**ВСЕРОССИЙСКИЙ ЗАОЧНЫЙ ФИНАНСОВО-ЭКОНОМИЧЕСКИЙ ИНСТИТУТ**

КУРСОВАЯ РАБОТА

по дисциплине: «БУХГАЛТЕРСКИЙ (ФИНАНСОВЫЙ) УЧЕТ»

на тему: УЧЕТ ТОВАРОВ В РОЗНИЧНОЙ, ОПТОВОЙ И КОМИССИОННОЙ ТОРГОВЛЕ

Вариант №13

 Выполнила студентка

 Факультет: Учетно-статистический

Специальность: БУ, анализ и аудит

 Группа: 2 поток

 № зачетной книжки:

 Руководитель:

 Иванова В. А.

Краснодар 2010

СОДЕРЖАНИЕ

ВВЕДЕНИЕ ………………………………………………………………………..3

1 ВИДЫ ТОРГОВЛИ И ИХ ОТЛИЧИТЕЛЬНЫЕ ХАРАКТЕРИСТИКИ…….4

2 ДОКУМЕНТАЛЬНОЕ ОФОРМЛЕНИЕ ДВИЖЕНИЯ ТОВАРОВ ………….8

3 ОРГАНИЗАЦИЯ УЧЕТА ТОВАРОВ В РОЗНИЧНОЙ ТОРГОВЛЕ………11

4 ОРГАНИЗАЦИЯ УЧЕТА ТОВАРОВ В ОПТОВОЙ ТОРГОВЛЕ………….18

5 ОРГАНИЗАЦИЯ УЧЕТА ТОВАРОВ В КОМИССИОННОЙ ТОРГОВЛЕ..24

ЗАКЛЮЧЕНИЕ ………………………………………………………………….32

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ ……………………………………………………….33

ВВЕДЕНИЕ

Для принятия оптимальных управленческих решений нужна достоверная и своевременная информация обо всех сторонах хозяйственно-финансовой деятельности организации. Ценность управленческих решений в этом случае находится в прямой зависимости от достаточности и уместности получаемой руководителем и специалистами организации учётно-аналитической информации. Одним из наиболее ответственных и сложных участков информационного обеспечения в управлении торговым предприятием является учёт товарных операций, в связи с чем его совершенствование приобретает особую актуальность и значимость.

Актуальность темы данной курсовой работы обусловлена также тем, что эффективность тактического и стратегического управления организациями торговли во многом зависит от достоверности, своевременности и полноты учётной и отчётной информации о состоянии, движении и использовании товаров.

Целью данной курсовой работы является исследование теоретических и практических вопросов организации учёта товарных операций торговой организации в зависимости от вида торговой деятельности. Для достижения указанной цели были поставлены следующие основные задачи:

* изучить особенности различных видов торговли;
* исследовать стандарты документированного оформления движения товаров на торговом предприятии;
* изучить организацию и методику учёта товарных операций.

Теоретической и методологической основой написания работы явились законодательные акты, нормативные документы по теме работы. Источниками информации для написания работы послужили базовая учебная литература, обзоры в специализированных и периодических изданиях, справочная литература, прочие актуальные источники информации.

1ВИДЫ ТОРГОВЛИ И ИХ ОТЛИЧИТЕЛЬНЫЕ ХАРАКТЕРИСТИКИ

Торговля представляет собой вид предпринимательской деятельности, связанный с куплей-продажей товаров и оказанием услуг покупателям. Эта отрасль экономики обеспечивает обращение, обмен и куплю - продажу товаров, а также обслуживание покупателей в процессе продажи товаров и их доставку, хранение и подготовку товаров к продаже. Торговля – это своего рода экономическое посредничество между производителями и потребителями, осуществляемое путем покупки товаров у производителей с целью перепродажи потребителям либо путем реализации товаров потребителям с последующей оплатой их стоимости производителю.

Различают два основных вида торговли: оптовую – крупными партиями товаров для их производственного потребления или перепродажи; розничную – единичными предметами или их небольшими количествами, обслуживающую конечного потребителя.

Оптовая торговля в большинстве случаев предшествует розничной (исключением является продажа товаров товаропроизводителем непосредственно конечным потребителям). В результате оптовой продажи товары не переходят в сферу личного потребления, они либо поступают в производственное потребление, либо приобретаются розничной торговлей для реализации населению. Оптовая торговля включает в себя любую деятельность по продаже товаров или услуг тем, кто приобретает их с целью перепродажи или профессионального использования.

Розничная торговля - это деятельность по продаже товаров или услуг непосредственно конечным потребителям для их личного некоммерческого использования. Оптовый товарооборот представляет собой совокупный объем продажи товаров организациями другим юридическим лицам для последующей реализации населению или для производственного потребления.

Организация оптовой торговли специализируется на коммерческом посредничестве в установлении хозяйственных связей между организациями-производителями товаров и различными торговыми организациями (или другими оптовыми покупателями), а также на закупке и продаже товаров со складов и оказании сопутствующих услуг. Основное отличие данных видов торговли состоит в потребителе (покупателе) реализуемых товаров и то, каким образом данные товары им используются. Товары, проданные юридическим лицам или индивидуальным предпринимателям для осуществления их производственной (коммерческой) деятельности, считаются оптовой торговлей.

На практике нередки случаи, когда оптовое предприятие производит продажу товаров населению в розницу и, наоборот, организация розничной торговли реализует оптом партию товаров. Поэтому в целях и бухгалтерского, и налогового учета важно, чтобы торговая организация могла при любых обстоятельствах четко определить вид конкретной операции, а также какой из этих видов торговой деятельности является для нее преобладающим (основным).

Основным нормативным документом, определяющим оптовый и розничный товарооборот, является Государственный стандарт РФ ГОС 51303-99 «Торговля. Термины и определения», утвержденный постановлением Госстандарта РФ от 11 августа 1999 года № 242-ст. В стандарте определены различия между оптовой и розничной торговлей.

Оптовый товарооборот, согласно стандарту, представляет собой объем продажи товаров производителями и/или торговыми посредниками покупателям для дальнейшего использования в коммерческом обороте.

В оборот розничной торговли наряду со стоимостью товаров, проданных населению за наличный расчет, также включаются:

* стоимость проданных товаров с оплатой по безналичному расчету;
* продажа товаров организациям (санаториям и домам отдыха, больницам, детским садам и яслям, домам престарелых), через которые осуществляется совместное потребление товаров.

Различие в функциях оптовой и розничной торговли влияет и на организацию бухгалтерского учета в розничной и оптовой торговле. Поскольку оптовая и розничная торговля выполняют разные задачи в системе функционирования экономики, то перед бухгалтерским учетом ставится задача разделения их товарооборота.

Бухгалтерский учет в оптовой организации должен обеспечить:

* единство показателей при реализации товаров организациям, (при реализации отгрузке товаров со складов (складской товарооборот) или отгрузке товаров покупателям непосредственно поставщиком без завоза на оптовый склад (транзитный оборот, который делится на оборот с участием и на оборот без участия оптовой организации);
* возможность получения оперативной учетной информации о хозяйственной деятельности организации (например, за день);
* учет товаров и тары в соответствии с разделением материальной ответственности по каждому лицу или бригаде согласно договору материальной ответственности, заключаемому с сотрудником или бригадой (администрация может предъявить претензии к нарушителям учета);
* учет товаров и тары в натурально-стоимостном выражении; в оптовых организациях товары учитываются по сортам, количеству, ценам и стоимости, материально ответственное лицо отчитывается по товарам в разрезе каждого наименования;
* единство оценки товаров при их оприходовании и списании в расход (так, если товары были оприходованы по продажным ценам, то и списываться он должны по этим же ценам).

Основными задачами бухгалтерского учета в организации розничной торговли являются:

* обеспечение увеличения розничного товарооборота в торговой организации. Для этого необходимо, своевременно проверяя товарные и кассовые отчеты, обеспечить ежедневную сдачу выручки, контролировать правильность приемки товаров по количеству и качеству, соблюдение интересов организации в случае поставки товара ненадлежащего качества своевременным предъявлением претензий к организациям-поставщикам;
* контроль наличия товарных запасов в организации в соответствии со спросом на потребительском рынке путем анализа при проверке товарных отчетов, инвентаризационных описей и других документов;
* контроль за сохранностью товарно-материальных ценностей посредством правильной организации материальной ответственности торговой организации.

2 ДОКУМЕНТАЛЬНОЕ ОФОРМЛЕНИЕ ДВИЖЕНИЯ ТОВАРОВ

Приобретение товаров у поставщиков осуществляется на основании договоров купли - продажи. Товары от поставщиков, как правило, поступают в организацию с сопроводительными документами (накладными, счетами-фактурами). Оформление и учет торговых операций осуществляется с использованием унифицированных форм первичной учетной документации, утвержденных постановлением Госкомстата России от 25.12.98 № 132 (табл.1)

Таблица 1

Основные формы первичной учетной документации

|  |  |
| --- | --- |
| Номер формы | Наименование формы |
| ТОРГ-1 | Акт о приемке товаров |
| ТОРГ-2 | Акт об установленном расхождении по количеству и качеству при приемке товарно-материальных ценностей  |
| ТОРГ-3 | Акт об установленном расхождении по количеству и качеству при приемке импортных товаров |
| ТОРГ-4 | Акт о приемке товара, поступившего без счета поставщика |
| ТОРГ-5 | Акт об оприходовании тары, не указанной в счете поставщика |
| ТОРГ-6 | Акт о завесе тары |
| ТОРГ-11 | Товарный ярлык |
| ТОРГ-12 | Товарная накладная |
| ТОРГ-13 | Накладная на внутреннее перемещение, передачу товаров, тары |
| ТОРГ-15 | Акт о порче, бое, ломе товарно-материальных ценностей |
| ТОРГ-16 | Акт о списании товаров |
| ТОРГ-18 | Журнал учета движения товаров на складе |
| ТОРГ-28 | Карточка количественно-стоимостного учета |
| ТОРГ-29 | Товарный отчет |
| ТОРГ-30 | Отчет по таре |

Если по результатам приемки товара установлено соответствие их количества. Качества и комплектности условиям поставки, тогда на товаросопроводительные документы (накладную, счет-фактуру, товарно-транспортную накладную, качественное удостоверение и др.) накладывается штамп торговой организации. Этим подтверждается соответствие принятых товаров данным, указанным в документах. Материально ответственное лицо, принявшее под отчет поступивший товар, ставит свою подпись на товарной накладной (или другом сопроводительном документе) и заверяет ее круглой печатью торговой организации.

В случае несоответствия фактического наличия товаров данным документов или отклонения по качеству приемка товаров приостанавливается. Составляется акт о приемке товаров по унифицированной форме, а в сопроводительных документах делается отметка об активировании. Акты о приемке товаров регистрируются и хранятся в бухгалтерии торговой организации.

Если при приемке товара выявлены излишки по сравнению с количеством, указанным в сопроводительных документах, то получатель может по своему усмотрению либо принять большее количество товара и оплатить его, либо принять к оплате предусмотренное количество и отказаться от излишков. О выявленных излишках делается отметка в приемном акте.

Акты о приемке товаров и сопроводительные документы на товар являются первичными оправдательными документами и принимаются к учету в бухгалтерии, если они составлены в соответствии с требованиями бухгалтерского законодательства. После приемки показатели о количестве поступивших товаров не пересматриваются (за исключением потерь товаров от естественной убыли и боя при транспортировке).

Реализация товаров – основная деятельность торговой организации, и в различных ситуациях при розничных и оптовых продажах оформляются различные товарные документы. Так же тщательно должно быть документировано и хранение товаров.

В розничной торговой сети продажу товаров покупателям подтверждают выдачей чека ККМ (контрольно-кассовой машины) и отражением выручки за день в книге кассира–операциониста. Накладные при этом часто не оформляют, т.к. они не нужны клиентам, и, тем не менее, учитывать надо не только выручку, но и проданные товары. Часто продавцы записывают эту информацию в тетрадку или на листочек. Между тем проданные товары в рознице нужно списывать на основании товарного отчета или накладной, ведь без этого невозможно определить себестоимость реализованного товара.

В оптовой торговле товар покупателю отгружают по товарной накладной формы № ТОРГ-12, а для его оплаты выписывают счет. В товарной накладной делают отметку об отпуске и получении товара и ставят круглую печать торговой организации. Если предприятие крупное, то материально ответственное лицо отпускает товар со склада на основании письма-требования или заказа – отборочного листа унифицированный формы № ТОРГ-8.

Материально ответственные лица должны составлять отчетность о движении и наличии товара. Срок представления товарных отчетов (от 1 до 10 дней) устанавливают руководитель и главный бухгалтер торговой организации в зависимости от условий работы (объема поставок, товарооборота и пр.)

Основанием для составления товарного отчета являются первичные приходные и расходные документы.

3 ОРГАНИЗАЦИЯ УЧЕТА ТОВАРОВ В РОЗНИЧНОЙ ТОРГОВЛЕ

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

Следует отметить, что в последнее время все большее распространение получают многофункциональные торговые комплексы. Поэтому определяющим при отнесении отдельных групп операций к розничной торговле (и, следовательно, определяющим при установлении права на учет товаров по продажным ценам) является правильная квалификация договорных отношений между продавцом и покупателем. Другими словами, товары могут учитываться по продажным ценам, если они продаются в рамках договора розничной купли-продажи. Основные требования к заключению данного вида договора и исполнению его положений регулируются отдельным параграфом гл. 30 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. Основные требования, предъявляемые к этому договору, сформулированы в ст. ст. 492 - 500 ГК РФ.

К числу основных положений, которые следует учитывать при заключении этого вида договора и исполнения обязанностей по нему, относятся следующие:

* договор розничной купли-продажи является публичным договором (в отличие от договора оптовой купли-продажи, который, как правило, заключается с конкретным покупателем);
* продавец, не предоставивший покупателю возможность получить соответствующую информацию о товаре, несет ответственность и за недостатки товара, возникшие после его передачи покупателю, в отношении которых покупатель докажет, что они возникли в связи с отсутствием у него такой информации;
* договор розничной купли-продажи может быть заключен с условием о принятии покупателем товара в определенный договором срок, в течение которого этот товар не может быть продан другому покупателю. Если иное не предусмотрено договором, неявка покупателя или несовершение иных необходимых действий для принятия товара в определенный договором срок могут рассматриваться продавцом в качестве отказа покупателя от исполнения договора. При этом дополнительные расходы продавца на обеспечение передачи товара покупателю в определенный договором срок включаются в цену товара, если иное не предусмотрено законом, иными правовыми актами или договором;
* покупатель обязан оплатить товар по цене, объявленной продавцом в момент заключения договора розничной купли-продажи, если иное не предусмотрено законом, иными правовыми актами или не вытекает из существа обязательства;
* покупатель вправе оплатить товар в любое время в пределах установленного договором периода рассрочки оплаты товара;
* покупатель вправе в течение четырнадцати дней с момента передачи ему непродовольственного товара, если более длительный срок не объявлен продавцом, обменять купленный товар в месте покупки и иных местах, объявленных продавцом, на аналогичный товар другого размера, формы, габарита, фасона, расцветки или комплектации. В случае образования при обмене разницы в цене производится необходимый перерасчет.

В организациях розничной торговли, которые ведут учет приобретенных товаров по продажным ценам, возникает необходимость обособленного учета торговой наценки.

Учет торговой наценки ведется на счете 42 «Торговая наценка». Суммы, учтенные на этом счете, могут только сторнироваться, но не списываться с дебета счета.

На счете 42 учитываются также скидки, предоставляемые поставщиками организациям, осуществляющим розничную торговлю, на возможные потери товаров, а также на возмещение дополнительных транспортных расходов.

Кредитуется счет 42 при принятии к бухгалтерскому учету товаров на суммы торговой наценки (скидок, накидок):

1. Дебет счета 41 «Товары», субсчет «Товары на складах» - Кредит счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» - на сумму стоимости товаров по договорным ценам.
2. Дебет счета 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям» - Кредит счета 60 - на сумму НДС, уплаченного при приобретении товаров.
3. Дебет счета 41 - Кредит счета 42 - на сумму торговой наценки.

Суммы торговой наценки (скидок, накидок) по товарам проданным, отпущенным или списанным вследствие естественной убыли, брака, порчи, недостачи и т.п. сторнируются по кредиту счета 42 в корреспонденции с дебетом счета 90 «Продажи» и иных соответствующих счетов. Это связано с тем, что по дебету и кредиту счета учета реализации отражаются реализованные товары в одной и той же оценке (по продажным ценам). Корректировка оценки товаров по дебету счета 90 до реальной цены их приобретения позволяет определить выручку от реализации (валовой доход) товаров. После списания торговой наценки на счете 90 образуется (как и при учете по покупным ценам) кредитовое сальдо, показывающее валовой доход от реализации товаров.

Относящиеся к непроданным товарам суммы скидок (накидок) уточняются на основании инвентаризационных описей путем определения полагающейся скидки (накидки) на товары в соответствии с установленными размерами. Следует подчеркнуть, что уточнение сумм торговой наценки по результатам инвентаризационных описей может осуществляться только тогда, когда проводится инвентаризация - то есть ежегодно перед составлением бухгалтерской отчетности, а также при выявлении фактов недостачи или порчи товаров.

При учете товаров по продажным ценам торговая наценка является валовым доходом по реализованным товарам.

Аналитический учет товаров в организациях розничной торговли ведется:

* по хозяйствующим субъектам, являющимся юридическими лицами, и их обособленным подразделениям;
* по каждому хозяйствующему субъекту - по материально-ответственным лицам;
* по каждому материально-ответственному лицу - по ассортименту товаров;
* а также в удобном для предприятия разрезе.

Учитывая, что товары в розничной торговле доходят до конечного потребителя, особое внимание уделяется проверке качества товара.

Реализуемые через розничную торговую сеть пищевые продукты, продовольственное сырье, должны сопровождаться соответствующим документом предприятия-изготовителя, подтверждающим качество и безопасность продукции для здоровья человека, со ссылкой на дату и номер разрешения (гигиенического сертификата), выданного учреждениями Госсанэпидемслужбы.

Товары, поступающие в розничную торговлю, приходуются в день поступления по их фактическому наличию. В случае невозможности оприходования товара датой его фактического поступления (вызов эксперта, проверка цены, качества, количества) в текстовой части товарного отчета за итогом прихода делается запись о поступлении товара с указанием поставщика (продавца), общей стоимости товара в розничных ценах, а также причин невозможности оприходования.

Поставщиком товара в розничное торговое предприятие может выступать и физическое лицо. Оформление поступления товаров рекомендуется проводить с заключением договора между торговым предприятием и лицом, предлагающим товар.

Покупка товаров у предпринимателей без образования юридического лица осуществляется предприятиями торговли на основе договоров купли-продажи при наличии патента и документа, удостоверяющего личность предпринимателя. При этом рекомендуется к договору приложить копии вышеуказанных документов. Операции закупки товаров у данной категории продавцов отражаются в учете через счет 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами». Что касается закупки товаров у населения, то она производится с оформлением акта закупки (см. выше), утвержденного руководителем предприятия, в котором в обязательном порядке указываются паспортные данные физического лица-продавца.

Такие операции могут быть проведены через подотчетных лиц, что отражается проводкой: Дебет счета 41 «Товары» - Кредит счета 71 «Расчеты с подотчетными лицами».

Предприятия розничной торговли реализуют товары за наличный расчет, по расчетным чекам, в кредит с рассрочкой платежа, по договору комиссии.

Объем реализации за наличный расчет определяется суммой денежных средств, полученных от покупателей за проданные им товары. Денежные расчеты с населением производятся с обязательным применением контрольно-кассовых машин. Выручка от покупателей поступает в кассу торгового предприятия, ее размер определяют по показаниям счетчиков контрольно-кассовых машин, зарегистрированных в книге кассира - операциониста (как разница между показаниями счетчиков на конец дня и показаниями счетчиков на начало дня). При этом выручка уменьшается на сумму денег, выданных покупателям из кассы по возвращенным чекам, имеющим разрешительную надпись руководителя и оформленным актом. Выручка от реализации сдается кассиром-операционистом кассиру, что отражается в квитанции к приходному кассовому ордеру. Правильность отражения полученной выручки от реализации товаров проверяется сверкой сумм выручки, показанной в кассовом и товарном отчетах.

Сдача выручки в кассу отражается в учете следующей записью: Дебет счета 50 «Касса» - Кредит счета 90 «Продажи».

Торговая выручка может быть сдана в банк представителем предприятия по объявлению на взнос наличными или инкассаторам. Операция передачи инкассаторам оформляется препроводительной ведомостью. Выручка, переданная инкассатору или на почту (которая будет зачислена на расчетный счет по истечении определенного времени), учитывается следующей бухгалтерской записью: Дебет счета 57 «Переводы в пути» - Кредит счета 90 «Продажи».

При учете товаров по покупным ценам после отражения выручки по счету учета реализации списываются реализованные товары, что фиксируется записью: Дебет счета 90 «Продажи» - Кредит счета 41 «Товары» субсчет «Товары в розничной торговле».

У организаций розничной торговли облагаемый НДС оборот определяется на основе стоимости реализуемых товаров исходя из применяемых цен без включения в них налога на добавленную стоимость. При этом у предприятий при закупке ими сельхозпродукции, сырья и продовольствия у физических лиц при дальнейшей реализации этой продукции облагаемый оборот определяется в виде разницы между ценой реализации и ценой приобретения продукции без НДС.

На сумму начисленного НДС составляется проводка: Дебет счета 90 «Продажи» субсчет «Налог на добавленную стоимость» - Кредит счета 68 «Расчеты по налогам и сборам» субсчет «Налог на добавленную стоимость».

При использовании покупных цен положительный финансовый результат

отражается следующей записью: Дебет счета 90 «Продажи» субсчет «Выручка от продаж» - Кредит счета 99 «Прибыли и убытки».

Отражение отрицательного финансового результата фиксирует запись по дебету счета 99 в корреспонденции со счетом учета продаж.

Если в учете используются продажные цены, то реализованные товары списываются в дебет счета 90 «Продажи» на основании товарных отчетов, в которых указывается общая сумма реализованных товаров по розничным ценам. Таким образом, по дебету и кредиту счета 90 «Продажи» отражается стоимость реализованных товаров в одинаковой оценке - по розничным ценам. Суммы по кредиту (на основании отчетов кассира) и по дебету (на основании товарных отчетов) счета 90 «Продажи» должны быть одинаковыми.

4 ОРГАНИЗАЦИЯ УЧЕТА ТОВАРОВ В ОПТОВОЙ ТОРГОВЛЕ

Организации, осуществляющие торговую деятельность, на счете 41 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 или 10).

К счету 41 могут быть открыты следующие субсчета:

1. «Товары на складах» учитывают наличие и движение товаров, находящихся на оптовых и распределительных базах, складах, в кладовых организаций, оказывающих услуги общественного питания, овощехранилищах, холодильниках и т. п.;
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).

Приобретенные товары и тара принимаются организациями торговли на учет по счету 41 по стоимости их приобретения. Принятые на учет товары отражают: Дебет счета 41 – Кредит счета 60 и других счетов. Поступление товаров можно отражать с использование счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» в порядке, аналогичном для учета соответствующих операций с материалами, в случае, если данный способ учета предусмотрен в учетной политике предприятия.

В дебет счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» относится покупная стоимость товаров, по которым на предприятие поступили расчетные документы поставщиков. При этом записи производятся в корреспонденции со счетами 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 71 «Расчеты с подотчетными лицами», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» и т. п. в зависимости от того, откуда поступили те или иные ценности, и от характера расходов по заготовке и доставке товаров на предприятие.

В кредит счета 15 в корреспонденции со счетом 41 относится стоимость фактически поступивших на предприятие и оприходованных товаров. Сумма разницы в стоимости приобретенных товарно-материальных ценностей, исчисленной в фактической себестоимости приобретения (заготовления) и учетных ценах, списывается со счета 15 на счет 16. Накопленные на счете 16 разницы списываются в дебет счетов учета издержек обращения или других соответствующих счетов пропорционально стоимости реализованных товаров по учетным ценам.

В соответствии с ПБУ 5/01 организации торговли могут включать затраты по заготовке и доставке товаров до центральных баз (складов), произведенных до передачи товаров в продажу, в состав расходов на продажу.

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

Как правило, для оптовых организаций применяется следующая схема учета товаров:

1. материально-ответственное лицо ведет журнал учета движения товаров на складе по форме № ТОРГ-18;
2. бухгалтер присваивает каждому наименованию поступившего товара номенклатурный номер и открывает на каждый поступивший товар карточку количественно-стоимостного учета по форме № ТОРГ-28. Эта карточка передается материально-ответственному лицу, которое записывает в карточке приход и расход товара. Если в магазин поступает новый товар с тем же наименованием и по той же покупной цене, то новую карточку не открывают, а записи ведут в прежней карточке;
3. в сроки, установленные руководителем и главным бухгалтером организации, материально-ответственное лицо сдает бухгалтеру сопроводительный реестр сдачи документов (форма № ТОРГ-31), к которому прилагает приходные и расходные документы;
4. бухгалтер обрабатывает поступившие документы (делает по ним бухгалтерские проводки) и выводит товарный остаток на балансовом счете 41 «Товары» по каждому месту хранения товаров и материально-ответственному лицу;
5. ежемесячно бухгалтер проводит сверку товарных остатков, которые числятся в карточках количественно-стоимостного учета, с товарным остатком в балансе.

При признании выручки от продажи товаров при их отгрузке (отпуске) они списываются: Дебет счета 90 «Продажи» – Кредит счета 41 «Товары».

Метод определения стоимости товаров при их списании на реализацию зависит от принятого варианта их оценки при поступлении – по фактической себестоимости или по учетным ценам.

В том случае, если используется оценка товаров по учетным ценам, то стоимость товаров при их списании на реализацию, состоит из учетной цены и величины отклонений, приходящихся на отгруженные товары.

При оценке товаров, учитываемых по фактической себестоимости, списание товаров на реализацию производится одним из следующих методов:

* по себестоимости каждой единицы;
* по средней себестоимости;
* по себестоимости первых по времени приобретения товаров (способ ФИФО);

Данное правило вытекает из пункта 16 ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов», утвержденного Приказом Минфина Российской Федерации от 9 июня 2001 года №44н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» ПБУ 5/01», кроме того, аналогичный порядок списания установлен в пункте 58 Приказа Минфина Российской Федерации от 29 июля 1998 года №34н «Об утверждении положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации» (далее Положение по ведению бухгалтерского учета).

Если выручка от продажи отгруженных (отпущенных) товаров определенное время не может быть признана в бухгалтерском учете, то отпущенные товары списывают: Дебет счета 45 «Товары отгруженные» – Кредит счета 41 «Товары», а после признания выручки: Дебет счета 90 «Продажи» – Кредит счета 45 «Товары отгруженные».

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

Аналитический учет по счету 41 ведут по ответственным лицам, наименованиям (сортам, партиям, кипам), а в необходимых случаях и по местам хранения товаров.

При оптовой торговле существует две основные формы оптовой реализации товаров:

* реализация товаров со склада оптовой организации (складской оборот);
* реализация товаров транзитом (транзитный оборот).

При реализации транзитом оптовая организация может принимать и не принимать участие в расчетах. При реализации товаров транзитом с участием оптовой организации в расчетах, организация торговли сама рассчитывается с поставщиком и получает средства от покупателя. Во втором случае, торговая организация только организует доставку конечным покупателям, а расчеты за товар производятся между поставщиком и непосредственным получателем товара.

Оптовые организации работают как по договорам купли-продажи, так и по договорам поставки.

В соответствии со статьей 454 Гражданского кодекса Российской Федерации (далее ГК РФ) по договору купли-продажи продавец обязуется передать товар в собственность покупателю, а покупатель обязуется принять этот товар и уплатить за него определенную денежную сумму.

По договору поставки поставщик-продавец обязан в обусловленные сроки передать в собственность другой стороне – покупателю производимые или закупаемые им товары, предназначенные для использования в предпринимательской деятельности или иных целях, не связанных с личным, семейным, домашним или иным подобным потреблением.

Осуществляя реализацию товаров покупателям, торговая организация получает доходы, которые в соответствии с пунктом 5 ПБУ 9/99, утвержденного Приказом Минфина Российской Федерации от 6 мая 1999 года №32н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99» (далее ПБУ 9/99) признаются выручкой от продажи товаров.

Правила формирования в бухгалтерском учете выручки от реализации устанавливаются ПБУ 9/99. В соответствии с нормами данного бухгалтерского стандарта все организации в целях бухгалтерского учета признают выручку от реализации по мере отгрузки товаров (работ, услуг) и предъявлению покупателю расчетных документов к оплате.

Причем в соответствии с пунктом 12 ПБУ 9/99 выручка в бухгалтерском учете признается при наличии следующих условий:

* организация имеет право на получение этой выручки (право на выручку вытекает из конкретного договора, заключенного между продавцом и покупателем);
* сумма выручки может быть определена;
* у организации есть уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет увеличение экономических выгод (то есть, либо организация получила в оплату актив, либо уверена в том, что его получит);
* право собственности на товар перешло от организации к покупателю;
* расходы, которые произведены (или будут произведены) организацией торговли в связи с этой операцией могут быть определены.

Если у торговой организации выполняются все вышеперечисленные условия, то денежные средства (или иные активы), полученные организацией торговли в оплату признаются выручкой.

Если хотя бы одно из условий не выполнено, то денежные средства или иные активы, полученные организацией торговли в оплату, признаются кредиторской задолженностью.

Как правило, это положение закрепляется в учетной политике предприятия.

По общему правилу выручка в бухгалтерском учете отражается в момент перехода права собственности на реализуемые товары от продавца к покупателю, то есть в момент отгрузки. Это означает, что, отгрузив товары покупателю, бухгалтер в учете отразит выручку от реализации товаров, несмотря на то, что оплата от покупателя еще не поступила (отражается дебиторская задолженность покупателя).

Выручка отражается в сумме, исчисленной в денежном выражении, равной величине поступления денежных средств и иного имущества (когда договором предусматривается оплата не денежными средствами) и (или) величине дебиторской задолженности.

5 ОРГАНИЗАЦИЯ УЧЕТА ТОВАРОВ В КОМИССИОННОЙ ТОРГОВЛЕ

K посредническим операциям и сделкам относится деятельность организации, выступающей в роли комиссионера, поверенного или агента соответственно в договоре комиссии, поручения или агентском договоре.

В соответствии с п. 1 ст. 990 ГК РФ по ***договору комиссии*** одна сторона (комиссионер) обязуется по поручению другой стороны (комитента) за вознаграждение совершить одну или несколько сделок от своего имени, но за счет комитента.

Согласно п. 1 ст. 996 ГК РФ вещи, поступившие к комиссионеру от комитента либо приобретенные комиссионером за счет комитента, являются собственностью последнего. Пунктом 2 указанной статьи установлено, что комиссионер вправе в соответствии со ст. 359 «Основания удержания» ГК РФ удерживать находящиеся у него вещи, которые подлежат передаче комитенту либо лицу, указанному комитентом, в обеспечение своих требований по договору комиссии. Кроме того, на основании ст. 997 ГК РФ комиссионер вправе в соответствии со ст. 410 «Прекращение обязательства зачетом» ГК РФ удержать причитающиеся ему по договору комиссии суммы из всех сумм, поступивших к нему за счет комитента.

Выплата комиссионеру комиссионного вознаграждения является обязанностью комитента (ст. 991 ГК РФ). Размер вознаграждения, причитающегося комиссионеру за совершенную сделку, определяется договором. Если же размер и порядок уплаты вознаграждения договором не предусмотрены и размер вознаграждения не может быть определен исходя из условий договора, то оно уплачивается после исполнения договора комиссии в размере, определяемом в соответствии с п. 3 ст. 424 ГК РФ, который гласит: «В случаях, когда в возмездном договоре цена не предусмотрена и не может быть определена исходя из условий договора, исполнение договора должно быть оплачено по цене, которая при сравнимых обстоятельствах обычно взимается за аналогичные товары, работы или услуги».

Если договор комиссии не был исполнен по причинам, зависящим от комитента, комиссионер сохраняет право на комиссионное вознаграждение, а также на возмещение понесенных расходов.

Помимо уплаты комиссионного вознаграждения комитент обязан возместить комиссионеру израсходованные им на исполнение комиссионного поручения суммы. При этом расходы на хранение находящегося у комиссионера имущества комитента осуществляются за счет комиссионера. Согласно ст. 1001 ГК РФ комиссионер не имеет права на возмещение расходов на хранение, если иное не установлено в договоре комиссии.

Согласно ст. 992 ГК РФ комиссионер, принявший на себя обязательство по исполнению поручения комитента, обязан выполнить его на более выгодных для комитента условиях. В случае, когда комиссионер совершил сделку на условиях более выгодных, чем те, которые были указаны комитентом, дополнительная выгода делится между комитентом и комиссионером поровну, если иное не предусмотрено соглашением сторон.

Если же комиссионер реализовал имущество комитента по цене ниже согласованной и не способен доказать, что у него не было возможности продать имущество по согласованной цене и что продажа по более низкой цене предупредила еще большие убытки, он обязан возместить комитенту разницу между согласованной ценой и фактической ценой реализации (п. 2 ст. 995 ГK РФ).

Если комиссионер купил имущество по цене выше согласованной с комитентом, комитент, не желающий принять такую покупку, обязан заявить об этом комиссионеру в разумный срок при получении от него извещения о заключении сделки с третьим лицом. В противном случае покупка признается принятой комитентом. Если комиссионер сообщил, что принимает разницу в цене на свой счет, комитент не вправе отказаться от заключенной для него сделки (п. 3 ст. 995 ГК РФ).

По исполнении поручения комиссионер обязан представить комитенту отчет и передать ему все полученное по договору комиссии (ст. 999 ГК РФ).

В соответствии с п. 1 ст. 971 по ***договору поручения*** одна сторона (поверенный) обязуется совершить от имени и за счет другой стороны (доверителя) определенные юридические действия. Права и обязанности по сделке, совершенной поверенным, возникают непосредственно у доверителя. Поверенный действует на основании доверенности, выданной ему доверителем. Данное поверенному поручение исполняется им в соответствии с указаниями доверителя, которые должны быть правомерными, осуществимыми и конкретными.

Обязанности поверенного по договору поручения сводятся к следующему:

* лично исполнять данное ему поручение;
* сообщать доверителю по его требованию все сведения о ходе исполнения поручения;
* передавать доверителю без промедления все полученное по сделкам, совершенным во исполнение поручения;
* по исполнении поручения или при прекращении договора поручения до его исполнения без промедления возвратить доверителю доверенность, срок действия которой не истек, и представить отчет с приложением оправдательных документов, если это требуется по условиям договора или характеру поручения.

Предусмотренные договором поручения юридические действия совершаются поверенным за определенное вознаграждение. Кроме того, доверитель обязан возмещать поверенному понесенные издержки, а также обеспечивать его средствами, необходимыми для исполнения поручения (если иное не предусмотрено договором).

Таким образом, основным отличием договора комиссии от договора поручения является то, что комиссионер в отличие от поверенного имеет большую свободу действий при исполнении своего поручения — он действует от своего имени и приобретает по совершаемой сделке все права и обязанности.

В соответствии с п. 1 ст. 1005 ГК РФ по ***агентскому договору*** одна сторона (агент) обязуется за вознаграждение совершать по поручению другой стороны (принципала) юридические и иные действия от своего имени, но за счет принципала либо от имени и за счет принципала.

При этом по сделке, совершенной агентом с третьим лицом от своего имени и за счет принципала, приобретает права и становится обязанным агент, хотя бы принципал и был назван в сделке или вступил с третьим лицом в непосредственные отношения по исполнению сделки. По сделке, совершенной агентом с третьим лицом от имени и за счет принципала, права и обязанности возникают непосредственно у принципала.

Статьей 1006 ГК РФ установлено, что принципал обязан уплатить агенту вознаграждение в размере и в порядке, установленных в агентском договоре. Если в агентском договоре размер агентского вознаграждения не предусмотрен, и он не может быть определен исходя из условий договора, вознаграждение подлежит уплате в размере, определяемом в соответствии с п. 3 ст. 424 ГК РФ.

При отсутствии в договоре условий о порядке уплаты агентского вознаграждения принципал обязан уплачивать вознаграждение в течение недели с момента представления ему агентом отчета за прошедший период, если из существа договора или обычаев делового оборота не вытекает иной порядок уплаты вознаграждения.

Согласно ст. 1011 ГК РФ к отношениям, вытекающим из агентского договора, соответственно применяются правила, предусмотренные ГК РФ для договоров комиссии и поручения, в зависимости от того, действует агент по условиям этого договора от имени принципала или от своего имени.

В ходе исполнения агентского договора агент обязан представлять принципалу отчеты в порядке и в сроки, которые предусмотрены договором. При отсутствии в договоре соответствующих условий отчеты представляются агентом по мере исполнения им договора либо по окончании действия договора. K отчету агента должны быть приложены необходимые доказательства расходов, произведенных агентом за счет принципала (если агентским договором не предусмотрено иное).

При организации бухгалтерского учета операций по договору комиссии необходимо учитывать следующие моменты:

1. Из положений п. 1 ст. 990 ГК РФ следует, что комитент может получать все причитающееся ему по сделке, как от комиссионера, так и от третьего лица, вступив с ним в непосредственные отношения по исполнению сделки. От того, участвует или не участвует комиссионер в расчетах между комитентом и третьим лицом, зависит порядок отражения в бухгалтерском учете операций по договору комиссии.
2. В соответствии с п. 3 ПБУ 9/99, поступления от других юридических и физических лиц по договорам комиссии, агентским и иным аналогичным договорам в пользу комитента, принципала и т. п. не признаются доходами организации. Согласно п. 3 ПБУ 10/99, выбытие активов по договорам комиссии, агентским и иным аналогичным договорам в пользу комитента, принципала и т. п. не признается расходами организации.
3. В соответствии с п. 1 ст. 996 ГК РФ вещи, поступившие к комиссионеру от комитента либо приобретенные комиссионером за счет комитента, являются собственностью последнего (т. е. комитента). Это означает, что комиссионер не приходует товары, полученные от комитента на реализацию или закупленные для комитента у третьего лица, на свой баланс. Он учитывает их за балансом на счете 004 «Товары, принятые на комиссию» (в случае реализации товара комитента) или на счете 002 «Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение» (в случае приобретения товара для комитента).

Учет реализации товаров по посредническим договорам. При исполнении посреднических договоров, заключенного с целью реализации товаров, в бухгалтерском учете комитента (доверителя, принципала) и комиссионера (агента, поверенного) в общем случае подлежат отражению следующие факты хозяйственной деятельности:

1. у комитента (доверителя, принципала):
* отгрузка товара комиссионеру;
* реализация комиссионером товара покупателю;
* выплата комиссионного вознаграждения;
* получение выручки от реализации;
1. у комиссионера (агента, поверенного):
* принятие товара на комиссию;
* отгрузка товара покупателю;
* перечисление выручки комитенту;
* получение комиссионного вознаграждения.

Комитенту (доверителю, принципалу) следует учесть, что реализация товара по договору комиссии (поручения, агентскому) — это один из тех особых случаев, когда для отражения в учете отгрузки товара используется счет 45 «Товары отгруженные». Это происходит потому, что право собственности на переданные посреднику для реализации товары никогда не переходит.

Посреднику (комиссионеру, агенту, поверенному) необходимо помнить, что согласно Плану счетов для обобщения информации о наличии и движении товаров, принятых для реализации по вышеназванным договорам организацией-посредником используется забалансовый счет 004 «Товары, принятые на комиссию».

Принятый на комиссию товар учитывается на счете 004 в ценах, предусмотренных в приемо-сдаточных актах. Если посредник в расчетах не участвует, в его учете будут отражаться операции, связанные только с начислением и получением комиссионного вознаграждения.

Исполнение договора комиссии (поручения, агентского), заключенного с целью приобретения товара, означает для его сторон осуществление следующих хозяйственных операций:

1. у комитента (доверителя, принципала):
* перечисление денежных средств комиссионеру для закупки товара;
* получение товарно-материальных ценностей;
* выплата комиссионеру комиссионного вознаграждения;
1. у комиссионера (агента, поверенного):
* получение денежных средств от комитента для закупки товаров;
* покупка товара у поставщика;
* передача комитенту приобретенных товаров;
* получение комиссионного вознаграждения.

Приобретенные для комитента (доверителя, принципала) товары не переходят в собственность комиссионера (агента, поверенного) и, следовательно, не могут быть приняты у него на балансовый учет. Поэтому до передачи комитенту (доверителю, принципалу) закупленных у поставщика товаров они числятся у комиссионера (агента, поверенного) за балансом на счете 002 «Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение».

Аналитический учет товаров в комиссионной торговле ведется по материально ответственным лицам, индивидуально по каждой вещи, а расчетов с комитентами - по каждому комитенту. Для аналитического учета товаров и расчетов с комитентами используются договоры комиссии, перечни товаров, принятых на комиссию, и учетные карточки.

Для учета движения принятых на комиссию товаров и расчетов с комитентами бухгалтерия на основании товарных и кассовых отчетов, а также договоров и учетных карточек ведет оборотную ведомость, которая составляется ежемесячно.

Суммы, полученные с комитентов за хранение вещей, отражаются в составе прибыли на счете 99 «Прибыли и убытки».

Принятие товаров по договору комиссии оформляется следующей записью: Дебет счета 004 «Товары, принятые на комиссию».

Списание реализованных, возвращенных товаров, а также уценка товаров отражается проводкой: Кредит счета 004 «Товары, принятые на комиссию».

Поступление наличных денег в кассу от реализации принятых на комиссию товаров (по продажным ценам) и за хранение фиксируется бухгалтерской проводкой: Дебет счета 50 «Касса» - Кредит счета 90 «Продажи» - на сумму выручки за реализованные товары; Кредит счета 99 «Прибыли и убытки» - на сумму платы за хранение товаров.

По реализованным товарам должен быть начислен НДС: Дебет счета 90 «Продажи» субсчет «Налог на добавленную стоимость» - Кредит счета 68 «Расчеты по налогам и сборам» субсчет «Налог на добавленную стоимость».

Выплата денег комитентам отражается в обычном порядке: Дебет счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» - Кредит счета 50 «Касса», 51 «Расчетный счет».

Выявляется прибыль от реализации товаров по счету 99: Дебет счета 90 «Продажи» - Кредит счета 99 «Прибыли и убытки».

Выявленные в процессе комиссионной торговли недостачи и порча товара находят отражение на бухгалтерских счетах в обычном порядке.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Среди многообразия хозяйственных операций на торговом предприятии учет товарных операций является наиболее трудоемким. Одна из основных задач бухгалтерского учета товарных операций в торговле состоит в правильной организации учета, позволяющей своевременно получать информацию о ходе поступления товаров, о вы­полнении договорных обязательств поставщиками и получателями продукции, о состоянии товарных запасов, о ходе отгрузки и реализации ценностей и контроле за их сохранностью. Основные хозяйственные операции торговой организации – покупка и продажа товара, состоят из множества хозяйственных операций, связанных с товарным и денежным оборотом.

В данной курсовой работе была изложены методика бухгалтерского учета продаж товаров в торговой организации оптовой, розничной и комиссионной торговли. В ходе написания работы были исследованы основные характеристики видов торговли, приведены примеры отражения хозяйственных операций, связанных с деятельностью торговых организаций на счетах бухгалтерского учета.

Учет не только способен обеспечивать сохранность товарно-материальных ценностей, но и дает предпосылки для анализа запасов с целью более плодотворного управления ими. На основании данных бухгалтерского учета, а учет товаров одна из составляющих его, делается анализ финансового состояния предприятия, который отображает как недостатки хозяйственной деятельности, так и ее положительные моменты.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

* 1. Гражданский Кодекс РФ. Части I и II.
	2. Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 21.11.1996 г. № 129-ФЗ.
	3. Налоговый кодекс РФ. Часть 2. Федеральный закон от 05.08.2000 г. № 117-ФЗ.
	4. Положение по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» ПБУ 5/01. Утверждено приказом МФ РФ от 09.06.2001 г. № 44Н.
	5. Агафонова М. Н. Бухучет в оптовой и розничной торговле. – Москва: Бератор-пресс, 2006.
	6. Документооборот в бухгалтерском и налоговом учете/ Под ред. Касьяновой Г.Ю. – Москва: АБАК, 2006.
	7. Ивашкин Б. Н. Бухучет в торговле. Учебно-практический курс – Москва: Дело и Сервис, 2005.
	8. Колесников М. И. Бухгалтерская схема оптовой торговли. – Санкт-Петербург: Пальмира, 2008.
	9. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет. – Москва: Инфра – М, 2008.
	10. Удрич Н. Н. Типовые бухгалтерские проводки. – Москва: Дашкова и К, 2007.