Бухгалтерский учет

Введение

В процессе перехода к рыночной экономике общество переживает системные преобразования во всех сферах своей жизнедеятельности - политической, правовой, экономической, социальной и т.д. Характер рыночных реформ требует переосмысление многих казавшихся ранее незыблемыми воззрений. К числу проблем экономического характера следует отнести вопросы развития и поддержки малого бизнеса, который может и должен стать важным фактором подъема российской экономики.

Развитие в стране предпринимательства является одним из направлений экономической реформы, способствующей развитию конкуренции, наполнению потребительского рынка товарами и услугами, созданию новых рабочих мест, формирования широкого слоя собственников и предпринимателей. Для России, находящейся на начальном этапе рыночных отношений создание и развитие предпринимательства должно встать основой социальной реструктуризации общества, обеспечивающей подготовку населения и переход всей страны к рыночной экономики.

Переход к рыночной экономике требует от предприятия повышения эффективности производства, конкурентоспособности продукции и услуг на основе внедрения достижений научно-технического прогресса, эффективных форм хозяйствования и управления производством, активизации предпринимательства и т.д. Важная роль в реализации этой задачи отводится анализу хозяйственной деятельности предприятий. С его помощью вырабатываются стратегия и тактика развития предприятия, обосновываются планы и управленческие решения, осуществляются контроль за их выполнением, выявляются резервы повышения эффективности производства, оцениваются результаты деятельности предприятия, его подразделений и работников.

В решении данных вопросов может помочь бухгалтерский учет, который может предоставить достоверную и полную информацию о деятельности предприятия для анализа финансовых отчетов предприятия, составляемых в конце каждого отчетного периода.

Хронологические рамки исследования ограничены 2002-2004 годами.

Целью написания дипломной работы – изучение организации бухгалтерского учета и аудита торговых операций в розничном предприятии.

Для достижения поставленной цели необходимо решить следующие задачи:

1. Изучить теоретические аспекты аудита торговых операций в оптовой торговле
2. Изучить систему бухгалтерского учета торговых операций на предприятии
3. Разработать предложения по совершенствованию бухгалтерского учета на предприятии
4. Обосновать необходимость применения системы «директ-костинг» на предприятии

Методологической основой дипломной работы явилась нормативная, законодательная, специальная, периодическая литература по вопросам бухгалтерского учета.

# 

1. Торговля как вид деятельности и объект бухгалтерского учета

1.1. Сущность и разновидность торговой деятельности

Торговля как вид хозяйственной деятельности представляет собой процесс реализации конечному потребителю товаров, приобретенных или взятых на комиссию с целью последующей продажи.

Становление в России рыночной системы хозяйствования расширяет роль предприятий торговли в развитии производства и сферы обращения. Наблюдаются тенденции расширения «торговли сектора» экономики, что способствует объективным мировым процессам.

Обособление торговли в отдельную отрасль экономики связано с общественным разделением труда и выделением торгового капитала как части промышленного капитала, что обусловлено стремлением к более эффективному использованию имеющихся ресурсов.

Следовательно, торговля выражает собой экономические отношения, связанные с обменом товаров и конкретные хозяйственные отношения, связанные с процессом их реализации. В воспроизводстве торговля занимает свое определенное место в фазе облика, а как отрасль – определенное место в системе отраслей народного хозяйства.

Кроме того, торговля – особая деятельность людей, связанная с осуществлением актов купли-продажи и представляющая собой совокупность специфических технологических и хозяйственных операций направленных на обслуживание процесса обмена.

Как известно, различают оптовую и розничную торговлю. На практике возникает необходимость четкого определения понятия оптовой торговли и его отличий от розничной торговли. Согласно статье 492 ГК РФ по договору розничной купли-продажи продавец, осуществляющий предпринимательскую деятельность по продаже товаров в розницу, обязуется передать покупателю товар, предназначенный для личного, семейного, домашнего или иного использования, не связанного с предпринимательской деятельностью. Таким образом, договор розничной купли-продажи возможен и между юридическими лицами в случае, если приобретенные товарно-материальные ценности не относятся на себестоимость.

В оптовой торговле используются договоры поставки, согласно которым поставщик-продавец, осуществляющий предпринимательскую деятельность, обязуется передать в обусловленный срок или сроки производимые или закупаемые им товары покупателю для использования в предпринимательской деятельности или в иных целях, не связанных с личным, семейным, домашним или иным подобным использованием. Таким образом, с точки зрения ГК РФ вид торговли определяется в зависимости от использования или не использования предмета торговли в предпринимательских целях.

Розничные торговые предприятия – это первичное основное звено сферы розничной торговли ее самостоятельный хозяйствующий субъект с правом юридического лица, созданный для закупки, хранения, реализации товаров и предоставления различного рода сопутствующих услуг в целях удовлетворения потребностей покупателя и получение прибыли.

Розничная торговля имеет следующие пункты продажи: 1 - магазинная, 2 - мелкорозничная торговая сеть.

1. Магазинная сеть.

Типы розничных мероприятий, осуществляющих продовольственную торговлю, следующие:

* + Универсам – предприятие торговли, имеющее площадь торгового зала от 400 кв. м, осуществляющее реализацию широкого ассортимента продовольственных товаров, непродовольственных товаров частичного спроса методом самообслуживания и оказывающее дополнительные услуги населению;
  + Супермаркет – комфортабельное предприятие торговли, имеющее площадь торгового зала от 600 кв. м, с современной организацией торгового процесса и реализующее не менее 2000 наименований продовольственных товаров и широкий ассортимент сопутствующих непродовольственных товаров, а также оказывающее населению широкий перечень дополнительных услуг (прием и выдача заказов; услуги предприятий питания; упаковка товаров; комплектование подарочных наборов; наличие телефонов автоматов и стоянки для автотранспорта; организация уголков отдыха для покупателей и др.);
  + Гастроном – предприятие торговли, имеющее площадь торгового зала от 400 кв.м, осуществляющее реализацию широкого ассортимента продовольственных товаров традиционным методом обслуживания и оказывающее дополнительные услуги населению;
  + «Продукты» (продовольственный магазин) – предприятие торговли, осуществляющее реализацию отдельных групп продовольственных товаров, а при необходимости и не продовольственных товаров частого спроса;
  + Специализированные магазины – предприятия торговли, осуществляющие реализацию продовольственных товаров в соответствии со специализацией. При обозначении на вывесках профиля специализированных предприятий торговли (торговая площадь одной товарной группы – более 50%) рекомендовано использовать названия: «рыба», «булочная», «булочная-кондитерская», «кондитерские товары», «молоко», «овощи-фрукты», а при реализации товаров, объединенных по определенному потребительскому признаку – «диетические продукты», «детское питание».

Розничные предприятия, осуществляющие непродовольственную торговлю, подразделяются на следующие типы:

* + Универмаг – предприятие торговли, имеющее торговую площадь от 3500 кв.м, осуществляющее реализацию универсального ассортимента непродовольственных товаров (часть торговой площади может быть отведена для продажи продовольственных товаров) и оказывающее дополнительные услуги населению;
  + Дом торговли (торговый дом) – предприятие, имеющее торговую площадь от 1000 кв.м, осуществляющее торговлю широким ассортиментом непродовольственных и продовольственных товаров и оказывающее дополнительные услуги населению;
  + Торговый центр – комплекс функционально и пространственно связанных предприятий потребительского рынка и услуг, размещенных на одной территории;
  + Специализированные магазины – предприятия торговли, осуществляющие реализацию непродовольствующих, в соответствии со специализацией. При обозначении на вывесках профиля специализированных предприятий торговли (торговая площадь одной товарной группы – более 30%) рекомендуется использовать названия: «Одежда», «Обувь», «Меха» и т.д., а при реализации товаров, объединенных по определенному потребительскому признаку: «Товары для мужчин», «Товары для женщин», «Подарки», «Товары для новобрачных», «Товары для спорта», «Букинистические товары», «Антикварные товары» и т.д.
  + Комиссионный магазин – предприятие торговли, осуществляющее реализацию товаров, принятых от организаций или граждан на комиссию.

2. Мелкорозничная торговая сеть.

К объектам мелкорозничной торговой сети относятся:

* + палатки;
  + киоски;
  + павильоны;
  + торговые автоматы;
  + иные аналогично обустроенные и приспособленные места.

Под передвижными средствами развозной и разносной торговли подразумеваются:

* + тележки;
  + автолавки;
  + фургоны;
  + лотки;
  + корзины.

Письмом Государственной межведомственной экспертной комиссии по ККМ России от 4 июля 1997 года № 26-1-06/5 органом исполнительной власти субъектов Российской Федерации рекомендовано к использованию толкование следующих понятий:

* + Киоск, ларек – временное или постоянное помещение, используемое для торговли или оказания услуг, с обслуживанием покупателей вне помещения (площадью до 10 кв.м);
  + Павильон – временное или постоянное помещение, используемое для торговли или оказания услуг, с обслуживанием покупателя внутри помещения (площадью от 10 до 50 кв. м);
  + Палатка – временное помещение из ткани, пленки или других материалов, используемое для торговли или оказания услуг;
  + Помещение контейнерного типа - контейнер или иная емкость, используемое для торговли или оказания услуг;
  + Прилавок, лоток – стол, отделяющий продавца (лицо, оказывающее услуги) от покупателя (клиента) и используемый для показа и отпуска товаров;
  + Автофургон – грузовой автомобиль с крытым кузовом, типа фургона или иной грузовой автомобиль, микроавтобус или автобус, используемые для торговли или оказания услуг.

Мелкорозничная торговая сеть имеет как отрицательные, так и положительные черты.

Отрицательные:

1. Ограниченный ассортимент реализующих товаров.
2. Отсутствует торговый зал.
3. Не оказываются дополнительные услуги.

Положительные:

1. Приближены к покупателю.
2. Мобильно можно организовать реализацию товаров в удобном для покупателя месте и удобное время.
3. Меньше затраты по сравнению с магазином.

Не магазинная розничная торговля.

1. Непосредственная продажа товаров на дому у покупателя.
2. Телевизионная торговля.
3. Электронная торговля.
4. Торговля по каталогам, с помощью проспектов, буклетов и т.д.

Поясним, что понимается под непосредственной продажей товаров на дому. Физическое лицо, независимо от того, как его называют в России (коммивояжер, торговый агент и т.д.), обращается в квартиру, дом, офисное помещение и т.д. с предложением приобрести имеющийся у него товар. Если в США и Европе это преимущественно парфюмерная продукция, ювелирные украшения, бытовая техника, кухонные приспособления и посуда, то в России еще пару лет назад была распространена продажа канцелярских принадлежностей и книг. В настоящее время покупателю предлагается приобретать гречневую крупу, картофель, сахарный песок и т.д., то есть продукты питания. При этом товарные объемы являются скорее оптовыми, чем розничными.

Однако может иметь место только предложение товара и демонстрация характеристик его образца, а передача товара обусловлена составлением заказа и, возможно, предоплатой. Поскольку отечественный покупатель – человек опасливый, после предложения произвести предоплату он, как правило, отказывается и от оплаты, и от заключения договора. Учитывая это, агенты или коммивояжеры ограничиваются только составлением заказа, определением сроков доставки и сами доставляют товар покупателю, после чего следует оплата товара.

Здесь уже проявляются черты продажи товаров по образцам, которые являются преобладающими для следующих трех форм.

Что такое продажа товаров по образцам? Суть этого понятия раскрывается в ст. 497 ГК РФ и в Правилах продажи товаров по образцам, утвержденных Постановлением Правительства РФ от 21 июля 1997 года № 918 (с изменениями на 02.10.99).

Из положений указанных документов следует, что под продажей товаров по образцам понимается продажа товаров по договору розничной купли-продажи, заключенному на основании ознакомления покупателя с предложенными продавцом образцами товаров или их описаниями, содержащимися в каталогах, проспектах, буклетах, представленными на фотографиях и в других информационных материалах, а также в рекламных объявлениях о продаже товаров.

Рассмотрим телевизионную торговлю. К ней можно относиться как угодно. Но она существует, и ее товарные обороты заслуживают уважения. В отличие от зарубежной телевизионной торговли, которая существует в виде специальных торговых каналов, отечественная занимает «эфирные ниши» на телевизионных каналах – например, телевизионные магазины «Спасибо за покупку», «Магазин на диване» и т.д. Зрителю по средством товара и знакомства с его характеристиками предоставляется возможность заказать понравившуюся вещь по телефону, которую доставят ему на дом. В настоящее время у нас преобладает телевизионная торговля ювелирными украшениями, косметическими средствами, спортивными тренажерами, кухонной утварью и, в определенной степени, одеждой.

Электронная торговля. Здесь скорее следует говорить о торговле, осуществляемой посредством ресурсов Интернет. В настоящее время электронная торговля только начинает развиваться. Для того, чтобы приобрести товар, покупателю необходимо иметь компьютер, телефон и модем. В настоящее время, распространена продажа в такой форме книг, компьютерной техники. Выгодность организации такой торговли заключается в том, что занятому покупателю или покупателю, не желающему тратить свое время на поиск нужного товара, предоставляется несколько дороже, но приобрести нужный товар, не выходя из офиса или дома.

Торговля по каталогам и с помощью проспектов, буклетов.

Инструментами продаж в данном случае являются печатные издания, в которых представлены чаще всего фотоснимки, реже чертежи и схематические изображения предполагаемых товаров. Каталоги представляют собой справочники, в которых приводятся перечень товаров, фотографии образцов, их описание, цена за единицу, возможные схемы скидок и т.д. То же можно сказать о проспекте или буклете, с той лишь разницей, что каталог посвящен большей группе товаров – в отличие от проспектов и буклетов, на страницах которых может быть представлено от одного до десятка товаров. К каталогам прилагаются купонные книжки или вкладыши, которые заполняются покупателем и направляются продавцу. Товар будет либо доставлен покупателю курьерской службой, либо по почте.

1.2. Лицензирование и регулирование торговой деятельности

В целях упорядочения хозяйственной и предпринимательской деятельности, защиты интересов потребителей, соблюдения экологических, санитарных, противопожарных и медицинских норм и правил, торговая деятельность организаций различных форм собственности и граждан-предпринимателей может лицензироваться.

Порядок лицензирования торговой деятельности определяется законодательством Российской Федерации.

Лицензирование деятельности организаций торговли и граждан-предпринимателей не отменяет установленных законодательством правил регистрации хозяйствующих субъектов, сборов на право торговли и других требований, установленных в соответствии с законодательством местными органами исполнительной власти.

Сертификация в России организуется и производится в соответствии:

с общегосударственными законами РФ: «О защите прав потребителей», «О сертификации продукции и услуг», «О стандартизации»;

с законами РФ, относящимися к определенным отраслям: «О ветеринарии», «О пожарной безопасности», «О санитарно – эпидемиологическом благополучии населения»;

с иными правовыми актами Российской Федерации, направленными на решение отдельных социально – экономических задач (более 30 актов), указами Президента и актами Правительства (около 50 актов).

Закон «О защите прав потребителей», принятый в 1992г. (07.02.92 №2300 - 1), установил ряд принципиально новых положений: закрепил права потребителей, признаваемые во всех цивилизованных странах, - право на безопасность товаров, работ и услуг для жизни и здоровья; право на надлежащее качество приобретаемых товаров, выполняемых работ и оказываемых услуг; право на возмещение ущерба и судебную защиту прав и интересов потребителей; предусмотрел механизм защиты потребителей, права которых нарушены при продаже недоброкачественных товаров либо при ненадлежащем выполнении работ и оказании услуг.

В целях обеспечения безопасности товаров (работ, услуг) Закон «О защите прав потребителей» вводит обязательную сертификацию. Сертификация подтверждает соответствие качества товаров обязательным требованиям государственных стандартов.

На основании Закона "О защите прав потребителей" Госстандарт РФ как национальный орган по сертификации потребительских товаров установил номенклатуру товаров, которые подлежат обязательной сертификации, и включил в нее более 70 видов продукции и некоторые виды услуг. Среди них: сельскохозяйственная и пищевая продукция; товары бытовой химии; изделия текстильной и легкой промышленности; электробытовые приборы и радиоэлектронная аппаратура; медицинская техника и приборы; автотранспортные средства; спортивное и охот­ничье оружие; бытовые нагревательные устройства; бытовая техника.

В качестве критериев для включения товара в этот перечень были выбраны: потенциальная опасность для пользователя; наличие требований безопасности в нормативном документе на товар; массовость потребления; степень угрозы жизни и здоровью человека и др. Перечень ежегодно обновляется и дополняется по мере принятия новых законодательных актов в области охраны здоровья и защиты инте­ресов потребителей. Изменения в перечень могут быть внесены и другими органами государственного управления, уполномоченными создавать системы сертификации. На основании их предложений Госстандарт как координирующий обязательную сертификацию и проводящий государственную политику в этой области составляет сводный перечень продукции, подлежащей обязательной сертификации.

Перечень распространяется и на импортируемую продукцию, о чем проинфор­мированы по соответствующим каналам официальные органы зарубежных стран.

Закон предусматривает систему мер, предотвращающих поступление в продажу товаров, в отношении которых известны факты причинения вреда человеку и окружающей среде, несмотря на соблюдение потребителем правил пользования, хранения и транспортировки.

Ст.41 Закона устанавливает основания для применения санкций государственными органами, осуществляющими контроль за безопасностью товаров для потребителей. За нарушение правил сертификации органами по сертификации, испытательными лабораториями (центрами) установлен штраф в размере двукратной стоимости работ по сертификации. Если же товары реализуются с нарушениями правил по сертификации, то штрафом облагаются изготовители (продавцы) в размере стоимости реализованных товаров.

В более широком аспекте правовые основы сертификации обеспечивает Закон РФ «О сертификации продукции и услуг» (10.06.93 №5151 -1).

Закон устанавливает правовые основы обязательной и добровольной сертификации продукции, работ, услуг и иных объектов (далее - продукция) в Российской Федерации, а также прав, обязанности и ответственность участников сертификации.

Согласно ст.1. Закона «сертификация продукции (далее — сертификация) — процедура подтверждения соответствия, посредством ко­торой независимая от изготовителя (продавца, исполните­ля) и потребителя (покупателя) организация удостоверяет в письменной форме, что продукция соответствует уста­новленным требованиям».

Сертификация осуществляется в целях:

создания условий для деятельности организаций и предпринимателей на едином товарном рынке Россий­ской Федерации, а также для участия в международном экономическом, научно-техническом сотрудничестве и международной торговле (в ред. Федерального закона от 31.07.98 № 154-ФЗ);

содействия потребителям в компетентном выборе про­дукции;

зашиты потребителя от недобросовестности изгото­вителя (продавца, исполнителя);

контроля безопасности продукции для окружающей среды, жизни, здоровья и имущества;

подтверждения показателей качества продукции, за­явленных изготовителем.

Сертификация в России осуществляется на следующих принципах:

• обеспечение достоверности информации об объекте сертификации;

• объективность и независимость от изготовителя и потребителя;

• профессиональность испытаний;

• исключение дискриминации по отношению к иностранным заявителям;

• право заявителя выбирать орган по сертификации и испытательную лабора­торию; ответственность участников сертификации;

• открытость информации о результатах сертификации или о прекращении срока (отмене) сертификата (знака) соответствия;

• многообразие методов испытаний с учетом особенностей объекта сертификации, его производства и потребления;

• использование в деятельности по сертификации рекомендаций и правил ИСО/МЭК, региональных организаций, положений международных стан­дартов и других международных документов;

• признание аккредитации зарубежных органов по сертификации и испыта­тельных лабораторий, сертификатов и знаков соответствия в РФ на основе многосторонних и двусторонних соглашений, в которых участвует Россия,

• соблюдение конфиденциальности информации, составляющей коммерческую тайну;

• привлечение в необходимых случаях к работам по сертификации обществ потребителей.

Порядок проведения сертификации в России установлен Постановлением Гос­стандарта РФ по отношению к обязательной сертификации (в том чис­ле и импортируемой продукции), но может применяться и при добровольной сер­тификации. Для систем сертификации однородной продукции с учетом ее особен­ностей допускается разработка соответствующего порядка.

На основании ст. 20 Закона «О сертификации продукции и услуг» юридические и физические лица, а также федеральные органы исполнительной власти, виновные в нарушении правил обязательной сертификации, несут в соответствии с действующим законодательством уголовную, административную либо гражданско–правовую ответственность.

1.3. Основные показатели оценки деятельности торговых организаций

Совокупность показателей деятельности торгового предприятия определяется нормативными актами государства, в котором оно функционирует. Основными финансово-экономическими показателями розничного предприятия в России являются – товарооборот, валовой доход, расходы на продажу, балансовая прибыль.

Целью предприятия является получение прибыли, которая в оптовой торговле образуется за счет превышения доходов над издержками (расходами).

Доходы от оптовой деятельности предприятия складываются из разницы между ценой приобретения товара у производителя и ценой реализации товара покупателю или оптовой наценкой (надбавкой). В настоящее время величина наценки устанавливается на договорных началах между продавцом и покупателем.

К показателям, характеризующим товарооборот розничного предприятия, относятся:

* объем товарооборота в стоимостном выражении в текущих и сопоставимых ценах;
* ассортиментная структура товарооборота по отдельным группам товаров в стоимостном и относительном выражении (проценты);
* прирост товарооборота характеризует изменение как валового товарооборота так и по отдельным видам и формам;
* однодневный объем товарооборота;
* объем товарооборота в расчете на одного работника, в том числе работника торговой группы;
* объем товарооборота на один квадратный метр общей площади, в том числе торговой площади;
* время обращения товаров (дни оборота);
* скорость товарооборота (число оборотов).

Важным моментом управления товарооборота розничного предприятия является его экономический анализ.

Анализ розничного товарооборота предприятия в рыночной системе должен ответить на следующие вопросы: каковы тенденции и темпы изменения продаж; кому продаются товары; какова товарная структура товарооборота; в какие регионы реализуются товары; каково соотношение складских и транзитных продаж; каково состояние товарных запасов и оборачиваемость; кто является поставщиками розничного предприятия и каковы объемы поставок. Анализ розничного оборота включает три раздела:

* анализ объема и структуры оборота;
* анализ оптовых закупок (поступление товаров);
* анализ товарных запасов.

Кроме показателя розничного товарооборота, который имеет особое значение и специфику в систему показателей деятельности розничного предприятия входят: валовой доход, расходы на продажу, прибыль.

Сумма доходов торгового предприятия, полученная из всех источников и по всем видам хозяйственных операций образует его валовой доход. Валовой доход розничного предприятия включает следующие основные группы доходов:

1. Доходы от реализации товаров и платных торговых услуг – являются основным видом доходов предприятия оптовой торговли, непосредственно связанных с отраслевой спецификой его деятельности. Источником формирования доходов от реализации товаров является торговая наценка, выступающая как разница между продажной и покупной ценой реализуемых товаров.

Совокупность доходов от реализации товаров и платных торговых услуг формирует на торговом предприятии валовой доход от торговой деятельности.

1. Доходы от реализации продукции неторговой деятельности формируются за счет реализации товаров, работ, услуг вспомогательных и обслуживающих производств розничного предприятия.
2. Доходы от реализации другого имущества формируются за счет выручки от продажи отдельных видов основных фондов, нематериальных активов, ценных бумаг, валютных ценностей и других видов материальных и финансовых активов розничного предприятия.
3. Доходы от внереализационных операций формируются за счет поступления средств, не связанных непосредственно с реализацией товаров и платных торговых услуг, другой продукции или имущества торгового предприятия: доходы от паевого участия данного предприятия в деятельности других предприятий, доходы от ценных бумаг и другие.

Основу формирования валового дохода торговых предприятий, составляют доходы от торговой деятельности, поэтому в процессе управления доходами на предприятии им отводится главная роль.

Доходы от реализации товаров выражаются следующими основными показателями:

1. Суммой дохода от реализации товаров – она характеризует общий размер торговых надбавок, полученных в процессе реализации товаров в определенном периоде;
2. Уровнем доходов от реализации товаров – он определяется по формуле (1. 1):

Др \* 100

Уд = , (1. 1)

Р

Где: Уд – уровень доходов от реализации товаров, %;

Др – общая сумма доходов от реализации товаров в определенном периоде;

Р – общий объем реализации товаров в этом же периоде (товарооборот);

1. Средним уровнем торговой надбавки – он определяется по формуле (1. 2):

Др \* 100

Утн = , (1. 2)

Р - Др

Где: Утн – средний уровень торговой надбавки, %.

Процесс движения товаров от производства до потребителя связан с различными затратами живого и общественного труда, представляющие собой расходы на продажу.

Расходы на продажу представлены системой следующих показателей:

1. Абсолютная сумма издержек обращения;
2. Относительный уровень издержек обращения, который рассчитывается по следующей формуле:

Σ ИО

Уио = \* 100 % , (1. 3)

Р

Где: Уио – относительный уровень издержек обращения, %;

Σ ИО – абсолютная сумма издержек обращения за определенный период времени;

Р – товарооборот розничного предприятия за тот же период времени.

В условиях рыночной экономики возрастает значение коммерческой деятельности с целью получения максимальной прибыли для удовлетворения материальных и социальных потребностей работников и развития предприятия.

Прибыль представляет собой конечный финансовый результат хозяйственной деятельности розничного предприятия. Однако финансовым результатом может выступать не только прибыль, но и убыток, возникший, например, по причине чрезмерно высоких затрат или недополученных доходов от реализации товаров в связи с уменьшением объема поставок товаров, снижением покупательского спроса.

В упрощенном виде прибыль – разница между валовым доходом и издержками обращения.

Прибыль измеряется суммой и уровнем. Она является одним из важнейших оценочных показателей, характеризующим результат хозяйственной деятельности предприятия.

При рыночной экономике результаты деятельности оцениваются системой показателей, основным среди которых является рентабельность, определяемая как отношение прибыли к одному из показателей функционирования розничного предприятия (товарооборот, собственный капитал, валовой доход, расходы на продажу, основные фонды и другие показатели).

Наряду с показателями товарооборота капитала основных и оборотных средств для расчета уровня рентабельности применяются и другие показатели: торговая площадь, численность персонала, расходы на продажу, каждый из которых подчеркивает предельный аспект результатов деятельности торгового предприятия.

Изучение системы показателей деятельности розничного предприятия следует проводить в динамике, в сравнении с показателями других аналогичных торговых предприятий.

Таким образом представляет интерес изучение и анализ показателей на конкретном предприятии и сопоставление полученных результатов с тенденциями, сложившимися в отрасли торговли.

1.4. Особенности бухгалтерского учета в торговле

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.

Оперативный учет организуется на местах совершения хозяйственных операций (филиал, склад). Соответствующая информация может посту­пать непосредственно во время совершения хозяйственной операции, как по телефону, так и в устной форме, на дисплее без документального оформления. Полученные данные используются для повседневного, те­кущего руководства и управления деятельностью предприятия (выполне­ние договоров, прием и отгрузка товара, реализация) [14].

Для статистического учета используется информация о структуре ос­новных средств, доходах и численности работающих и другие сведения с целью анализа и прогнозирования. Статистика применяет выборочный метод наблюдения и регистрации, использует результаты оперативного и бухгалтерского учета.

Бухгалтерский учет представляет собой упорядоченную систему сбора, регистрации и обобщения информации в денежном выражении об имуществе, обязательствах организаций и их движении путем сплошного, непрерывного и документального учета всех хозяйственных операций.

В основе хозяйственной деятельности торгового предприятия лежат процессы приобретения, хранения и реализации товаров. Поэтому ос­новными целями бухгалтерского учета в торговле являются: контроль за сохранностью товаров, своевременное представление руководству пред­приятия информации о товарообороте и валовом доходе, о состоянии товарных запасов и эффективности их использования.

Для достижения этих целей решается целый комплекс бухгалтерских задач:

* проверка правильности документального оформления товарных опе­раций, своевременное и правильное отражение их в учете;
* контроль за товарными запасами, выявление неходовых, залежалых и недоброкачественных товаров;
* выявление возможности для снижения издержек обращения и повы­шения рентабельности производства (расходы на продажу покрыва­ются за счет торговых наценок, включаемых в цену товара, но за счет наценки образуется и прибыль; поэтому, чем ниже уровень издержек обращения, тем большая часть торговой наценки идет на образование прибыли);
* контроль за наличием и движением материальных ценностей и денежных средств. Для правильного и своевременного учета должны быть установ­лены четкие разграничения материальной ответственности должностных лиц за вверенные им ценности, а также своевременно и качественно не­обходимо проводить инвентаризации и ревизии [14].

Задачи, стоящие перед бухгалтерским учетом в торговом предпри­ятии, могут быть выполнены только при правильной его организации. Недостатки в организации бухгалтерского учета вызывают отста­вание учета, запаздывание представления отчетности и другой ин­формации. Наличие больших разрывов во времени между моментом возникновения учетно-экономической информации и моментом ее использования препятствует повышению экономической эффектив­ности деятельности торговых предприятий. Недостатки в организации учета приводят к его запутанности, созданию условий для хищения материальных ценностей и других злоупотреблений, увеличению рас­ходов на содержание учетного персонала.

На предприятиях розничной торговли бухгалтерский учет осуществляется особым подразделением – бухгалтерией. Если предприятия небольшие, то бухгалтерский учет в них ведут работники, на которых возложены соответствующие обязанности.

В организации, не имеющей бухгалтерской службы или бухгалтера, бухгалтерский учет может осуществляться специализированной организацией или специалистом на договорных началах. Кроме того, руководитель при небольшом объеме учетной работы может вести учет лично.

Торговые операции в сфере торговли представляют собой операции связанные с поступлением и реализацией товара, а также связанные с этим расчетные операции.

1.5. Документальное оформление торговых операций

Документальное оформление торговых операций осуществляет­ся в соответствии со следующими законодательными актами Российс­кой Федерации:

* Гражданский кодекс Российской Федерации (принят Государ­ственной Думой 21.10.94 г.);
* Инструкция «О порядке начисления и уплаты НДС» (утверждена Госналогслужбой РФ от 11.10.1995 №39)
* Инструкция «О порядке выдачи доверенностей на получение товарно-материальных ценностей и отпуска их по доверенности» (утверждена Минфином СССР от 14.01.1967 №17)
* Инструкция о порядке приемки продукции производственно-технического назначения и товаров народного потребления по количеству (утверждена постановлением Госарбитража СССР от 5.06.65 г. № П-6) (с изменениями от 29.12,73 г. и от 14.11.74 г.);
* Инструкция о порядке приемки продукции производственно-технического назначения и товаров народного потребления по качеству (утверждена постановлением Госарбитража СССР от 5.04.66 г. № П-7) (с изменениями от 29.1273 г № 81 и от 14.11.74г. №98);
* Инструкция о порядке и сроках приемки импортных товаров по количеству и качеству, составления и направления рекламаци­онных актов (утверждена Госарбитражем СССР 15.10.90 г.);
* «Методические рекомендации по учету и оформлению операции приема, хранения и отпуска товаров в организациях оптовой торговли» (утверждены письмом Роскомторга от 10.07.96 г. № 1-794/32-5) (см. приложение 18).

Первичные документы по поступлению товаров являются основой организации материального учета, так как непосредственно по ним осуществляется предварительный, текущий и последующий контроль за движением, сохранностью и их рациональным использованием.

В розничную торговлю товары для продажи поступают от производственных предприятий, оптовых организаций, от фирм, ведущих внешнюю торговлю, со складов и т. д.

Товары, поступающие на предприятия розничной оптовой торговли, должны иметь сопроводительные документы (счета-фактуры, товарно-транспорт­ные накладные, накладные и др.), предусмотренные условиями поставки товаров, а также правилами перевозки грузов. Если товар поступил на предприятие розничной оптовой торговли без сопроводительных документов или с их частичным отсутствием, то он принимается комиссией и оформля­ется приемным актом. Основание для расчетов за поступившие ТМЦ или авансовых платежей является счет (ф 868).

В учете товарных операций важно обеспечить контроль за своевременным и полным поступлением товаров, а также за правильным их оприходованием со стороны материально ответственных лиц.

Доверенность оформляется по типовым формам. Учет доверенностей как бланков строгой отчетности (ф № М-2, М-2а) произво­дится либо по корешку доверенности, который хранится в бухгалтерии с отметкой о ее получении и использовании, либо в книге доверенностей, либо в журнале регистрации [20].

Доверенность содержит следующие реквизиты:

* номер и дату выдачи;
* срок действия (возможный срок получения и вывоза товара);
* наименования и адреса плательщика и потребителя (получателя дове­ренности), а также банковские реквизиты плательщика; кроме того, указывается наименование поставщика (должность, фамилия, имя, отчество, сведения о паспорте материально ответственного лица, на имя которого выдается доверенность);
* номер и дату документа, являющегося основанием для отпуска това­ров.

Указывается также наименование и краткое описание товаров, подлежащих получению, с указанием единиц измерения и количества.

Подпись получателя в доверенности должна быть удостоверена руководителем торгового предприятия и главным бухгалтером, а также заверена круглой печатью предприятия. После получения товара в бухгалтерию предприятия представляются документы, подтверждающие соверше­ние торговой операции, и в книге (журнале) учета доверенностей про­ставляются номер и дата сопроводительных документов.

Получение товара оформляется по-разному в зависимости от близости офиса к месту нахождения склада. Если склад фирмы-поставщика расположен в одном помещении с местом оформления документов на отпуск товара, то оформление документов и выдача товара происходит фактически одновременно. Документом на отпуск в данном случае является накладная.

Если склад фирмы-поставщика расположен на значительном расстоянии от офиса, то материально ответственному лицу в представительстве фирмы выдается документ на получение товара, по которому ему на складе могут быть выданы данные ценности. В случае отсутствия затребованного товара на складе в необходимом количестве выписывается новый документ - расходная накладная (ф №М-15, утв. Госкомстатом РФ 71а), в которой указывается фактически отпущенное количество товара. Кроме того, также возможно в накладной, оформленной покупателю в офисе, наряду с количеством товара предназначенного для отпуска, на складе отражать также фактически выданное количество товара [20].

В накладной указывается:

* номер и дата выписки;
* наименование поставщика и покупателя;
* наименование и краткое описание товара;
* количество товара (в единицах);
* цена и общая стоимость отпускаемого товара (с учетом налога на до­бавленную стоимость), при этом НДС выделяется отдельной строкой.

Накладная выписывается в четырех экземплярах, первый и второй из которых остаются у предприятия-поставщика (в бух­галтерии предприятия и на складе), а третий и четвертый передаются вместе с товаром покупателю (в бухгалтерию предприятия-покупателя и лицу, отвечающему за хранение товара). Данный документ подписывает­ся материально ответственными лицами, один из которых отпустил товар, а другой - принял, и заверяется печатями поставщика и получателя.

Представитель предприятия-покупателя проверяет товар, наличие полной документации к нему, сертификатов качества и т. п., комплекта­цию в соответствии с данными сопроводительных документов и распи­сывается в получении ценностей на накладной. Если товар принимается в закрытой таре, то необходимо сделать запись: «Товар принят по массе нетто (количеству мест) без фактической проверки". После этого матери­ально ответственное лицо доставляет товар на территорию склада своей организации и передает его кладовщику.

Товар от организаций железной дороги, водного и воздушного транспорта должно получать специально подготовленное материально ответственное лицо. Предъявив доверенность и паспорт, этот работник получает товаросопроводительные документы, к которым относятся железнодорожная накладная (ф. Гу-27, утв. ПС №2ц) , счет-фактура и др.

Железнодорожная накладная содержит следующие реквизиты:

* номер и дату оформления накладной;
* полное наименование, адрес, банковские реквизиты поставщика, плательщика;
* наименование и адрес грузоотправителя и грузополучателя;
* основание отпуска товара (номер, дату договора, наряда, заказа).

Товарный раздел накладной заполняется грузоотправителем, в нем указывается наименование товара, артикул, количество, цена, сумма, сумма оптовой надбавки, общая сумма к оплате (с выделением суммы НДС). Транспортный раздел данного документа заполняется при перевозке и осуществление погрузочно-разгрузочных работ [31].

К железнодорожной накладной могут быть приложены спецификации и упаковочные листы, о чем обязательно делается соответствующая от­метка в накладной.

Если товар отправлен по железной дороге в контейнерах, то может быть оформлена "Накладная на перевозку груза в универсальном кон­тейнере".

Поставщик может оформить сопровождение товаров счетом-факту­рой, а не накладной, при этом в счете-фактуре, так же как и в наклад­ной, отдельной строкой выделяется сумма НДС.

Счет-фактура имеет сле­дующие реквизиты:

* номер и дату выписки счета-фактуры;
* наименование и банковские реквизиты грузоотправителя и платель­щика;
* наименование грузополучателя;
* наименование и краткое описание товара, его количество, цену и сумму;
* стоимость доставки;
* сумму к оплате получателем;
* фамилии, инициалы и подписи лиц, отпустивших и принявших товар.

Счет-фактура выписывается, как правило, в трех экземплярах. Первый остается у поставщика товара, два других направляются покупателю вместе с товаром.

Кроме того, следует помнить, что с 1997 года все плательщики НДС в соответствии с Указом Президента РФ от 08.05.96 № 685 "Об основных направлениях налоговой реформы в Российской Федерации и мерах по укреплению налоговой и платежной дисциплины" (а теперь и в с соответствии с Налоговым кодексом) обязаны составлять счета-фактуры на реализацию продукции (работ, услуг), формы которых утверждены Постановлением Правительства РФ от 29.07.1996 № 914 (с изменениями и дополнениями). На основании данных документов получатели товаров имеют право на зачет уплаченных по ним сумм НДС при расчетах с бюджетом.

Каждая отгрузка товара (выполнение работ, оказание услуг) оформляется составлением счета-фактуры, который должен содержать следующие обязательные реквизиты:

* порядковый номер и дату выписки счета-фактуры;
* наименование, адрес и идентификационный номер продавца и поку­пателя товаров (работ, услуг);
* наименование и адрес грузоотправителя и грузополучателя товаров (работ, услуг);
* наименование и краткое описание товара, его количество, цену и сум­му (без НДС, с НДС), а также сумму акциза (при его наличии);
* страна происхождения товара;
* номер грузовой таможенной декларации [31].

Составленный документ должен быть подписан руководителем, глав­ным бухгалтером поставщика, лицом, ответственным за отпуск товара, и скреплен печатью организации. Разрешено визирование счета-фактуры иным ответственным лицом, уполномоченным в соответствии с прика­зом по организации.

Получаемые покупателем товаров счета-фактуры относятся к первич­ным бухгалтерским документам. При этом учет их поступления будет лишь дублировать книгу покупок. Покупатель заинтересован в полной сохранности счетов-фактур, их своевременном и достоверном отражении. Счета-фактуры, принятые к исполнению, должны быть пронумерова­ны и подшиты в журналы учета счетов-фактур, причем хранение полу­чаемых и выдаваемых счетов-фактур осуществляется раздельно. Состав­ленные и полученные счета-фактуры регистрируются в установленном порядке в книгах покупок и продаж.

Книга покупок ведется получателями товаров, она предназначена для регистрации счетов-фактур, предоставляемых поставщиками, в целях определения сумм налога, подлежащих зачету.

Следует отметить, что после получения сопроводительных документов материально ответственное лицо должно проверить исправность вагона, контейнера или упаковки, в которой был доставлен товар. Затем в при­сутствии представителей станции (пристани, аэропорта) он должен при­нять товар по количеству мест, а в необходимых случаях – по массе. Станция (пристань, аэропорт) назначения делает отметку об исправности вагона (контейнера, упаковочной тары) в соответствующей накладной.

При обнаружении при перевозках недостачи в пределах норм естественной убыли сотрудники станции назначения (пристани, аэропорта) должны произвести необходимую запись на обороте накладной.

В случае обнаружения неисправности вагона, контейнера или повреждения упаковочной тары, отсутствия или повреждения пломбы, неясности оттиска на ней (или наличия пломбы промежуточной станции), а также во всех случаях повреждения, недостачи груза по количеству или массе материально ответственное лицо обязано потребовать от станции (пристани, аэропорта) назначения составления коммерческого акта и получить его копию. При отказе станции назначения составить коммер­ческий акт покупатель должен принять груз с участием представителя отдела оптовой торговли органа местной исполнительной власти или железнодо­рожной милиции и составить акт о результатах приемки. Отказ сотруд­ников станции назначения составить акт следует обжаловать в установ­ленном порядке. Коммерческий акт при этом является юридическим ос­нованием для предъявления претензий к транспортным компаниям или поставщику.

При поставке товаров автотранспортом сопроводительным докумен­том служит товарно-транспортная накладная (ф. Т-1, утв. Госкомстатом №78).

Товарно-транспортная накладная составляется поставщиком и являет­ся первичным приходным документом при поступлении товаров на тор­говое предприятие. Она состоит из двух разделов - товарного и транс­портного.

Товарный раздел товарно-транспортной накладной заполняется поставщиком товара и содержит сведения о поставщике и плательщике (наименования, адреса и банковские реквизиты), сведения о товаре и таре (артикул), наименование и краткое описание товара, количество мест, масса брутто. Здесь же указываются суммы налога на добавленную стоимость (18 или 10% от суммы поставки), а так же фиксируются подписи лиц, разрешивших отпуск товара, и подписи лиц отпустивших и принявших товар [31].

Транспортный раздел данного документа заполняется в ходе доставки товара и содержит следующие данные:

* дату:
* номер автомобиля и путевого листа;
* наименования и адреса заказчика (плательщика) товара, грузоотпра­вителя и грузополучателя;
* пункт погрузки и разгрузки (при необходимости);
* сведения о грузе (краткое наименование товара; количество мест; вид упаковки; масса).

Кроме того, указываются сопровождающие груз документы, вид упа­ковки, количество мест.

Один экземпляр этих документов материально ответственное лицо со стороны поставщика должно передать кладовщику, который является материально ответственным лицом покупателя.

Кладовщик, принявший товар, передает в бухгалтерию копию приходной накладной и сопроводи­тельные документы, выданные ему представителем поставщика. В случае несоответствия сумм между представленными документами и фактически принятым количеством товара на склад должен быть составлен соответ­ствующий акт за подписями обеих сторон

При рыночных отношениях резко повышается роль договоров купли-продажи, поставки товаров, реализации и бартера. Это обусловлено тем, что при равноправных хозяйственных связей поставщиков и покупателей товаров, их полной хозяйственной самостоятельности договор является основным документом, определяющим права и обязанности сторон по организации купли-продажи и поставок товаров и продукции материально-технического назначения [14].

Гражданский кодекс определяет понятие договора как соглашение двух или нескольких лиц об установлении, изменении или прекращении гражданских прав и обязанностей.

По договору поставки лицо – поставщик обязуется передать в определенные сроки или срок лицу – покупателю в собственность определенную продукцию (товар), лицо – покупатель обязуется принять продукцию и оплатить ее по установленным между поставщиком и покупателем ценам.

Наилучшей формой организации хозяйственных отношений предприятий с обслуживающими торговыми предприятиями по продаже товаров являются договоры купли-продажи товаров.

По договору купли-продажи продавец обязуется передать товар в собственность покупателю, а покупатель обязуется принять этот товар и уплатить за него определенную денежную сумму (цену).

В договоре купли-продажи следует предусматривать количество, ассортимент и сроки поставки товаров, порядок поставки, качество и комплектность товаров, имущественную ответственность сторон.

Договор реализации продавец передает посредники товар для его реализации. Оплата осуществляется после продажи указанного товара

Договор бартера представляет собой договор обмена по согласованной оценки обмениваемого имущества.

2. Организация бухгалтерского учета на предприятии розничной торговли ООО ТД «НиВаНа»

2.1. Характеристика торгового предприятия

ООО ТД «НиВаНа» создан в 1998 году согласно Федеральному закону «Об общества с ограниченной ответственностью».

Основными видами деятельности общества в соответствии с Уставом являются розничная и оптовая торговля.

При осуществлении своей деятельности общество имеет право:

* заключать договоры, соглашения и иные виды сделок, а также совершать другие действия и сделки, не противоречащие действующему законодательству;
* приобретать, отчуждать имущество, имущественные права, продукты интеллектуальной деятельности и иные объекты гражданских прав;
* выступать от своего имени и представлять свои интересы в суде;
* создавать филиалы, представительства;
* арендовать и сдавать в аренду здания, сооружения, помещения и другое имущество;
* пользоваться кредитами в рублях и иностранной валюте;
* принимать на работу лиц по гражданско-правовым и трудовым договорам, самостоятельно определять формы и системы оплаты труда.

Общество несет ответственность по своим обязательствам всем принадлежащим ему имуществом. Общество не отвечает по обязательствам своих участников.

На момент государственной регистрации уставный капитал оплачен полностью.

Имущество общества составляют материальные и финансовые ресурсы, находящиеся на балансе и являющиеся собственностью общества.

Источниками образования имущества общества являются:

* личные средства учредителей, вложенные в уставный капитал, а также их дополнительные взносы в имущество общества;
* доходы от производственно-хозяйственной деятельности;
* долгосрочные и краткосрочные кредиты; иные поступления.

Высшим органом управления обществом является общее собрание его участников.

К исключительной компетенции общего собрания относятся:

* определение основных направлений деятельности общества, а также принятие решений об участии в других объединениях.
* изменение устава общества, размера уставного капитала;
* внесение изменений в учредительный договор;
* образование исполнительных органов общества;
* утверждение годовых отчетов и годовых бухгалтерских балансов;
* принятие решений о размещении обществом облигаций и иных эмиссионных ценных бумаг;
* назначение аудиторской проверки;
* принятие решения о ликвидации и организации;
* распределение прибыли между участниками и другие.

Единоличным исполнительным органом является директор, который избирается общим собранием акционеров на три года.

Директор общества без доверенностей действует от имени общества, в т.ч.:

* представляет его интересы и совершает сделки;
* выдает доверенности на право представительства от имени общества;
* издает приказы о назначении на должность работников общества, об их переводе и увольнении, принимает меры поощрения и налагает дисциплинарные взыскания.

Для проверки и подтверждения правильности годовых отчетов и бухгалтерских балансов общества, а также для проверки состояния текущих дел общества оно вправе по решению общего собрания участников привлекать профессионального аудитора.

Общество не обязано публиковать отчетность о своей деятельности за исключением случаев, предусмотренных действующим законодательством РФ.

2.2.Оценка финансового состояния

Проанализируем финансовое состоянии ООО «НиВаНа». Анализ финансового состояния начнем с анализа платежеспособности и ликвидности баланса предприятия.

Таблица 2.1.

Анализ ликвидности и платежеспособности баланса

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
|  | Нормативные | 01.янв | 01.янв |
| ПОКАЗАТЕЛИ | значения | сумма | сумма |
|  |  | тыс. руб. | тыс. руб. |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| Оборотные активы, в том числе |  | 8311.5 | 11710 |
| Материальные средства |  | 5963.7 | 9823 |
| Краткосрочные финансовые вложения |  | 474.2 | 373 |
| и денежные средства |  |  |  |
| Средства в расчетах |  | 1873.7 | 1514 |
| Краткосрочные обязательства |  | 3124.6 | 2710 |
| Величина чистых активов |  | 8894.3 | 12732 |
| Коэффициент текущей ликвидности | >=2 | 2.56 | 4.32 |
| Коэффициент критической ликвидности | >= 1 | 0.75 | 0.7 |
| Коээфициент абсолютной ликвидности | 0.2 | 0.15 | 0.14 |
| Коэффициент платежеспособности |  |  | 1 |

По данным таблицы 2.1. можно сделать вывод, что по итогам 2004 года показатели платежеспособности снизились. Коэффициент критической ликвидности за 2004 года снизился с 0,75 до 0,7 (при нормативном значении не 1,00). Коэффициент абсолютной ликвидности снизился с 0,15 до 0,14 (при нормативном значении 0,2). Коэффициент текущей ликвидности вырос с 2,56 до 4,32. что является положительный аспектом финансовой деятельности общества в 2004 году. Необходимо отметить, что большинство показателей имеют значение меньше нормативного.

Снижение показателей ликвидности и платежеспособности связано со снижением наиболее ликвидных активов в баланс. В частности снизились показатели наличия денежных средств с 474 тыс. руб. до 373 тыс. руб. Одновременно с этим наблюдается рост внеоборотных активов, каких как основные средства с 903 тыс. руб. до 1022 тыс. руб. Это самая неликвидная группа средств. При этом растет показатель и медленнореализуемых активов. Если в 2003 году он составляя 5643 тыс. руб., то в 2004 году вырос до 9823 тыс. руб.

Частично негативность этих факторов снижается за счет снижения кридиторской задолженности по итогам года с 3022 тыс. руб. до 2710 тыс. руб. и роста нераспределенной прибыли с 6091 тыс. руб. до 10022 тыс. руб.

Проанализируем показатели финансовой устойчивости ООО «НиВаНа» (таблица 2.2.)

Таблица 2.2.

Показатели финансовой устойчивости ООО «НиВаНа» в 2003-2004 годах

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| показатели | **2003** | **2004** |
| Материальные средства | 5963.7 | 9823 |
| Величина собственного капитала | 6091 | 10022 |
| Внеоборотные активы | 903.9 | 1022 |
| Наличие собственных оборотных средств | 5187.1 | 9000 |
| Итог баланса | 9215.4 | 12732 |
| Коэффициент автономии | 0.66 | 0.79 |
| Величина заемного капитала | 3124.6 | 2710 |
| Коэффициент концентрации заемного капитала | 0.34 | 0.21 |
| Коэффициент финансовой зависимости | 1.51 | 1.27 |
| Коэффициент маневренности | 0.85 | 0.9 |
| Коэффициент финансовой активности предприятия |  |  |
| (уточненный вариант) | 0.51 | 0.27 |

Коэффициент автономии в 2004 году вырос с 0,66 до 0,79. Коэффициент финансовой зависимости снизилась с 1,51 до 1,27, что также говорит о положительной тенденции стабилизации финансового положения.

Снижение коэффициента финансовой зависимости показывает успехи компании. В частности это относится к снижение кредиторской задолженности и росту нераспределенной прибыли

Основные показатели рентабельности и деловой активности ООО «НиВаНа» предоставленные в таблице 2.3.

Таблица 2.3.

Анализ рентабельности и деловой активности ООО «НиВаНа»

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Показатели | 2003 год | 2004 год |
| Стоимость активов | 7163 | 10922.5 |
| Источники собственных средств | 4135.8 | 8056.5 |
| Стоимость внеоборотных активов | 871.75 | 962.5 |
| Величина запасов | 4742.25 | 7893.5 |
| Стоимость денежных средств и расчетов | 375.75 | 423.5 |
| Величина дебиторской задолженности | 1173.25 | 1643 |
| Величина кредиторской задолженности | 3027.4 | 2866 |
| Выручка от продажи (оборот) | 45867.1 | 51197 |
| Прибыль до налогообложения из нее | 4313.1 | 4743 |
| Прибыль от продаж | 4092.1 | 4446 |
| Чистая прибыль | 3984.3 | 4310 |
| Коэффициенты рентабельности |  |  |
| Рентабельность продаж по чистой | 0.09 | 0.08 |
| нераспределенной прибыли |  |  |
| Рентабельность продаж по прибыли от | 0.09 | 0.09 |

Продолжение таблицы .3.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Показатели | 2003 год | 2004 год |
| Продаж |  |  |
| Рентабельность активов по прибыли до | 0.6 | 0.43 |
| налогообложения |  |  |
| Рентабельность собственного капитала по |  |  |
| прибыли до налогообложения | 0.52 | 0.29 |
| неуточненный вариант) |  |  |
| Коэффициенты оборачиваемости |  |  |
| Оборачиваемость активов | 6.4 | 4.69 |
| Оборачиваемость собственного капитала |  |  |
| (уточненный вариант) | 11.09 | 6.35 |
| Фондоотдача внеоборотных активов | 52.61 | 53.19 |
| Оборачиваемость оборотных активов | 8.96 | 6.16 |
| Оборачиваемость материально- |  |  |
| производственных запасов | 4.19 | 2.66 |
| Оборачиваемость дебиторской |  |  |
| задолженности | 39.09 | 31.16 |
| Оборачиваемость (в днях) дебиторской |  |  |
| задолжности за период (год) | 9.21 | 11.55 |
| Оборачиваемость кредиторской |  |  |
| задолженности | 15.15 | 17.86 |
| Средний срок оборота кредиторской |  |  |
| задолжности | 23.76 | 20.16 |
| Общая величина доходов периода | 46200.5 | 51673 |
| Общая величина расходов периода | 42216.2 | 47363 |
| Величина расходов на 1 руб. доходов |  |  |
| организации | 0.91 | 0.92 |
| Доля доходов от основной деятельности |  |  |
| в общей сумме доходов организации | 0.99 | 0.99 |
| Рентабельность продаж по прибыли |  |  |
| до налогообложения | 0.09 | 0.09 |

В 2004 году чистая прибыль выросла с 3984,3 тыс. руб. до 4310 тыс. руб. Показатели рентабельности также имеют негативную тенденцию. Так показатель рентабельности чистой продажи снизился с 0,09 до 0,08, показатель рентабельности активов по прибыли до налогообложения снизился с 0,6 до 0,43. Рентабельность собственного капитала по прибыли до налогообложения снизился с 1,04 до 0,59.

Ухудшились и другие показатели, так оборачиваемость МПЗ снизилась с 4,19 до 2,66, оборачиваемость оборотных активов снизилась до 8,96 до 6,16.

2.3. Учетная политика и организация бухгалтерского учета

Бухгалтерский учет ООО «НиВаНа» осуществляется на основе общепринятых правил.

Ответственность за организацию бухгалтерского учета в ООО «НиВаНа» несет руководитель ООО «НиВаНа», через обеспечение неукоснительного выполнения подразделениями и службами, имеющих отношение к учету, требований главного бухгалтера в части оформления и предоставления для учета документов и сведений

Бухгалтерский учет в ООО «НиВаНа» осуществляется бухгалтерией, возглавляемой главным бухгалтером. Главный бухгалтер руководствуется Положением о бухгалтерском учете и отчетности в РФ и другими нормативными документами, утвержденными в установленном порядке

Главный бухгалтер обеспечивает контроль и отражение на счетах бухгалтерского учета всех осуществляемых предприятием хозяйственных операций, составление в установленные сроки финансовой отчетности, контроль за проведением экономического анализа финансово-хозяйственной деятельности предприятия совместно с другими подразделениями и службами по данным бухгалтерского учета.

Организацию и ведение бухгалтерского учета осуществлять с использованием программного обеспечения 1С-7.7 форме бухгалтерского учета, ручным способом и с компьютерной обработкой отдельных операций.

2.4. Учет поступления товаров

Среди учета торговых операций крайне важное значение имеет учет товаров. Фактической себестоимостью товаров, приобретенных за плату, признается сумма фактических затрат организации на приобретение (с учетом суммовых разниц) за исключением НДС и иных возмещаемых налогов; полученных по договору дарении или безвозмездно - их рыночная стоимость; полученных по договорам, предусматривающим исполнение обязательств неденежными средствами, - стоимость активов, переданных или подлежащих передаче организацией.

Для обобщения информации о наличии и движении товаров используют синтетический счет 41 "Товары". В организациях, осуществляющих промышленную и иную производственную деятельность, счет 41 "Товары" применяют для учета материалов, изделий, продуктов, приобретенных специально для продажи, или когда стоимость готовых изделий, приобретенных для комплектации, не включается в себестоимость проданной продукции, а возмещается покупателем отдельно.

Приобретенные товары и тара принимаются на учет по счету 41 "Товары" по стоимости их приобретения. Принятые на учет товары отражают по дебету счета 41 и кредиту счета 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками" и других счетов.

Аналитический учет материалов, изделий, продуктов, приобретенных специально для продажи, или стоимость готовых изделий, приобретенных для комплектации и не включаемых в себестоимость проданной продукции, ведется в порядке, предусмотренном для учета производственных запасов.

Способы оценки товаров. Организации, осуществляющие торговую деятельность, на счете 41 "Товары" помимо товарно - материальных ценностей, приобретенных в качестве товаров для продажи, учитывают также покупную тару и тару собственного производства (кроме инвентарной, служащей для производственных или хозяйственных нужд и учитываемой на счетах 01 "Основные средства" или 10"Материалы").

К счету 41 "Товары" на предприятии открыты субсчета:

41-1 "Товары на складах";

41-2 "Тара под товаром и порожняя"

На субсчете 41-1 "Товары на складах" учитывают наличие и движение товаров, находящихся на оптовых и распределительных базах, складах, в кладовых организаций, оказывающих услуги общественного питания, в овощехранилищах, холодильниках и т.п.

На субсчете 41-2 "Тара под товаром и порожняя" учитывают наличие и движение тары под товарами и тары порожней (кроме стеклянной посуды в организациях розничной торговли и буфетах организаций общественного питания).

ООО «НиВаНа» приобретает товары у поставщиков за наличную плату или безналичный расчет. Эта хозяйственная операция отражается в учете по дебету счета 41 «Товары» и кредиту счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками».

При поступлении товаров на склад на основании счет-фактуры поставщика работником склада выписывается однострочный или многострочный приходный ордер. Первый из них составляют только на один определенный вид товара, во втором записывают все принятые товары, независимо от их количества. Приходные ордера подписывает заведующий складом и экспедитор. В ООО «НиВаНа» товары учитываются по покупной стоимости, то есть по цене поставщика.

На основании первичных документов о поступлении товаров на склад за неделю в ООО «НиВаНа» составляется товарный отчет, в котором указывается приход и расход и выводится остаток товаров на складе. Затем данные товарных отчетов переносятся в группировочные ведомости, в которых отражается движение товаров за месяц.

В случае, когда количество или качество прибывших на склад товаров не соответствует данным счета поставщика, работник склада составляет коммерческий акт, который затем будет являться основанием для предъявления претензий. При этом в бухгалтерском учете производится запись по дебету счета 76 субсчет «Расчеты по претензиям» и кредиту счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» на сумму предъявленной поставщику претензии за недостающие товары или товары ненадлежащего качества.

В 2004 году в ООО «НиВаНа» не было выявлено фактов некачественно поступления товаров, не было выявлено расхождений и по количеству.

Аналитический учет товаров в разрезе каждого наименования ведется в ведомости учета производственных запасов и товаров, а также НДС, уплаченного по ценностям формы №В-2. Ведомость открывается на месяц и ведется материально-ответственными лицами раздельно по производственным запасам, товарам в разрезе всех видов ценностей, независимо от того, имелось или нет движение за отдельный месяц тех или иных ценностей.

Товары, принятые на ответственное хранение и на комиссию, учитывают на забалансовых счетах 002 "Товарно-материальные ценности, принятые на хранение" и 004 "Товары, принятые на комиссию".

Рассмотрим корреспонденцию счетов по наиболее типичным операциям по приобретению товаров на предприятии.

Таблица 2.4.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Содержание операции | Корреспонденция счетов | |
| Дебет | Кредит |
| 1 | Поступили материалы от поставщиков | 10 | 60 |
| 2 | Поступили товары от поставщиков | 41 | 60 |
| 3 | Выделен НДС по поступившим товарам, материалам и прочим НДС | 19 | 60 |

2.5. Учет расходов на продажу

Расходы на продажу – это затраты материальных, денежных и трудовых ресурсов, связанные с переводом (транспортировкой, хранением, реализацией) товаров из сферы производства в сферу потребления. В состав издержек обращения включаются следующие виды затрат:

* транспортные расходы,
* расходы на оплату труда,
* отчисления на социальные нужды,
* амортизация основных средств,
* расходы на ремонт основных средств,
* износ нематериальных активов,
* затраты на коммунальные услуги.

Синтетический учет издержек обращения организуется на активном счете 44 «Расходы на продажу». По дебету накапливаются суммы произведенных расходов, относящихся к текущему отчетному периоду, а по кредиту формируется информация о величине затрат, относящихся к реализованной товарной массе. Сальдо счета 4 показывает сумму издержек обращения, приходящихся на остаток товаров на начало и конец каждого месяца. Оно выполняет функцию стоимостного регулятора остатка товарных запасов, позволяя определить их фактическую себестоимость, и тем самым, является дополнением к сальдо счета 41 «Товары».

Аналитический учет издержек обращения ведется по статьям номенклатуры и местам возникновения в ведомости учета затрат на производство формы №В-3, рекомендованной для малых предприятий.

Расходы, произведенные в данном отчетном периоде, но относящиеся к следующим периодам, учитываются на счете 31 «Расходы будущих периодов» и подлежат отнесению на расходы на продажу в течение срока, к которому они относятся ежемесячно, равными частями. При отнесении расходов на счет 44 «Расходы на продажу» и счет 31 «Расходы будущих периодов» в бухгалтерии организации составляются следующие бухгалтерские проводки:

Дт 44 Кт 31 – отнесена на расходы на продажу арендная плата при наступлении периода, к которому она относится;

Дт 97 Кт 76,

Дт 44 Кт 97.

Дт 44 Кт 70 – отнесена на расходы на продажу оплата труда;

Дт 44 Кт 69 – отнесены на расходы на продажу отчисления на социальные нужды;

Дт 44 Кт 02 – начислена амортизация по основным средствам;

Дт 44 Кт 76 - отнесены на расходы на продажу расходы по ремонту основных средств.

Аналитический учет издержек обращения по видам затрат в ООО «НиВаНа» ведется в группировочных ведомостях по счету 44.

Для определения финансового результата необходимо ежемесячно производить распределение издержек обращения между реализованными и нереализованными товарами.

Согласно методическим рекомендациям по бухгалтерскому учету затрат, включаемых в расходы на продажу и производства, и финансовых результатов на предприятиях торговли и общественного питания, которые были утверждены приказом от 24.04.1995 г. №1-550/32-2. В указанном расчете принимают участие только две статьи издержек – транспортные расходы и затраты по оплате процентов за пользование кредитом. Все остальные статьи расходов в полном объеме присоединяются к текущим затратам, относящимся к реализованным товарам.

В соответствии с ПБУ 10/99 «Расходы организаций» и ПБУ 15/01 «Учет займов и кредитов и затрат по их обслуживанию» проценты по кредитам и займам (кроме используемых для приобретения инвестиционного актива) относятся на финансовые результаты в качестве операционных расходов в издержках обращения не учитываются. Организация, также, может предусмотреть в учетной политике расходы по доставке товаров, включить в стоимость товара, то есть Дт 41 Кт 76 – в части транспортных расходов. И, таким образом, отпадает необходимость в распределении издержек обращения (расходов по продаже) между проданными товарами и остатками товаров на складе.

Приказом Минфина Российской Федерации от 28.12.01 г. №119н утверждены Методические указания по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов, которыми определяется порядок организации бухгалтерского учета материально-производственных запасов на основе ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов».

Порядок осуществления торговой деятельности организациями, занимающимися торговлей наряду с другими видами деятельности, устанавливается самими организациями.

Если товары приобретаются непосредственно подразделением, осуществляющим торговую деятельность, то транспортно-заготовительные работы, связанные с их приобретением учитываются на счете «Расходы на продажу» (44) по дополнительно вводимому субсчету «Коммерческие расходы по товарам».

В случае предоставления поставщиками организации-покупателю товаров различных скидок, товары в неторговых организациях учитываются по фактической себестоимости (по цене приобретения). При этом, покупной ценой товара считается фактическая величина денежных средств (или ее эквивалент), уплаченная за данный товар, то есть за минусом предоставленной скидки.

В составе расходов на продажу учитываются расходы по хранению товаров. Если на складе кроме товаров хранятся другие материальные ценности, расходы, относящиеся на товары, определяются пропорционально объему, весу или стоимости хранящихся материальных ценностей, согласно решению организации, закрепленному в ее учетной политике.

Расходы, связанные с приобретением, хранением и продажей материальных запасов в неторговых организациях, учитываются на счете 44 «Расходы на продажу».

Расходы на продажу по товарам ежемесячно списываются в полном размере в дебет счета учета продаж.

В случае если величина транспортно-заготовительных расходов, связанных с приобретением (заготовлением) товаров и доставкой их в организацию составляет значительный удельный вес в общем объеме выручки от продаж товаров (более 10%), а также при их неравномерном уровне в течении года (продукция растениеводства, рыбный промысел и т. д.), то допускается пропорциональное распределение указанных расходов между фактической себестоимостью проданных в данном месяце товаров и их остатком на конец месяца. При этом доля, относящаяся на остаток непроданных к концу месяца товаров, остается на счете «Расходы на продажу» и переносит на следующий месяц.

Выбор метода распределения расходов на продажу устанавливается организацией и закрепляется в ее учетной политике.

Методические указания по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов вводятся в действие, начиная с отчетности за 2002 год.

Приказом Минфина Российской Федерации от 28 июня 2000 г. «О методических рекомендациях о порядке формирования показателей бухгалтерской отчетности организации» устанавливается следующий порядок учета управленческих и коммерческих расходов:

- в случае признания организацией в соответствии с установленным порядком управленческих расходов полностью в себестоимости проданных товаров, продукции, работ, услуг в качестве расходов по обычным видам деятельности по данной статье отражаются затраты на производство проданных продукции, работ, услуг без учета общепроизводственных расходов. Общепроизводственные расходы при этом отражаются по статье «Управленческие расходы» отчета о прибылях и убытках.

- в случае признания организацией в соответствии с установленным порядком коммерческих расходов полностью в себестоимости проданных в отчетном периоде товаров, продукции, работ, услуг в качестве расходов по обычным видам деятельности расходы организации по сбыту продукции, расходы на продажу (у организаций, осуществляющих торговую деятельность, оказывающих услуги общественного питания) отражаются по статье «Коммерческие расходы» отчета о прибылях и убытках.

Величина издержек обращения, относящаяся к реализованным товарам (кредитовый оборот счета 44), исчисляется путем присоединения к издержкам обращения на остаток товаров на начало месяца (начальное сальдо счета 44) всех издержек, возникших в течении месяца (дебетовый оборот счета 44), и вычитания из их суммы издержек обращения на остаток товаров на конец месяца (конечное сальдо счета 44). Полученный результат подлежит возмещению за счет валового дохода, о чем делают запись по кредиту счета 44 «Расходы на продажу» и дебету счета 90 «Продажи».

2.6. Учет прочих операций по торговой деятельности

В бухгалтерском учете торговых предприятий важное значение имеет учет расчетных операций.

Для работников предприятий, организаций, учреждений основным источником дохода является заработная плата. Каждому работнику она начисляется в соответствии с установленной системой и зависит от количества и качества затраченного им труда.

Основные задачи бухгалтерии в области учета труда и заработной платы к правильному и своевременному расчету с персоналом по начислению заработной платы, премий, пособий, доплат, надбавок, оплаты неотработанного времени (за отпуск, выполнение общественных обязанностей и др.). Кроме того, имеют место выплаты социального характера на лечение, отдых, проезд, трудоустройство, материальную помощь и др., производимые помимо источников социальных пособий.

С этой целью на предприятии разрабатывается штатное расписание с указанием категорий работающих: рабочие и служащие (руководитель, специалисты и другие служащие), их количество и “вилка” окладов. Учет личного состава МП производится специально назначенным лицом.

Первичными документами по учету численности персонала и его движению являются приказы о приеме на работу, увольнении, переводе и предоставлении отпусков, договора-подряды.

Максимальный размер заработной платы законом не ограничивается, но ее нижний уровень не может быть менее минимальной оплаты труда, устанавливаемой государством.

При временной утери трудоспособности, достижения пенсионного возраста и некоторых других случаях государством гарантируется каждому человеку социальная защита за счет фондов: социального страхования, пенсионного, обязательного государственного медицинского страхования, занятости населения и др., образованных путем целевых отчислений от начисленной заработной платы по предприятию и других источников.

Различают основную и дополнительную оплату труда. К основной относится оплата, начисляемая работникам за отработанное время, количество выполненных работ: оплата по сдельным расценкам, тарифным ставкам, окладам, премии сдельщикам и повременщикам, доплаты в связи с отклонениями от нормальных условий работы, за работу в ночное время, за сверхурочные работы и т.п. На предприятии “ НиВаНа ” ведется оплата по окладам.

К дополнительной заработной плате относятся выплаты за непроработанное время, предусмотренные законодательством по труду: оплата очередных отпусков, перерывов в работе кормящих матерей, льготных часов подростков, за время выполнения общественных обязанностей, выходного пособия при увольнении и др.

На предприятии ООО " НиВаНа " расчет ведется в Книге по начислению заработной платы.

Отчисления в государственные внебюджетные социальные фонды производят от выплат, начисленных работникам по всем основаниям, независимо от источников финансирования.

Для учета расчетов по социальному страхованию, пенсионному обеспечению и обязательному медицинскому страхованию работников организации используется пассивный счет 69 “Расчеты по социальному страхованию и обеспечению”.

К счету 69 “Расчеты по социальному страхованию и обеспечению” могут быть открыты субсчета (на примере малого предприятия “ НиВаНа”):

69 “Расчеты по социальному страхованию”

69/1 “Расчеты по соцстраху, травматизм”;

69/2 “Расчеты с федеральным бюджетом”;

69/3 “Расчеты с пенсионным фондом по страховой части”;

69/4 “Расчеты с пенсионным фондом по накопительной части”;

69/5 “Расчеты с ТФОМС”;

69/6 “Расчеты с ФФОМС”.

Счет 69 “Расчеты по социальному страхованию и обеспечению” кредитуется на суммы платежей на социальное страхование и обеспечение работников, а также обязательное медицинское страхование их, подлежащие перечислению в соответствующие фонды. При этом записи производятся в корреспонденции со:

-счетами, на которых отражено начисление оплаты труда, - в частности отчислений, производимых за счет организации;

-счетом 70 “Расчеты с персоналом по оплате труда” – в частности отчислений, производимых за счет работников организации.

По дебету счета 69 отражаются перечисленные суммы платежей, а также суммы, выплачиваемые за счет платежей на социальное страхование, пенсионное обеспечение, обязательное медицинское страхование.

Из начисленной работникам малого предприятия заработной платы, оплаты труда по трудовым соглашениям, договорам подряда и по совместительству производят различные удержания. Удержания из заработной платы могут производиться только в случаях, предусмотренных законодательством.

Синтетический учет расчетов с сотрудниками МП по заработной плате ведут на счете 70 “Расчеты с персоналом по оплате труда”.

По кредиту счета 70 “Расчеты с персоналом по оплате труда” отражаются суммы:

1. оплата труда, причитающиеся работникам в корреспонденции со счетами учета затрат на производство (расходов на продажу) и других источников;
2. оплаты труда, начисленные за счет образованного в установленном порядке резерва на оплату отпусков работникам и резерва вознаграждений за выслугу лет, выплачиваемого один раз в год, - в корреспонденции со счетом 96 “Резервы предстоящих расходов”;
3. начисленных пособий по социальному страхованию пенсий и других аналогичных сумм – в корреспонденции со счетом 69 “Расчеты по социальному страхованию и обеспечению”;
4. начисленных доходов от участия в капитале организации и т.п. – в корреспонденции со счетом 84 “Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)”.

По дебиту счет 70 “Расчеты с персоналом по оплате труда” отражаются выплаченные суммы оплаты труда, премий, пособий, пенсий и т.п., доходов от участия в капитале организации, а также суммы начисленных налогов, платежей по исполнительным документам и других удержаний.

Например: Д-т20 К-т70 - начислена заработная плата работникам основного производства, управленческому персоналу;

Д-т69 К-т70 - начислены пособия по временной нетрудоспособности и прочие начисления за счет внебюджетных фондов;

Д-т70 К-т50 - выплачены из кассы суммы причитающиеся работникам по оплате труда;

Д-т70 К-т71 - удержаны не возвращенные в установленный срок подотчетные суммы.

Аналитический учет по счету 70 ведется по каждому работнику организации.

Для обобщения информации о расчетах с поставщиками предназначен счет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками». Аналитический учет ведется по каждому поставщику.

Расчеты с поставщиками осуществляются после отгрузки ими товарно-материальных ценностей.

Расчеты осуществляются безналичным путем.

Основные бухгалтерские проводки по счету 60:

Дт 41.1 Кредит 60 рублей - акцептована счет фактура поставщика

Дт 19 Кредит 60 рублей - начислен НДС

Дт 60 Кредит 51 0 рублей - оплачен счет поставщика.

Для обобщения информации о расчетах с покупателями используется счет 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками». Счет 62 дебетуется в корреспонденции со счетами 90 «Продажи» на суммы, на которые предъявлены расчетные документы.

Счет 62 кредитуется в корреспонденции со счетами учета денежных средств, расчетов на суммы поступивших платежей.

Аналитический учет по счету 62 ведется по каждому предъявленному покупателям счету.

Учет расчетов с бюджетом по налогам и сборам осуществляется на счете 68 «Расчеты по налогам и сборам».

Учет дебиторской и кредиторской задолженности, осуществляемый согласно типовому Плану счетов бухгалтерского учета на счетах 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», 71 «Расчеты с подотчетными лицами», 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям», 75 «Расчеты с учредителями», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», 79 «Внутрихозяйственные расчеты».

Аналитический учет расчетов с дебиторами и кредиторами ведется в предлагаемой для малых предприятий ведомости учета расчетов и прочих операций формы В-5. Ведомости ведутся отдельно по дебиторской и отдельно по кредиторской задолженностям за определенный период (месяц, квартал, год) в зависимости от объема расчетов. В конце отчетного периода выводится дебетовое и кредитовое сальдо по каждому виду расчетов и в целом по счету 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».

Учет подотчетных сумм ведется на активном счете 71 «Расчеты с подотчетными лицами». По дебету этого счета отражаются суммы, выданные в подотчет, по кредиту – расходы, произведенные подотчетным лицом за счет выданных ему денежных средств, а также возврат неиспользованных подотчетных сумм в кассу.

На ООО «НиВаНа» выдача наличных денег в подотчет производится в основном на командировочные расходы. Выдача наличных денег производится при условии полного отчета конкретного подотчетного лица по ранее выданному авансу.

После возвращения из командировки подотчетное лицо представляет в бухгалтерию авансовый отчет, на основании которого списывается выданный ранее аванс или выплачивается перерасход работнику из кассы. Подотчетное лицо обязано не позднее трех рабочих дней после возвращения из командировки отчитаться об израсходованных суммах.

Итоговые записи по счету 71 производятся в журнале-ордере №7 по каждому работнику отдельно. После утверждения авансового отчета в бухгалтерии предприятия списываются расходы с кредита счета 71 в дебет счета 44.

Учет расчетов с поставщиками за приобретенные у них товары или полученные услуги осуществляется на пассивном счете 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками». По кредиту этого счета отражается возникающая задолженность за полученные товары и услуги, а по дебету – погашение задолженности:

* Дт 41 «Товары» Кт 60 – приобретены товары у поставщика за плату,
* Дт 60 Кт 51 (50) – оплачены товары через расчетный счет или кассу предприятия.

Хозяйственные операции по счету 60 регистрируются в журнале-ордере №6, который ведется по каждому поставщику отдельно на основании счетов-фактур и счетов об оплате.

Для учета расчетов по операциям с покупателями используется счет 62 субсчет «Расчеты по авансам полученным». При получении аванса от покупателя на расчетный счет дебетуется счет 51 «Расчетный счет» и кредитуется счет 62. После отгрузки товаров в счет полученного аванса дебетуется счет 62 и кредитуется счет 90 «Продажи». Аналитический учет полученных авансов ведется в группировочных ведомостях по каждому покупателю.

2.7. Финансовая отчетность и учет по расчетов по налогам и сборам

Заключительный цикл учетных работ на предприятии представляет собой составление отчетности.

Отчетность представляет собой систему показателей отражающих результаты хозяйственной деятельности организации за отчетный период.

Данные отчетности используются внешними пользователями для оценки эффективности деятельности предприятия. Вместе с тем отчетность необходима для оперативного руководства хозяйственной деятельностью и служит исходной базой для последующего планирования. Отчетность должна быть достоверной и своевременной.

Отчетность организации классифицируют по видам: периодичности составления.

По видам отчетность подразделяется на бухгалтерскую, статистическую и оперативную. Бухгалтерская отчетность содержит сведения об имуществе, обязательствах и финансовых результатах. Составляют её по данным бухгалтерского учета. Статистическая отчетность составляется по данным бухгалтерского, статистического и оперативного учета и отражает сведения по отдельным показателям хозяйственной деятельности. Оперативный учет содержит сведения по основным показателям за короткий промежуток времени – сутки, пятидневку, неделю.

По периодичности отчетность подразделяют на внутригодовую (квартальную, помесячную) и годовую.

При сдачи бухгалтерской отчетности предприятие предоставляет в ИФНС следующий комплект документов:

Бухгалтерский баланс (форма №1)

Отчет о прибылях и убытках (форма №2)

Расшифровка к отчету о прибылях и убытках

Декларацию по налогу на добавленную стоимость

Декларацию по авансовым платежам по единому социальному налогу

Декларацию по налогу на прибыль

Декларацию по налогу на имущество

Декларацию по авансовым платежам на обязательное пенсионное страхование

Ежемесячно в Фонд Социального страхования предоставляется декларация по начислению и уплате единого социального налога и страховых взносов от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваниях.

В конце года в Пенсионный фонд Российской Федерации подаются сведения по персонифицированному учету.

Кроме этого имеется ряд документов и сведений для подачи в отдел статистики.

Учет расчетов с бюджетом ведется на пассивном счете 68 «Расчеты с бюджетом». Увеличение задолженности по налоговым платежам отражается по кредиту счета 68, при уплате налогов и сборов – счет 68 дебетуется в корреспонденции со счетами денежных средств. Аналитический учет налогов и сборов по каждому их виду ведется в журнале-ордере №8.

2.8. Учет продажи товаров и финансовых результатов

При отпуске товаров в продажу или ином выбытии (кроме товаров, учитываемых по продажной стоимости) их оценка производится одним из следующих способов: по себестоимости единицы; по средней себестоимости; по себестоимости первых по времени приобретения товаров (способ ФИФО); по себестоимости последних по времени приобретения товаров (способ ЛИФО).

Порядок учета продажи товаров зависит от момента признания выручки от продажи товаров. При признании выручки от продажи товаров проданные товары списывают в дебет счета 90 "Продажи" с кредита счета 41 "Товары". Если выручка от продажи отгруженных (отпущенных) товаров определенное время не может быть признана в бухгалтерском учете, то до момента признания выручки отпущенные товары учитывают на счете 45 "Товары отгруженные" (дебетуется счет 45 и кредитуется счет 41). В момент признания выручки от продажи товаров их стоимость списывают с кредита счета 45 в дебет счета 90 "Продажи".

Аналитический учет материалов, изделий, продуктов, приобретенных специально для продажи, или стоимость готовых изделий, приобретенных для комплектации и не включаемых в себестоимость проданной продукции, ведется в порядке, предусмотренном для учета производственных запасов.

Порядок учета продажи товаров торговыми организациями осуществляется так же, как и в производственных организациях.

При признании выручки от продажи товаров при их отгрузке (отпуске) они списываются с кредита счета 41 в дебет счета 90 "Продажи".

Если выручка от продажи отгруженных (отпущенных) товаров определенное время не может быть признана в бухгалтерском учете, то отпущенные товары списывают с кредита счета 41 в дебет счета 45 "Товары отгруженные", а после признания выручки - в дебет счета 90 с кредита счета 45.

Товары, переданные для переработки другим организациям, со счета 41 не списывают. На счете 41 они учитываются обособленно.

Рассмотрим корреспонденцию счетов по операциям по продажи основных средств

Таблица 2.5.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Содержание операции | Корреспонденция счетов | |
| Дебет | Кредит |
| 1 | Выставлен счет покупателю за реализованные товары | 62 | 90.1 |
| 2 | Выделен НДС по реализованным товарам | 90.2 | 68 |
| 3 | Списана себестоимость товаров | 90.3 | 41 |
| 4 | Списаны прочие расходы (расходы на продажу) | 90.3. | 44 |
| 5 | Результат от реализации товаров | 90.9 | 99 |

Основной вид деятельности ООО «НиВаНа» закреплен в учетной политике – это розничная торговля.

Отражение выручки от реализации в бухгалтерском учете ООО «НиВаНа» осуществляется методом начисления. Метод начисления основан на принципе допущения временной определенности фактов хозяйственной деятельности. При этом методе выручка от реализации товаров отражается в бухгалтерском учете в момент перехода права собственности на товары от продавца к покупателю. При ведении учета доходов и расходов методом начисления выручка для целей налогообложения определяется ООО «НиВаНа» по моменту оплаты, т.е. налоги от реализации подлежат уплате в бюджет только после поступления оплаты за отгруженный товар.

Операции, связанные с отгрузкой товаров «по оплате» отражаются в учете организации записями:

Дебет 62 Кредит 90.1 – реализован товар покупателю;

Дебет 90.2 Кредит 41.1 – списана себестоимость реализованного товара;

Дебет 90.3 Кредит 76.4 «Расчеты по неоплаченному НДС» – учтен НДС по отгруженному, но не оплаченному товару;

Дебет 51 Кредит 62 – поступила выручка от реализации

Дебет 76.4 Кредит 68 « НДС» – начислен НДС к уплате в бюджет;

Дебет 90.2 Кредит 44 – списаны на себестоимость издержки обращения;

Дебет 90.1 Кредит 99 – определен финансовый результат (прибыль от реализации товаров).

Дебет 99 Кредит 68 – начислен налог на прибыль к уплате в бюджет

Если денежные средства за отгруженный товар в отчетном периоде от покупателя не поступили (или поступили не полностью), то при составлении отчетности за указанный период для определения налогооблагаемой прибыли балансовая прибыль подвергается корректировке. Эта корректировка вызвана тем, что при определении выручки для целей налогообложения по моменту оплаты балансовая и налогооблагаемая прибыли не совпадают.

Прибыль от реализации товара определяют как разницу между выручкой от реализации товаров в действующих ценах без налога на добавленную стоимость и других вычетов, предусмотренных законодательством РФ, и затратами на ее реализацию.

Результаты от реализации товаров ежемесячно списывают со счета 90 «Продажи».

Списание прибыли оформляется бухгалтерской записью: дебетуется счет 90 «Продажи» и кредит счет 99 «Прибыли и убытки». Списание убытков оформляется проводкой с обратной корреспонденцией счетов.

Помимо расходов по обычным видам деятельности организация несет операционные расходы. Состав операционных расходов регламентируется ПБУ 10/99 «Расходы организации». Учет операционных расходов осуществляется на субсчете 91.2 «Операционные расходы (доходы)». К операционным расходом относятся суммы, которые предприятие уплачивает кредитным организациям:

* за расчетно-кассовое обслуживание;
* за банковские проценты;

Стоимость этих услуг и порядок их оплаты установлены в договоре с кредитной организацией.

К прочим операционным расходам относятся налоги и сборы относимые на финансовые результаты деятельности организации (налог на имущество и др.).

В бухгалтерском учете начисление этих налогов и сборов отражается следующей проводкой:

Дебет 91 Кредит 68 - начислен налог на имущество.

Финансовый результат (прибыль или убыток), полученный от деятельности организации отражается в Отчете о прибылях.

2.9. Анализ основных показателей торговой деятельности

2.9.1. Анализ товарооборота

Розничный товарооборот – это важнейший показатель торгового предприятия. Он характеризует объем деятельности предприятия, от него зависят объем валового дохода и прибыли.

Значение товарооборота необходимо рассматривать на уровне конкретного торгового предприятия.

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  | Объем и структура товарооборота | | | | |  |
|  |  |  |  |  |  |  |
|  | На уровне государства | |  | На уровне предприятия | |  |
|  |  |  |
|  |  | |  |  | |  |
|  | Показатель социально-экономического развития страны (региона) | |  | Экономические предпосылки получения необходимого объема дохода и прибыли | |  |
|  |  |  |
|  |  | |  |  | |  |
|  | Показатель объема деятельности предприятия и материализации покупных фондов населения | |  | Фактор формирования ресурсного потенциала предприятия | |  |
|  |  |  |
|  |  | |  |  | |  |
|  | Индикатор уровня жизни населения | |  |  | |  |
|  |  |  | |  |
|  |  | |  |  | |  |
|  | Показатель состояния денежного оборота | |  |  | |  |
|  |  |  | |  |

Рис. 2 «Значение показателя товарооборота на уровне государства и отдельного торгового предприятия»

Объем товарооборота является основным валовым показателем деятельности торгового предприятия, который характеризует результат его деятельности что касается займа покупных фондов потребителей. Именно реализация определенной массы товаров создает экономическое основание для получение определенного объема доходов и прибылей, то есть формирует предпосылки для реализации стратегических целей деятельности предприятия.

Значение показателя «объем товарооборота» на уровне определенного предприятия зависит от типа экономической системы. Сравнительная характеристика показателя товарооборота в условиях государственно-директивной и рыночной экономики приведена в таблице 1.

Схема 1

«Характеристика показателя товарооборота в условиях государственно-директивной и рыночной экономики»

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Признак | Государственно-директивная экономика | Рыночная экономика |
| 1. Характер показателя товарооборота | Директивный: устанавливается высшими руководящими организациями | Автономный: формируется предприятием самостоятельно |
| 1. Степень регламентации показателя. | Фиксированный | Расчетный, ориентированный |
| 1. Место товарооборота в системе показателей | Основной, (исходящий) показатель, который определяет другие | Производный от необходимого объема прибыли |
| 1. Приоритет | Валового показателя товарооборота | Прибыли на рентабельность |
| 1. Механизм действия | Тотальное планирование | Экономическое регулирование |
| 1. Подход к расчету | Как однозначно установленной величины | Многовариантный, оптимизационный |
| 1. Применение в качестве оценочного | Показатель исполнения плана товарооборота | Темпы роста товарооборота в сопоставимых ценах |

Как показывает схемы 1, в условиях рыночной экономики объем товарооборота остается одним из главных показателей деятельности торгового предприятия. Зато существенно изменяется его роль и функции. Ушло в прошлое тотальное планирование объемов товарооборота отдельных торговых предприятий и объединений высшими управленческими органами отраслевого управления; использование объема товарооборота и степени выполнение плана в качестве основного показателя премирование трудовых коллективов отрасли. Объем товарооборота потерял свое значение главного базового показателя, который играет определяющую роль по сравнению с другими показателями деятельности предприятия.

В условиях рыночной экономики плановый объем товарооборота формируется на уровне самого предприятия. Его объем определяется, исходя из необходимого объема прибыли на рыночной позиции предприятия. Проделанный таким образом план товарооборота является основным регулирующим фактором формирования ресурсного потенциала предприятия. Объем и структура товарооборота определяет требования к объему, составу и эффективности использования материальных, трудовых и финансовых ресурсов предприятия.

Тотальное планирование объемов товарооборота изменилось экономическим регулированием на базе проведения многовариантных, оптимизационных и имитационных расчетов, с учетом влияния внутренней и внешней среды на объем и структуру товарооборота.

Анализ товарооборота и контроль за достижением разработанных планов выступает не только в качестве инструмента оценивания деятельности персонала предприятия, в начале – для принятия необходимых мер по корректировке товарной стратегии предприятия, его ассортиментной, ценовой, маркетинговой политике, политике закупки и др.

Анализ розничного товарооборота позволяет определить, в какой степени выполнен план товарооборота и удовлетворен спрос покупателей, какие изменения произошли в товарообороте за отчетный период и чем они были вызваны, вскрыть новые явления, а также имеющиеся резервы в развитии товарооборота.

Таблица 2.6.

Динамика розничного товарооборота

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Годы | Розничный товарооборот | Абсолютный прирост | | Темпы прироста | |
| К прошлому году | К базисному году | К прошлому году | К базисному году |
| 2002 | 44324 | Х | Х | Х | Х |
| 2003 | 45867 | 1543 | 1543 | 1.03 | 1.03 |
| 2004 | 51197 | 5330 | 6873 | 1.12 | 1.16 |

В целом за период 2002-2004 годов наблюдается рост товарооборота. Представим графически результаты роста товарооборота

Рассмотрим изменение структуры товарооборота за 2004 год.

Таблица 2.7.

Структура товарооборота в 2003-2004 годах, в процентах

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Товарные группы | 2003 | 2004 |
| 1 | 2 | 3  3 |
| Мясо и птица | 14,2 | 14,0 |
| Колбасные изде­лия | 13,0 | 12,8 |
| Рыба, сельдь | 2,9 | 2,8 |
| Масло животное | 3,7 | 3,7 |
| Молоке, сыр и молочные продукты | 8,2 | 7,9 |
| Яйца | 2,6 | 2,6 |
| Сахар | 3,1 | 3,2 |
| Кондитерские изделия | 6,0 | 5,9 |
| Хлеб и хлебобулочные изделия | 4,5 | 4.4 |
| Мука, крупа и макаронные изделия | 2,4 | 2.4 |
| Водка и ликероводочные изделия | 12,0 | 12,1 |
| Вина, шампанское, коньяк | 10,8 | 10,5 |
| Прочие продовольственные товары | 10,1 | 11,4 |
| Непродовольст­венные товары | 6,5 | 6,3 |
| Всего товаров | 100,0 | 100,0 |

Розничный товарооборот в действующих ценах возрос по всем товарным труппам. Особенно значительный рост достигнут по реали­зации мяса и птицы, рыбы и рыбопродуктов, яиц, сахара, кондитерских изделий, ликероводочных изделий и прочих продовольственных то­варов.

Неравномерность развития розничного товарооборота в ассорти­ментном разрезе привела к изменению его структуры. В частности, по сравнению с 2003 годом в общем объеме товарооборота (в сопоставимых ценах) возросла доля продажи сахара, водки и ликероводочных изделий, прочих продовольственных товаров при: относительном сни­жении реализации мяса и птицы, колбасных изделий, молока и молоч­ной продукции, кондитерских изделий, хлебобулочных изделий, вина, шампанского и коньяка, непродовольственных товаров. Это говорит об ухудшении структуры розничного товарооборота предприятие.

Рисунок 1. Динамика розничного товарооборота



Рассмотрим структуру товарооборота за 2002 год:

2.9.2. Анализ издержек обращения (расходов на продажу)

Обращение товаров требует общественных затрат, вызываемых их до­ставкой, хранением и реализацией: Эти затраты живого и овеществленно­го труда, необходимые для доведения товаров до потребителя, выражен­ные в денежной форме, называются издержками обращения.

Проблема издержек одна из наиболее актуальных и важных проблем экономики предприятия, так как уровень, динамика и структура издерж­ки обращения тесно связаны со всеми сторонами хозяйственной деятельности предприятий, с вопросами планирования и организации про­цесса-движения товаров из сферы производства в сферу потребления.

Издержки обращения являются важнейшим, качественным показате­лем, который позволяет судить, насколько успешно предприятия осущест­вляют задачу дальнейшего развития товарооборота, улучшения культуры торговли и обслуживания населения. Правильный учет и планирование издержек обращения способствует устранению бесхозяйственности и из­лишеств в расходовании средств, при одновременном проведении меро­приятий по повышению культуры торговли.

Анализ издержек обращения необходимо проводить потому, что издержки обращения при неизменных торговых надбавках - основной фак­тор обеспечения рентабельность работы предприятий.

В табл. 2.8. представлена общая динамика товарооборота, издержек обращения и уровня издержек. Как показывают данные табл.3.1. общая величина издержек предприятия составила 5631 тыс. руб. Следует отметить, что темп роста издержек обращения отстает от темпа роста товарооборота. Это положительная тенденция для предприятия.

Для изучения динамики обращения за ряд лет используем базисные и цепные показатели рядов динамики: абсолютный прирост (Апр), темп роста (Тр) показателя. Формализованный вид показателей представлен ниже

Апр(базисный) = Иф – Иб

Апр(цепной) = Иф / Иф–1

Тр(базисный) = Иф / Иб \* 100 - 100

Тр(цепной) = Иф / Иф-1 \* 100 - 100

где Иф – издержки обращения данного времени;

Иб – издержки обращения базисного периода;

Иф-1 – издержки обращения предшествующего периода.

Данные для анализа издержек обращения за ряд лет представлены в таблице 2.8.

Используем вышеприведенные формулы, получаем следующие показатели.

Данные таблицы 2.8 показывают, что за анализируемый период наблюдается тенденция роста издержек обращения. Данная тенденция изменения показателя отражается и на рисунке 2

Таблица 2.8

Анализ динамики издержек обращения

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Годы | Издержки, тыс. руб. | Абсолютный прирост, тыс. руб. | | Темп прироста, % | |
| базисный | цепной | базисный | цепной |
| 2002 | 4391 | - | - | - | - |
| 2003 | 4592 | 201 | 201 | 1.05 | 1.05 |
| 2004 | 5631 | 1039 | 1240 | 1.23 | 1.28 |
|  |  |  |  |  |  |

Рис. 2 Динамика издержек обращения предприятия за 2002 – 2004 гг.



По сравнению с 2002 г. величина издержек обращения увеличилась на 1240 тыс. руб. или на 28%. Анализ цепных показателей позволяет сделать вывод, что наибольший прирост предприятия наблюдается в 2004 г. По сравнению с предшествующим периодом величина издержек увеличилась на 23%, что составляет 1039 тыс. руб.

Деления издержек обращения на постоянные и переменные затраты обусловлено использованием современных методов анализа результатов деятельности предприятия.

Деления издержек обращения на постоянные и переменные затраты обусловлено использованием современных методов анализа результатов деятельности предприятия.

Деление затрат на постоянные и переменные имеет практическую ценность, которая выражается в следующем:

* Это деление способствует решению задачи регулирования массы и прироста прибыли при росте объема продаж;
* Позволяет определить окупаемость затрат (т.е. запас финансовой прочности фирмы);
* Позволяет использовать метод маржинальной прибыли при определении торговой надбавки: маржинальная прибыль = прибыль + постоянные затраты.
* Позволяет определить и уточнить безубыточный объем продаж;

Для проведения анализа безубыточности все затраты делят на постоянные и переменные. В анализе используют следующие понятия:

1. Маржинальная прибыль (МП) – превышение объема продаж над величиной переменных затрат (Зпер);
2. Коэффициент маржинальной прибыли (К мп.) – доля маржинальной прибыли в объеме продаж в процентах.

С учетом этих показателей точку безубыточности можно рассчитать следующим образом:

,

Для анализа разделим затраты предприятия на постоянные и переменные.

Постоянные издержки – расходы, которые мало зависят от объема продаж фирмы.

К постоянным затратам отнесем следующие статьи затрат:

* Амортизация основных средств – 180 тыс. руб.
* Аренда и телефон – 794 тыс. руб.

Итого постоянные расходы составляют – 846 тыс. руб.

Переменные издержки – расходы, которые изменяются в зависимости от объема продаж предприятия. К ним относятся:

* заработная плата с соответствующими отчислениями – 4119 тыс. руб.
* Расходы на рекламу – 429 тыс. руб.
* Транспортные расходы, расходы по хранению, подработке, подсортировке, упаковке товаров - 237 тыс. руб.

Итого переменные затраты составляют – 4119 тыс. руб.

Заработная плата относится к переменным расходам потому, что хотя при увеличении продаж численность персонала и не увеличиться, – так как фирма не может этого позволить, то зарплата каждого работника возрастет (зарплата рассчитывается как процент от дневной выручки).

Таким образом, получаем:

Постоянные затраты фирмы составили – 846 тыс. руб.

Переменные затраты - 4119 тыс. руб.

Объем продаж (за вычетом себестоимости материалов) – 10077 тыс. руб.

Маржинальная прибыль = 10077 – 4119 = 5958 тыс. руб.

К мп. = 5958 / 10077 = 0,591

Точка равновесия = 846 / 0,591 = 1431,47 тыс. руб.

Точка равновесия показывает, что при снижении объема продаж ниже 1431,47 тыс. руб. компания станет убыточной.

2.9.3. Анализ товарного баланса по предприятию

По магазину данные о движении товарных ресурсов приведены в следующей таблице:

Товарный баланс по предприятию за 2003 -2004 г.г.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | 2003 | 2004 | Отклонение  в сумме (+-) | Влия­  ние на  изме­  нение  това­  рообо­  рота  (+-) |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| Запасы товаров на начало года | 209,2 | 243,0 | +33,8 | +33,8 |
| Поступление товаров | 2656,3 | 3169,3 | +513,0 | +513,0 |
| Прочее выбытие товаров | 1.8 | 1,0 | -0,8 | +0,8 |
| Запасы товаров на конец года | 243,0 | 306,1 | +63,1 | -63,1 |
| Розничная реализация товаров | 2620,7 | 3105,2 | +484,5 | +484,5 |

Розничный товарооборот предприятия возрос в 2003 году по сравнению с 2002 годом на 484,5 тыс. руб. за счет завышенных товар­ах запасов на начало года (+33,8 тыс. руб.), роста поступления товаров в магазин (+513,0 тыс. руб.) и уменьшения прочего выбытия това­ров (+0,8 тыс. руб.). Но возможности роста товарооборота в динамике уменьшились в результате увеличения товарных запасов на конец года (–63,1 тыс.руб.).

Недостатком использования поступающих в предприятие товар­ных ресурсов является их неполное вовлечение в товарооборот, что явилось следствием завоза в магазин товаров, имеющих высокую цену, что снижало спрос покупателей на них, нарушением ритмичности от­грузки товаров поставщиками, связанными с магазином договорными обязательствами. Часть товаров, поступивших в магазин в излишнем количестве и в конце года, осело на остатках товаров в магазине, что может привести к замедлению оборачиваемости оборотных средств, вложенных в товарные запасы, и возникновению потерь.

На предприятии в 2004 году прочее выбытие товаров снизилось по сравнению с 2003 годом на 0,8 тыс.руб.. Прочее выбытие товаров включило товарные потери, бой, лом, недостачу товаров. Следует на­звать работу магазина по снижению прочего выбытия товаров в 2004 году положительной.

3. Предложения по совершенствованию бухгалтерского учета

3.1. Формирование учетной политики предприятия

Учетная политика ООО «НиВаНа» является внутренним документом, определяющим совокупность способов ведения бухгалтерского учета общества первичного наблюдения (документация, инвентаризация), стоимостного измерения (оценка и калькулирование), текущей группировки (счета и двойная запись) и итогового обобщения (баланс и отчетность) фактов хозяйственной деятельности, которые регламентируются законодательством РФ, Уставом общества, внутренними документами ООО «НиВаНа».

Проведем анализ соответствия учетной политики ООО «НиВаНа» Положению по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» ПБУ 1/98 в таблице 3.1.

Таблица 3.1.

Соответствие учетной политики ООО «НиВаНа» на 2004 год ПБУ 1/98

|  |  |
| --- | --- |
| Формирование учетной политики согласно ПБУ 1/98 | Учетная политика ООО «НиВаНа |
| Рабочий план счетов бухгалтерского учета, содержащий синтетические и аналитические счета, необходимые для ведения бухгалтерского учета в соответствии с требованиями своевременности и полноты учета и отчетности | Рабочий план счетов бухгалтерского учета, содержащий синтетические счета.  Аналитические счета рабочий план счетов не содержит |
| Формы первичных учетных документов, применяемых для оформления фактов хозяйственной деятельности, по которым не предусмотрены типовые формы первичных учетных документов, а также формы документов для внутренней бухгалтерской отчетности порядок проведения инвентаризации активов и обязательств организации | Не разработаны формы первичных учетных документов, применяемых для оформления фактов хозяйственной деятельности, по которым не предусмотрены типовые формы первичных учетных документов, а также формы документов для внутренней бухгалтерской отчетности |
| Методы оценки активов и обязательств | П.5. Метод определения выручки кассовый  п.9. Начисление амортизации объектов основных средств производится линейным методом.  п.10. Товары, приобретенные для продажи в розницу, принимаются к учету по продажной стоимости с отдельным учетом наценок  п.13. Долгосрочная задолженность по полученным займам и кредитам переводится в краткосрочную |
| Правила документооборота и технология обработки учетной информации | п.3 Первичные документы принимаются к учету, если они составлены по форме, содержащейся в альбомах унифицированных форм первичной учетной документации.  П.4 Бухгалтерией не принимаются к учету первичные документы, не содержащие всех обязательных реквизитов. Содержание хозяйственной операции, указанной в первичном документе, должно соответствовать ее наименованию в расчетных документах.  п.8 Бухгалтерией обеспечивается защита от несанкционированных исправлений в регистрах бухгалтерского учета |
| Порядок контроля за хозяйственными операциями | П.14 Проводится инвентаризация товаров в период их наименьших остатков; при смене материально-ответственных лиц; при выявлении фактов хищения, злоупотреблений или порчи имущества; в случае стихийных бедствий |
| Другие решения, необходимые для организации бухгалтерского учета | Налогообложение ведется по Единому налогу на вмененный доход для отдельных видов деятельности |

Организация должна раскрывать принятые при формировании учетной политики способы бухгалтерского учета, существенно влияющие на оценку и принятие решений заинтересованными пользователями бухгалтерской отчетности.

Существенными признаются способы ведения бухгалтерского учета, без знания о применении которых заинтересованными пользователями бухгалтерской отчетности невозможна достоверная оценка финансового положения, движения денежных средств или финансовых результатов деятельности организации.

К способам ведения бухгалтерского учета, принятым при формировании учетной политики организации и подлежащим раскрытию в бухгалтерской отчетности, относятся способы амортизации основных средств, нематериальных и иных активов, оценки производственных запасов, товаров, незавершенного производства и готовой продукции, признания прибыли от продажи продукции, товаров, работ, услуг и другие способы, отвечающие требованиям ПБУ 1/98.

Из перечисленных способов учетная политика ООО «НиВаНа» содержит только способ амортизации основных средств и признание прибыли от продажи товаров.

Из выше изложенного следует, что учетная политика ООО «НиВаНа» составлена формально и не отвечает требованиям нормативных актов.

С развитием рыночных отношений, появлением принципиально новых видов деятельности, усложнением процессов управления предприятиями и степенью осознания руководителями различного звена субъектов рыночных отношений круга, содержания и значимости решаемых задач объективно возрастает роль учетной политики. В узком смысле, учетная политика согласно действующему законодательству представляет собой совокупность способов бухгалтерского учета.

Если же ставить проблему шире, с точки зрения реальной практики и тенденций развития хозяйственной деятельности, то учетную политику организации вполне можно рассматривать в качестве одного из инструментов управления организацией.

Поэтому, при формировании учетной политики ООО «НиВаНа» на 2005 год дополнительно целесообразно отобразить следующие моменты:

1) метод оценки производственных запасов и товаров;

2) разработать формы первичных учетных документов, применяемых для оформления фактов хозяйственной деятельности, по которым не предусмотрены типовые формы первичных учетных документов, а также формы документов для внутренней бухгалтерской отчетности;

3) включить в рабочий план счетов аналитические счета.

К недостатку содержания учетной политики следует отнести отсутствие классификации доходов и расходов организации.

Кроме того, в учетной политике организации упущен целый блок по отображению в бухгалтерском учете возврата некачественного товара. Для торговой организации это является весьма актуальным вопросом. При совершении акта купли-продажи товара не всегда можно проверить качество приобретаемого товара, отсюда – возврат некачественного товара через какой-то промежуток времени рядовым потребителем. Как правило, возврат товара осуществляется не в том месяце, в котором товары были проданы, а позднее, когда в учете сформированы выручка и финансовый результат от операции продажи данного товара. Поэтому очень важно правильно отобразить в бухгалтерском учете данную операцию.

Факт возврата покупателем некачественной продукции подтверждается Актом об установленном расхождении по количеству и качеству при приемке товарно-материальных ценностей (ТОРГ-2), оформляемым по форме, утвержденной постановлением Госкомстата России от 25.12.98 № 132.

При возврате товара продавец возвращает покупателю все уплаченные им средства. Согласно ст. 393 ГК РФ организация имеет право требовать от поставщика возмещения всех расходов, понесенных в связи с реализацией и последующим возвратом некачественного товара. На основании п. 10.5 Методических рекомендаций по учету и оформлению операций приема, хранения и отпуска товаров в организациях торговли в сумму претензии поставщику включается стоимость товаров по покупным ценам, сумма штрафов и, кроме того, сумма убытков, причиненных такой поставкой.

При отказе поставщика от возмещения убытков расходы организации по возмещению причиненных убытков следует относить к расходам и потерям, отражаемым на счете 90-1 на основании п. 3.3 Методических рекомендаций по бухгалтерскому учету затрат, включаемых в издержки обращения и производства, и финансовых результатов на предприятиях торговли и общественного питания, утвержденных Комитетом РФ  по  торговле (по  согласованию  с  Минфином   России) от  20.04.95  №  1-550/32-2.

Для целей налогообложения прибыли расходы, связанные с возвратом некачественного товара, по мнению автора, следует включать во внереализационные расходы на основании пп. 21 п. 1 ст. 265 НК РФ.

Для отражения возврата товара поставщику через счета реализации необходимо иметь в виду следующее.

Существующими инструкциями по бухгалтерскому учету предусматривается сторнирование записей по счету реализации у продавца при возврате товара покупателем в том же отчетном периоде. Повторное отражение реализации (продажи) того же товара при возврате его поставщику существующими правилами ведения бухгалтерского учета не предусмотрено.

При возврате некачественного товара поставщику по сути продажи товара не произошло, и, обменивая некачественный товар на деньги, стороны исполняют обязательства на основании того же договора, по которому ранее приобретался товар. Товар не переходит в собственность нового лица, а возвращается в собственность продавца по причине частичного (или полного) расторжения договора купли-продажи на основании ст. 475 ГК РФ, в результате чего обе стороны оказываются в положении, которое существовало до поставки товара. Кроме того, в данной ситуации для организации, возвращающей товар, он уже не является товаром согласно п. 3 ст. 38 НК РФ, поскольку не предназначен для реализации.

Ввиду того, что возврат некачественного товара поставщику не является реализацией, в налоговом учете для целей исчисления налога на прибыль эта операция будет отражена в аналитическом налоговом регистре «Закупочная стоимость покупных товаров» как уменьшение стоимости товаров на сумму возврата поставщику.

Возврат некачественного товара и выставление претензии поставщику в бухгалтерском учете отражается по кредиту счета 41 «Товары» в корреспонденции со счетом 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» (субсчет 76-2 «Расчеты по претензиям»). Данный аспект следует отразить при формировании учетной политики на 2005 год.

В процессе осуществления хозяйственной деятельности каждая организация несет те или иные издержки, причем на практике всегда можно выделить такие виды затрат, величина которых колеблется в зависимости от факторов, не связанных с величиной товарооборота, а определяется в зависимости от времени года (сезона) или наступления некоторого события (отчетной даты - для выплаты вознаграждения по итогам за год, поломки оборудования - для оплаты услуг по ремонту и т.д.). Размах таких колебаний может быть весьма существенным, и чем больше доля этих затрат в общем объеме издержек обращения, тем заметнее изменение уровня издержек во времени, что может серьезно изменить финансовые показатели деятельности организации.

Для сглаживания этих колебаний издержек в мировой практике бухгалтерского учета широко используется метод резервирования затрат, согласно которому понесенные затраты включаются в издержки не напрямую, а финансируются за счет специального резерва, формируемого за счет равномерных начислений на счете учета издержек.

Иными словами, целями создания резервов предстоящих расходов и платежей являются:

- обеспечение финансирования крупных затрат, носящих периодический характер;

- равномерное включение расходов в издержки производства или обращения во времени (их распределение);

- выравнивание промежуточных финансовых результатов, направление их в русло общегодовой тенденции.

Система нормативного регулирования бухгалтерского учета в Российской Федерации определяет строго целевое назначение резервов предстоящих расходов и платежей. Положением по ведению бухгалтерского учета (п.72) выделяются следующие виды резервов:

- на предстоящую оплату отпусков работникам;

- на выплату ежегодного вознаграждения за выслугу лет;

- на выплату вознаграждений по итогам работы за год;

- на ремонт основных средств;

- на производственные затраты по подготовительным работам в связи с сезонным характером производства;

- на предстоящие затраты по рекультивации земель и осуществлению иных природоохранных мероприятий;

- на предстоящие затраты по ремонту предметов, предназначенных для сдачи в аренду по договору проката;

- на гарантийный ремонт и гарантийное обслуживание.

Для обобщения информации о состоянии и движении сумм, зарезервированных в целях равномерного включения расходов в расходы на продажу предназначен счет 96 «Резервы предстоящих расходов» [13].

Поэтому, при формировании учетной политики ООО «НиВаНа» в рабочий план счетов следует включить счет 96 для формирования резервов предстоящих расходов.

Помимо отмеченных недостатков учетной политики на 2004 год следует отметить, что ее структура не отвечает современным требованиям и предназначению. Поэтому при формировании учетной политики на 2005 год рекомендуется придерживаться следующей структуры:

1. Общие положения

2. Порядок и методы организации бухгалтерского учета

3. Система бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности

4. Способы оценки имущества и обязательств и методы отражения их в бухгалтерском учете

5. Инвентаризация имущества и обязательств

6. Организация внутреннего контроля в организации

Отдельным документом следует сформировать учетную политику на 2005 год для целей налогообложения.

3.2. Обоснование необходимости применения управленческого учета на основе системы «Директ-костинг»

Отечественная система аналитической деятельности на производстве отвечала требованиям централизованно управляемой экономики: она обеспечивала получение информации обо всех фактически понесенных в производственном процессе затратах; калькулировании полной себестоимости продукции, работ или услуг в основном для целей государственного централизованного ценообразования.

Система получения информации о себестоимости была налажена на предприятиях достаточно хорошо. Другое дело, что большая часть ее не востребовалась, так как не было стимула для снижения затрат на производство, а значит, и управления процессом формирования себестоимости на предприятии.

Необходимость составления точных аналитических данных, достоверных калькуляций была обусловлена в советском бухгалтерском учете системой государственного централизованного ценообразования.

С развитием рыночных отношений расширяется самостоятельность предприятий, в том числе и в вопросах установления цен на свою продукцию с учетом складывающихся на рынке спроса и предложения, что является одной из характеристик этих отношений.

В современных условиях задачи анализа деятельности предприятия возложены на специалиста (менеджера) в области аналитической деятельности на предприятии. Менеджер (экономист) разрабатывает и реализовывает экономическую политику предприятия, прогнозирует сценарии экономического развития предприятия, вырабатывает и внедряет управленческие решения, регулирующие деятельность предприятия; вести аналитическую, интеграционную работу на предприятии, предоставлять руководству всестороннюю информацию по состоянию предприятия, прогнозировать возможные сценарии его развития, разрабатывать варианты управленческих решений; устанавливать и сопровождать корпоративные информационные сети, внедрять и оптимизировать компьютерные информационно-аналитические системы масштаба предприятия; применять методы оптимальной организации труда на предприятии, внедрять инновационные формы, схемы и методы эффективной экономической деятельности предприятия.

В этих условиях задача анализа затрат – не просто обеспечить фактическую себестоимость изделия, а рассчитать такую себестоимость, которая в сегодняшних условиях работы предприятия на рынке могла бы обеспечить ему определенную прибыль. Исходя из этого рассчитанного уровня себестоимости нужно организовать производство таким образом, чтобы обеспечить этот приемлемый уровень себестоимости и возможность ее постоянного снижения.

Поэтому в настоящее время центр тяжести в аналитической работе постепенно должен переносится с трудоемких расчетов по распределению косвенных расходов и определению точной фактической себестоимости на прогнозные расчеты себестоимости, составление обоснованных нормативных калькуляций, организацию контроля за их соблюдением в процессе производства. Кроме того, анализ себестоимости на уровне прямых (переменных) расходов в условиях рынка связана с установлением нижнего предела цены, то есть предела, до которого предприятие еще может снизить цену в случае падения спроса на его продукцию или с целью завоевать определенный рынок.

Для того чтобы предприятие могло получать прибыль, ему необходимо, как минимум, определить общую сумму всех издержек. Логично предположить, что как только выручка от реализации продукции (работ, услуг) начнет покрывать эти издержки, предприятие перестанет нести убыток и начнет получать прибыль. В определении подобной точки безубыточности и заключается суть метода, который получил название "директ-костинг" (direct costing).

Определив сущность “директ-костинга” как системы анализа затрат, основанной на делении расходов на постоянные и переменные в зависимости от изменения объема производства, можно выделить присущие ему особенности, положительные моменты и проблемы.

Главной особенностью “директ-костинга”, основанного на классификации расходов на постоянные и переменные, является то, что себестоимость промышленной продукции учитывается и планируется только в части переменных затрат. Постоянные расходы собирают на отдельном счете и с заданной периодичностью списывают непосредственно на дебет счета финансовых результатов, например “Прибыли и убытки”.

Постоянные расходы не включают в расчет себестоимости изделий, а как расходы данного периода списывают с полученной прибыли в течение того периода, в котором они были произведены. По переменным расходам оцениваются также остатки готовой продукции на складах на начало и конец года, и незавершенное производство.

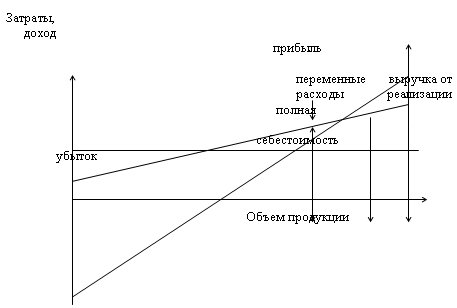
Отчет о доходах не обязательно должен быть двухступенчатым. Если переменные затраты подразделять на производственные и непроизводственные, то данный отчет о доходах будет трехступенчатым. В этом случае на первом этапе определяется производственный маржинальный доход как разность между объемом реализованной продукции и переменными производственными затратами.

На втором этапе как разность между производственными маржинальными и внепроизводственными переменными затратами определяется маржинальный доход в целом по предприятию, на третьем этапе – прибыль путем вычитания из общей суммы маржинального дохода суммы постоянных расходов. Отчеты о доходах можно изменять подразделением общей суммы постоянных затрат на два различных мелких блока. Этот метод можно было бы назвать “многоблочной системой”.

Важной особенностью “директ-костинга” является то, что благодаря ему можно изучать взаимосвязи и взаимозависимости между объемом производства, затратами (себестоимостью) и прибылью. Наглядно это изображено при помощи графика.

Три главные линии показывают зависимость переменных затрат, постоянных затрат и выручки от объема производства.

Точка К называется точкой критического объема производства (точка рентабельности): объем производства, при котором величина выручки от реализации продукции равна ее полной себестоимости.



Этот график и многочисленные его модификации используются при анализе и принятии управленческих решении.

Из определения точки критического объема производства (К) выводится формула.

К = Зпост / М изд,

где Зпост – величина условно-постоянных затрат в составе текущих издержек производства отчетного периода;

Мизд – величина маржинального дохода на единицу продукции (разница ежду ценой реализации изделия и величиной его себестоимости, исчисленной по условно-переменным расходам).

Для обеспечения этих аналитических расчетов необходимо вести раздельный учет переменных и постоянных расходов с подсчетом маржинального дохода по изделиям.

Большое значение здесь имеет установление связей и пропорций между затратами и объемами производства. Используя методы корреляционного и регрессивного анализа, математической статистики, графические методы, можно определять формы зависимости затрат от объема производства или загрузки мощностей; строить сметные уравнения, получать информацию о прибыльности или убыточности производства в зависимости от его объема; прогнозировать поведение себестоимости или отдельных видов расходов в зависимости от факторов объема или мощности, то есть решать стратегические задачи управления предприятием.

Система “Директ-костинг” заостряет внимание руководства предприятия на изменении маржинального дохода (суммы покрытия) по предприятию в целом и по различным изделиям. Она позволяет учитывать изделия с большой рентабельностью, чтобы переходить в основном на их выпуск, так как разница между продажной ценой и суммой переменных расходов не затушевывается в результате списания постоянных косвенных расходов на себестоимость конкретных изделий.

За счет сокращения статей себестоимости упрощается ее нормирование, учет, контроль и к тому же улучшается учет и контроль условно-постоянных, накладных расходов, поскольку их сумма за данный конкретный период показывается в отчете о доходах, что наглядно демонстрирует их влияние на величину прибыли предприятия.

Основное достоинство системы учета сумм покрытия в том, что на основе информации, получаемой в ней, можно принимать различные оперативные решения по управлению предприятием. В первую очередь это касается возможностей проводить эффективную политику цен.

С анализом по системе “Директ-костинг” также связана возможность проведения демпинговой политики, расчета и выбора различных комбинаций цены на товар и объемов его реализации.

Имея данные об ограниченной себестоимости и суммах покрытия (маржинальном доходе) по изделиям, можно решать такие управленческие задачи, как оптимизация ассортимента выпускаемой продукции, целесообразность принятия дополнительного заказа по ценам ниже обычного, производство комплектующих внутри предприятия или наоборот закупка их на стороне, определение оптимального размера партии или серии продукции, выбор и замена оборудования и другие.

Еще одно важное достоинство системы – это то, что ограничение себестоимости продукции лишь переменными расходами позволяет упростить нормирование, планирование, учет и контроль резко уменьшившегося числа статей затрат: себестоимость становится более “обозримой”, а отдельные затраты – лучше контролируемы. Так как чем больше контролируемых объектов, тем сильнее рассеивается внимание между ними, тем слабее становится контроль.

В последнее время наблюдается тенденция роста удельного веса постоянных расходов. Поэтому повышаются требования к обоснованности планирования и нормирования величин этих расходов.

“Директ-костинг” дает возможность оперативное контролировать постоянные расходы, так как часто в процессе контроля за себестоимостью используются нормативные (стандартные) затраты, или гибкие сметы. Применяя “стандарт-кост” в “директ-костинге”, устанавливают нормы на постоянные затраты; в основе же контроля гибких смет лежит разделение затрат на постоянные и переменные.

При системе учета полной себестоимости часть нераспределенной суммы накладных расходов переходит из одного периода в другой, поэтому контроль за ними ослабевает. “Директ-костинг” помогает снизить трудоемкость распределения накладных расходов.

Однако организация производственного учета по системе “Директ-костинг” связана с рядом проблем, которые вытекают из особенностей, присущих этой системе:

- возникают трудности при разделении расходов на постоянные и переменные, поскольку чисто постоянных или чисто переменных расходов не так уж много. В основном расходы полупеременные, а значит, возникают трудности в их классификации. Кроме того, в различных условиях одни и те же расходы могут вести себя по-разному;

- противники “директ-костинга” считают, что постоянные расходы также участвуют в производстве данного продукта и, следовательно, должны быть включены в его себестоимость. “Директ-костинг” не дает ответа на вопрос, сколько стоит произведенный продукт, какова его полная себестоимость. Поэтому требуется дополнительное распределение условно-постоянных расходов, когда необходимо знать полную себестоимость готовой продукции или незавершенного производства;

- ведение учета себестоимости по сокращенной номенклатуре статей не

отвечает требованиям нашего учета, одной из главных задач которого до последнего времени являлось составление точных калькуляций;

- необходимо в ценах, устанавливаемых на продукцию предприятия,

обеспечивать покрытие всех издержек предприятия.

Обобщая все вышесказанное решение о внедрении системы «директ-костинг» на предприятии можно считать необходимостью для повышения эффективности и рентабельности его деятельности.

# 

Заключение

В дипломной работе исследована организация и ведение бухгалтерского учета в организации ООО «НиВаНа». В ходе выполнения работы решен ряд задач:

- изучена система нормативного регулирования бухгалтерского учета на предприятиях торговли

- проведен анализ учетной политики ООО «НиВаНа»;

- рассмотрена организация бухгалтерского учета и порядок составления финансовой отчетности ООО «НиВаНа»;

- проведен финансовый анализ деятельности ООО «НиВаНа» и сформулированы рекомендации по ее улучшению.

В целом бухгалтерский учет ведется в соответствии с законодательством РФ по бухгалтерскому учету и отчетности. В качестве недостатков учетной политики отмечено следующее:

- отсутствует метод оценки производственных запасов и товаров;

- не разработаны формы первичных учетных документов, применяемых для оформления фактов хозяйственной деятельности, по которым не предусмотрены типовые формы первичных учетных документов, а также формы документов для внутренней бухгалтерской отчетности;

- не включены в рабочий план счетов аналитические счета.

К недостатку содержания учетной политики следует отнести отсутствие классификации доходов и расходов организации.

Кроме того, в учетной политике организации упущен целый блок по отображению в бухгалтерском учете возврата некачественного товара.

Бухгалтерская отчетность ООО «НиВаНа» согласно учетной политике составляется в рублях, что является нарушением п. 6 Указаниям об объеме форм бухгалтерской отчетности, утвержденных приказом Минфина РФ от 22 июля 2003 г. №67н, согласно которому единицей измерения является тыс. руб., млн. руб.

Бухгалтерская отчетность ООО «НиВаНа» составляется за квартал и год нарастающим итогом с начала отчетного года по установленным формам:

* бухгалтерский баланс (форма №1);
* отчет о прибылях и убытках (форма №2).

В данном случае количество отчетных форм соответствует упомянутым выше Указаниям, пунктом 3 которых предусмотрено, что субъекты малого предпринимательства, не обязанные проводить аудиторскую проверку достоверности бухгалтерской отчетности в соответствии с законодательством РФ, могут принять решение о предоставлении бухгалтерской отчетности в объеме показателей по группам статей Бухгалтерского баланса и статьям Отчета о прибылях и убытках без дополнительных расшифровок в указанных формах и имеют право не представлять в составе бухгалтерской отчетности.

# 

Библиографический список

1. Федеральный закон от 21 ноября 1996 г. N 129-ФЗ "О бухгалтерском учете" (с изменениями от 23 июля 1998 г., 28 марта 2002 г.).
2. Гражданский кодекс РФ части 1 и 2
3. Налоговый кодекс РФ. Ч. 1 и 2.
4. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации
5. Положение о документах и документообороте в Российской Федерации
6. Положение по бухгалтерскому учету 1/98 «Учетная политика организации»
7. Положение по бухгалтерскому учету 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации»
8. Положение по бухгалтерскому учету 5/01 «Учет материально-производственных запасов»
9. Положение по бухгалтерскому учету 9/99 «Доходы организации»
10. Положение по бухгалтерскому учету 10/99 «Расходы организации»
11. Положение по бухгалтерскому учету 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль»
12. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации и Инструкция по его применению: Утверждено Приказом Минфина РФ №94-н от 31.10.2000 г.
13. Акимова, Комментарий к «Положению по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации» "Бизнес-класс-аудит", 2001;
14. Абашина А.М. Бухгалтерский учет в торговле. - М.: ИНФРА-М, 2001.
15. Акимова Е. Положение по ведению Бухгалтерского учета и отчетности (Комментарий) // Аудит. – 2001. - №1. – С.8-18.
16. Алборов Р.А. Аудит в организациях промышленности, торговли, АПК. – М.: Финансы и статистика, 2002.
17. Алексеев А.В., Парфенова Л.К. Реформа российской системы Бухгалтерского учета и аудита // ЭКО. – 2002. – №12. – С.18-23.
18. Анализ финансового состояния предприятия по данным Бухгалтерского учета// Консультант Бухгалтерского учета. – 2001. - №4. – С.3-18.
19. Артеменко В.Г., Беллендир М.В. Финансовый анализ. – М.: ДИС, 2001.
20. Аудит / Под ред. Подольского В.И. – М.: Аудит, ЮНИТИ, 2001Барышников Н.П. Бухгалтерский учет, отчетность и налогообложение. – М.: Информ.-изд. дом “Филинъ”, 2001.
21. Барышников Н.П. Организация и методика проведения общего аудита. - М.: Информ - изд. Дом “ФИЛИНЪ”, 2002.
22. Бухгалтерский учет. Учебник./Под ред. А.Д. Ларионова. - М.: “Проспект, 2003
23. Бухгалтерский учет: Учебник/ П.С. Безруких, Н.П. Кондаков, В.Ф. Палий и др.; под ред. П.С. Безруких.- М.: Бухгалтерский учет, 2002
24. Бухгалтерский учет: учебник для вузов / Под. Ред. Проф. Ю.А. Бабаева. – М. : ЮНИТИ – ДАНА, 2002.
25. Глушков Е.П. Бухгалтерский учет на современном предприятии. –М.: Кнорус, 2001г.- 615 с.
26. Данилевский Ю.А. Аудит. Вопросы и ответы. - М.: Бухгалтерский учет, 2002. - 39 с.
27. Дрюнина Н.А. Профессия бухгалтера в условиях рыночной экономики // Экономический лабиринт. – 2002. - №4. – С.24-25.
28. Общий аудит: законодательная и нормативная база, практика, рекомендации и методика осуществления. – М.: Дело и сервис, 2001.
29. Окладников Д. Рационализация учетной политики // Проблемы теории и практики управления. – 2001. - №5. – С113-117.
30. Организация делопроизводства в бухгалтерии // Консультант Бухгалтерского учета. – 2002. - №2. – С.14-22.
31. Кондраков Н.П., «Бухгалтерский учет», М: «Инфра-М», 2002;
32. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет: Учебное пособие – 3-е изд., перераб. и доп. – М.: ИНФРА-М, 2000.- 635с.
33. Камышанов П. И. Практическое пособие по аудиту. – М.: Инфра – М, 2002.
34. Клейникова В.Г. Организация бухгалтерского учета: анализ финансового состояния по данным Бухгалтерского баланса // Консультант Бухгалтера. - 2001. - № 4.
35. Ковалев А.И., Привалов В.П. Анализ финансового состояния предприятия. – М.: Центр экономики и маркетинга, 2001. – 216с.
36. Ковалев В.В. Финансовый анализ. – М.: Финансы и статистика, 1996.
37. Кондраков Н.П. Основы финансового анализа. – М.: Финансы и статистика, 2001.
38. Красницкий В.А. Бухгалтерский и налоговый учет // Налоговый вестник. –2001. - №1. – С.99-102.
39. Крейнина М. Н. Финансовое состояние предприятия: методы оценки. – М.: ДИС, 2001.
40. Чиркова М.Б. Учет продажи товаров в оптовой торговле // Бухгалтерский учет. 2001. № 5.
41. Шеремет А.Д., Суйц В.П. Аудит: Учебник. – М.: ИНФРА-М, 2002. – 352с. – (сер. Высшее образование).