Федеральное агентство по образованию Российской Федерации

# ГОУ ВПО Тюменский государственный архитектурно-строительный университет

Кафедра БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И АУДИТА

**Курсовая работа по теме:**

**«Учет товарооборота и издержек обращения в оптовых торговых предприятиях»**

Выполнила:

Студентка 4 курса

Гр. БУ05-1

Егорова Н. А.

Проверила:

Безус О.Н.

Тюмень 2009

**Содержание**

ТЕОРЕТИЧЕСКАЯ ЧАСТЬ:

Введение 3

1. Документы, регламентирующие деятельность в оптовых торговых предприятиях 4

2. Учет товарных операций 5

2.1. Учет поступления товаров 5

2.2. Учет выбытия товаров 7

3. Номенклатура издержек обращения 14

4. Формирование финансового результата 20

5. Отражение показателей финансового результата в бухгалтерской отчетности 24

ПРАКТИЧЕСКАЯ ЧАСТЬ:

…

Заключение 52

Список использованной литературы 55

**Введение**

Согласно общероссийскому классификатору видов экономической деятельности(ОКВЭД) **оптовая торговля** – это перепродажа новых или бывших в употреблении товаров крупными партиями предприятиям оптовой торговли для последующей перепродажи, розничной торговле и предприятиям общественного питания - для продажи непосредственно потребителю, промышленным предприятиям - для промышленной переработки и промышленного потребления и другим потребителям.

Главным количественным показателем, позволяющим оценить объемы работы оптового предприятия, является **оптовый товарооборот**. Товарооборот представляет собой выручку от реализации товаров. В состав оптового товарооборота входят объемы продаж товаров юридическим лицам для дальнейшего их использования в производстве или для перепродажи.

В состав оптового товарооборота включается:

1. Стоимость отгруженных или переданных на сторону товаров, которые были ранее приобретены для целей перепродажи;
2. Комиссионные вознаграждения оптовых посредников, осуществляющих сделки по купле-продаже от своего имени или за счет других лиц.

Основным видом деятельности торгового предприятия является организация и обслуживание процесса товарного обращения, поэтому его издержки выступают в виде издержек обращения. Главное отличие издержек обращения от себестоимости заключается в том, что в затратах торгового предприятия отсутствует стоимость закупаемых товаров. Торговое предприятие закупает уже произведенные товары, затрачивая средства лишь на доведение их до потребителей. Расходы, не включаемые в издержки торгового предприятия, оплачиваются из его прибыли.

**1. Документы, регламентирующие деятельность в оптовых торговых предприятиях**

**Основными нормативными документами, регламентирующими порядок ведения бухгалтерского учета в торговле, являются:**

1. Федеральный закон РФ от 21.11.96 г. №129-ФЗ «О бухгалтерском учете».
2. Гражданский Кодекс Российской Федерации.
3. Налоговый Кодекс Российской Федерации.
4. Федеральный закон РФ от22.05.03 г. №54-ФЗ «О применении контрольно-кассовой техники при осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт».
5. План счетов бухгалтерского учета хозяйственной деятельности организаций и инструкция по его применению. Утвержден приказом Минфина РФ от 31.10.00 г. №94н.
6. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ. Утверждено приказом Минфина РФ от 29.07.98 №34н.
7. Положение по бухгалтерскому чету «Учетная политика организаций» (ПБУ 1/2008). Утверждено приказом Минфина РФ от 06.10.2008 № 106н.
8. Положение по бухгалтерскому чету «Учет материально-производственных запасов» (ПБУ 5/01). Утверждено приказом Минфина РФ от 09.06.01 №44н.
9. Методические указания по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов. Утверждены приказом Минфина РФ от 28.12.01 №119н.
10. Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств. Утверждены приказом Министерства финансов РФ от 13.06.95 № 49.
11. Методические указания по определению оборота розничной и оптовой торговли на принципах статистики предприятий, утвержденных Постановлением Госкомстата РФ от 19.08.1998 № 89.
12. Методические рекомендации по учету и оформлению операций приема, хранения и отпуска товаров в организациях торговли. Утверждены письмом Комитета РФ по торговле от 10.07.96 №1-794/32-5.
13. ГОСТ РФ Р 51303-99. Торговля. Термины и определения. Утверждены Постановлением Госстандарта России от 11.08.99 г. N 242-ст.

**2. Учет товарных операций**

**2.1. Учет поступления товаров**

Организации оптовой торговли товары учитывают ***по покупным ценам***, а именно по фактической себестоимости, включающей в себя в соответствии с пунктом 6 ПБУ 5/01 сумму фактических затрат на их приобретение, за исключением налога на добавленную стоимость и иных возмещаемых налогов (кроме случаев, особо предусмотренных законодательством Российской Федерации).

В свою очередь ***фактические затраты*** на приобретение товаров складываются из сумм, уплачиваемых в соответствии с договором поставщику (продавцу); расходов на оплату информационных и консультационных услуг, связанных с приобретением товаров; уплачиваемых таможенных пошлин, невозмещаемых налогов, уплачиваемых в связи с приобретением товаров; вознаграждений, уплачиваемых посреднической организации, через которую приобретены товары; расходов по страхованию и доставке товаров.

Фактическая стоимость товаров, приобретенных за плату. Все затраты собираются на счете 41 «Товары»:

Д 41 К 60 – учтены затраты, непосредственно связанные с приобретением товаров;

Д19 К 60 – учтен НДС, непосредственно связанный с приобретением товаров, на основании счета-фактуры поставщика.

Как исключение из общих правил, на основании пункта 13 ПБУ 5/01 торговые предприятия вправе учитывать затраты по заготовке и доставке товаров (транспортные расходы), производимые до момента их передачи в продажу, в составе расходов на продажу (на счете 44 «Расходы на продажу»), что чаще всего используется на практике либо включать в фактическую себестоимость товаров (непосредственно на счете 41 «Товары»).

Способ учета транспортных расходов должен быть закреплен в учетной политике организации.

Фактическая стоимость товаров, внесенных в счет вклада в уставный (складочный) капитал организации, определяется исходя из их денежной оценки, согласованной учредителями (участниками) организации, если иное не предусмотрено законодательством Российской Федерации:

Д 75 К 80 – отражена задолженность учредителя по вкладу в уставный капитал;

Д 41 К 75 – отражен вклад в уставный капитал товарами.

Фактическая стоимость товаров, полученных организацией по договору дарения или безвозмездно, а также обнаруженных излишков, в ходе приведения инвентаризации, определяется исходя из их текущей рыночной стоимости на дату принятия к бухгалтерскому учету.

Необходимо помнить, что коммерческие организации не имеют право передавать друг другу товары на сумму более 5 минимального размера оплаты труда (МРОТ). С 1 января 2009 года (по данным Федерального закона о повышении МРОТ от 11 июня 2008 года) МРОТ составляет 4330 рублей.

Д 41 К 98 – отражено безвозмездное поступление товаров;

В случае их выбытия - Д 98 К 91.1.

Д 41 К 91.1 – оприходованы не учтенные товары, выявленные в ходе инвентаризации.

Фактической стоимость товаров, полученных по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) неденежными средствами (по договору мены) признается стоимость активов, переданных или подлежащих передаче организацией. Стоимость активов, переданных или подлежащих передаче организацией, устанавливается исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно организация определяет стоимость аналогичных активов.

Д 45 К 41 – переданы товары по договору мены;

Д 62 К 90.1 – отражена выручка от реализации, рассчитанная из стоимости полученных товаров, согласно договору мены;

Д 90.3 К 68 - начислен НДС, причитающийся к уплате в бюджет с реализации товаров;

Д 90.2 К 45 - списана себестоимость товаров;

Д 41 К 60 - отражена стоимость полученных взамен товаров;

Д 19 К 60 - учтен НДС по принятым к учету товарам на основании счета-фактуры, полученного от поставщика;

Д 68 К 19 - принят к вычету "входной НДС" по полученным товарам;

Д 60 К 62 - произведен зачет задолженностей (без НДС);

Д 60 К 51 – перечислена сумма НДС продавцу;

Д 51 К 62 – перечислена покупателю сумма НДС.

**2.2.** **Учет выбытия товаров**

***Продажа***

**Учет продажи товаров по договорам с обычными условиями перехода права собственности**

 Если при реализации со склада учетной политикой оптовой организации предусмотрен момент реализации товаров по их отгрузке и предъявлению покупателям расчетных документов к оплате, то делают следующие учетные записи:

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

 К-т сч. 90 "Продажи", субсч. 1 "Выручка"

 отгружены товары покупателям по продажной стоимости;

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

 К-т сч. 41 "Товары", субсч. 3 "Тара под товаром и порожняя"

 отгружена тара под товаром;

 Д-т сч. 90 "Продажи", субсч. 2 "Себестоимость продаж",

 К-т сч. 41 "Товары", субсч. 1 "Товары на складах"

 одновременно списаны реализованные товары с материально ответственных лиц по покупной стоимости (согласно одному из методов: средней, ФИФО, ЛИФО);

 Д-т сч. 90 "Продажи", субсч. 3 "Налог на добавленную стоимость",

 К-т сч. 68 "Расчеты по налогам и сборам"

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

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

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

 отнесены за счет покупателя согласно договору транспортные расходы;

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

 К-т сч. 51 "Расчетные счета"

 оплачены транспортные расходы с расчетного счета;

 Д-т сч. 90 "Продажи", субсч. 2 "Себестоимость продаж",

 К-т сч. 44 "Расходы на продажу"

 списаны расходы, относящиеся к реализованным товарам.

Определен финансовый результат от реализации:

 Д-т сч. 90 "Продажи", субсч. 9 "Прибыль / убыток от продаж",

 К-т сч. 99 "Прибыли и убытки"

 прибыль;

 Д-т сч. 99 "Прибыли и убытки",

 К-т сч. 90 "Продажи", субсч. 9 "Прибыль / убыток от продаж"

 убыток.

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

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

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

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

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

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

**Продажа товаров с особыми условиями перехода права собственности**

*Вексель*

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

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

 К-т сч. 62 "Расчеты с покупателями и заказчиками".

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

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

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

 Оптовая организация, получив вексель, может:

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

 Д-т сч. 51 "Расчетные счета",

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

 на сумму векселя;

 Д-т сч. 98 "Доходы будущих периодов",

 К-т сч. 91 "Прочие доходы и расходы"

 на сумму процентов.

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

 б) учесть вексель в банке:

 Д-т сч. 51 "Расчетные счета",

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

 в) передать вексель поставщику или кредитору в погашение долга:

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

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

 г) получить кредит (заем) под залог векселя:

 Д-т сч. 51 "Расчетные счета",

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

 одновременно на сумму векселя:

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

 при погашении кредита (займа):

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

 К-т сч. 51 "Расчетные счета";

 одновременно на сумму векселя, возвращенного залогодержателем:

 Д-т сч. 009 "Обеспечения обязательств и платежей выданные".

 При отказе покупателя оплатить вексель оптовая организация предъявляет ему претензию:

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

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

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

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

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

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

*Аванс*

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

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

 К-т сч. 62 "Расчеты с покупателями и заказчиками".

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

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

 К-т сч. 68 "Расчеты по налогам и сборам".

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

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

 К-т сч. 62 "Расчеты с покупателями и заказчиками".

 Оптовая организация, получая авансы от покупателей, должна в установленном порядке выписывать счета - фактуры и регистрировать их в книге продаж не позднее 5 дней с момента получения аванса.

Если договором поставки обусловлен **отличный от общего порядка момент перехода права собственности** (владения, пользования и распоряжения) на отгруженные товары и риска их случайной гибели (например, при их экспорте), то при учете реализации применяется счет 45 "Товары отгруженные". На этом счете учитывают также готовые изделия (товары), переданные другим организациям для продажи на комиссионных началах. Товары отгруженные учитывают на счете 45 "Товары отгруженные" по покупной стоимости, а в аналитическом учете - еще и по продажной стоимости с выделением НДС.

Отгрузку и продажу товаров покупателям в этом случае оптовая организация отражает следующими записями:

 отгружены покупателю товары и тара, право собственности на которые переходит в момент оплаты и выручка от продажи которых определенное время не может быть признана в бухгалтерском учете:

 Д-т сч. 45 "Товары отгруженные",

 К-т сч. 43 "Готовая продукция"

 Отгружена готовая продукция покупателю (факта продажи нет);

 Д-т сч. 51 "Расчетный счет",

 К-т сч. 62 " Расчеты с покупателями и заказчиками "

 Получена оплата;

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

 К-т сч. 90 "Продажи", субсч. 1 "Выручка"

 Переход права собственности;

 К-т сч. 90 "Продажи", субсч. 2 " Себестоимость продаж ",

 К-т сч. 45 "Товары отгруженные"

 Списана фактическая себестоимость;

 Д-т сч. 90 "Продажи", субсч. 3 "Налог на добавленную стоимость",

 К-т сч. 68 "Расчеты по налогам и сборам"

 начислен НДС на проданные товары;

 Определен финансовый результат от реализации:

 Д-т сч. 90 "Продажи", субсч. 9 "Прибыль / убыток от продаж",

 К-т сч. 99 "Прибыли и убытки"

 прибыль;

 Д-т сч. 99 "Прибыли и убытки",

 К-т сч. 90 "Продажи", субсч. 9 "Прибыль / убыток от продаж"

 убыток.

**Продажа по договору комиссии**

Учет у продавца:

Для продажи товаров торговые организации часто пользуются услугами посреднической организации. В этом случае стоимость товаров будет числиться на счете 45 «Товары отгруженные» до того момента, пока продавец не получит от посредника отчет или извещение об их отгрузке конечному покупателю.

Д 45 К 41 – отражена стоимость товаров, переданных посреднику;

После того, как от посредника получено извещение или отчет об отгрузке их конечному покупателю, в учете собственника товара отражается их реализация.

Д 62 К 90.1 – отражена выручка от продажи товаров;

Д 90.2 К 45 – списана себестоимость проданных товаров;

Д 90.3 К 68 – начислена сумма НДС с выручки от продажи;

Д44 К 60 – начислено вознаграждение посреднической организации;

Д 19 К 60 – учтена сумма НДС по посредническому вознаграждению;

Д 90.2 К 44 – сумма посреднического вознаграждения вместе с другими расходами на продажу списана на реализацию товара.

Д 90.9 К 99 – прибыль или

Д 99 К 90.9 – убыток.

Учет у посредника:

Д 004 – оприходованы товары, полученные по договору комиссии;

К 004 – товары, полученные для продажи, переданы покупателю;

Д 62 К 90.1 – отражена задолженность собственника товаров за посреднические услуги;

Д 90.3 К 69 – начислена сумма НДС;

Д 90.2 К 20 – списана стоимость услуг;

Д 90.9 К 99 – прибыль или

Д 99 К 90.9 – убыток.

***Передача в уставный капитал другой организации***

Данный имущественный вклад является финансовым вложением организации-инвестора (п. 3 ПБУ 19/02). Такой вклад учитывается по стоимости, согласованной между участниками, на счете 58 «Финансовые вложения». Специально для этой цели к нему открывают субсчет 58-1 «Паи и акции». Операция по передаче активов в уставный капитал отражается в бухгалтерском учете такой проводкой:

Д 58-1 К 41 – имущественный вклад в уставный капитал отражен в составе финансовых вложений.

***Безвозмездная передача***

Д 91.2 К 41 – списаны товары переданные безвозмездно;

Д 91.2 К 68 – начислена сумма НДС.

***Ликвидация товара в случае порчи***

Д 94 К 41 – списан товар в случае порчи, нецелесообразности его дальнейшего использования.

Иногда порча от естественной убыли списывается в дебет счета 91.2 (прочие расходы).

***Списание товара, использованного для собственных нужд организации***

Д 44 К 41 - списан товар, использованный для собственных нужд организации (например, в рекламных целях).

**3. Номенклатура издержек обращения**

В каждой сфере бизнеса и предпринимательства у предприятий разного профиля существуют издержки обращения, которые общие для всех, но для разных отраслей сумма издержек по своему составу различна.

 В торговле есть свои особенности - главное отличие издержек обращения от себестоимости заключается в том, что в затратах торгового предприятия отсутствует стоимость закупаемых товаров. Торговое предприятие закупает уже произведенные товары, затрачивая средства лишь на доведение их до потребителей. Расходы, не включаемые в издержки торгового предприятия, оплачиваются из его прибыли.

Основным видом деятельности торгового предприятия является организация и обслуживание процесса товарного обращения, поэтому его издержки выступают в виде издержек обращения.

Издержки обращения являются важной составной частью текущих затрат предприятия. Затраты предприятия – это понятие более широкое, чем издержки. В их состав включаются затраты предприятия на закупку товаров, текущие издержки по организации процессов товарного обращения и финансовые затраты и расходы, осуществляемые за счет финансовых результатов деятельности предприятия и его чистой прибыли.

При этом издержки обращения и финансовые затраты и расходы являются затратами в чистом виде, а средства предприятия, израсходованные на закупку товаров, не затрачиваются окончательно, а лишь авансируются за счет собственного оборотного капитала и краткосрочных кредитов, поэтому постоянно находятся в обороте.

Помимо затрат на осуществление текущей хозяйственной деятельности предприятия производят и капитальные вложения в развитие основных фондов, функционирующих в течение длительного времени, что позволяет отнести эти затраты к долговременным. Их следует включать в состав совокупных затрат.

**Издержки обращения** - это выраженные в денежной форме затраты живого и овеществленного труда по доведению товара от производителя к потребителю, преобразованию производственного ассортимента в торговый, организации процесса купли-продажи и потребления, удовлетворению спроса потребителей, т.е. издержки обращения торговли состоят из расходов на реализацию товаров в оптовой торговле.

Издержки обращения *классифицируются по различным признакам:* явные и неявные издержки; предельные; альтернативные; в зависимости от функций, выполняемых предприятием; по видам затрат; материальные и нематериальные; постоянные и переменные; по товарным группам; прямые и косвенные; по статьям и др.

Но классификация **по видам затрат** – данный признак классификации издержек обращения является основным, и они подразделяются на элементы и статьи, содержание которых раскрывается в главе 25 Налогового кодекса «Налог на прибыль организаций». Группировка расходов по экономическим элементам рекомендуется данной главой НК РФ, поэтому она едина и обязательна для всех предприятий.

При группировке расходов по экономическим элементам в каждый элемент включаются расходы на конкретный вид ресурсов.

Группировка производится по следующим экономическим элементам:

1. материальные расходы;
2. расходы на оплату труда;
3. суммы начисленной амортизации;
4. прочие расходы.

Группировки расходов по статьям затрат носит ярко выраженный отраслевой характер и выступает *для предприятий торговли в виде* ***номенклатуры статей издержек обращения.***

Номенклатура издержек обращения представляет собой совокупность издержек в разрезе отдельных статей. Действующая в настоящее время на предприятиях оптовой (а также розничной торговли и общественного питания) номенклатура статей издержек обращения определена Методическими рекомендациями по бухгалтерскому учету затрат и включает следующие статьи издержек обращения:

1. Транспортные расходы.
2. Расходы на оплату труда.
3. Отчисления на социальные нужды.
4. Расходы на аренду и содержание зданий, сооружений, помещений, оборудования и инвентаря.
5. Расходы на амортизацию.
6. Расходы на ремонт основных средств.
7. Износ санитарной и специальной одежды, столового белья, посуды, приборов и других быстроизнашивающихся материалов и малоценного имущества.
8. Расходы на топливо, газ, электроэнергию для производственных нужд.
9. Расходы на хранение, подработку, подсортировку и упаковку товаров.
10. Расходы на рекламу.
11. Потери товаров и технологические отходы.
12. Расходы на тару.
13. Прочие расходы.

Предприятие для собственных нужд может сократить (объединив отдельные статьи) или расширить (выделив из прочих расходов отдельные статьи) номенклатуру статей издержек обращения. Перечень расходов, которые могут быть отнесены на ту или иную статью издержек обращения, определяется отраслевыми методическими рекомендациями.

*Транспортные расходы* по экономическому содержанию представляют собой оплату услуг сторонних организация. Поэтому на данную статью относится оплата услуг по погрузке, выгрузке и перевозке товаров наемных транспортом. Если доставка и погрузка-разгрузка осуществляются своими транспортом и работниками, то эти расходы включаются в соответствующие статьи издержек обращения (амортизация основных средств, расходы на оплату труда и пр.).

*Расходы на оплату труда* включают выплаты заработной платы работникам списочного и несписочного состава за фактически отработанное время по действующим на предприятии формам и системам оплаты труда, выплаты стимулирующего и компенсационного характера.

Кроме того, в состав расходов на оплату труда включаются выплаты и за неотработанное время (оплата отпусков, оплата вынужденного прогула и т.п.).

*Отчисления на социальное страхование* включают отчисления во внебюджетные государственные фонды: фонд социального страхования, Пенсионный фонд, фонд обязательного медицинского страхования. Эти отчисления обязательны для всех предприятий и производятся по ставкам, устанавливаемым законодательным органом.

*Расходы на аренду и содержание зданий, сооружений, помещений, оборудования и инвентаря* включают плату за текущую аренду зданий, помещений и т.д, причитающуюся арендодателю; расходы на содержание в чистоте помещений и прилегающих территорий, оплату коммунальных услуг, пожарной и сторожевой охраны

По статье *расходы на амортизацию* отражаются суммы амортизационных отчислений на восстановление амортизируемого имущества в виде основных средств и нематериальных активов.

*Расходы на ремонт основных средств в*ключают затраты на проведение всех видов ремонтов (текущих, средних, капитальных) основных производственных средств.

В статью *«Износ санитарной и специальной одежды, столового белья, посуды, приборов и других быстроизнашивающихся материалов и малоценного имущества»* включаются затраты по использованию предметов и инвентаря стоимостью до 10 тыс рублей или со сроком службы до одного года, а также расходы на ремонт, стирку, дезинфекцию, починку спецодежды, обуви и т.п.

*Расходы на топливо, газ и электроэнергию для производственных нужд* имеют место на предприятиях общественного питания. На эту статью относят стоимость электроэнергии и других видов топлива, израсходованные на технологические и иные производственные нужды (приготовление пищи, подогрев воды и т.п.).

В статью «*расходы на хранение, подработку, подсортировку и упаковку товаров»*  включают стоимость материалов, израсходованных на фасовку и упаковку товаров, расходы на содержание холодильного оборудования, плату за услуги сторонних организаций по фасовке, упаковке и другие расходы на создание условий для хранения товаров.

На статью «*расходы на рекламу»* относят расходы на оформление витрин, выставок-продаж, комнат образцов товаров, изготовление рекламных щитов, стендов, муляжей, рекламные мероприятия через средства массовой информации, уценку товаров, потерявших свое первоначальное качество во время демонстрации их в витринах, на выставках, в торговых залах; разработку и изготовление фирменных пакетов, упаковки, а также проведение других рекламных мероприятий, связанных с торговой деятельностью. Статья нормируемая.

На статью «*потери товаров и технологические отходы» относят* потери продовольственных товаров при перевозках, хранении и продаже в пределах норм естественной убыли, утвержденных в установленном порядке. Утвержденные нормы являются предельными, списание потерь на издержки обращения производится исходя из фактической недостачи товаров, но только в пределах установленных норм.

*Расходы на тару* включают сумму износа тары-оборудования и расходы на ее ремонт; расходы на перевозку, погрузку и выгрузку порожней тары; разницу в ценах между приемными и сдаточными ценами, а также другие расходы на тару.

«*Прочие расходы»* – комплексная статья, на неё относят обширный перечень затрат, а также расходы будущих периодов, если они связаны с хозяйственной деятельностью. На все эти расходы установлены предельные нормы. На этой статье в частности, отражаются:

* затраты по уплате налогов, сборов, отчислений в бюджет и в специальные внебюджетные фонды, производимые за счет издержек обращения в соответствии с установленным законодательством порядком;
* расходы по обеспечению нормальных условий труда и техники безопасности;
* расходы по ведению кассового хозяйства;
* оплата консультационных, информационных услуг, услуг связи и банков;
* командировочные, представительские расходы;
* другие затраты, подлежащие включению в состав издержек обращения, но не относящиеся к ранее перечисленным статьям.

Издержки обращения предприятий торговли отражаются на соответствующих статьях установленной номенклатуры в том периоде, к которому они относятся, независимо от срока их возникновения.

**Порядок учета расходов на продажу**

В торговых организациях расходы на продажу учитываются на счете 44 «Расходы на продажу».

Аналитический учет по счету 44 "Расходы на продажу" ведется по видам и статьям расходов.

Рассмотрим некоторые типовые проводки:

Д 44 К 02, 05 – начислена амортизация по основным средствам и нематериальным активам;

Д 44 К 60 – оплачены услуги сторонних организаций;

Д 19 К 60 – учтена сума НДС по услугам сторонних организаций;

Д 44 К 71 – учтены подотчетные суммы;

Д 44 К 70, 69 – начислена зарплата работникам с начислениями на нее;

Д44 К 41, 10 – учтена в стоимости товаров расходы на продажу или материалам.

По дебету счета 44 "Расходы на продажу" накапливаются суммы произведенных организацией расходов, связанных с продажей продукции, товаров, работ и услуг. Эти суммы списываются полностью или частично в дебет счета 90 «Продажи».

Д 90 К 44 - списание расходов на продажу.

При частичном списании подлежат распределению расходы на транспортировку (между проданным товаром и остатком товара на конец каждого месяца). Эти расходы делятся между проданным в отчетном периоде товаром и остатком товарных запасов на конец отчетного периода. Остальные расходы, связанные с продажей товаров, относятся на себестоимость продаж в полном объеме.

Расчет транспортных расходов на остаток товаров производят по формуле:

ТР = Со х (ТРн + ТРт)/ (Сп + Со), где:

ТР – транспортные расходы на остаток товара на конец отчетного месяца;

ТРн – сумма транспортных расходов на остаток товара на начало отчетного месяца (транспортные расходы, не списанные на себестоимость продаж в предыдущем отчетном периоде);

ТРт – транспортные расходы текущего отчетного месяца;

Со – стоимость остатка товарных запасов на конец отчетного месяца в учетных ценах;

Сп – себестоимость проданных за отчетный месяц товаров (стоимость проданных товаров в учетных ценах).

**4. Формирование финансового результата**

Величина финансового результата во многом определяется моментом признания в бухгалтерском учёте формирующих его элементов (доходов и расходов). Порядок признания доходов (расходов) определён Положением по бухгалтерскому учету «Доходы (расходы) организации» ПБУ 9 (10)/99.

Выручка признается в бухгалтерском учете при наличии следующих условий:

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

б) сумма выручки может быть определена;

в) имеется уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет увеличение экономических выгод организации. Уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет увеличение экономических выгод организации, имеется в случае, когда организация получила в оплату актив либо отсутствует неопределенность в отношении получения актива;

г) право собственности (владения, пользования и распоряжения) на продукцию (товар) перешло от организации к покупателю или работа принята заказчиком (услуга оказана);

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

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

Расходы признаются в бухгалтерском учете при наличии следующих условий:

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

 2) сумма расходов может быть определена;

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

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

Выделяют два варианта возникновения права собственности у покупателя:

- по мере отгрузки и предъявления покупателю расчетных документов;

- по мере оплаты (получения) платежа от покупателя за отгруженные товары.

Вышеперечисленные варианты были рассмотрены в предыдущем разделе.

**Финансовый результат** выявляют в конце месяца (отчетного периода) на счете 90 "Продажи"**.** Записи по субсчетам 90-1 "Выручка", 90-2 "Себестоимость продаж", 90-3 "Налог на добавленную стоимость", 90-4 "Акцизы" ведутся накопительно в течение отчетного года. Ежемесячно путем сопоставления совокупного дебетового оборота по субсчетам 90-2 "Себестоимость продаж", 90-3 "Налог на добавленную стоимость", 90-4 "Акцизы" и кредитового оборота по субсчету 90-1 "Выручка" определяют финансовый результат (прибыль или убыток) от продаж за отчетный месяц. Этот финансовый результат ежемесячно (заключительными оборотами) списывают с субсчета 90-9 "Прибыль / убыток от продаж" на счет 99 "Прибыли и убытки".

 Таким образом, синтетический счет 90 "Продажи" сальдо на отчетную дату не имеет. По окончании отчетного года все субсчета, открытые к счету 90 "Продажи" (кроме субсчета 90-9 "Прибыль / убыток от продаж"), закрывают внутренними записями на субсчет 90-9 "Прибыль / убыток от продаж":

 Д-т сч. 90 "Продажи", субсч. 1 "Выручка",

 К-т сч. 90 "Продажи", субсч. 9 "Прибыль / убыток от продаж"

 на сумму выручки;

 Д-т сч. 90 "Продажи", субсч. 9 "Прибыль / убыток от продаж",

 К-т сч. 90 "Продажи", субсч. 2 "Себестоимость продаж"

 на сумму себестоимости продаж;

 Д-т сч. 90 "Продажи", субсч. 9 "Прибыль / убыток от продаж",

 К-т сч. 90 "Продажи", субсч. 3 "Налог на добавленную стоимость"

 на сумму налога на добавленную стоимость;

 Д-т сч. 90 "Продажи", субсч. 9 "Прибыль / убыток от продаж",

 К-т сч. 90 "Продажи", субсч. 4 "Акцизы"

 на сумму акцизов;

 Д-т сч. 90 "Продажи", субсч. 9 "Прибыль / убыток от продаж",

 К-т сч. 90 "Продажи", субсч. 5 "Экспортные пошлины"

 на сумму экспортных пошлин.

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

**Конечный финансовый результат** деятельности организации определяется показателями прибыли или убытка и отражается на счете 99 «Прибыли и убытки». По кредиту этого счета учитывают прибыли, а по дебету — убытки.

Прибыль определяется как разница между доходами и расходами организации. Учет доходов и расходов регулируется ПБУ 9/99 и 10/99. В соответствии с вышеуказанными ПБУ доходы и расходы подразделяются на:

1. доходы по обычным видам деятельности (счет 90 «Продажи»);

2. прочие доходы и расходы (счет 91 «Прочие доходы и расходы»).

Хозяйственные операции отражают на счете 99 по кумулятивному принципу, то есть нарастающим итогом с начала года. Сопоставлением кредитового и дебетового оборотов по счету 99 определяют конечный финансовый результат за отчетный период. Превышение кредитового оборота над дебетовым отражается в качестве сальдо по кредиту счета 99 и характеризует размер прибыли организации, а превышение дебетового оборота над кредитовым записывается как сальдо по дебету счета 99 и характеризует размер убытка организации. Счет 99 имеет одностороннее сальдо.

Формирование финансового результата производится по следующим этапам:

1 этап: формируется прибыль или убыток от обычных видов деятельности – путем закрытия счета 90.

Д 90.9 К 99 – прибыль

или

Д 99 К 90.9 – убыток.

2 этап: определяется прочая прибыль или убыток путем закрытия счета 91 «Прочие доходы и расходы».

К счету 91 открываются следующие субсчета:

91.1 - прочие доходы

91.2 – прочие расходы.

В течение отчетного периода операции по указанным субсчетам отражаются накопительно и по окончании периода списываются на счет 91.9 – сальдо прочих доходов и расходов.

Д 91.1 К 91 9 – списаны прочие доходы за период;

Д 91.9 К 91.2 – списаны прочие расходы.

Таким образом, по завершении двух этапов по счету 99 формируется показатель валовой прибыли. Для определения чистой прибыли необходимо из валовой прибыли удержать налог на прибыль.

При составлении годовой бухгалтерской отчетности счет 99 "Прибыли и убытки" закрывается: заключительными записями декабря сумма чистой прибыли отчетного года списывается со счета 99 "Прибыли и убытки" в кредит счета 84 "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)".

**5. Отражение показателей финансового результата в бухгалтерской отчетности**

Показатели, которые характеризуют финансовые результаты работы организации, содержатся в ряде отчетных форм. По *бухгалтерскому балансу (форма № 1)* определяют конечный финансовый результат работы организации в виде наращивания собственного капитала за отчетный период, по которому судят о способности руководителей сохранить и приумножить вверенные им материальные и денежные ресурсы и который отражается в виде чистой прибыли в пассиве баланса.

*Форма №2 бухгалтерской отчетности «Отчет о прибылях и убытках»* содержит сравнение суммы всех доходов организации от продажи товаров и услуг или других статей доходов и поступлений с суммой всех расходов, понесенных организацией для поддержания его деятельности за период с начала года. Результатом данного сравнения является общая (балансовая) прибыль или убытки за период.

В соответствии с Законом о бухгалтерском учете, ПБУ 4/99, а также Указаниями об объеме форм бухгалтерской отчетности, утвержденными Приказом №67н, в состав бухгалтерской отчетности включаются:

- бухгалтерский баланс (форма №1),

- отчет о прибылях и убытках (форма №2),

- отчет об изменениях капитала (форма №3),

- отчет о движении денежных средств (форма №4),

- приложения к бухгалтерскому балансу (форма №5)

- пояснительной записки, а также аудиторского заключения, подтверждающего достоверность бухгалтерской отчетности организации, если она в соответствии с федеральными законами подлежит обязательному аудиту.

Отчетным годом для всех организаций считается период с 1 января по 31 декабря включительно.

Первым отчетным годом для создаваемых организаций считает­ся период с даты их государственной регистрации по 31 декабря вклю­чительно. Вновь созданным организациям после 1 октября разреша­ется считать первым отчетным годом период с даты их государствен­ной регистрации по 31 декабря следующего года включительно.

Данные вступительного баланса должны соответствовать дан­ным утвержденного заключительного баланса за период, предшест­вующий отчетному. В случае изменения вступительного баланса на 1 января отчетного года причины следует объяснить.

Бухгалтерская отчетность подписывается руководителем и главным бухгалтером (бухгалтером) организации.

**Заключение**

В работе были рассмотрены документы, регламентирующие деятельность в оптовых торговых предприятиях; я разобралась в сущности учета товарных операций; выявила особенности номенклатуры издержек обращения и порядок их учета; рассмотрела порядок формирования финансового результата и отражения его показателей в бухгалтерской отчетности; составила учетную политику предприятия оптовой торговли и заявление о зачете взаимных требований.

В оптовой торговле учет товаров ведется только по покупным ценам, то есть по фактической себестоимости. Все затраты собираются на счете 41 «Товары». Особый порядок предусмотрен для учета расходов по доставке товаров до склада, то есть транспортные расходы. Существует два варианта учета данных расходов: непосредственно на счете 41 «Товары» (транспортные расходы включаются в фактическую себестоимость товаров) либо на счете 44 «Расходы на продажу». Второй вариант экономически целесообразен. Способ учета должен быть закреплен в учетной политике организации.

Возможны следующие варианты поступления товаров в оптовую организацию: приобретение за плату непосредственно самой организацией либо через посредника (по договору комиссии); внесение в счет вклада в уставный (складочный) капитал организации; по договору дарения или безвозмездно; по договору мены; а также оприходование не учтенных товаров, выявленные в ходе инвентаризации.

Выбытие товаров имеет место в случае:

- продажи;

- передачи в уставный капитал другой организации;

- безвозмездной передачи;

- ликвидации товара в случае порчи;

- использования для собственных нужд организации.

При продаже товара необходимо учитывать момент перехода права собственности от продавца к покупателю. Учетной политикой оптовой организации может быть предусмотрен момент реализации товаров по их отгрузке и предъявлению покупателям расчетных документов к оплате. Если договором поставки обусловлен отличный от общего порядка момент перехода права собственности (владения, пользования и распоряжения) на отгруженные товары и риска их случайной гибели (например, при их экспорте), то при учете реализации применяется счет 45 "Товары отгруженные". А также этот счет применяют при посреднических договорах и при использовании договоров мены.

Основным видом деятельности торгового предприятия является организация и обслуживание процесса товарного обращения, поэтому его издержки выступают в виде издержек обращения. Главное отличие издержек обращения от себестоимости заключается в том, что в затратах торгового предприятия отсутствует стоимость закупаемых товаров. Торговое предприятие закупает уже произведенные товары, затрачивая средства лишь на доведение их до потребителей. Расходы, не включаемые в издержки торгового предприятия, оплачиваются из его прибыли.

Издержки обращения классифицируются по различным признакам, но классификация **по видам затрат** является основным, и они подразделяются на элементы и статьи, содержание которых раскрывается в главе 25 Налогового кодекса «Налог на прибыль организаций». Группировка расходов по экономическим элементам рекомендуется данной главой НК РФ, поэтому она едина и обязательна для всех предприятий. Перечень расходов, которые могут быть отнесены на ту или иную статью издержек обращения, определяется отраслевыми методическими рекомендациями.

Сумма расходов по всем статьям является показателем абсолютной суммы издержек, который характеризует, во что обходится конкретному предприятию товародвижение. Абсолютная сумма издержек обращения в значительной степени зависит от абсолютной суммы товарооборота: при росте объема товарооборота абсолютная сумма издержек обращения, как правило, возрастает, уменьшение же объема товарооборота приводит к абсолютной экономии издержек. Показатель издержек обращения тесно связан с остальными экономическими показателями, такими, как валовой доход, розничный товарооборот, прибыль. На стадии планирования производится увязка плана издержек обращения с суммой валового дохода и чистой прибылью, потребность в которой испытывает предприятие. Оптимальным будет считаться такой план издержек обращения, который обеспечит предприятию получение необходимого размера чистой прибыли.

Учет реализации товаров осуществляется на сопоставляющем операционно - результатном счете 90 "Продажи", который предназначен для обобщения информации о доходах и расходах, связанных с обычными видами деятельности организации, и определения финансового результата по ним.

Формирование финансового результата производится по следующим этапам:

1 этап: формируется прибыль или убыток от обычных видов деятельности – путем закрытия счета 90 «Продажи».

2 этап: определяется прочая прибыль или убыток путем закрытия счета 91 «Прочие доходы и расходы».

Конечный финансовый результат деятельности организации определяется показателями прибыли или убытка и отражается на счете 99 «Прибыли и убытки». По кредиту этого счета учитывают прибыли, а по дебету — убытки. Таким образом, по завершении двух этапов формируется показатель валовой прибыли. При составлении годовой бухгалтерской отчетности счет 99 "Прибыли и убытки" закрывается: заключительными записями декабря сумма чистой прибыли отчетного года списывается со счета 99 "Прибыли и убытки" в кредит счета 84 "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)".

Показатели, которые характеризуют финансовые результаты работы организации, содержатся в ряде отчетных форм. По *бухгалтерскому балансу (форма № 1)* определяют конечный финансовый результат работы организации в виде наращивания собственного капитала за отчетный период, по которому судят о способности руководителей сохранить и приумножить вверенные им материальные и денежные ресурсы и который отражается в виде чистой прибыли в пассиве баланса.

*Форма №2 бухгалтерской отчетности «Отчет о прибылях и убытках»* содержит сравнение суммы всех доходов организации от продажи товаров и услуг или других статей доходов и поступлений с суммой всех расходов, понесенных организацией для поддержания его деятельности за период с начала года. Результатом данного сравнения является общая (балансовая) прибыль или убытки за период.

Среди многообразия хозяйственных операций на торговом предприятии учет товарных операций является наиболее трудоемким. Одна из основных задач бухгалтерского учета товарных операций состоит в правильной организации учета, позволяющей своевременно получать информацию о ходе поступления товаров, о выполнении договорных обязательств поставщиками и получателями продукции, о состоянии товарных запасов, о контроле за их сохранностью.

Список использованной литературы

1. Гражданский Кодекс Российской Федерации.

2. Трудовой Кодекс Российской Федерации.

2. Налоговый кодекс РФ (часть 1). Федеральный закон РФ от 31.07.98 № 146-ФЗ.

3. Федеральный закон РФ "О бухгалтерском учете" от 21.11.96 г. № 129-ФЗ.

4. Положение по бухгалтерскому учету “Учетная политика организации” (ПБУ 1/2008), утвержденное приказом Минфина РФ от 06.10.2008 N 106н.

5. Положение по бухгалтерскому учету “Учет материально-производственных запасов»” (ПБУ 5/01), утвержденное приказом Минфина РФ от 27.11.2006 N 156н, от 26.03.2007 N 26н.

6. Положение по бухгалтерскому учету “Учет основных средств” (ПБУ 6/01), утвержденное приказом Минфина РФ от 27.11.2006 N 156н.

7. Положение по бухгалтерскому учету “Доходы организации” (ПБУ 9/99), утвержденное приказом Минфина РФ от 30.12.1999 N 107н, от 30.03.2001 N 27н, от 18.09.2006 N 116н, от 27.11.2006 N 156н.

8. Положение по бухгалтерскому учету “Расходы организации” (ПБУ 10/99), утвержденное приказом Минфина РФ от 30.12.1999 N 107н, от 30.03.2001 N 27н, от 18.09.2006 N 116н, от 27.11.2006 N 156н

9. Положение по бухгалтерскому учету “Учет займов и кредитов и затрат по их обслуживанию” (ПБУ 15/02008), утвержденное приказом Минфина РФ от 18.09.2006 N 115н, от 06.10.2008 N 107н.

10. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации утвержденное приказом Минфина РФ от 29 июля 1998 N 34н.

11. Порядок ведения кассовых операций в Российской Федерации, утвержденное решением Совета Директоров Центрального Банка России от 26.02.96 N 247.

12. Методические указания по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов. Утверждены приказом Минфина РФ от 28.12.01 №119н.

13. Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств. Утверждены приказом Министерства финансов РФ от 13.06.95 № 49.

14. Методические указания по определению оборота розничной и оптовой торговли на принципах статистики предприятий, утвержденных Постановлением Госкомстата РФ от 19.08.1998 № 89.

15. Методические рекомендации по учету и оформлению операций приема, хранения и отпуска товаров в организациях торговли. Утверждены письмом Комитета РФ по торговле от 10.07.96 №1-794/32-5.

16. ГОСТ РФ Р 51303-99. Торговля. Термины и определения. Утверждены Постановлением Госстандарта России от 11.08.99 г. N 242-ст.

17. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению, утвержденные приказом Минфина РФ от 31 октября 2000 г. №94н, с изменениями и дополнениями, внесенными приказом Минфина РФ от 7 мая 2003 г. №38н.

18. Агафонова М.Н. Бухучет в оптовой и розничной торговле.- М.: Бератор-пресс, 2007.

19. Руков В.Б. Оптовая и розничная торговля - оценка поступающих товаров // Консультант бухгалтера. – 2008. - N 6.