформление долгового обязательства векселями, за приобретение товаров и других материальных ценностей, проведение работ, оказание услуг сторонними организациями.  3. Оплата процентов за пользование средствами Федерального фонда государственной финансовой поддержки досрочного завоза продукции (товаров) в районы Крайнего Севера и приравненные к ним местности в пределах установленных сроков возврата средств и других аналогичных региональных фондов. |
| **Потери товаров и технологические отходы** | 1. Потери товаров и продуктов при железнодорожных, водных, воздушных, автомобильных и гужевых перевозках, хранении и продаже в пределах действующих норм естественной убыли, утвержденных в установленном порядке. Списание товаров и продуктов в пределах норм естественной убыли производят в случаях, если при ее приемке или инвентаризации выявлена фактическая недостача. Для равномерного включения таких расходов в издержки обращения ежемесячно начисляется резерв на списание естественной убыли товаров в пределах действующих норм. Потери и недостачи товаров и продуктов отражаются по покупным ценам. |
| **Расходы на тару[[7]](#footnote-7)** | 1. Амортизация (износ) тары-оборудования; расходы на ремонт тары-оборудования.  2. Амортизация многооборотной тары, возмещенная поставщикам в соответствии с условиями поставки товаров.  3. Расходы, связанные с ремонтом и естественным износом тары-оборудования в части, возмещенной поставщикам (владельцам тары-оборудования).  4. Стоимость тары, списанной из-за естественного износа.  5. Расходы на перевозку, погрузку и выгрузку порожней тары, осуществляемую сторонними организациями при возврате ее поставщикам или сдаче тарособирающим организациям.  6. Расходы на очистку и обработку (дезинфекцию) тары.  7. Разница между приемными ценами при оприходовании тары и сдаточными ценами при возврате порожней тары.  8. Другие расходы на тару. |
| **Прочие расходы** | 1. Налоги, сборы, отчисления в бюджет и в специальные внебюджетные фонды, производимые в соответствии с установленным законодательством порядком за счет издержек обращения.  2. Вознаграждения за изобретения и рационализаторские предложения.  3. Износ по нематериальным активам.  4. Расходы по обеспечению нормальных условий труда и техники безопасности: текущие расходы на устройство и содержание вентиляторов, ограждений машин и их движущихся частей, люков, отверстий, прочих видов устройств некапитального характера, плата медицинским учреждениям (поликлиникам, санитарно-эпидемиологическим станциям) за медицинский осмотр работников торговли и общественного питания, стоимость мыла, аптечек, медикаментов, перевязочных средств и другие.  5. Расходы на устройство и содержание комнат отдыха, кипятильников, баков, умывальников, душей, раздевалок, шкафчиков для специальной одежды, сушилок и другого оборудования (где предоставление этих услуг работающим связано с особенностями производства и предусмотрено коллективным договором).  6. Расходы по ведению реестра акционеров.  7. Расходы по ведению кассового хозяйства (расходы на кассовые рулонные марки, кассовые чеки, контрольно-кассовые ленты, стоимость красящей ленты и краски для печатающего механизма контрольно-кассовых машин, расходы на инкассацию денежной выручки, плата сторонним организациям за обслуживание, технический надзор и уход за контрольно-кассовыми машинами) оплата консультационных, информационных и аудиторских услуг.  8. Компенсации (в пределах установленных законодательством норм) за использование для служебных поездок личных легковых автомобилей.  9. Оплата услуг почтовой, телефонной, телеграфной и факсимильной связи.  10. Расходы на содержание и эксплуатацию собственных телефонных станций, коммутаторов, телетайпов, диспетчерской связи и радиосвязи.  11. Расходы на приобретение канцелярских принадлежностей и бланков, на типографские и переплетные работы.  12. Расходы на подписку периодических изданий для служебного пользования, приобретение справочной литературы, прейскурантов, каталогов, инструктивных и других служебных материалов.  13. Оплата информационно-вычислительных услуг, оказанных по договорам с вычислительными центрами, не состоящими на балансе предприятия.  14. Расходы на служебные разъезды работников в пределах пункта нахождения предприятия торговли.  15. Расходы на командировки, связанные с торгово-производственной деятельностью.  16. Представительские расходы и расходы по проведению заседаний совета (правления) торговых организаций и их ревизионных комиссий в пределах утвержденных советом (правлением) смет на отчетный период, разработанных исходя из установленных законодательством норм и нормативов.  17. Расходы на экспертизу и лабораторный анализ товаров, продуктов и пищи.  18. Расходы, возмещаемые работникам в соответствии с действующим законодательством о компенсациях и гарантиях при переводе, приеме вновь и направлении на работу в другую местность.  19. Расходы по подготовке, переподготовке и повышению квалификации кадров (кроме расходов на оплату труда, учтенных на калькуляционной статье затрат «Затраты на оплату труда», и отчислений на социальные нужды, учтенных на калькуляционной статье затрат «Отчисления на социальные нужды», а также расходов на эти цели, произведенных за счет прибыли, остающейся в распоряжении торговых организаций) в пределах установленных законодательством норм.  20. Оплата услуг банков.  21. Расходы по обслуживанию посетителей в предприятиях общественного питания.  22. Другие затраты, подлежащие включению в состав издержек обращения, но не относящиеся к ранее перечисленным калькуляционным статьям. |

# 4. Учет издержек обращения торговли

Учет издержек обращения ведется на активном счете 44 «Расходы на продажу». По дебету этого счета отражаются издержки обращения торгового предприятия за отчетный период, а по кредиту они списываются на проданную продукцию.

Делаются следующие бухгалтерские записи[[8]](#footnote-8):

**Д-т сч. 44 «Расходы на продажу»,**

**К-т сч. 02 «Амортизация основных средств», 05 «Амортизация нематериальных активов»** - на сумму амортизационных отчислений соответственно по основным средствам и нематериальным активам;

**К-т сч. 04 «Нематериальные активы»** - на стоимость части нематериальных активов;

**К-т сч. 10 «Материалы»** - на стоимость сырья и материалов;

**К-т. сч. 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям»** - списываются суммы НДС по приобретенным основным средствам, нематериальным активам, материально-производственным запасам, выполненным работам и услугам;

**К-т сч. 41 «Товары»** - стоимость товаров, использованных при продаже других товаров;

**К-т сч. 50 «Касса» и 51 «Расчетные счета»** - соответственно наличные выплаты и безналичная оплата за предоставленные услуги, например, консультации, проценты за кредит, услуги банка и др.;

**К-т сч. 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»** - услуги поставщиков, лизинговые платежи, комиссионные вознаграждения, расходы на рекламу, хранение, погрузку и разгрузку товаров;

**К-т сч. 68 «Расчеты по налогам и сборам»** - платежи в бюджет и внебюджетные фонды, относящиеся на издержки обращения, например, налог на пользователей автодорог, земельный налог, налог за право пользования недрами и др.;

**К-т сч. 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению»** - начисление на заработную плату единого социального налога: по субсчету 1 «Расчеты по социальному страхованию»; субсчету 2 «Расчеты по пенсионному обеспечению»; субсчету 3 «Расчеты по обязательному медицинскому страхованию»;

**К-т сч. 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»** - заработная плата работников торговых организаций;

**К-т сч. 71 «Расчеты с подотчетными лицами»** - хозяйственные и командировочные расходы, произведенные подотчетными лицами;

**К-т сч. 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»** - расходы по обязательному страхованию имущества;

**К-т сч. 96 «Резервы предстоящих расходов»** - резервы на ремонт основных средств, на предстоящую оплату отпусков работникам, на выплату ежегодных вознаграждений за выслугу лет сотрудникам;

**К-т сч. 97 «Резервы будущих периодов»** - доля расходов будущих периодов, списанная в текущем отчетном периоде.

В конце отчетного периода с кредита счета 44 «Расходы на продажу» общая сумма издержек обращения торговой организации списывается на проданные товары в дебет счета 90 «Продажи».

Для обобщения информации о суммах недостач и потерь от порчи товаров предназначен счет 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей». Аналитический учет к счету 94 организуется по видам и разновидностям товарных потерь. По дебету счета 94 собираются сведения об учетной стоимости недостающих и утраченных товаров с кредита счетов 41 «Товары», 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» и др. По кредиту отражается списание недостач и потерь после принятия руководителем организации соответствующего решения. Сальдо счета 94 показывает сумму недостающих и утраченных товаров, по которым еще не принято решение о списании[[9]](#footnote-9).

Недостачи, возникшие при продаже товаров, отражаются следующей бухгалтерской записью:

**Д-т сч. 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей»,**

**К-т сч. 44 «Расходы на продажу».**

Потери товаров, возникшие в результате стихийных бедствий, пожаров, аварий и т.п. чрезвычайных ситуаций, списываются на дебет счета 99 «Прибыли и убытки» с кредита счета 44 «Расходы на продажу».

Отнесение издержек обращения к прямым или косвенным торговые организации осуществляют по следующим правилам. К прямым расходам торговой организации относятся транспортные расходы, но не все, а только расходы по доставке товара до склада организации при его покупке, если эти расходы по условиям договора не включены в цену покупки. Все остальные расходы торговых организаций, связанные с приобретением и реализацией покупных товаров, включая другие транспортные расходы, относятся к косвенным расходам. Косвенные расходы полностью уменьшают доходы от реализации текущего месяца. Прямые расходы уменьшают доходы от реализации, за исключением части, относящейся к остатку товаров на складе.

Если организация кроме торговли занимается другими видами деятельности, налоговый учет прямых и косвенных расходов по разным видам деятельности следует вести раздельно[[10]](#footnote-10).

# 5. Расчет издержек обращения на остаток товаров

В течение отчетного периода на дебете счета 44 «Расходы на продажу» собираются все издержки обращения торговой организации, которые относятся как к проданным товарам, как и к товарам, которые остались на складе не проданными в конце отчетного периода. Поэтому необходимо распределить издержки обращения между данными товарами и их остатками (запасами) на складе. Для этого делается специальный расчет издержек обращения на остаток товаров с отдельным выделением в управленческом учете транспортных расходов и расходов по оплате за кредит банка.

Другие расходы при расчете не выделяются и в полном объеме списываются через счет продаж на финансовые результаты торговой организации.

Величина издержек обращения на остаток товаров определяется по их среднему проценту за отчетный период с учетом переходящего остатка на начало отчетного периода в следующей последовательности:

1) определяется общая сумма издержек обращения (И) путем сложения соответствующих сумм транспортных расходов и расходов по оплате процентов за кредит банка за отчетный период (Ио) с их остатком на начало отчетного периода (Ин);

2) определяется по данным учета стоимость товаров, проданных в отчетном периоде (Со), и их остатков на конец отчетного периода (Ск);

3) рассчитывается средний процент издержек обращения к общей стоимости товаров:

Кср = И / С;

4) определяется величина издержек обращения, списываемых на остатки непроданных товаров на конец отчетного периода (Ик), путем умножения стоимости товаров на конец отчетного периода (Ск) на средний процент издержек обращения:

Ик = Ск • Кср;

5) рассчитывается величина издержек обращения, списываемых в отчетном периоде на проданные товары (Ит):

Ит = Ин + Ио – Ик.

**Пример.** Все издержки обращения за отчетный период составили 4800 тыс. руб.; общая сумма транспортных расходов и расходов по оплате процентов за кредит банка за отчетный период равна 900 тыс. руб.; транспортные расходы и расходы по оплате процентов за кредит банка, относящиеся на остаток товаров на начало отчетного периода, составили 150 тыс. руб.; продано за отчетный период товаров на 12200 тыс. руб.; стоимость остатков непроданных товаров на конец отчетного периода составила 2400 тыс. руб., отсюда:

1) Кср = (150 + 900) / (12200 + 2400) • 100 = 7,19%;

2) Ик = 2400 • 7,19 / 100 = 172,56 тыс. руб.;

3) Ит = 150 + 900 – 172,56 = 877,44 тыс. руб.;

4) Идр = 4800 – 900 = 3900 тыс. руб. – издержки обращения за отчетный период по другим калькуляционным статьям затрат;

5) всего в отчетном периоде будет списано издержек обращения 4777,44 тыс. руб. (3900 + 877,44 или 150 + 4800 – 172,56).

Для торговых организаций, расположенных в районах Крайнего Севера и приравненных к ним местностях, такой расчет осуществляется только по транспортным расходам.

Следует также отметить, что транспортные расходы можно включать в стоимость приобретенных для продажи товаров, а при осуществлении торговыми организациями закупок по импорту помимо транспортных расходов в стоимость товаров включаются таможенные пошлины и прочие расходы по заготовлению, которые отражаются на дебете счета 41 «Товары»[[11]](#footnote-11).

# Список использованной литературы

1. Налоговый кодекс РФ. Часть 2. http://www.consultant.ru/online/
2. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99, утвержденное Приказом Минфина РФ от 6 мая 1999 г. № 33н. http://www.consultant.ru/online/
3. Болтовская А.А. Особенности учета транспортных расходов в торговле // Российский налоговый курьер. – 2004. - №17. - http://www.rnk.ru
4. Валеева Ж.Р. Товарные потери // Российский налоговый курьер. – 2002. - №12. - http://www.rnk.ru
5. Врублевский Н.Д. Управленческий учет издержек производства и себестоимости продукции в отраслях экономики. - М., 2004: Бухгалтерский учет. - 372 с.
6. Педченко И.В. Прямые и косвенные расходы в торговле // Российский налоговый курьер. – 2002. - №9. - http://www.rnk.ru
7. Ракитина М.Ю. Операции с многооборотной тарой на предприятиях торговли // Российский налоговый курьер. – 2002. - №24. - http://www.rnk.ru

1. Врублевский Н.Д. Управленческий учет издержек производства и себестоимости продукции в отраслях экономики. - М., 2004: Бухгалтерский учет. – с. 353 [↑](#footnote-ref-1)
2. Там же. [↑](#footnote-ref-2)
3. Налоговый кодекс РФ. Часть 2. http://www.consultant.ru/online/ [↑](#footnote-ref-3)
4. Болтовская А.А. Особенности учета транспортных расходов в торговле // Российский налоговый курьер. – 2004. - №17. - http://www.rnk.ru [↑](#footnote-ref-4)
5. Врублевский Н.Д. Управленческий учет издержек производства и себестоимости продукции в отраслях экономики. - М., 2004: Бухгалтерский учет. – с. 353 – 354 [↑](#footnote-ref-5)
6. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99, утвержденное Приказом Минфина РФ от 6 мая 1999 г. № 33н. http://www.consultant.ru/online/ [↑](#footnote-ref-6)
7. Ракитина М.Ю. Операции с многооборотной тарой на предприятиях торговли // Российский налоговый курьер. – 2002. - №24. - http://www.rnk.ru [↑](#footnote-ref-7)
8. Врублевский Н.Д. Управленческий учет издержек производства и себестоимости продукции в отраслях экономики. - М., 2004: Бухгалтерский учет. – с. 362 – 363 [↑](#footnote-ref-8)
9. Валеева Ж.Р. Товарные потери // Российский налоговый курьер. – 2002. - №12. - http://www.rnk.ru [↑](#footnote-ref-9)
10. Педченко И.В. Прямые и косвенные расходы в торговле // Российский налоговый курьер. – 2002. - №9. - http://www.rnk.ru [↑](#footnote-ref-10)
11. Врублевский Н.Д. Управленческий учет издержек производства и себестоимости продукции в отраслях экономики. - М., 2004: Бухгалтерский учет. – с. 365 [↑](#footnote-ref-11)