**ВВЕДЕНИЕ**

Для правильного руководства деятельностью торгового предприятия

необходимо располагать полной, точной, объективной, своевременной и достаточно детальной экономической информацией. Это достигается ведением хозяйственного учета. В зависимости от характера данных, методов

их получения и способов группировки хозяйственный учет делится на три вида: оперативный, статистический и бухгалтерский.

Бухгалтерский учет - сплошное (хозяйственные средства и операции с

ними регистрируются все без исключения), непрерывное (изменение состояния хозяйственных средств и процессов отражается непрерывно и в хронологической последовательности), взаимосвязанное отражение хозяйственной деятельности предприятия на основе документов.

Согласно положениям нормативных актов оптовая торговля представляет собой продажу товара юридическим лицам и индивидуальным

предпринимателям для последующей перепродажи или производства. Оптовой торговлей могут заниматься любые предприятия независимо от вида собственности и организационно-правовой формы. Предприятие-производитель, например, может реализовывать свою продукцию как оптом, так и в розницу.

В отличие от розничной торговли, правила осуществления которой

устанавливаются многочисленными нормативными актами, оптовая торговля в основной массе регулируется Гражданским кодексом РФ. В Гражданском кодексе РФ налоговому понятию реализация товаров и бухгалтерскому – продажа товаров соответствуют сделки, предполагающие факт перехода права собственности на вещное имущество от одной стороны договора к другой. Согласно п. 1 статьи 454 ГК РФ товар - это вещь, которую продавец обязуется передать по договору купли-продажи в собственность покупателя, а покупатель обязуется принять этот товар и уплатить за него определенную сумму (цену).[1, с.157]

Правила отражения в бухгалтерском учете продаж, предполагающих реализацию товаров, определяются требованием п. 2 ст. 8 Закона РФ «О бухгалтерском учете», в соответствии с которым «имущество, являющееся собственностью организации учитываются обособленно от имущества других юридических лиц, находящегося у данной организации». [2, c.10]

Данное требование раскрывается в правилах учета вещных активов (ПБУ 9/99, 10/99) и инструкции по применению Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации. Патров В.В., Пятов М.Л. раскрывают суть этих правил, их два:

Первое правило определяет момент постановки (оприходования)

имущества на баланс организации и момент списания его с бухгалтерского баланса как дату возникновения у организации права собственности на это имущество и дату утраты организацией права собственности на данные активы соответственно.

Второе правило заключается в том, что имущество, находящееся во владении или во владении и пользовании организации, но не являющееся ее собственностью, отражается на забалансовых счетах. [3, с. 26-27]

Исходя из вышеперечисленных правил, при продаже товаров основным из условий признания доходов является переход права собственности и распоряжения на товар от оптового предприятия к покупателю.

Цель данной курсовой работы: исследование теории и практики

учета товарных операций в оптовой торговле.

Для достижения поставленной цели необходимо решить следующие

задачи:

- рассмотреть оптовую торговлю и ее характеристику как вида предпринимательской деятельности;

- изучить учет поступления товаров в оптовой торговле;

Объектом исследования в данной курсовой работе послужит торговое предприятие ООО «Поставка Информационных технологий».

Торговое предприятие «Поставка Информационных технологий» является обществом с ограниченной ответственностью, расположено в г. Владивостоке, Приморского края. Общество является юридическим лицом, имеет печать со своим наименованием, расчетный, текущий и ссудный счета в банках. Учредителями общества являются физические лица. На данном предприятии осуществляется оптовая торговля программным обеспечением.

Методологической основой проводимого исследования послужили

работы следующих авторов: Николаева Г.А., Блицау Л.П.«Бухгалтерский учет в торговле» и др., статьи периодической печати журналов «Главбух» и «Бухгалтерский учет», а также нормативно-правовая документация регламентирующая учет.

**1. Сущность и значение оптовой торговли, и место в ней товарных операций**

Основные участники товарного рынка – изготовители, посредники, потребители продукции – должны быть равноправными партнерами, что проявляется в такой форме товарных связей, как оптовая торговля, способная активно регулировать накопление и перемещение продукции во времени и в пространстве.

Оптовая торговля – это форма отношений между предприятиями, организациями, при которой хозяйственные связи по поставкам продукции формируются сторонами самостоятельно. Она влияет на систему экономических связей между регионами, отраслями, определяет пути перемещения товаров в стране, благодаря чему совершенствуется территориальное распределение труда. Достигается пропорциональность в развитии регионов.

Оптовая торговля охватывает по существу всю совокупность товарных ресурсов, являющихся как средствами производства, так и предметами потребления. Как правило, при оптовой торговле товар закупается крупными партиями. Закупки оптом осуществляют посреднические организации с целью последующей перепродажи низовым оптовым организациям, предприятиям розничной торговли. В большинстве случаев оптовая торговля не связана с реализацией продукции конкретным конечным потребителям, т.е. она позволяет изготовителям с помощью посредников сбывать товары с минимальными непосредственными контактами с потребителями. [4, с. 156-167]

Кроме того, оптовая торговля является важным рычагом маневрирования материальными ресурсами, способствует сокращению излишних запасов продукции на всех уровнях и устранению товарного дефицита, принимает участие в формировании региональных и отраслевых товарных рынков. Через оптовую торговлю усиливается воздействие потребителя на производителя, появляются реальные возможности добиться соответствия между спросом и предложением, обеспечить каждому потребителю возможность приобретать продукцию в соответствии с потребностями и в пределах своих финансовых возможностей. [5, с. 172-186]

В свою очередь, изготовитель сам подбирает потребителя, а значит, сам должен определять ассортимент и объемы производимой для рынка продукции исходя из складывающейся конъюнктуры. Для рационального распределения торговой конъюнктуры оптовая торговля должна владеть конкретными данными о настоящем состоянии и перспективных изменениях ситуаций на региональных и отраслевых рынках.

К оптовикам обращаются в случае, когда с их помощью можно более эффективно выполнять одну из следующих функций:

1. Сбыт и его стимулирование. Оптовики располагают торговым персоналом, который помогает производителю охватить множество мелких клиентов при сравнительно небольших затратах. У оптовика больше деловых контактов, и нередко покупатель верит ему сильнее, чем какому-нибудь далекому производителю.

2. Закупка и формирование товарного ассортимента. Оптовик в состоянии подобрать изделия и сформировать необходимый товарный ассортимент, избавив, таким образом, клиента от значительных хлопот.

3. Разбивка крупных партий товаров на мелкие. Оптовики обеспечивают клиентам экономию средств, закупая товар вагонами и разбивая большие партии на мелкие.

4. Складирование. Оптовики хранят товарные запасы, способствуя тем самым снижению соответствующих издержек поставщика и потребителей.

5. Транспортировка. Оптовики обеспечивают более оперативную доставку товаров, поскольку они находятся ближе к клиентам, чем производители.

6. Финансирование. Оптовики финансируют своих клиентов, предоставляя им кредит, а заодно финансируют и поставщиков, выдавая им заказы заблаговременно и вовремя оплачивая счета.

7. Принятие риска. Принимая право собственности на товар и неся расходы в связи с его хищением, повреждением, порчей и устареванием, оптовики берут на себя часть риска.

8. Предоставление информации о рынке. Оптовики предоставляют своим поставщикам и клиентам информацию о деятельности конкурентов, о новых товарах, динамике цен и т.п.

9. Услуги по управлению и консультационные услуги. Оптовик нередко помогает розничным торговцам совершенствовать деятельность, обучая их продавцов, принимая участие в разработке схемы магазина и устройстве экспозиций, а также в организации систем бухгалтерского учета и управления запасами.[6, 3-14]

Оптовая торговля связывает практически все отрасли экономики, все предприятия и организации, осуществляющие материальное производство и товарное обращение. Она включает стадии продвижения товара от изготовителей до предприятий розничной торговли, а при торговле продукцией производственно - технического назначения - непосредственно до предприятий - потребителей. Существуют следующие формы оптовой торговли:

- прямые связи между изготовителями и покупателями;

- через посреднические организации и предприятия;

- коммерческие контакты субъектов рынка.

Прямые связи в хозяйственных взаимоотношениях между производителями и покупателями товаров практикуются при транзитных (вагонных) поставках партии продукции.

Хозяйственных связи по поставке товаров могут быть краткосрочными до года и длительными. Быстрая смена ассортимента продукции, высокие темпы обновления ее номенклатуры, единовременный характер потребления требуют краткосрочных хозяйственных связей, но в большинстве случаев экономически целесообразнее длительные связи. При длительных хозяйственных связях поставщику и покупателю предоставлено право определять номенклатуру и виды, сроки поставок, качество поставляемой продукции, материальную ответственность и материальное вознаграждение за выполнение условий поставок. Такие связи обеспечивают сторонам непосредственный контакт, позволяют взаимоувязывать периодичность поставки, сокращать время на согласование условий ассортимента, дополнительных технических требований. Потребители могут стимулировать производителей в выпуске высококачественной продукции, а производители, заинтересованные в сбыте продукции, оказывать различную помощь и услуги потребителям.

Организация прямых длительных хозяйственных связей позволяет:

* освобождать стороны от ежегодного составления договора поставки (договор оформляется на несколько лет);
* периодически корректировать ассортимент и поквартальные сроки поставки;
* отрабатывать технологию изготовления продукции и тем самым повышать ее качество;
* согласовывать графики производства продукции с заинтересованными предприятиями;
* сокращать сроки предоставления спецификаций;
* снижать документооборот в сфере обращения.

Оптовая торговля через посреднические организации и предприятия (оптовые магазины и базы, мелкооптовые и фирменные магазины и др.) целесообразна для покупателей, приобретающих продукцию в разовом порядке или в объемах меньше транзитных норм.

Располагая складскими площадями, складским технологическим оборудованием (стеллажами, контейнерами, бункерами и др.) и подъемно-транспортными средствами (погрузчиками, кранами, конвейерами и др.), посреднические предприятия организуют приемку, сортировку, хранение, отпуск товаров покупателям. Кроме того, эти предприятия оказывают покупателям различные услуги (по подготовке продукции и потреблению, коммерческо-информационные, транспортные, лизинговые и др.)

Коммерческие контакты субъектов рынка бывают нескольких видов. В настоящее время распространен прямой товарообмен – бартерные сделки. При этом используются соглашения о поставке конкретного вида товара от одного предприятия к другому, и наоборот. В бартерных сделках, как правило, присутствует натуральный обмен. В ходе реализации товаров могут назначаться конкурентные торги, при этом продавцы определяют условия торговли, дают характеристику товара или услуги в письменном виде. Покупатель, изучив предложения, выбирает лучшее на его взгляд.

Широкое распространение получает аукционная торговля, при которой продавец с целью получения наибольшей прибыли использует конкуренцию покупателей, присутствующих при продаже. Аукционную продажу может проводить продавец или посредническая организация, специализирующаяся на этом виде торговли. На аукционе предлагаются товары как большими партиями (оптовая торговля), так и отдельными изделиями (розничная торговля). Публичные аукционные торги производятся в заранее обусловленное время в специальном месте. Организация аукциона включает подготовку, осмотр товара потенциальными покупателями, непосредственно аукционный торг, оформление и исполнение аукционных сделок.

Значительная роль в оптовой торговле отводится товарной бир*же*. На бирже товар продается без осмотра, торговые сделки не заключаются. Товарные биржи осуществляют куплю и продажу не товаров как таковых, а контрактов на их поставку. При этом ведется свободная купля и продажа контрактов. Сделки заключаются только профессиональными посредниками – брокерами. Базисные рыночные цены устанавливаются биржевой котировкой и формируются под реальным соотношением спроса и предложения. Покупатель дает брокеру поручение на совершение биржевой сделки, в котором определяются конкретный товар, срок его поставки, цена.

Возможность установления коммерческих контактов между производителем и потенциальными покупателями создают оптовые ярмарки. Оптовое назначение ярмарок состоит в налаживании непосредственных деловых контактов между субъектами рынка (производителями продукции, посредниками и покупателями), заинтересованными в реализации и приобретении конкретной товарной продукции. [8, 109-143с.]

**2. Задачи учета товарных операций в оптовой торговле**

Товарные операции - это факты хозяйственной жизни организаций, связанные с поступлением и выбытием товаров. Определение товаров дано в нескольких нормативных документах.

Гражданский кодекс РФ (п. 1 ст. 454) под товаром понимает предмет договора купли-продажи. При этом в соответствии с п. 1 ст. 455 ГК РФ товаром по договору купли-продажи могут быть любые вещи с соблюдением правил, предусмотренных ст. 129 ГК РФ.[9, с. 122]

В налоговом законодательстве (п. 3 ст. 38 НК РФ) "товаром признается любое имущество, реализуемое либо предназначенное для реализации". [10, с. 256]

Нормативные документы по бухгалтерскому учету дают более узкую трактовку понятия "товар". В п. 2 ПБУ 5/01 [11, с.45] сказано: "Товары являются частью материально-производственных запасов, приобретенных или полученных от других юридических или физических лиц и предназначенные для продажи".

Правовой основой поступления и продажи товаров является договор купли-продажи. (Приложение А) Согласно п. 1 ст. 454 Гражданского кодекса РФ "по договору купли-продажи одна сторона (продавец) обязана передать вещь (товар) в собственность другой стороне (покупателю), а покупатель обязуется принять этот товар и уплатить за него определенную денежную сумму (цену)".

Основное отличие оптовой и розничной торговли заключается в том, для какой цели покупатель приобретает товары: в первом случае - для предпринимательской деятельности (перепродажи с целью получения дохода), а во втором случае - для личного потребления.

Задачи бухгалтерского учета товарных операций

1. Обеспечение совместно с другими службами организации материальной ответственности работников за товары.

2. Проверка правильности документального оформления, законности и целесообразности товарных операций, своевременное и правильное отражение их в учете.

3. Проверка полноты и своевременности оприходования товаров материально ответственными лицами, правильности и своевременности списания реализованных и отпущенных товаров.

4. Обеспечение контроля за соблюдением нормативов товарных запасов.

5. Установление контроля совместно с другими службами за соблюдением правил проведения инвентаризации, своевременное и правильное выявление и отражение в учете ее результатов.

6. Своевременное и правильное выявление валового дохода.

# 3. Документальное оформление товарных операций в оптовой торговле

Согласно ст. 9 Федерального закона "О бухгалтерском учете" "все хозяйственные операции, проводимые организацией, должны оформляться оправдательными документами".[2, с.45] Госкомстатом России разработаны и утверждены альбомы унифицированных форм первичной учетной документации, касающиеся товарных операций[15, с. 67]:

а) Постановлением от 18.08.1998 N 88 - по учету результатов инвентаризации; [16, с. 50]

б) Постановлением от 25.12.1998 N 132 - по учету денежных расчетов с населением при осуществлении товарных операций с применением контрольно-кассовых машин, общих торговых операций, операций при продаже товаров в кредит, торговых операций в комиссионной торговле, операций в общественном питании; [17, с. 32]

в) Постановлением от 09.08.1999 N 66 - по учету товарно-материальных ценностей в местах хранения. [18, с.27]

Все товарные операции делятся на два вида: поступление товаров и их выбытие.

В организации торговли и общественного питания товары поступают главным образом от поставщиков. Движение товаров от поставщика к покупателю оформляется сопроводительными документами, предусмотренными договорами поставки и правилами перевозки грузов. Основными сопроводительными документами, которые выписывают поставщики, являются товарно-транспортная накладная, товарная накладная (форма N ТОРГ-12) и счет-фактура (на сумму НДС, относящегося к товарам).

Товарно-транспортную накладную выписывают при доставке товаров автомобильным транспортом**.** (Приложение Б)

При доставке товаров от иногородних поставщиков транспортные организации выписывают при следовании груза по железной дороге - железнодорожную накладную, а водным путем - коносамент.

В зависимости от особенностей товаров к вышеуказанным документам могут быть приложены документы, подтверждающие массу (количество) товаров (упаковочный ярлык (форма N ТОРГ-9), спецификация (форма N ТОРГ-10), расходный отвес (спецификация) (форма N ТОРГ-19) и др.) или их качество (качественное удостоверение, сертификат, справка о результатах лабораторных анализов и др.).

При закупке товара и его приемке необходимо проверить наличие сертификата соответствия на закупаемый товар.

Порядок и сроки приемки товаров по количеству и качеству и ее документального оформления регулируются договорами поставки, техническими условиями и инструкциями о порядке приемки товаров по количеству, качеству и комплектности.

Приемка товаров по количеству предусматривает проверку соответствия фактического наличия товаров данным, содержащимся в сопроводительных документах, а при приемке товаров по качеству и комплектности - требованиям, предусмотренным в договоре.

Порядок приемки товаров и ее документального оформления зависит: от места приемки (на складе поставщика, от транспортной организации, на складе покупателя), характера приемки (по количеству, качеству, комплектности), степени соответствия фактически поступивших товаров условиям договора и сопроводительным документам, наличия или отсутствия сопроводительных документов и т.п.

Приемка товаров, получаемых от поставщиков, может быть от транспортной организации, на складе поставщика и на складе покупателя.

Если материально ответственное лицо получает товары на складе поставщика или на станции железной дороги (в аэропорту, морском или речном порту), то необходимым документом является доверенность, которая подтверждает право на получение товаров. Порядок оформления доверенностей, получения по ним товаров установлен Гражданским кодексом РФ (ст. ст. 185 - 189). [19, с.78]

Для получения товаров от транспортной организации материально ответственному лицу кроме доверенности выдается грузовая квитанция. Предъявив указанные документы и паспорт представителям транспортной организации, материально ответственное лицо получает от них соответствующие сопроводительные документы.

При приемке товаров прежде всего следует проверить, была ли обеспечена сохранность груза при перевозке. С этой целью проверяют целостность вагона или контейнера, наличие и целостность пломб, ясность оттисков на них, исправность тары и упаковки и т.п. Если никаких повреждений не обнаружено, получатель делает об этом отметку в транспортном документе. Если органы транспорта выдают груз без проверки массы, то это отмечается в транспортном документе.

Незатаренные грузы при приемке перевешивают. При этом выписывается приходный грузовой отвес (форма N ТОРГ-17). Факт приемки груза удостоверяется подписями получателя и представителя транспортной организации.

В случае установления при приемке товаров каких-либо нарушений, порчи груза, несоответствия наименования и массы груза или количества мест сопроводительным документам и т.п. получатель должен потребовать от транспортной организации обязательную проверку количества мест или массы груза. Если будут установлены факты недостачи или порчи груза, составляется коммерческий акт.

Если выявленная недостача не превышает установленных норм естественной убыли, коммерческий акт не составляется, но об этом делается отметка в транспортном документе.[20, с.435]

Приемка товаров на складе поставщика проводится путем проверки соответствия количества и качества товаров данным сопроводительных документов.

Если товары находятся в ненарушенной таре, их приемка может проводиться по количеству мест, массе брутто или количеству товарных единиц и маркировке на таре. Если проверка фактического наличия товаров в таре не проводится, то необходимо сделать отметку об этом в сопроводительном документе. Прием (сдача) товаров оформляется подписями лиц, получивших и сдавших ценности.[21, с.121]

Порядок приемки товаров на складе покупателя во многом зависит от того, поступают ли ценности в таре или без нее.

В первом случае товары принимают по массе нетто или количеству товарных единиц, а во втором случае - по количеству мест и массе брутто (приемка товаров по качеству и комплектности осуществляется в момент вскрытия тары).

При отсутствии расхождений между данными поставщика и фактическими данными (по количеству и качеству) составляется акт о приемке товаров (форма N ТОРГ-1). Вместо этого документа оприходование товаров может оформляться проставлением на документе поставщика штампа, где указывается дата приемки товаров, номер и дата сопроводительного документа, стоимость принятых товаров и тары, подпись материально ответственного лица.

В случае несоответствия фактического наличия товаров данным сопроводительных документов или отклонений от качества, установленного в договоре, должен составляться акт об установленном расхождении по количеству и качеству при приемке товарно-материальных ценностей (отечественных - форма N ТОРГ-2, импортных - форма N ТОРГ-3). В сопроводительном документе следует сделать отметку об актировании. Акт составляется комиссией, в состав которой входят представители поставщика и покупателя (возможно составление акта в одностороннем порядке при согласии поставщика).

При поступлении от поставщиков товаров без сопроводительных документов составляется акт о приеме товара, поступившего без счета поставщика (форма N ТОРГ-4).

При поступлении от поставщиков тары, включенной в цену товара, составляется акт об оприходовании тары, не указанной в счете поставщика (форма N ТОРГ-5). [22, с.320]

Основным видом выбытия товаров является их продажа.Продажа товаров в оптовой торговле оформляется документально в вышеуказанном порядке. В бухгалтерии при журнально-ордерной форме учета выбытие товаров и тары отражают в журнале-ордере по кредиту счета 41 «Товары». Записи в регистре ведут не по каждому первичному документу в отдельности, а в целом по товарному отчету. На каждый отчет отводится одна строка, где показывают остаток товаров на начало отчетного периода, обороты по дебету и кредиту счета 41 «Товары» с указанием корреспондирующих счетов и остаток товаров на конец отчетного периода. Оборот по кредиту этого счета должен быть равен общей сумме расхода товаров в том же отчете. Остатки товаров на начало и конец отчетного периода в учетном регистре также должны совпадать с соответствующими показателями в товарном отчете.

По окончании месяца в учетном регистре по счету 41 «Товары» под­считывают итоги, которые сверяют с соответствующими показателями учетных регистров по другим счетам.

Бухгалтер, составивший учетный регистр по счету 41 «Товары», датирует его и подписывает. Итоги журнала-ордера записывают в Главную книгу. Дату этой записи и подпись лица, ее сделавшего, указывают в журнале-ордере.

Для учета выручки от продажи товаров предназначен счет 90 «Продажи». По документам, подтверждающим отпуск товаров покупателям на сумму выручки, составляется бухгалтерская запись по дебету счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» с кредита счёта 90 «Продажи» субсчёт 1 «Выручка». На начисление НДС с суммы выручки делается проводка по  
дебету счета 90 «Продажи» субсчет 3 «НДС» с кредита счета 68 «Расчеты по  
налогам и сборам». Списание учетной стоимости продажи товаров отражают  
записью по дебету счета 90 «Продажи» субсчет 2 «Себестоимость продаж» с  
кредита счета 41 «Товары» субсчет 1 «Товары на складах». По дебету счета  
90, субсчет 2 «Себестоимость продаж» отражается покупная стоимость  
реализованных товаров, расходы на продажу, относящиеся к реализованным  
товарам; по дебету счета 90, субсчет 3 «НДС» - налог на добавленную  
стоимость. По кредиту счета 90, субсчет 1 «Выручка» фиксируется  
продажная стоимость реализованных товаров с учетом налога на  
добавленную стоимость.

Кроме вышеуказанных товарных операций могут быть и другие операции, которые оформляются соответствующими документами: актом о порче, ломе товарно-материальных ценностей (форма N ТОРГ-15), актом о списании товаров (форма N ТОРГ-16), актом о переборке (сортировке) плодоовощной продукции (форма N ТОРГ-21), инвентаризационной описью товарно-материальных ценностей (форма N ИНВ-3), сличительной ведомостью результатов инвентаризации товарно-материальных ценностей (форма N ИНВ-19) и др.

Возврат поставщику товаров при несоответствии их стандарту, техническим условиям или договору оформляется товарной накладной (форма N ТОРГ-12).

Внутреннее перемещение товаров между структурными подразделениями организации, где работают разные материально ответственные лица (бригады), проводится на основании распоряжения руководителя организации и оформляется накладной на внутреннее перемещение, передачу товаров, тары (форма N ТОРГ-13). [23, с. 144]

**4. Учет поступления товаров**

Товары, поступающие на предприятия оптовой, должны иметь сопроводительные документы, предусмотренные условиями поставки товаров и правилами перевозки грузов. К основным документам, подтверждающим поступление товаров, относятся: накладная, товарно-транспортная накладная, железнодорожная накладная, авианакладная, коносамент, счет-фактура, счет.

Накладная выписывается материально ответственным лицом при оформлении отпуска товаров со склада и при принятии товаров в торговой организации. Количество экземпляров выписываемых накладных зависит от разных факторов: условий получения товара покупателем, вида организации поставщика, места передачи товара и др.

Накладная подписывается материально ответственными лицами, сдавшими и принявшими товар, и заверяется круглыми печатями организаций поставщика и получателя.

При доставке товаров автомобильным транспортом в качестве сопроводительного документа выступает товарно-транспортная накладная, состоящая из двух разделов: товарного и транспортного.

Железнодорожную, авианакладную и коносамент выписывают при доставке товаров соответствующим видом транспорта.

В зависимости от особенностей товаров и условий поставки к товарно-транспортной накладной могут прилагаться другие документы, следующие с грузом. К железнодорожной накладной могут быть приложены спецификации и упаковочные листы, о чем делается отметка в накладной. При отправке товара по железной дороге в контейнерах оформляется "Накладная на перевозку груза в универсальном контейнере".

Для оплаты поступающих товаров на предприятиях торговли могут быть использованы "Счет-фактура" или "Счет".

Оприходование поступивших товаров оформляется путем наложения штампа на сопроводительном документе: товарно-транспортной накладной, счете-фактуре, счете и других документах, удостоверяющих количество и качество поступивших товаров.

Товары, поступившие на предприятие без сопроводительных документов или с их частичным отсутствием, принимаются комиссией и оформляются приемным актом.

Для получения товаров со складов и баз поставщиков материально ответственным лицам выдается доверенность.

В случае выявления при приемке товаров расхождения по количеству и качеству с данными сопроводительных документов приемной комиссией с обязательным участием материально ответственного лица и представителя поставщика (возможно составление акта в одностороннем порядке при согласии поставщика или его отсутствии) составляется "Акт об установлении расхождений в количестве и качестве при приемке товарно-материальных ценностей". Акт составляется в двух экземплярах: один - для учета движения материальных ценностей, другой - для направления претензионного письма.

Внутреннее перемещение товаров между структурными подразделениями проводится на основании распоряжения руководителя предприятия и оформляется накладной.

Первичные приходные и расходные документы служат основанием для составления товарного отчета.

В приходной части товарного отчета отражается в стоимостном выражении остаток товаров на дату составления предыдущего отчета и поступление товаров и тары по каждому сопроводительному документу с указанием источника поступления товара, номера и даты документа, суммы поступивших товаров.

В расходной части товарного отчета подсчитывается общая сумма расхода товаров за отчетный период.

В оптовых организациях товарные отчеты могут содержать сведения об остатках, приходе и расходе по каждому наименованию товаров, как в стоимостном, так и в количественном выражении.

В соответствии с Планом счетов наличие и движение товаров, являющихся собственностью оптовых и розничных торговых предприятий, учитывают на счете 41 "Товары".

На счете 41 учитывают также покупную тару и тару собственного производства, кроме инвентарной, служащей для производственных и хозяйственных нужд и учитываемой на счете 01 "Основные средства".

К счету 41 могут быть открыты субсчета:

* 41/1 "Товары на складах";
* 41/2 "Товары в розничной торговле";
* 41/3 "Тара под товаром и порожняя";
* 41/4 " Покупные изделия" и др.

На с/с 41/1 учитываются наличие и движение товарных запасов, находящихся на оптовых и распределительных базах, складах, в кладовых предприятий общественного питания, овощехранилищах, холодильниках и т.п.

На с/с 41/2 - наличие и движение товаров, находящихся на предприятиях розничной торговли (в магазинах, палатках, ларьках, киосках и т.п.) и в буфетах общественного питания. На этом же субсчете отражаются наличие и движение стеклянной посуды (бутылок, банок и др.) на предприятиях розничной торговли и в буфетах предприятий общественного питания.

На с/с 41/3 - наличие и движение тары, как находящейся под товаром, так и свободной, за исключением стеклянной посуды на предприятиях розничной торговли и в буфетах предприятий общественного питания.

На с/с 41/4 – организации, осуществляющие промышленную и иную производственную деятельность учитывают наличие и движение товаров (применительно к порядку, предусмотренному для учета производственных запасов).

В соответствии с Планом счетов бухгалтерского учета аналитический учет товаров ведется по каждой торговой единице (магазину), а внутри ее - по материально ответственным лицам, наименованиям (сортам, партиям, кипам). Материально ответственные лица (заведующие складами, заведующие секциями склада, кладовщики или другие работники предприятия) ведут учет товаров на складе (их поступления, движения внутри склада и выбытия за пределы склада), как правило, в натуральном исчислении. Наряду с натуральным учетом на практике возможно одновременное использование и стоимостного учета.

Организация учета товаров на складе зависит от разных факторов: способа хранения, объема хранимых товаров и их ассортимента, применяемой вычислительной техники.

Основными способами хранения товаров являются партионный, сортовой и по наименованиям.

Партионный способ предполагает хранение поступающих на склад предприятия товаров по партиям. Под партией понимается совокупность товаров, поступающих по одному транспортному документу. В составе партии могут быть разные по наименованиям и сортам товары. При этом способе хранения партионный учет товаров на складе осуществляется в партионных картах, выписываемых на каждую партию материально ответственными лицами в двух экземплярах и регистрируемых в партионных книгах. Один экземпляр партионной карты остается на складе, а второй - передается в бухгалтерию. Основными реквизитами этой карты являются: дата открытия партионной карты; номер и наименование приходного товарного документа; наименование, артикул, сорт товара; количество или масса; дата выбытия товара; количество или масса выбывшего товара; номер расходного документа; дата закрытия партионной карты. Партионная карта закрывается при условии полного выбытия товаров по конкретной партии. Материально ответственное лицо, закрыв карту, передает ее в бухгалтерию для проверки.

При сортовом способе товары хранятся в разрезе каждого наименования по сортам. Вновь поступившие на склад предприятия товары складируются в местах хранения также в разрезе их наименований по сортам. На каждое наименование и сорт товара открывается карточка количественно-суммового учета, в которой отражаются остатки, приход и расход товара. Для этих же целей могут быть использованы товарные книги. Записи в карточках количественно-суммового учета или товарных книгах производятся на основании приходных и расходных документов, прикладываемых к товарным отчетам материально ответственными лицами.

При незначительном объеме хранимых товаров и ограниченном их ассортименте ведение складского учета осуществляется непосредственно в товарных отчетах.

При сортовом способе хранения товаров аналитический учет товаров в бухгалтерии осуществляется в карточках количественно-суммового учета или в товарных книгах, на основании которых составляются оборотные ведомости. В этих ведомостях по каждому наименованию и сорту товаров в натуральном и стоимостном выражении указываются остаток на начало и конец месяца, приход и расход. Итоги ведомости сверяются с сальдо счета 41.

Избранная предприятием оценка товаров должна быть зафиксирована в учетной политике предприятия.

Если учет товаров, являющихся собственностью торгового предприятия, ведется на счете 41 по продажным ценам, то возникает необходимость в учете образующейся разницы между продажной и покупной ценами.

Учет товаров в организациях оптовой торговли ведется на счете 41 "Товары" по стоимости приобретения без налога на добавленную стоимость. Суммы НДС по приобретенным товарам отражаются по дебету счета 19 "Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям" (соответствующий субсчет) в корреспонденции со счетами учета расчетов - 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками", 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами".

Чтобы отнести сумму НДС по приобретенным товарам в дебет счета 19, сумма налога на добавленную стоимость должна быть выделена отдельной строкой в первичных учетных документах (счетах, счетах-фактурах, накладных и т.п.), а на их основании и в расчетных документах (поручениях, требованиях-поручениях, реестрах чеков и реестрах на получение средств с аккредитива и т.п.). В этом случае суммы НДС у оптовых организаций по поступившим и оприходованным товарам, приобретенным для перепродажи, принимаются к зачету, независимо от факта реализации этих товаров.

В соответствии с постановлением Правительства РФ от 29.07.96 г. № 914 (в ред. Постановлений Правительства РФ от 02.02.1998 N 108, от 26.10.1999 N 1189, от 19.01.2000 N 46) непременным условием для возмещения НДС из бюджета является наличие счета-фактуры, поступившего от поставщика, оформленного и зарегистрированного в книге покупок в соответствии с требованиями постановления.

В случае, когда в первичных учетных документах, подтверждающих стоимость приобретенных товаров, сумма налога на добавленную стоимость не выделена отдельной строкой либо отсутствует счет-фактура с выделенной в нем суммой НДС или же он не зарегистрирован в установленном порядке, начисление ее расчетным путем не производится. При этом приобретенные товары приходуются на счет 41 "Товары" по полной стоимости приобретения.

Также не принимаются у покупателя к зачету суммы налога на добавленную стоимость, а товары приходуются на счете 41 "Товары" по полной стоимости покупки при приобретении товаров на предприятиях розничной торговли, у населения, а также у предпринимателей без образования юридического лица, поскольку индивидуальные частные предприниматели не являются плательщиками налога па добавленную стоимость.

Если товары приобретаются у предприятия-изготовителя или другой оптовой организации за наличный расчет (при этом должен соблюдаться предельный размер расчета наличными), то при наличии приходного кассового ордера и накладной на отпуск товаров, с указанием суммы НДС отдельной строкой, а также счета-фактуры, составленного и зарегистрированного в установленном порядке, налог на добавленную стоимость отражается по счету 19 и относится на расчеты с бюджетом в общеустановленном порядке.

В бухгалтерском учете делаются следующие проводки:

а) оприходованы товары от поставщика:

Д сч. 41 К сч. 60 (76) - на полную стоимость товаров, включая НДС,

Дсч.19 К60 – на сумму НДС

б) оплачен счет поставщика товаров:

Д сч. 60 (76) К сч. 51 - на сумму счета, включая НДС.

Товары, не являющиеся собственностью торгового предприятия, учитывают на забалансовых счетах. Если товары приняты предприятием на ответственное хранение, то для учета их наличия и движения используют счет 002 "Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение".

Предприятия-покупатели учитывают на счете 002 товары, принятые на хранение, в случаях получения от поставщиков ценностей, которые:

* предприятие отказалось оплатить;
* не оплачены и запрещены к расходованию по условиям договора до их оплаты;
* приняты на ответственное хранение по прочим причинам.

Предприятия-поставщики учитывают на счете 002 оплаченные покупателями товары, которые в виде исключения оставлены на ответственное хранение, оформленные сохранными расписками, но не вывезенные по причинам, не зависящим от поставщиков.

На счете 002 учитывают также товары, поступившие по бартеру, до отгрузки встречного товара.

Товары учитываются на счете 002 в ценах, предусмотренных в приемосдаточных актах, счетах-фактурах и др.

Аналитический учет по счету 002 ведется по предприятиям-владельцам, по видам, сортам и местам хранения.

Если товары поступили на торговое предприятие по договору комиссии (поручения) и являются собственностью комитента (доверителя), то их учет осуществляется на забалансовом счете 004 "Товары, принятые на комиссию". Учет товаров на этом счете ведется в ценах, предусмотренных в приемосдаточных актах и счетах-фактурах. Аналитический учет по счету 004 ведется по видам товаров и предприятиям-собственникам (комитентам или доверителям).

**5. Учет продажи товаров**

В оптовой торговле бухгалтерский учет реализации товаров ведется в общем порядке по мере перехода права собственности на проданные товары к покупателю.

Для целей налогообложения по НДС организации оптовой торговли используют метод определения выручки от продажи товаров, принятый в налоговой учетной политике по мере отгрузки товаров и предъявления покупателям расчетных документов.

Отпуск товаров покупателям производится на основании договоров поставки. На отпускаемые товары выписываются накладные, счета, счета-фактуры. На доставку товаров в зависимости от применяемого транспорта выписываются товарно-транспортные накладные, железнодорожные накладные. Отпуск товаров покупателям непосредственно со складов торговой организации осуществляется при наличии доверенности получателя.

Общая стоимость проданных товаров по продажным ценам с учетом налогов представляет собой товарооборот.

На стоимость отгруженных и отпущенных товаров с налогом на добавленную стоимость на счете 62 отражается задолженность покупателей в корреспонденции со счетом 90-1. Одновременно производится начисление налога на добавленную стоимость, подлежащего перечислению в бюджет за отпущенные товары, в зависимости от принятого для целей налогообложения метода определения выручки от реализации товаров:

- по отгрузке и предъявлении покупателям расчетных документов Д сч. 90-3, К сч. 68;

Учет продажи товаров ведется на без сальдовом счете 90 “Продажи”:

|  |  |
| --- | --- |
| Д Счет 90 К | |
| 2. Стоимость реализованных товаров по покупным ценам (фактической себестоимости)  3. Налог на добавленную стоимость  4. Издержки обращения  Прибыль от реализации товаров   1. > п. 2 + п. 3 + п. 4) | 1.Стоимость реализованных товаров по продажным  ценам с налогами  Убыток от реализации товаров  (1 < п. 2 + п. 3 + п. 4) |

Порядок списания отпущенных товаров зависит от способа организации хранения товаров (партионный или сортовой) и принятого в учетной политике метода определения покупных цен на реализуемые товары.

Бухгалтерский учет движения товаров на складе, как правило, ведется отдельно по каждому наименованию в количественном и стоимостном выражении. Если складской учет товаров ведется материально ответственными лицами по партиям (поступившим товарам одновременно по одному транспортному документу), то в этом случае есть возможность определить покупную стоимость отпущенных товаров на основе первичных документов.

Если материально ответственные лица ведут учет товаров на складе по сортам, то возникает трудность определения покупной цены отпущенных товаров, поскольку товары одного сорта могут быть приобретены у разных поставщиков по разным ценам. В этом случае организация может использовать один из методов определения покупных цен на реализуемые товары: по средней цене, по ценам первых закупок (ФИФО). В зависимости от принятого метода оценки проданных товаров различается их покупная стоимость.

Рассмотрим порядок определения покупной стоимости проданных товаров по разным вариантам их оценки:

Например, при наличии товара “Х” на 1 марта в количестве 30 т по цене 11,0 руб. организация получила от поставщиков 12 марта 100 т по цене 10,0 руб., 21 марта - 60 т по цене 12,0 руб., 26 марта - 20 т по цене 13,0 руб. и отгрузила покупателям за март - 90 т:

* По методу средней цены:

Средняя цена= =11,0 руб.



Стоимость отгруженного товара = 90 х 11,0 = 990,0 руб.

* По методу ФИФО

В первую очередь списывается товар из остатка: 30 х 11,0 = 330,0 руб. Затем - товар, поступивший 12 марта: 60 x 10,0 = 600,0 руб. Итого: 90 т стоимостью 930,0 руб.

Издержки обращения, приходящиеся на отгруженные и отпущенные покупателям товары, списываются с кредита счета 44 в дебет счета 90-2.

Возвратная тара под товарами не включается в товарооборот, поэтому не отражается через счет 90. На стоимость возвратной тары под товарами отражается задолженность покупателей на счете 62 в корреспонденции со счетом 41-3[24, с. 356].

Основные операции по движению товаров в оптовой торговле представлены в таблице 1.

Таблица 1 - Учет продажи товаров в оптовой торговле

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Содержание операции** | **Документ** | **Корреспондирующие счета** | |
|  |  | **Д** | **К** |
| Получена предварительная оплата за товары от покупателей | Выписка из счетов в банке, приходный кассовый ордер | 50, 51 | 62 аванс |
| Начислен налог на добавленную стоимость с суммы предварительной оплаты товаров | Расчет | 76 аванс | 68 НДС |
| Отпущены покупателям товары: | Счета, накладные, товарно-транспортные накладные |  |  |
| по продажным ценам |  | 62 | 90-1 |
| стоимость возвратной тары |  | 62 | 41-3 |
| Списаны проданные товары по покупным ценам | Расчет | 90-2 | 41-1 |
| Начислен подлежащий взносу в бюджет за проданные товары НДС: | Расчет |  |  |
| Налогообложение - по отгрузке и предъявлении расчетных документов покупателям |  | 90-3 | 68 НДС |
| Восстановлен налог на добавленную стоимость в сумме предварительной оплаты после отгрузки товаров, по которым был получен аванс | То же | 68 НДС | 76 аванс |
| Зачтена предварительная оплата, полученная от покупателей за товары | Справка | 62 аванс | 62 |
| Поступила оплата от покупателей за проданные товары и тару | Выписка из расчетного счета, приходный кассовый ордер | 51, 50 | 62 |
| Списаны издержки обращения | Расчет | 90-2 | 44 |
| Выявлена и списана прибыль от продажи | То же | 90-9 | 99 |

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

**Заключение**

В современной России оптовая торговля является крупной отраслью экономики. Торговля, как отрасль экономики представляет собой вид хозяйственной деятельности, состоящий в продвижении товара от производителя к потребителю.

С точки зрения гражданского законодательства торговля подразделяется на виды. В зависимости от цели приобретения товара и характера его дальнейшего использования, различают два основных вида торговли - оптовую и розничную.

Критерием отнесения торговли к оптовой, является не способ оплаты товара, и количество приобретаемого товара, а вид покупателя и характер использования товара. Предприятия оптовой торговли реализуют товар юридическим лицам и индивидуальным предпринимателям, приобретающим товар для последующей перепродажи, а также организациям, закупающим товар (сырье, комплектующие) для производства иной продукции, то есть товар передается для использования в предпринимательской деятельности или в иных целях, не связанных с личным (семейным, домашним и т. д.) использованием.

Предприятия оптовой торговли необходимы, как для различных предприятий или производств, так и для каждого жителя страны в отдельности.

В своей курсовой работе я попыталась обозначить основные особенности бухгалтерского учета на торговых (оптовых) предприятиях, исследовать теорию и практику учета товарных операций и пришла к выводу, что бухгалтерский учет на торговом предприятии — важнейшее звено формирования его экономической политики, один из главных механизмов управления торговым процессом.

Бухгалтерский учет является строго документальным, так как основанием для отражения любой хозяйственной операции в бухгалтерском учете должен служить соответствующим образом оформленный документ.

Итак, оптовый товарооборот - продвижение товаров от производства в розничную торговую сеть. Исходя из данного определения товарооборота, в учете товарооборота в работе рассматривались операции, связанные с поступлением товаров в оптовую торговую сеть от производителя и их реализацией розничному продавцу.

Основными Положениями по бухгалтерскому учету и Планом счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности и Инструкцией по его применению. ООО "Поставка информационных технологий" ведет бухгалтерский учет по автоматизированной форме при помощи конфигурации «1С: Торговля (8.0)».

Учетной политикой предусмотрена оценка стоимости отгруженных товаров для целей бухгалтерского учета по способу средней себестоимости. Для получения товара от поставщика в бухгалтерии оформляется доверенность, ведется журнал учета выданных доверенностей. Предприятие – поставщик выписывает на отгруженный товар счет - фактуру и товарно – транспортную накладную.

Приемка товара осуществляется комиссией в составе кладовщика, водителя и бухгалтера по ТМЦ. При этом составляется акт о приемке товаров (ТОРГ-1).

Учет товаров на складе организован партионным способом. На каждую партиютоваров выписывается партионная карта в двух экземплярах. Один экземпляростается на складе и является регистром складского учета, а второй -передается в бухгалтерию. Учет товаров в партионных картах ведется на основании приходных и расходных товарных документов.

По окончании месяца остатки товаров в натуральном выражении из регистровскладского учета заносятся материально ответственными лицами в "Ведомостьучета остатков товарно-материальных ценностей в местах хранения".

На предприятии ООО "Поставка информационных технологий" применяется следующая схема аналитического учета лицосдает бухгалтеру сопроводительный реестр сдачи документов (ТОРГ-31), ккоторому прилагает приходные и расходные документы:

* бухгалтер ООО "Поставка информационных технологий” обрабатывает поступившие документы (делает по ним бухгалтерские проводки) и выводит товарный остаток на балансовом счете 41 "Товары" по каждому месту хранения товаров и материально ответственному лицу;
* ежемесячно бухгалтер проводит сверку товарных остатков, которые числятся в карточках количественно-суммового учета (ТОРГ-28).

Синтетический учет операций, связанных с продажей товаров ООО «Поставка информационных технологий», ведется с использованием счета 90 «Продажи». В организации используется метод определения момента реализации по отгрузке товаров и предъявлению покупателям расчетных документов на продажную стоимость товаров (включая НДС).

По окончании месяца обороты по счетам из журналов-ордеров переходят Главную книгу.

Таким образом, правильно организованный учет товаров в оптовой торговле позволяет оперативно получать достоверную информацию о движении и остатках товаров, финансовом состоянии, принимать важные управленческие решения и добиваться максимального результата при наименьших затратах.

**Список литературы**

1. Гражданский кодекс Российской Федерации. Часть первая, вторая и третья. Официальный текст. - М.: ТК Велби, 2010. - 448с.

2. Федеральный закон Российской Федерации. ”О бухгалтерском учете”.-М.: Издательство “Литерра”, 2010.-45с.

3. Патров В.В., Пятов М.Л. Учет операций по поступлению товаров //Бухгалтерский учет. - 2005. - № 14. - С.26-35

4. Бухгалтерский учет в торговле / Баканов М.И., Дмитриева И.М., Тарасова Н.А., и др.; Под ред. М.И. Баканова.- М.: Финансы и статистика, 2002. - 576 с.

5.Клейникова В.Г. Оптовая торговля. Учет и налогообложение. - М.: Издательство «Дело и Сервис», 2004. - 224 с.

6.Николаева Г.А., Блицау Л.П. Бухгалтерский учет в торговле. - М.:Приор-издательство, 2005. - 352 с.

7. Ивашкин Б.Н. Бухгалтерский учет в торговле: Учебно-практический курс. - М.: Издательство «Дело и Сервис», 2002. - 464 с.

8.Щур Д.Л. Основы торговли. - М.:Изд-во “Дело и Сервис”, 2005. – 303с.

9. Гражданский кодекс Российской Федерации. Части 1, 2 и 3.

10. Налоговый кодекс РФ (часть 1, от 16 июля 1998, в ред. От 9.03.2010г.)

11. ПБУ 5\01 "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учет материально-производственных запасов" (в ред. Приказов Минфина РФ от 27.11.2006 N 156н, от 26.03.2007 N 26н)

12. Бухгалтерский учет, Под ред. П.И. Безруких. - М.: Бухгалтерский учет, 2004.-247с.

13. Лукин Е.Е.; Оптовая и розничная торговля: бухгалтерский учет и налогообложение. – М.: ЗАО Юстицининформ, 2006. – 224с.

14. Постановление Госкомстата РФ от 25 декабря 1998 г. N 132 "Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету торговых операций", принят Гос. Думой 23 февраля 1996 года, (ред. от 23.11.2009 N 261-ФЗ).

15. Постановление от 18 августа 1998 г. N 88 “Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету кассовых операций, по учету результатов инвентаризации” (в ред. Постановлений Госкомстата РФ от 27.03.2000 N 26, от 03.05.2000 N 36)

16. Постановление Госкомстата РФ от 18.08.1998 N 88 (ред. от 03.05.2000) "Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету кассовых операций, по учету результатов инвентаризации".

17. Постановление от 25.12.98 N 132 “Альбом унифицированных форм первичной учетной документации по учету торговых операций”

18. "Альбом унифицированных форм первичной учетной документации по учету продукции, товарно-материальных ценностей в местах хранения" (формы утверждены Постановлением Госкомстата РФ от 09.08.1999 N 66)

19. Колесников М.И., Бухгалтерская схема оптовой торговли, - С.-Пб.; Пальмира, 2001. - с.243

20. Пошерстник Н.В.; Бухгалтер торгового предприятия; Питер, 2008.

400c.

21. Кожинов В.Я. Бухгалтерский учет в торговле. Типовые хозяйственные операции и ситуации. - М.: СПС ГАРАНТ, 2003.

22. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет. - М.: Инфра - М, 2002.

23. Никоненко В.С. Оптовая торговля.- С.-Пб.; Раторин, 2009

24. Воронина Л.И.; Теория бухгалтерского учета; Эксмо, 2009. -432 c