

Министерство образования и науки Российской Федерации
Федеральное государственное автономное образовательное учреждение
высшего образования
«Южно-Уральский государственный университет
(национальный исследовательский университет)»
Высшая школа экономики и управления
Кафедра бухгалтерского учета, анализа и аудита

РАБОТА ПРОВЕРЕНА
Рецензент, (ООО «МедиаФора»,
главный бухгалтер)
_____ А.А. Савченко
«__» _____ 2018 г.

ДОПУСТИТЬ К ЗАЩИТЕ
Зав. кафедрой
_____ И.И. Просвирина
«__» _____ 2018 г.

УЧЕТ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ ТОРГОВЫХ ОПЕРАЦИЙ В ООО «ВЕСНА»
(ПО МАТЕРИАЛАМ НАЛОГОВОЙ ПРОВЕРКИ)

ПОЯСНИТЕЛЬНАЯ ЗАПИСКА К ВЫПУСКНОЙ
КВАЛИФИКАЦИОННОЙ РАБОТЕ
ЮУрГУ–38.03.01.2018.233.ВКР

Руководитель ВКР, доцент
_____ Денисова Т.В.
_____ 2018 г.

Автор ВКР, студент группы ЭУ-418
_____ Комарова К.П.
_____ 2018 г.

Нормоконтролер, доцент
_____ Ширшикова Л.А.
_____ 2018 г.

Челябинск 2018

МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ И НАУКИ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ
Федеральное государственное автономное образовательное учреждение
высшего образования
«Южно-Уральский государственный университет
(национальный исследовательский университет)»
Высшая школа экономики и управления
Кафедра бухгалтерского учета, анализа и аудита
Направление подготовки 38.03.01 «Экономика»
Профиль «Международные стандарты учёта, аудита и финансового менедж-
мента»

«УТВЕРЖДАЮ»

Заведующий кафедрой,
д.э.н., профессор

_____ И.И. Просвирина
_____ 2018 г.

ЗАДАНИЕ
на выпускную квалификационную работу
студента
Комаровой Кристины Павловны
группа ЭУ–418.

1 Тема работы: «Учет и налогообложение торговых операций в ООО «Весна» (по материалам налоговой проверки)»
утверждена приказом по университету от 04.04.2018 № 580

2 Срок сдачи студентом законченной работы 15 июня 2018 г.

3 Исходные данные к работе:

Цель исследования:

Совершенствование бухгалтерского учета и налогообложения торговых операций с целью повышения качества информации, формируемой для внутренних и внешних пользователей по результатам налоговой проверки в ООО «Весна».

Теоретическая основа исследования:

Учебные пособия по бухгалтерскому учету и налогообложению торговых операций, статьи в периодических издания «Главбух», «Бухгалтерский учет», «Международный бухгалтерский учет», «Учет. Налоги. Право» и др.

Нормативно-правовая основа исследования:

Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете», Налоговый кодекс Российской Федерации, Положения по бухгалтерскому учету, методические указания по проведению инвентаризации материально-производственных запасов, справочно-правовая система «Консультант Плюс»

Информационная основа исследования:

Финансовая отчетность предприятия за 2016-2017 г.г, налоговая отчетность за 2016-2017 г.г., учетная политика, устав Общества, товарные накладные, счет-фактуры, договора, учетные регистры по счетам 41, 62, 90.

4 Перечень вопросов, подлежащих разработке:

- исследовать специфику деятельности ООО «Весна»;
- раскрыть особенности учета и налогообложения в ООО «Весна»;
- выявить недостатки вышеуказанных систем учета;
- сформулировать рекомендации по совершенствованию бухгалтерского учета и налогообложения торговых операций с целью повышения качества информации, формируемой для внутренних и внешних пользователей в ООО «Весна».

5 Иллюстративный материал (плакаты, альбомы, раздаточный материал, макеты, электронные носители и др.)

- раздаточный материал;
- презентация в Microsoft Office PowerPoint;
- таблицы и рисунки, отражающие основные данные по содержанию ВКР

Общее количество иллюстраций – ____ слайдов.

6 Дата выдачи задания – 11.12.2017 г.

Руководитель _____ Денисова Т.В.

Задание принял к исполнению _____ Комарова К.П.

КАЛЕНДАРНЫЙ ПЛАН

Наименование этапов выпускной квалификационной работы	Срок выполнения этапов работы	Отметка руководителя о выполнении
Обсуждение темы	01.11.2017-10.11.2017	Выполнено
Обсуждение задания	15.11.2017-20.11.2017	Выполнено
Обсуждение плана работы	21.11.2017-11.12.2017	Выполнено
Обсуждение списка литературы	21.11.2017-11.12.2017	Выполнено
Первый раздел	20.03.2018	Выполнено
Второй раздел	10.04.2018	Выполнено
Введение, заключение реферат	04.05.2018	Выполнено
Оформление приложений	04.05.2018	Выполнено
Подготовка доклада, раздаточного материала	11.06.2018	Выполнено
Получение отзыва и рецензии	13.06.2018	Выполнено
Прохождение нормоконтроля	18.06.2018-19.06.2018	Выполнено

Заведующий кафедрой _____ И.И. Просвирина

Руководитель работы _____ Т.В. Денисова

Студент _____ К.П. Комарова

РЕФЕРАТ

Комарова, К.П. Учет и налогообложение торговых операций в ООО «Весна» (по материалам налоговой проверки). – Челябинск: ЮУрГУ, ЭУ-418, 2018. – 75 с., 6 табл., 2 прил., библиографический список – 40 наим.

Объект исследования – финансово-хозяйственная деятельность ООО «Весна».

Предмет исследования – организация бухгалтерского учета и налогообложения торговых операций.

Цель исследования – совершенствование бухгалтерского учета и налогообложения торговых операций с целью повышения качества информации, формируемой для внутренних и внешних пользователей по результатам налоговой проверки в ООО «Весна».

Задачи исследования:

- исследовать специфику деятельности ООО «Весна»;
- раскрыть особенности учета и налогообложения в ООО «Весна»;
- выявить недостатки вышеуказанных систем учета;
- сформулировать рекомендации по совершенствованию бухгалтерского учета и налогообложения торговых операций с целью повышения качества информации, формируемой для внутренних и внешних пользователей в ООО «Весна».

Выпускная квалификационная работа состоит из двух разделов. В первом разделе приведены методические положения по организации бухгалтерского учета и налогообложения торговых операций. Во втором разделе рассмотрен порядок бухгалтерского учета и налогообложения торговых операций в ООО «Весна», а также представлены рекомендации, которые позволят улучшить качество формируемой информации по учету и налогообложению торговых операций.

ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ	6
1 МЕТОДИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ УЧЕТА И НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ТОРГОВЫХ ОПЕРАЦИЙ	8
1.1 Документальное оформление движения товаров	8
1.2 Синтетический и аналитический учет товаров	16
1.3 Международный учет товаров	29
1.4 Налогообложение торговых операций	32
Вывод по разделу один	43
2 УЧЕТ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ ТОРГОВЫХ ОПЕРАЦИЙ В ООО «ВЕСНА»	44
2.1 Общая характеристика предприятия	44
2.2 Постановка бухгалтерского учета товаров в ООО «Весна»	50
2.3 Налогообложение торговых операций в ООО «Весна»	58
2.4 Рекомендации по совершенствованию учета и налогообложения торговых операций в ООО «Весна»	62
Вывод по разделу два	69
ЗАКЛЮЧЕНИЕ	70
БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК	72
ПРИЛОЖЕНИЯ	76
ПРИЛОЖЕНИЕ А БУХГАЛТЕРСКИЙ БАЛАНС НА 2017 ГОД	76
ПРИЛОЖЕНИЕ Б ОТЧЕТ О ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТАХ НА 2017 ГОД	78

ВВЕДЕНИЕ

Торговля является одним из видов предпринимательской деятельности, осуществляемой с целью удовлетворения покупательского спроса путем реализации товаров потребительского назначения. Под торговлей мы понимаем хозяйственную деятельность по обороту, купле и продаже товаров. Причем в качестве и продавцов, и покупателей могут выступать юридические лица, индивидуальные предприниматели и физические лица без регистрации в качестве предпринимателей.

Ежедневно в деятельности торговой организации происходит множество хозяйственных процессов, связанных с оборотом товаров: приобретение, транспортировка до места продажи, приемка, погрузка и разгрузка, хранение, продажа, доставка покупателям, уценка, списание и др. Процесс приобретения и продажи товаров непосредственно связан с движением денежных потоков в организации, образованием и погашением задолженностей продавцов и покупателей. Все это относится к хозяйственным операциям.

Кроме того, для обеспечения нормальной деятельности торговая организация должна иметь торговое оборудование, холодильники, склады, помещения для торговли, транспортные средства и пр. Чтобы приобрести все это имущество, необходимы средства – источники формирования имущества. К ним относятся вклады собственников, займы, кредиты, прибыль организации, целевое финансирование, безвозмездные поступления, задолженность поставщикам и покупателям. За счет этих источников формируется не только основной, но и оборотный капитал организации.

И, наконец, основным фактором торгового процесса является труд, то есть вклад людей в производство в форме непосредственного расходования умственных и физических усилий.

Исходя из вышесказанного, тема научно – исследовательской работы «Учет и налогообложение торговых операций ООО «Весна» по материалам налоговой проверки» является актуальной.

Объектом исследования выпускной квалификационной работы является финансово – хозяйственная деятельность ООО «Весна». Название предприятия было изменено.

Предметом исследования выпускной квалификационной работы является организация бухгалтерского учета и налогообложения торговых операций.

Цель исследования – совершенствование бухгалтерского учета и налогообложения торговых операций с целью повышения качества информации, формируемой для внутренних и внешних пользователей по результатам налоговой проверки в ООО «Весна».

Задачи исследования:

- исследовать специфику деятельности ООО «Весна»;
- раскрыть особенности учета и налогообложения в ООО «Весна»;
- выявить недостатки вышеуказанных систем учета;
- сформулировать рекомендации по совершенствованию бухгалтерского учета и налогообложения торговых операций с целью повышения качества информации, формируемой для внутренних и внешних пользователей в ООО «Весна».

При написании научно – исследовательской работы использовались законодательные акты, теоретические и практические труды ведущих специалистов по вопросам учета торговых операций в организациях, а также бухгалтерская отчетность организации.

1 МЕТОДИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ УЧЕТА И НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ТОРГОВЫХ ОПЕРАЦИЙ

1.1 Документальное оформление движения товаров

В гражданском законодательстве под товаром понимается предмет договора купли – продажи, по которому согласно ст. 454 Гражданского кодекса РФ одна сторона (продавец) обязуется передать вещь (товар) в собственность другой стороне (покупателю), а покупатель – принять этот товар и уплатить за него определенную денежную сумму.

Несколько отличное от гражданско–правового определение понятию «товар» дает налоговое законодательство. Согласно ст. 38 Налогового кодекса [19] РФ товаром для целей налогообложения признается любое имущество, реализуемое либо предназначенное для реализации.

Бухгалтерские нормативные документы дают значительно более узкую в сравнении с определением гражданского и налогового законодательства трактовку понятия «товар». Согласно п. 2 Положения по бухгалтерскому учету «Учет материально производственных запасов» (ПБУ 5/01) товары – это часть материально – производственных запасов организации, приобретенная или полученная от других юридических и физических лиц и предназначенная для продажи [24].

Операции по учету товаров для продажи и перепродажи ведутся в специализированных торговых организациях и на предприятиях, осуществляющих промышленную и иную производственную деятельность, когда какие – либо изделия, материалы, продукты поступают по бартерным сделкам, приобретаются специально для продажи или, когда стоимость готовых изделий, приобретаемых для комплектации, не включается в себестоимость проданной продукции, а подлежит возмещению покупателями отдельно [28].

Обслуживая сферу обращения, торговые организации обеспечивают продвижение товаров от производителей до потребителей. Здесь нет процесса производства. Основными хозяйственными процессами являются приобретение товаров, их хранение и реализация, что и определяет специфику формирования оборотных активов, где преобладают товарные запасы при незначительном удельном весе производственных затрат – остатка издержек обращения в части нереализованного товара и расходов будущих периодов. В составе хозяйственных операций торговых организаций преобладают товарные операции, т.е. операции, связанные с приобретением, хранением и реализацией товаров.

В обязанности бухгалтера торговой организации входит обеспечение непрерывного, своевременного, полного учета поступающих товаров и правильное отражение в учете операций, связанных с их выбытием. В этих условиях не обходим постоянный контроль за соблюдением правил оформления приемки, отпуска и проведения инвентаризации товаров. Эти требования определяют основные цели бухгалтерского учета товаров:

- своевременное формирование и представление внешним и внутренним пользователям информации о фактическом товарообороте и валовом доходе торговой организации, руководителям – о состоянии товарных запасов и эффективности их использования;

- контроль за сохранностью товаров.

Достижение этих целей для каждого бухгалтера связано с решением целого ряда бухгалтерских задач:

- обеспечение совместно с другими службами предприятия правильной организации материальной ответственности за товары;

- проверка правильности документального оформления, законности и целесообразности товарных операций, своевременное и правильное отражение их в учете;

- проверка полноты и своевременности оприходования товаров материально ответственными лицами, правильное и своевременное списание реализованных и отпущенных товаров;
- осуществление контроля за соблюдением нормативов товарных запасов, выявлять неходовые, залежалые и недоброкачественные товары;
- контроль совместно с другими службами предприятия за соблюдением правил проведения инвентаризации, своевременное и правильное выявление ее результатов;
- контроль за правильностью применения цен;
- своевременное и правильное выявление валового дохода организации.

Основные правила документального оформления хозяйственных операций, связанных с осуществлением организацией торговой деятельности, устанавливаются Федеральным законом «О бухгалтерском учете». Согласно ст. 9 «Первичные учетные документы» Закона все хозяйственные операции, проводимые организацией, должны оформляться оправдательными документами. Эти документы служат первичными учетными документами, на основании которых ведется бухгалтерский учет [30].

В пункте 2 ст. 9 Федерального закона «О бухгалтерском учете» [36] содержатся формальные требования к первичным документам. В соответствии с данным пунктом первичные учетные документы принимаются к учету, если они составлены по форме, приведенной в альбомах унифицированных форм первичной учетной документации, а документы, форма которых не предусмотрена в этих альбомах, должны включать обязательные реквизиты.

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.

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 хра

нение товара). Данный документ подписывается материально ответственными лицами, один из которых отпустил товар, а другой – принял, и заверяется печатями поставщика и получателя.

Счета – фактуры, принятые к исполнению, должны быть пронумерованы и подшиты в журналы учета счетов–фактур, причем хранение получаемых и выдаваемых счетов – фактур осуществляется отдельно. Составленные и полученные счета – фактуры регистрируются в установленном порядке в книгах покупок и продаж.

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, количество (масса нетто), цена, сумма, вид упаковки). Здесь же указываются суммы налога на добавленную стоимость (18 % или 10 % от суммы поставки), а также фиксируются подписи лиц, разрешивших отпуск товара, и подписи лиц, отпустивших и принявших товар.

Если в процессе приемки будут обнаружены недостача товара, несоответствия качества, маркировки поступивших товаров, тары

или упаковки требованиям стандартов, технических условий, чертежам, образцам (эталонам), договору либо данным, указанным в сопроводительных документах, то дальнейшая приемка товара приостанавливается. О выявленной недостатке и нарушении качества товаров составляется акт, являющийся юридическим документом для выставления претензий поставщику.

Документальное оформление движения товара исполняется в соответствии [13]:

1. Порядок и сроки приема товаров по количеству, качеству и комплектности, и его документального оформления регулируются действующими техническими условиями, условиями поставки, договорами купли – продажи и инструкциями о порядке приемки товаров народного потребления по количеству, качеству и комплектности.

2. Движение товара от поставщика к потребителю оформляется товаросопроводительными документами, предусмотренными условиями поставки товаров и правилами перевозки грузов (накладной, товарно – транспортной накладной, железнодорожной накладной, счетом или же счетом – фактурой). Накладная в торговой организации может выступать как приходным, так и расходным товарным документом, должна выписываться материально ответственным лицом при оформлении отпуска товаров со склада, при принятии товаров в торговой организации. В накладной указывается номер и дата выписки; наименование поставщика и покупателя; наименование и краткое описание товара, его количество (в единицах), цена и общая сумма (с учетом налога на добавленную стоимость) отпуска товара. Накладная подписывается материально ответственными лицами, сдавшими и принявшими товар и заверяется круглыми печатями организаций поставщика и получателя. Количество оформляемых экземпляров в накладной зависит от условий получения товара покупателем, вида организации поставщика, места передачи товара и т.д. (код по ОКУД 0903016).

Счет – фактура выписывается в тех случаях, когда перечень отгруженных товаров велик. Счет – фактура является для розничной торговой организации приходным товарным документом и выступает основанием с целью оплаты поступившего товара (типовая форма № 141).

Для оплаты поступающих товаров может быть использован счет, содержание которого аналогично счету – фактуре. Счет выписывается поставщиком на поставляемую партию товара и является основанием для оплаты товара (типовая форма № 868).

3. Оприходование поступивших товаров оформляется путем наложения штампа на сопроводительном документе: товарно – транспортной накладной, счете – фактуре, счете и иных документах, удостоверяющих количество либо качество поступивших товаров.

4. Если товары получает материально ответственное лицо вне склада покупателя, то необходимым документом является доверенность, которая подтверждает право материально ответственного лица на получение товара. Порядок оформления доверенностей и получения по ним товаров установлен «Инструкцией о порядке выдачи доверенностей на получение товарно – материальных ценностей и отпуска их по доверенности», утвержденной Минфином СССР № 17.

5. Порядок приемки товаров и ее документальное оформление зависят: от места приемки, характера приемки (по количеству, качеству, комплектности), от степени соответствия договора поставки сопроводительным документам (наличие или отсутствие) и т.д.

Приемка товаров по количеству в торговой организации предусматривает проверку соответствия фактического наличия товара данным, содержащимся в транспортных, сопроводительных и/или расчетных документах, в соответствии с «Инструкцией о порядке приемки продукции производственно – технического назначения и товаров народного потребления по количеству».

Приемка товара на складе поставщика осуществляется материально ответственным лицом по доверенности. Если товар находится в ненарушенной таре, то приемка может проводиться по количеству мест, массе брутто или по количеству товарных единиц и маркировке на таре. Если не проводится проверка фактического наличия товара в таре, то необходимо сделать отметку об этом в сопроводительном документе.

Если количество и качество товара соответствует указанному в товаросопроводительных документах, то на сопроводительные документы накладывается штамп организации, что подтверждает соответствие установленных товаров данным, указанным в сопроводительных документах. Материально ответственное лицо, осуществляющее приемку товара, ставит свою подпись на товаросопроводительных документах и заверяет ее круглой печатью торговой организации.

6. При нарушении правил приема и сроков торговые организации лишаются возможности предъявления претензий поставщикам либо транспортным организациям при недостатке или же снижении качества товаров.

7. В случае несоответствия фактического наличия товаров или отклонения по качеству, установленному в договоре, или данным, указанным в сопроводительных документах, должен составляться акт (код по ОКУД 0903001), который является юридическим основанием для предъявления претензий поставщику. В сопроводительном документе следует сделать отметку об актировании. Акт составляется комиссией, в состав которой должны входить материально ответственные лица торговой организации, представитель поставщика (возможно составление акта в одностороннем порядке при согласии поставщика или его отсутствии).

8. При закупке товара или его приемке руководителям торговых организаций необходимо следить за наличием сертификата соответствия накупаемый товар.

9. Возврат товара поставщику при обнаружении брака в процессе реализации товара, при несоответствии товара стандарту или согласованному образцу по качеству, некомплектности товаров осуществляется путем оформления расходной накладной. Условия возврата товара поставщику могут быть различны и оговариваются в договоре поставки.

10. Условия приемки импортных товаров по количеству и качеству устанавливаются в договорах с иностранными поставщиками. Если порядок и сроки приемки товаров не были специально оговорены в договоре, то необходимо руководствоваться «Инструкцией о порядке и сроках приемки импортных товаров по количеству и качеству, составление и направления рекламационных актов», утвержденной Госарбитражем СССР.

11. Учет первичных документов по приходу товаров материально ответственными лицам рекомендуется вести в «Журнале поступления товаров», который должен содержать название приходного документа, его дату и номер, краткую характеристику документа, дату регистрации документа, сведения о поступивших товарах.

12. Оформленные документы на приемку товаров являются основанием для расчетов с поставщиками и их данные не могут быть пересмотрены после приемки товаров в организации (за исключением потерь товаров от естественной убыли и боя при транспортировке).

13. Поступающие товары приходуются в день окончания их приемки по фактическому количеству и сумме.

14. Порядок приемки товаров народного потребления, доставляемых в таре – оборудовании, регулируется Инструкцией «Об особенностях приемки товаров народного потребления, доставляемых в таре – оборудовании», утвержденной Минторгом СССР, Центросоюзом СССР и Государственным арбитражем при Совете Министров СССР № 072–75 (письмо Минторга РСФСР № 0205).

Перечень основных форм первичной учетной документации по учету торговых операций [8]:

- 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 – 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 товаров на складе;
- ТОРГ – 28 Карточка количественно – стоимостного учета;
- ТОРГ – 29 Товарный отчет;
- ТОРГ – 31 Сопроводительный реестр сдачи документов.

Альбом унифицированных форм первичной учетной документации разработан НИПИСтатинформ Госкомстата России на основании Постановления Правительства Российской Федерации № 835. Образцы унифицированных форм первичной учетной документации, входящие в данный альбом, утверждены Постановлением Госкомстата России № 132. Применение унифицированных форм первичной учетной документации регламентируется «Положением по ведению бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации», утвержденным Минфином Российской Федерации № 34н [28].

1.2 Синтетический и аналитический учет товаров

На предприятиях торговли учет товаров ведется, как правило, и на складе (по месту непосредственной приемки и хранения), и в бухгалтерском учете.

В бухгалтерском учете может использоваться только синтетический метод учета, складской же учет подразумевает обязательное ведение аналитического учета [13].

Аналитический учет – это учет, дающий детализированные показатели в денежном, а в необходимых случаях и в натуральном выражении. Аналитический учет связан с синтетическим и не может существовать без него. В бухгалтерии аналитический учет ведется с помощью дополнительных субсчетов, привязанных к синтетическим счетам. Субсчета в синтетическом учете должны создаваться в тех случаях, когда требования аналитического учета диктуются требованиями бухгалтерской отчетности или порядком исчисления налогов.

В соответствии с методическими рекомендациями по учету и оформлению операций приема, хранения и отпуска товаров в организациях торговли необходимо вести аналитический учет в следующих разрезах:

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

Если у торговой компании, имеющей сеть магазинов либо складов, то в этом случае бухгалтерии удобно вести учет товаров по каждому отдельно взятому магазину либо складу. Это помогает отслеживать движение товара (в первую очередь предотвращать и оперативно обнаруживать возможные недостатки), а также дает информацию о рентабельности того либо иного подразделения [11].

На практике аналитический учет товаров в торговых организациях ведется и по ассортименту товара, чаще всего по каждому его наименованию.

Практика показывает, что чем более подробным и разноплановым является аналитический учет поступления, хранения и выбытия товаров, тем более легкими и наглядными окажутся в дальнейшем составление бухгалтерской отчетности, исчисление налогов, практически все аспекты ведения бухгалтерского учета.

Следует также добавить, что подробный аналитический учет способствует и оперативному выявлению допущенных в бухгалтерском учете ошибок. Поэтому, разрабатывая учетную политику предприятия, постарайтесь по возможности точно представить себе, какие именно разрезы аналитического учета станут вам необходимы в работе, какие аналитические субсчета станут задействованы.

Разумеется, в процессе хозяйственной деятельности предприятия возникнет необходимость в корректировке аналитических субсчетов: одни из них окажутся ненужными с целью деятельности именно данного предприятия, в иных же, наоборот, возникнет явная необходимость [32].

В основе решения этих задач лежат следующие принципы учета товаров:

1. Учет товаров по каждому материально ответственному лицу. Только в этом случае будет достигнута практическая реализация принципа персональной ответственности каждого лица.

2. Выбор схемы учета товаров, которая наиболее целесообразна в условиях работы данного предприятия.

3. Единство оценки товаров при их оприходовании и выбытии. Таким образом, если товары были оприходованы по продажным ценам, то и списываться они должны по этим же ценам.

4. Отчетность материально ответственных лиц о наличии и движении товаров, представляемая в установленные сроки.

5. Периодическая проверка путем проведения инвентаризаций фактических остатков товаров и их сравнение с данными бухгалтерского учета с целью проверки обеспечения сохранности ценностей.

6. Контроль за деятельностью материально ответственных лиц путем встречной сверки показателей.

Обеспечение учёта товаров приведено в таблице 1.

Таблица 1 Нормативно – правовое обеспечение поступления товаров

№ п/п	Объект регулирования	Нормативный документ
1	В момент поступления товара у организации–покупателя возникают определенные вещные права на поступившие ценности. Если договором поставки установлен общепринятый порядок перехода права собственности, то оприходованные на склад товары становятся собственностью организации. Если же в договоре принят иной порядок перехода права собственности к покупателю, например, оплата товаров, у организации возникает только право владения полученными ценностями	Гражданский кодекс РФ

Окончание таблицы 1

№ п/п	Объект регулирования	Нормативный документ
2	С момента оприходования товаров на склад, товары передаются материально ответственному лицу – кладовщику. С точки зрения трудового права, поступление товаров на склад увеличивает объем материальной ответственности кладовщика как хранителя товаров перед организацией – их собственником или владельцем.	Трудовой кодекс РФ
3	В соответствии с бухгалтерским законодательством поступление товаров и возникновение долга перед поставщиком следует отразить в бухгалтерском учете. На основании накладной поставщика с распиской материально ответственного лица о получении товаров бухгалтер должен сделать соответствующие записи на счетах	Инструкция по применению Плана счетов бухгалтерского учета финансово – хозяйственной деятельности предприятий и ПБУ 5/01 «Учет материально – производственных запасов».
4	Если приобретаемый организацией товар поставляется иностранным поставщиком, при таможенном оформлении приобретаемых товаров организация обязана оплатить необходимые пошлины и сборы.	Таможенный кодекс РФ
5	Согласно нормам налогового законодательства в случае, если к организации – покупателю переходит право собственности на приобретаемые товары, их стоимость увеличивает базу обложения налогом на имущество. При этом у организации возникает право после оплаты товаров поставщику предъявить бюджету НДС по ним	Гл. 21 Налогового кодекса РФ «Налог на добавленную стоимость»

6	При последующем списании стоимости приобретённого имущества после его реализации увеличиваются затраты организации и соответственно уменьшается её налогооблагаемая прибыль	Гл. 25 Налогового кодекса РФ «Налог на прибыль организаций»
---	---	---

Порядок оценки товаров, приобретенных организацией в собственность, прежде всего, определяется источником их поступления (приобретения).

Возможные способы поступления товаров и оценка товаров, в зависимости от способа поступления, представлены в таблице 2.

Таблица 2 Способы оценки товаров

№ п/п	Способ поступления товаров	Оценка товаров
1	Приобретение за плату	Сумма фактических затрат организации на их приобретение, за исключением налога на добавленную стоимость и иных возмещаемых налогов

Окончание таблицы 2

№ п/п	Способ поступления товаров	Оценка товаров
2	Поступление в качестве вкладов в уставный капитал	Денежная оценка, согласованная учредителями (участниками) организаций
3	Безвозмездное поступление товаров	Рыночная стоимость на дату оприходования
4	Излишки, выявленные в ходе инвентаризации	Если товары учитываются по покупным ценам: – Оприходованы излишки товаров: дебет счёта 41 «Товары», кредит счёта 91–1 «Прочие доходы» Если товары учитываются по продажным ценам: – Оприходованы излишки товаров: дебет счёта 41 «Товары», кредит счёта 91–1 «Прочие доходы» – На сумму торговой надбавки: дебет счёта 41 «Товары», кредит счёта 42 «Торговая наценка»

Практическая реализация изложенных принципов создает условия для эффективного решения задач, стоящих перед бухгалтерским учетом товаров, исходя из факторов, определяющих особенности учета товарных операций.

Сегодняшняя практика бухгалтерского учёта в России определяется нормами бухгалтерского законодательства. Предписания бухгалтерского законодательства существуют в общей системе права, регулирующего

экономические отношения. Следовательно, для порядка бухгалтерского учёта товарных операций определяющим оказывается их юридическое содержание [33].

Каждый факт хозяйственной жизни организации приводит к возникновению определённых правовых последствий. Эти последствия имеют место в силу действия различных отраслей законодательства.

Порядок оценки товаров в бухгалтерском учете определяется общими правилами оценки имущества и обязательств, устанавливаемыми ст. 11 Федерального закона «О бухгалтерском учете» [36], и зависит от трёх факторов:

- объёма прав организации на товары;
- источника поступления (приобретения) товаров;
- варианта оценки, выбранного в учётной политике организации.

Пунктом 6 ПБУ 5/01 устанавливается, что фактической себестоимостью материально–производственных запасов, приобретенных за плату, признается сумма фактических затрат организации на их приобретение, за исключением налога на добавленную стоимость и иных возмещаемых налогов (кроме случаев, предусмотренных законодательством Российской Федерации).

В пункте 6 ПБУ 5/01 [24] приводится примерный состав фактических затрат на приобретение материально – производственных запасов, к которым относятся:

- суммы, уплачиваемые в соответствии с договором поставщику (продавцу);
- суммы, уплачиваемые организациям за информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением материально – производственных запасов; таможенные пошлины; невозмещаемые налоги, уплачиваемые в связи с приобретением единицы материально – производственных запасов;

– вознаграждения, уплачиваемые посреднической организации, через которую приобретены материально производственные запасы;

– затраты по заготовке доставке материально – производственных запасов до места их использования, включая расходы по страхованию;

– затраты по доведению материально – производственных запасов до состояния, в котором они пригодны к использованию в запланированных целях. Данные затраты включают затраты организации по подработке, сортировке, фасовке и улучшению технических характеристик полученных запасов, не связанные с производством продукции, выполнением работ и оказанием услуг.

В соответствии с п. 6 ПБУ 5/01 не включаются в фактические затраты на приобретение материально – производственных запасов общехозяйственные и иные аналогичные расходы, кроме случаев, когда они непосредственно связаны с приобретением материально – производственных запасов.

Относительно порядка оценки в бухгалтерском учете материально – производственных запасов, полученных организацией в качестве вкладов в уставный (складочный) капитал п. 8 ПБУ 5/01 устанавливает специальное правило, соответственно распространяющее свое действие и на операции организации с товарами.

Согласно ПБУ 5/01 фактическая себестоимость материально – производственных запасов, внесенных в счет вклада в уставный (складочный) капитал организации, определяется исходя из денежной оценки, согласованной учредителями (участниками) организаций, если иное не предусмотрено законодательством Российской Федерации [24].

Оценка товаров, приобретенных за плату, осуществляется суммированием фактически произведенных расходов на их покупку; товаров, полученных безвозмездно – по рыночной стоимости на дату оприходования. Товары, полученные организацией в качестве вклада в уставный капитал, отражаются в учете в оценке согласно договоренности

учредителей, т. е. в оценке, равной сумме доли в уставном капитале, получаемой учредителем благодаря совершаемому товарами вкладу.

В начале хозяйственной деятельности торговая организация определяет, какой именно способ хранения товаров она будет применять. От выбора способа хранения будет зависеть и способ учета товаров.

Способы аналитического учета товаров и их краткая характеристика представлены на рисунке 1.

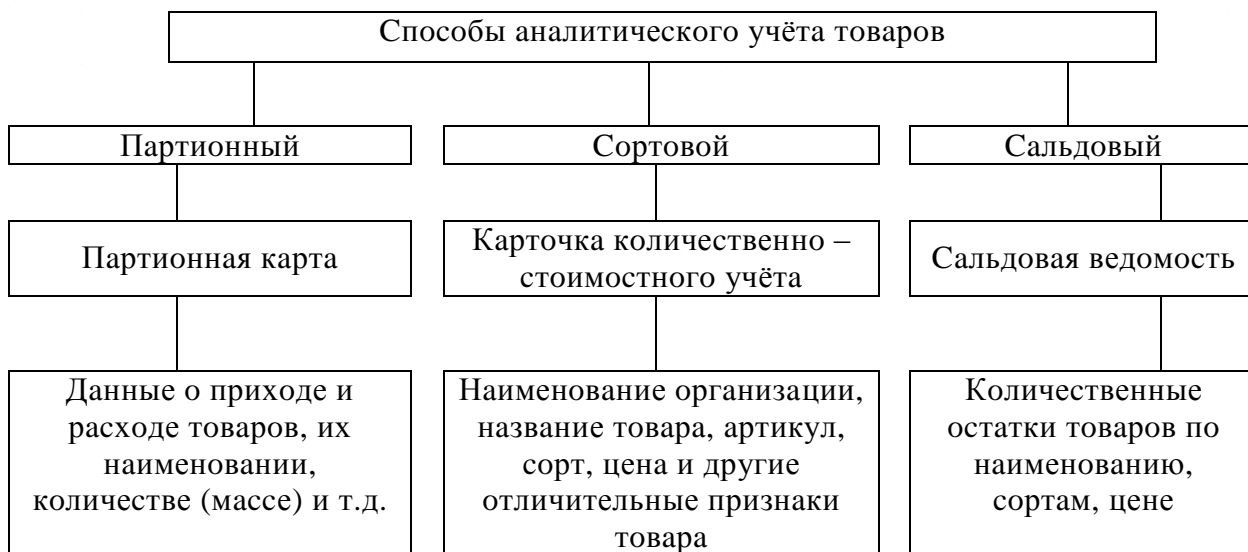


Рис. 1. Краткая характеристика способов аналитического учёта товаров

При партионном способе, как видно из его названия, учет ведется по партиям товара. Этот способ особенно удобен для предприятий, осуществляющих торговлю продуктами питания, медикаментами, косметикой и другими группами товаров, имеющими относительно небольшие сроки годности.

Если же предприятие использует в своей деятельности компьютерный учет, то программу можно настроить таким образом, что товар из поздней партии просто нельзя будет реализовать, пока в базе данных числится остаток товара, поступившего раньше. При ручном ведении документации партионный учет осуществляется следующим образом.

На каждую партию товара заводится партионная карта, в которой указываются наименование товара, сорт, артикул, количество (масса, объем) и цена товара.

Синтетический учёт – учёт обобщённых данных бухгалтерского учёта о видах имущества, обязательств и хозяйственных операций по определённым экономическим признакам, который ведётся на синтетических счетах бухгалтерского учёта.

Для синтетического учёта приобретенных в собственность товаров предприятия используют счет 41 «Товары». В настоящее время торговые организации могут вести учёт товаров по покупным ценам (при оптовой торговле) и по продажным ценам (в розничной торговле). Поэтому организация учёта товаров на предприятиях розничной и оптовой торговли несколько различается.

Приобретение товаров за плату от сторонних организаций по договорам купли – продажи, поставки.

Фактическая себестоимость равна сумме всех фактических затрат на приобретение без НДС.

Д 41 «Товары» – К 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» – покупная стоимость без НДС.

Д 19 «НДС» – К 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» – сумма НДС согласно счету – фактуре.

Приобретение товаров за плату от частного лица:

Д 41 «Товары» – К 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» – покупная стоимость.

Приобретение товаров от подотчетных лиц:

Д 41 «Товары» – К 71 «Расчеты с подотчетными лицами».

Организации розничной торговли могут отражать в учёте товары на счете 41 «Товары» как по покупной стоимости, так и по продажной (розничной) стоимости. Для организаций розничной торговли способ отражения в учёте товаров является элементом учетной политики.

Учёт товаров по продажным ценам, как правило, применяется в том случае, если организация розничной торговли имеет большой ассортимент

товаров и не имеет возможности вести количественный учет реализованных товаров по каждому наименованию с конкретными покупными ценами [37].

При ведении учета по продажной стоимости разница между покупной стоимостью товара и продажной стоимостью отражается в бухгалтерском учете на счете 42 «Торговая наценка».

В соответствии со ст. 12 ФЗ «О бухгалтерском учёте» [36] для обеспечения достоверности данных бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности организации обязаны проводить инвентаризацию товаров, в ходе которой проверяются и документально подтверждаются их наличие, состояние и оценка.

При инвентаризации товары заносятся в описи по каждому отдельному наименованию с указанием вида, группы, количества, артикула, сорта и др. Инвентаризация товаров должна, как правило, проводиться в порядке расположения товаров в данном помещении. При хранении товаров в разных изолированных помещениях у одного материально ответственного лица инвентаризация проводится последовательно по местам хранения. После проверки товаров вход в помещение опломбировывается, и комиссия переходит для работы в следующее помещение. Товары, поступающие во время проведения инвентаризации, принимают материально ответственные лица в присутствии членов инвентаризационной комиссии и приходуют их по реестру или товарному отчету после инвентаризации.

При инвентаризации товаров отгруженных, но не оплаченных в срок покупателями, находящихся на складах других организаций проверяют обоснованность числящихся сумм на соответствующих счетах бухгалтерского учета.

На счетах учета товарно – материальных ценностей, не находящихся в момент инвентаризации в подотчете материально ответственных лиц (в пути, товары отгруженные и др.), могут оставаться только суммы, подтвержденные надлежаще оформленными документами: по находящимся в пути – расчетными документами поставщиков; по отгруженным – копиями предъ-

явленных покупателям документов (платежных поручений, векселей и т.д.); по просроченным оплатой документам – с обязательным подтверждением учреждением банка; по находящимся на складах сторонних организаций – сохранными расписками, переоформленными на дату, близкую к дате проведения инвентаризации.

Описи составляются на товары, находящиеся в пути, отгруженные, неоплаченные в срок покупателями и находящиеся на складах других организаций.

Выявленные излишки товаров оценивают по рыночной стоимости на дату проведения инвентаризации и включают в состав прочих доходов:

Дебет 41 «Товары» – Кредит 91/1 «Прочие доходы».

При выявлении фактов недостач, хищений, порчи товаров их фактическая себестоимость или ее часть (при порче товаров) отражается:

Дебет 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» – Кредит 41 «Товары».

Когда можно определить виновное лицо и взыскать с него сумму недостачи, делается запись:

Дебет 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям» – Кредит 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей».

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).

В последнее время в условиях рыночной экономики и жесткой конкуренции торговые организации с целью привлечения покупателей, стимулирования потребления новых товаров, сокращения чрезмерных запасов, а также реализации устаревшей продукции используют такой инструмент маркетинговой политики как система скидок с цен.

В соответствии со статьей 424 Гражданского кодекса РФ цена договора определяется сторонами, то есть, продавец свободен при определении цен на

товары. Как правило, организации устанавливают не какую – то одну цену, а создают целую систему ценообразования, которая отражает различия в спросе и издержках по географическому признаку, требованиям конкретных сегментов рынка, распределении закупок по времени, объемах заказов, графиков поставок, гарантиях, договорах об обслуживании.

Скидка – это сумма, на которую снижается ранее заявленная продажная цена товаров, продаваемых покупателю, исполнившему условия, установленные продавцом [9].

В настоящее время методология учета скидок не формализована в документах системы нормативного регулирования бухгалтерского учета, поэтому представляет интерес рассмотрение порядка учета продаж со скидкой. Основываясь на нормах действующего законодательства, сформулируем основные правила признания скидок для целей бухгалтерского учета.

Следует отметить, что предоставление скидки должно быть оформлено документально. Решение об установлении (предоставлении) скидок должно быть зафиксировано руководителем организации в соответствующем приказе или быть частью учетной политики. В нем должны быть указаны: ассортимент товара, в отношении которого устанавливаются скидки; размеры предоставляемых скидок; условия их предоставления; сроки проведения акции и другие существенные моменты. С целью избежания разногласий с налоговыми органами (в случае отклонения уровня цен более чем на 20 % от обычных цен реализации) целесообразно привести экономическое обоснование предоставляемых скидок (сезонная распродажа, потеря товарами качества, маркетинговая политика).

В настоящее время наибольшее распространение в организациях торговли получили следующие виды скидок, предоставляемых покупателям:

- распродажа;
- скидка по картам постоянного клиента и т.д.

Для эффективной работы торговые фирмы используют различные системы поощрения и привлечения покупателей.

В соответствии с планом счетов и инструкцией по его применению счет 41 «Товары» предназначен для обобщения информации о наличии и движении товарно – материальных ценностей, приобретенных в качестве товара для продажи. Этот счет используется снабженческими сбытовыми, торговыми предприятиями.

Оборот по дебету этого счета показал общую стоимость товаров, поступивших на торговое предприятие, оборот по кредиту – выбытие товаров, дебетовое сальдо отражает остаток товаров на конец отчетного периода. Учет поступивших товаров в розничной торговле ведется с учетом НДС.

Учет товаров, принятых на ответственное хранение, на комиссию ведется на забалансовых отчетах.

Согласно п. 5 «Положения по бухучету «Доходы организации» ПБУ 9/99, утвержденный Приказом Минфина России № 32Н, выручка от реализации товаров в розничной торговле признается доходом от обычных видов деятельности (при выполнении условий, предусмотренных п.12 ПБУ 9/99).

[25]

В соответствии с положением ФЗ № 54 «О применении контрольно – кассовой техники» при осуществлении наличных денежных расчетов или расчетов с использованием платежных карт. Организации и предприниматели, осуществляющие продажу товаров за наличный расчет, обязаны применять контрольно – кассовую технику. Это требование в полной мере относится к организациям розничной торговли.

На основании отчета кассира на сумму выручки от продажи товаров составляется запись:

Д 50 «Касса» К 90/1 «Выручка».

По итогам месяца организация списывает стоимость реализованных товаров с кредита счета 41 «Товары» в дебет счета 90/2 «Себестоимость продаж».

Стоимость оплаченных и отпущенных покупателям товаров списывается с материально – ответственных лиц на основании их товарных отчетов по продажной стоимости (при учете товаров по продажным ценам согласно учетной политики) или по покупной стоимости (при их учете по покупным ценам) оформляется следующей записью:

Д 90/2 «Себестоимость продаж» К 41.

Поскольку по кредиту счета 90 отражена выручка от продажи товаров, включая налог на добавленную стоимость, то необходимо начислить этот налог в бюджет.

На сумму начисленного НДС составляется запись:

Д 90/3 «Налог на добавленную стоимость» К 68 «Расчеты по налогам и сборам».

Для определения себестоимости проданных товаров необходимо рассчитать сумму расходов, относящихся к проданным товарам. Данный расчет проводится в два этапа: определяются по среднему проценту расходы на остаток товаров, а затем расходы – на продажные товары.

На сумму начисленных расходов на продажу составляется запись:

Д 90/2 «Себестоимость продаж» К 44 «Расходы на продажу».

В результате сальдо по счету 90 «Продажи» показывает финансовый результат от продаж, на сумму которого ежемесячно делаются записи:

Д 90/9 «Прибыль/убыток от продаж» К 99 «Прибыли и убытки» на прибыль;

Д 99 «Прибыли и убытки» К 90/9 «Прибыль/убыток от продаж» на убыток.

После того, как произвели записи в карточке учета по каждому товару и вывели остаток на конец месяца в количественном и суммовом выражении по каждому наименованию, получается остаток товаров в подотчете

материально – ответственного лица по всему торговому предприятию. Этот остаток должен равняться фактическому наличию товаров, находящихся в магазине, в этом заключается обобщение и сверка данных аналитического учета наличия и движения товаров.

1.3 Международный учет товаров

В международных стандартах финансовой отчетности учет запасов регулируется стандартом МСФО (IAS) 2 «Запасы», согласно которому запасы – это активы, предназначенные на продажу в ходе обычной деятельности, прошедшие предпродажную подготовку, находящиеся в процессе производства для такой продажи, а также используемые в процессе производства или оказания услуг в качестве сырья и материалов.

Как видно из определения, в МСФО не относятся к запасам активы для управленческих нужд.

Согласно МСФО (IAS) 2 первоначальная оценка запасов производится тремя методами: по себестоимости (основной метод), по нормативным затратам и по продажным ценам (альтернативные методы).

Методика оценка по себестоимости включает в себя следующее. В себестоимость запасов включаются все затраты, непосредственно связанные с производством или приобретением запасов, транспортно – заготовительные расходы. Переменные накладные производственные затраты включаются в себестоимость запасов пропорционально фактическому объему произведенной продукции, т.е. базой распределения является показатель «фактическая производственная мощность».

Постоянные накладные производственные затраты включаются в себестоимость запасов и распределяются на единицы продукции в пределах нормальной производственной мощности. Нормальная производственная мощность – это уровень производства, который может быть достигнут в среднем в течении нескольких отчетных периодов, при нормальных

условиях, с учетом потерь на плановые технологические работы. То есть базой распределения постоянных накладных производственных затрат служит показатель «нормальная производственная мощность».

Постоянные накладные затраты (административные расходы) в себестоимость запасов не включаются, а относятся на расходы текущего периода.

Также в себестоимость запасов не включаются:

- сверхнормативные потери сырья и материалов;
- затраты на хранение (если только эти затраты не являются частью технологического процесса);
- затраты на сбыт.

В отличие от международных стандартов, стандартами РФ предписано формирование себестоимости запасов определять учетной политикой, в них нет понятия нормальной производственной мощности, нет запрета на включение в себестоимость сверхнормативных затрат. За исключением этого, общий подход к формированию себестоимости запасов в РСБУ и МСФО совпадает.

Согласно МСФО (IAS) 2, в дальнейшем, при составлении финансовой отчетности, запасы оцениваются по наименьшей из двух величин: себестоимости или чистой цены продажи (цена продажи за вычетом расходов на продажу). Это положение вытекает, прежде всего, из принципа осмотрительности: балансовая стоимость актива не должна быть выше стоимости его продажи или использования. Если чистая стоимость продажи актива становится ниже его балансовой стоимости, актив подлежит переоценке.

В Российских стандартах отсутствует требование отражения запасов по наименьшей из двух величин и отсутствует понятие – «чистая цена продажи».

Однако в ПБУ 5/01 содержится требование отражения в отчетности запасов за вычетом резерва под снижение стоимости материальных

ценностей. Таким образом, формирование резерва под снижение стоимости материальных ценностей является своеобразным механизмом реализации в российском бухгалтерском учете оценки запасов по наименьшей из двух величин: себестоимости и текущей рыночной стоимости [24].

Согласно МСФО (IAS) 2, запасы – это активы:

- 1) предназначенные для продажи в ходе обычной деятельности;
- 2) находящиеся в процессе производства или продажи;
- 3) находящиеся в виде сырья или материалов, которые будут потребляться в процессе производства или предоставления услуг.

Первоначально запасы оцениваются по себестоимости, в которую включаются:

– затраты на приобретение, в том числе цена покупки, пошлины, невозмещаемые налоги, затраты на транспортные и погрузочно – разгрузочные работы;

– затраты на переработку: прямые и косвенные затраты, непосредственно связанные с переработкой запасов с целью доведения до состояния готовности к продаже или дальнейшему использованию, плюс постоянные производственные расходы, рассчитанные исходя из нормальной производительности).

Основная задача, которую решает стандарт, – это оценка запасов в отчете о финансовом положении на конец отчетного периода. При этом для него также работает принцип соотнесения доходов и расходов. Балансовая стоимость запасов признается в качестве расходов в периоде признания выручки от продажи этих запасов.

Метод оценки по себестоимости каждой отдельной единицы запасов применяется для запасов, которые не являются взаимозаменяемыми либо приобретены или созданы для использования или продажи в рамках отдельного проекта.

В целом международные стандарты применяют двухэтапную систему оценок каждого элемента финансовой отчетности, будь то актив или обязательство.

На первом этапе определяется первоначальная оценка элемента финансовой отчетности. Чаще всего это себестоимость приобретения или изготовления либо справедливая стоимость. Этот шаг необходим для понимания того, сколько стоило для предприятия приобретение, создание актива либо принятие на себя определенного обязательства.

На втором этапе определяется, как этот элемент будет представлен непосредственно в финансовой отчетности, то есть осуществляется последующая оценка.

Последующая оценка запасов производится по наименьшей из двух величин: себестоимости запасов; чистой цены реализации, под которой подразумевается ожидаемая цена продажи в ходе обычной деятельности за минусом расчетных затрат на доведение до состояния готовности к продаже и расчетных затрат на продажу.

Иными словами, если себестоимость запаса больше, чем ожидаемый приток экономических выгод (чистая цена реализации), то мы не имеем права оценивать актив по себестоимости, а должны обесценить его до чистой стоимости реализации.

1.4 Налогообложение торговых операций

Исчисление и уплата налога на прибыль для коммерческих организаций любых отраслей (независимо от организационно – правовой формы и вида деятельности) регулируются нормами главы 25 «Налог на прибыль организаций» НК РФ [19].

Формирование фактической себестоимости товаров, подлежащих дальнейшей перепродаже, происходит для целей обложения налогом на прибыль в порядке, аналогичном порядку, действующему в бухгалтерском учете.

Так, согласно подпункту 3 п. 1 ст. 268 НК РФ при реализации товаров налогоплательщик вправе уменьшить доходы от таких операций на стоимость реализованных товаров, в частности при реализации покупных товаров – на стоимость приобретения данных товаров.

Причем при реализации товаров организация – налогоплательщик также вправе уменьшить доходы от таких операций на сумму расходов, непосредственно связанных с данной реализацией, например, на расходы по оценке, хранению, обслуживанию и транспортировке реализуемого имущества.

Но из вышеприведенных положений налогового законодательства совершенно не ясно, как формируется покупная стоимость товаров и что понимается под стоимостью их приобретения.

Обратимся к ст. 268 НК РФ, где приводится дополнительная ссылка, согласно которой при реализации покупных товаров расходы, связанные с их покупкой и реализацией, формируются с учетом положений ст. 320 НК РФ, где отражается порядок учета издержек обращения организаций, осуществляющих торговые операции. В частности, такие организации имеют право:

– формировать издержки обращения в соответствии с положениями ст. 320 Кодекса, а именно в течение текущего месяца издержки обращения формируются в соответствии с главой 25 НК РФ. При этом в сумму издержек обращения включаются также расходы налогоплательщика – покупателя товаров на доставку этих товаров, складские расходы и иные расходы текущего месяца, связанные с приобретением, если они не учтены в стоимости приобретения товаров, и реализацией этих товаров. К издержкам обращения не относится стоимость приобретения товаров по цене, установленной условиями договора.

В рассматриваемом варианте учета издержек обращения все расходы, связанные с приобретением товаров (помимо их договорной стоимости), полностью включаются в издержки обращения (косвенные расходы),

списываемые в конце текущего периода (месяца) на расходы организации. Исключение составляют только расходы на транспортировку товаров до склада (места нахождения) организации – налогоплательщика.

Соответственно покупная стоимость товаров, сформированная в бухгалтерском учете, будет отличаться от стоимости товаров, сформированной для целей налогообложения. Согласно п. 6 Положения по бухгалтерскому учету «Учет материально – производственных запасов» ПБУ 5/01, утвержденного приказом Минфина России № 44н, фактическая себестоимость приобретенных товаров формируется исходя из всех расходов, связанных с их приобретением. Таким образом, на сумму всех прочих расходов, связанных с приобретением товаров и не являющихся их договорной ценой, будет возникать расхождение между бухгалтерским и налоговым учетом [24].

Чтобы этого избежать, организация может воспользоваться другим положением п. 1 ст. 320 НК РФ, которое приведено ниже;

– формировать стоимость приобретения товаров с учетом всех расходов, связанных с приобретением этих товаров.

В этом случае покупная стоимость товаров для целей налогообложения будет формироваться практически идентично бухгалтерскому учету. Хотя и в данной ситуации возможны исключения в части процентов по заемным обязательствам, полученным на приобретение этих товаров. В бухгалтерском учете организация может выбирать между включением таких процентов в фактическую себестоимость товаров, которые начислены до момента формирования этой стоимости и отражения товаров на балансе предприятия, и отнесением их на прочие расходы (на счет 91 «Прочие доходы и расходы», субсчет 91 – 2 «Прочие расходы»).

Что касается налогообложения, то подобные затраты включаются налогоплательщиком в состав внереализационных расходов (подпункт 2 п. 1 ст. 265 НК РФ).

Поэтому организация, осуществляющая торговые операции, должна установить в своей учетной политике, каким образом она будет формировать стоимость приобретения товаров в бухгалтерском и налоговом учете, в частности, она обязана отразить в учетной политике:

- порядок формирования покупной стоимости товаров для целей налогообложения, а именно: включаются в нее прочие расходы, связанные с приобретением товаров (помимо их договорной стоимости), или нет;

- каким образом учитываются проценты по заемным обязательствам, полученным на приобретение товаров для целей бухгалтерского учета: включаются ли они в фактическую себестоимость товаров или полностью относятся на прочие расходы.

При реализации товаров организации, осуществляющие торговую деятельность, вправе уменьшить доходы, полученные от торговых операций, на стоимость реализованных товаров, которая определяется в соответствии с принятой на предприятии учетной политикой для целей налогообложения одним из следующих методов оценки покупных товаров (п. 1 ст. 268 НК РФ):

- по стоимости первых по времени приобретения (ФИФО);
- по средней стоимости;
- по стоимости единицы товара.

Поскольку данные методы списания фактической себестоимости реализованных товаров совпадают с аналогичным порядком, применяемым для целей бухгалтерского учета, рассмотрим их более подробно в разделах данного издания, посвященных бухгалтерскому учету торговых операций.

Читателям следует обратить особое внимание на то, что убыток от реализации товаров (то есть превышение стоимости приобретения этих товаров с учетом расходов, связанных с реализацией, над выручкой от их продажи) учитывается (принимается) для целей налогообложения (п. 2 ст. 268 НК РФ).

В налоговом законодательстве отдельно не выделяется порядок формирования фактической себестоимости реализованных товаров

организациями розничной торговли, ведущими учет таких товаров по продажным ценам. Поэтому все вышеприведенное в части формирования стоимости товаров для целей налогообложения относится к организациям, осуществляющим как оптовые торговые операции, так и розничную (мелкорозничную) торговлю.

Напомним читателям, что под продажной ценой понимается цена, по которой товар реализуется покупателю. Поэтому в бухгалтерском учете помимо затрат, связанных с приобретением этих товаров, такая цена включает также торговую наценку, исчисляемую самой организацией исходя из уровня издержек обращения и рентабельности, и НДС (естественно, если операции по реализации товаров облагаются данным налогом). В бухгалтерском учете подробно расписан механизм исчисления величины торговой наценки, приходящейся на реализованные товары (речь об этом пойдет ниже). Однако в налоговом учете подобные методы не применяются.

Поэтому организациям, осуществляющим розничные торговые операции и ведущим бухгалтерский учет товаров по продажным ценам, придется дополнительно вести налоговый учет в части формирования стоимости товаров для перепродажи и соответственно реализации таких товаров.

Формирование расходов на реализацию (издержек обращения) организациями, осуществляющими торговые операции, производится с учетом особенностей, приведенных в ст. 320 НК РФ [19].

Так, расходы текущего месяца подразделяются на прямые и косвенные. К прямым расходам относятся стоимость товаров, реализованных в данном отчетном (налоговом) периоде (определенная одним из вышеперечисленных методов списания стоимости товаров), а также суммы расходов на доставку (транспортные расходы) покупных товаров до склада налогоплательщика – покупателя товаров (если эти расходы не включены в цену приобретения этих товаров). Все остальные расходы, за исключением внереализационных расходов, определяемых в соответствии со ст. 265 НК РФ и осуществленные

в текущем месяце, признаются косвенными расходами, уменьшающими доходы от реализации текущего периода.

Выше уже говорилось, что издержки обращения организации торговли формируются в соответствии с действующим налоговым законодательством. При этом в состав издержек включаются также расходы налогоплательщика – покупателя товаров на доставку этих товаров в случае, если такая доставка не включается в цену приобретения товаров по условиям договора, а также складские расходы и иные расходы текущего месяца, связанные с приобретением и реализацией товаров.

В конце месяца все издержки обращения списываются на расходы организации, за исключением суммы транспортных (прямых) расходов, относящихся к остаткам товаров на складе. При этом величина таких расходов определяется по среднему проценту за текущий месяц с учетом переходящего остатка на начало месяца в следующем порядке (ст. 320 НК РФ):

1) устанавливается сумма прямых (транспортных) расходов, приходящихся на остаток товаров на складе на начало месяца и осуществленных в текущем месяце;

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

3) рассчитывается средний процент как отношение суммы прямых расходов (п. 1) к стоимости товаров (сумма величин, указанных в п. 2);

4) определяется сумма прямых (транспортных) расходов, относящаяся к остатку товаров на складе, как произведение среднего процента на стоимость остатка товаров на конец месяца.

Вышеуказанный порядок расчета величины издержек обращения (транспортных расходов) применяется как для целей налогообложения (ст. 320 НК РФ), так и для целей бухгалтерского учета. При этом для целей бухгалтерского учета такой способ используется в соответствии с Планом счетов бухгалтерского учета финансово – хозяйственной деятельности

организаций и Инструкцией по его применению, утвержденными приказом Минфина России № 94н (далее – План счетов и Инструкция по его применению), а также Методическими рекомендациями по учету издержек обращения.

Аналогичный расчет осуществляется и при исчислении ежемесячных авансовых платежей по налогу на прибыль в бюджеты различных уровней. Только в этом случае вместо налоговой базы используется величина, принимаемая для исчисления таких платежей в соответствии с порядком, установленным п. 2 ст. 286 НК РФ. В этой связи необходимо заметить, что если доходы от реализации товаров организации, осуществляющей торговую деятельность, за предыдущие четыре квартала не превышали в среднем 3 млн руб. за каждый квартал, то организация уплачивает не ежемесячные авансовые платежи, а ежеквартальные (п. 3 ст. 286 НК РФ) [34].

Исчисление сумм авансовых платежей по налогу на прибыль, а также сумм этого налога, подлежащих внесению в бюджеты субъектов Российской Федерации по месту нахождения обособленных подразделений, осуществляется налогоплательщиком самостоятельно. Сведения же о суммах авансовых платежей по налогу, а также о суммах налога на прибыль, исчисленных по итогам налогового периода, организация – налогоплательщик сообщает своим обособленным подразделениям, а также налоговым органам по месту нахождения этих обособленных подразделений не позднее срока, установленного налоговым законодательством для подачи налоговых деклараций за соответствующий отчетный или налоговый период [29].

Налоговая база по НДС при реализации товаров определяется организацией – налогоплательщиком как стоимость этих товаров, исчисленная по продажным ценам, с учетом акцизов (для подакцизных товаров) и без включения НДС (п. 1 ст. 154 НК РФ). При этом читателям не следует применять понятие «продажной цены», используемое при оприходовании товаров (их оценке) в бухгалтерском учете. Под продажной

ценой для целей налогообложения понимается цена, по которой товары были реализованы покупателю, за вычетом НДС.

Таким образом, организации, осуществляющие как розничную, так и оптовую торговлю, формируют налоговую базу по НДС исходя из стоимости товаров по цене их приобретения с добавлением торговой наценки. Естественно, при расчетах с покупателями к этой цене добавляется НДС, определяемый умножением цены товара на ставку этого налога.

Для окончательного расчета величины НДС, причитающегося к перечислению в бюджет, из суммы начисленного налога вычитаются суммы НДС, уплаченного поставщикам и подрядчикам (в соответствии с требованиями ст. 171 и 172 НК РФ).

В организациях, осуществляющих торговую деятельность, часто встречается ситуация, при которой реализованные товары облагаются НДС по разным ставкам (или вообще освобождены от налогообложения). При этом ставки НДС и перечень товаров (работ, услуг), облагаемых по разным ставкам налога, указаны в ст. 164 НК РФ.

В целях правильного исчисления общей величины НДС, подлежащего перечислению в бюджет, организации должны вести отдельный учет операций, связанных с реализацией (перепродажей) товаров, облагаемых по разным ставкам налога [40].

В этой ситуации организация должна вести либо отдельный налоговый учет в специальных регистрах для расчета НДС по разным ставкам, либо использовать для этих целей счета бухгалтерского учета.

Если организация реализует товары, облагаемые по различным ставкам НДС, никоим образом нельзя рассчитывать величину налога для уплаты в бюджет по так называемым средним ставкам. Применение такого метода может привести к налоговым санкциям за недоплату либо неправильное исчисление НДС (ст. 120, 122 НК РФ).

Если организация, производящая розничную продажу, приходит товары по продажным ценам, то помимо вышеуказанных видов отдельного учета

в части реализации товаров, облагаемых по различным ставкам НДС, целесообразно вести учет и в разрезе самих товаров, перепродажа которых облагается по разным ставкам НДС.

Порядок исчисления и уплаты акцизов установлен главой 22 НК РФ. [19]

В большинстве случаев акцизы уплачиваются организациями – производителями подакцизных товаров. Однако организации, осуществляющие торговую деятельность, также могут оказаться в числе плательщиков акцизов при следующих обстоятельствах (ст. 182 НК РФ):

- при реализации на территории Российской Федерации лицами произведенных ими подакцизных товаров, в том числе реализации предметов залога и передаче подакцизных товаров по соглашению о предоставлении отступного или новации.

В целях главы 22 НК РФ передача прав собственности на подакцизные товары одним лицом другому лицу на возмездной и (или) безвозмездной основе, а также их использование при натуральной оплате признаются реализацией подакцизных товаров.

Перечень подакцизных товаров установлен ст. 181 НК РФ;

- при продаже лицами (торговыми организациями) переданных им на основании приговоров или решений судов, арбитражных судов или других уполномоченных на то государственных органов конфискованных и (или) бесхозяйных подакцизных товаров, подакцизных товаров, от которых произошел отказ в пользу государства и которые подлежат обращению в государственную и (или) муниципальную собственность;

- при ввозе подакцизных товаров на таможенную территорию Российской Федерации.

Ставки акцизов определены в твердых суммах за единицу измерения (количество) подакцизных товаров ст. 193 НК РФ. Сумма акциза по подакцизным товарам (в том числе при ввозе на территорию Российской Федерации), в отношении которых установлены твердые (специфические)

налоговые ставки, рассчитывается как произведение соответствующей ставки и исчисленной в установленном порядке налоговой базы (п. 1 ст. 194 НК РФ).

Сумма акциза по подакцизным товарам (в том числе при их ввозе на территорию Российской Федерации), в отношении которых установлены адвалорные (в процентах) налоговые ставки, исчисляется как соответствующая ставке процентная доля налоговой базы (п. 2 ст. 194 НК РФ).

Единый налог на вмененный доход для отдельных видов деятельности.

Вмененный доход представляет собой потенциально возможный валовой доход плательщика единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности (ЕНВД) за вычетом затрат, рассчитываемый с учетом совокупности факторов, непосредственно влияющих на получение такого дохода, на основе данных, полученных путем статистических исследований, в ходе проверок налоговых и иных государственных органов, а также оценки независимых организаций [4].

В части торговой деятельности система налогообложения в виде ЕНВД может применяться по решениям представительных органов муниципальных районов, городских округов, законодательных (представительных) органов государственной власти городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга в отношении следующих видов предпринимательской деятельности:

– розничной торговли, осуществляемой через магазины и павильоны с площадью торгового зала не более 150 кв.м по каждому объекту организации торговли. Для целей НК РФ розничная торговля, осуществляемая через магазины и павильоны с площадью торгового зала более 150 кв.м по каждому объекту организации торговли, признается видом предпринимательской деятельности, в отношении которого ЕНВД не применяется;

– розничной торговли, осуществляемой через киоски, палатки, лотки и другие объекты стационарной торговой сети, не имеющей торговых залов, а также объекты нестационарной торговой сети.

ЕНВД не применяется в отношении вышеуказанных видов предпринимательской деятельности в случае их осуществления в рамках договора простого товарищества (договора о совместной деятельности) или договора доверительного управления имуществом, а также при их осуществлении налогоплательщиками, отнесенными к категории крупнейших в соответствии со ст. 83 НК РФ.

Решение о введении системы налогообложения в виде ЕНВД и перечень видов деятельности, облагаемых ЕНВД, утверждаются нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных районов, городских округов, законами городов федерального значения Москвы и Санкт–Петербурга (п. 3 ст. 346.26 НК РФ). При этом устанавливаются:

– виды предпринимательской деятельности, в отношении которых вводится ЕНВД;

– значения коэффициента K_2 , указанного в ст. 346.27 НК РФ, или значения данного коэффициента, учитывающие особенности ведения предпринимательской деятельности.

Уплата организациями ЕНВД предусматривает их освобождение от обязанности по уплате налога на прибыль (в отношении прибыли, полученной от предпринимательской деятельности, облагаемой ЕНВД), налога на имущество организаций (в отношении имущества, используемого для ведения предпринимательской деятельности, облагаемой ЕНВД) и единого социального налога (в отношении выплат, производимых физическим лицам в связи с ведением предпринимательской деятельности, облагаемой ЕНВД) (п. 4 ст. 346.26 НК РФ) [4].

Организации, являющиеся плательщиками ЕНВД, не признаются также плательщиками НДС (в отношении операций, признаваемых объектами налогообложения в соответствии с главой 21 НК РФ, осуществляемых в

рамках предпринимательской деятельности, облагаемой ЕНВД), за исключением НДС, подлежащего уплате в соответствии с налоговым законодательством при ввозе товаров на таможенную территорию Российской Федерации.

Исчисление и уплата других налогов осуществляются налогоплательщиками в соответствии с иными режимами налогообложения. Кроме того, организации, являющиеся плательщиками ЕНВД, обязаны уплачивать страховые взносы на обязательное пенсионное страхование в соответствии с законодательством Российской Федерации.

При осуществлении нескольких видов предпринимательской деятельности, подлежащих обложению ЕНВД, учет показателей, необходимых для исчисления этого налога, ведется отдельно по каждому виду деятельности.

Налогоплательщики, осуществляющие наряду с предпринимательской деятельностью, подлежащей обложению ЕНВД, иные виды предпринимательской деятельности, обязаны вести отдельный учет имущества, обязательств и хозяйственных операций в отношении предпринимательской деятельности, подлежащей обложению ЕНВД, и предпринимательской деятельности, в отношении которой налогоплательщики уплачивают налоги в соответствии с иным режимом налогообложения. При этом учет имущества, обязательств и хозяйственных операций в отношении видов предпринимательской деятельности, подлежащих обложению ЕНВД, осуществляется налогоплательщиками в общеустановленном порядке (п. 7 ст. 346.26 НК РФ).

Вывод по разделу один

Таким образом, разработка методики аудита товарных операций, сопоставимая с научно - исследовательскими изысканиями, дающими теоретическую и практическую основу для грамотного ведения аудиторской

деятельности, требует соответствующего методологического обеспечения, которое в настоящее время в систематизированном виде отсутствует.

Так же в этой главе было рассмотрено синтетический и аналитический учет товаров. Отчеты материально ответственных лиц с приложенными к ним документами служат основанием для отражения в бухгалтерском учете операций по поступлению и выбытию товаров.

Операции поступления, перемещения и выбытия товаров в бухгалтерском учете отражаются на балансовых и забалансовых счетах учета. На балансовых счетах учитываются товары, являющиеся собственностью организации, на забалансовых – товары, находящиеся на временном хранении или пользовании.

На основе теоритических аспектов можно сделать вывод , что в наше время множество предприятий имеют затруднения в ведении учета и налогообложения торговых операций. Кроме этого, существует целый ряд способов ведения торговых операций.

2 УЧЕТ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ ТОРГОВЫХ ОПЕРАЦИЙ В ООО «ВЕСНА»

2.1 Общая характеристика предприятия

Основание сети розничных магазинов «Весна» началось в 2006 году. Первый магазин был открыт Сергеем Студенниковым 11 августа в городе Копейске Челябинской области.

В 2007 году таких магазинов было уже 38. В 2014 году в сеть входило 1700 магазинов в 27 регионах, а выручка составила 47 млрд. рублей (2011 – 10 млрд руб, 2012 – 18 млрд руб., 2013 – 29 млрд руб.).

Магазины формата самообслуживания приятно выделялись шаговой доступностью и широким ассортиментом товаров самого высокого качества и по самым лучшим ценам.

В июле 2015 года в сети «Весна» насчитывалось более 2,5 тыс. магазинов в 39 регионах. В том же 2015 году сеть «Весна» заняла седьмое место в рейтинге самых быстрорастущих компаний России. На 1 февраля 2017 года сеть компании включала в себя 3957 магазинов, открыв за 2016 год более 850 магазинов «у дома» в 40 субъектах России. На сегодняшний день сеть насчитывает 5616 магазинов в 54 субъектах Российской Федерации.

Все магазины сети подключены к Единой государственной автоматизированной информационной системе (ЕГАИС).

Средняя торговая площадь магазина — 80 кв.м. Главным направлением работы сети магазинов «Весна» стала качественная алкогольная продукция. Ассортимент сети насчитывает около 1000 наименований товаров. Ассортимент каждого магазина включает около 700 позиций алкоголя, около 100 пива, 60 – 70 сигарет, около 300 позиций сопутствующих товаров (бакалея, кондитерские изделия, соленья, консервы и т.д.)

В сентябре 2013 года открылась дегустационная, где каждый день профессиональный сомелье учит работников разбираться в напитках, различать их предназначение, определять букет и вкус, выбирать температуру подачи, а также знать возможные сочетания напитков с блюдами.

На постоянной основе «Весна» обеспечивает подготовку, обучение и повышение квалификации каждого сотрудника.

Ежегодно сеть «Весна» показывает положительную динамику развития, пользуясь большой популярностью у широких масс населения. Благодаря растущей узнаваемости, многие бизнесмены из Москвы и других городов интересуются покупкой франшизы, желая вести деятельность от имени известного бренда. Но заключить договор франшизы сегодня нельзя, несмотря на активное развитие сети и расширения географии продаж.

Дело в том, что все открытые точки являются собственностью «Весна» или же они функционируют в помещении, взятом в аренду. Так как продажу франшиз компания не осуществляет, ни один предприниматель не может использовать бренд для своего магазина.

Для того чтобы сотрудничать по условиям, аналогичным договору франшизы, соискатель должен соответствовать следующим требованиям:

- удачный опыт работы в торговой сети, желательно в сфере управления;
- опыт открытия и развития компаний оптовой торговли или ритейла;
- знание тенденций развития алкогольного рынка, анализ потребительского спроса в данной сфере;
- желание развивать свой бизнес и сеть «Весна» в целом;
- соблюдение установленных стандартов, требований, которые обычно предусматривают договора франшизы.

Для того чтобы сотрудничать с торговой сетью «Весна», необходимо:

1) наличие собственного помещения или торговой площади в аренде (долгосрочной) от 100 м², которые имеют высокие показатели пешеходопотока. Это может быть место с высокой проходимостью в жилом массиве. Торговая площадь должна располагать не ближе 100 метров от учебных заведений, детских садов;

2) хорошая визуализация торгового объекта, место для большой вывески;

3) наличие удобных подъездных путей;

4) место для парковки автомобилей, развороты для транспортных средств;

5) соответствие условиям франшизы в формате торговой точки «у дома»;

6) регистрация в налоговых органах в качестве индивидуального предпринимателя или юридического лица (общества с ограниченной ответственностью);

7) наличие стартового капитала для открытия и развития бизнеса. Также деньги нужны для первого цикла работы компании.

Учетная политика для бухгалтерского и налогового учета разработана исходя из законодательно разрешенных вариантов ведения учета и

особенностей деятельности общества. Она обеспечивает ведение достоверного бухгалтерского и налогового учета.

Бухгалтерская отчетность дает полное и достоверное представление о финансовом положении организации, финансовых результатах ее деятельности и изменениях в ее финансовом положении.

Для получения более высоких показателей прибыли от продаж, рентабельности и платежеспособности предприятия можно порекомендовать ввести в организационную структуру предприятия должность аналитика. На протяжении многих лет товары магазина «Весна» пользуются устойчивым спросом, несмотря на большое количество конкурентов. Деятельность магазина ориентируется на изучение потребностей и запросов потребителей.

В магазине действует система критериев для выбора поставщиков: качество товара, цена, надежность поставщика, качество обслуживания, условия платежа и другие.

Получаемый от поставщиков товар проходит процедуру входного контроля, если он соответствует специфике поставки и удовлетворяет сертификатам качества. Процесс получения и проверки поставляемых товаров является обязательным в системе управления закупками.

Управление персоналом как специфическая деятельность осуществляется с помощью различных методов воздействия на сотрудников.

Предприятие должно быть уверено, что его цели и товарный ассортимент постоянно сохраняют актуальность для конкретного рынка.

У предприятия в некоторых случаях поступает некачественный товар; поступает товар без сопроводительных документов; температура и влажность воздуха в помещениях одинаковая.

Для изменения сложившейся ситуации нами были выявлены ряд рекомендаций:

– Более тщательно проверять качество товаров, для максимального удовлетворения спроса покупателей. Этим должен заниматься товаровед. В том случае, если поступил некачественный товар, сотрудник магазина должен сделать сортировку и отбраковку товара;

– Тщательнее проверять сопроводительные документы. Если поступил товар без сопроводительных документов, то в этом случае оформляется специальный «Акт о приемке товара, поступившего без счета поставщика». В акте указывается фактическое количество поступивших товаров. Он составляется в двух экземплярах членами комиссии при участии материально – ответственного лица. Поступивший товар принимается на ответственное хранение до прибытия сопроводительных документов;

– Контролировать температуру и влажность воздуха в помещениях при помощи термометров и психрометров.

Хотелось бы порекомендовать магазину:

– более тщательно проверять качество товаров, для максимального удовлетворения спроса покупателей;

– пересмотреть цены на многие товары, т.к. стоимость товаров выше, чем в соседних магазинах, что отрицательным образом влияет на большинство покупателей;

– усилить охрану магазина.

Штат магазина «Весна» состоит из 7 человек: Генеральный директор, главный бухгалтер, супервайзер, кассир, администратор торгового зала, продавцы – консультанты, отдел по предотвращению потерь (ОПП).

Работу магазина «Весна» можно описать следующим образом:

1. Генеральный директор – это глава любой коммерческой организации, будь то акционерное общество или производственное предприятие. Функции генерального директора заключаются в общем руководстве производственно – хозяйственной деятельностью компании.

Именно он несет полную ответственность за все принятые решения, за результаты деятельности предприятия и сохранность его имущества.

Профессия генерального директора очень ответственна и совмещает в себе множество обязанностей, поэтому руководитель, чтобы справиться с нагрузкой, делегирует свои полномочия подчиненным. А именно – на любом предприятии и в каждой компании обязательно существует заместитель генерального директора, организующий работу персонала и в случае каких – либо непредвиденных обстоятельств исполняющий обязанности директора.

2. Главный бухгалтер обеспечивает организацию бухгалтерского учета на предприятии и контроль за рациональным, экономным использованием всех видов ресурсов, сохранностью собственности, активным воздействием на повышение эффективности хозяйственной деятельности предприятия.

На протяжении многих лет товары магазина «Весна» пользуются устойчивым спросом, несмотря на большое количество конкурентов. Деятельность магазина ориентируется на изучение потребностей и запросов потребителей.

В магазине действует система критериев для выбора поставщиков: качество товара, цена, надежность поставщика, качество обслуживания, условия платежа и другие.

Получаемый от поставщиков товар проходит процедуру входного контроля, если он соответствует спецификации поставки и удовлетворяет сертификатам качества. Процесс получения и проверки поставляемых товаров является обязательным в системе управления закупками.

Управление персоналом как специфическая деятельность осуществляется с помощью различных методов воздействия на сотрудников.

3. Супервайзер – должностное лицо, в обязанности которого входит контроль за работой администраторов и магазинов определенного района, обучение сотрудников.

4. Администратор – должностное лицо, в обязанности которого входит контроль за открытием магазина, за наличием денежных средств, прием товара, постановка задач для персонала и контроль за их выполнением, ведение документации по приему товара, ведение ежемесячной отчетности, ведение учета рабочего времени персонала и начисление заработной платы, ежедневный мониторинг конкурентов, контроль за осуществлением локальных ревизий, контроль за сроками товаров, контроль за правильным выполнением распоряжений и планов, подготовка магазина к ревизии, выполнение указаний и распоряжений вышестоящих руководителей. Администратор несет полную ответственность за правильную работу магазина.

5. Кассир – должностное лицо, на которое возложена обязанность учета, приема, хранения и выдачи денег из кассы. В должностные обязанности кассира входит: открытие и закрытие магазина, ведение кассовой дисциплины, осуществление операций по приему, учету, выдаче и хранению денежных средств с обязательным соблюдением правил, обеспечивающих их сохранность. Кассир оформляет документы и получает в соответствии с установленным порядком денежные средства в учреждениях банка для выплаты заработной платы, премий, оплаты командировочных и других расходов. Ведет на основе приходных и расходных документов кассовую книгу. Сверяет фактическое наличие денежных средств с книжным остатком. Составляет кассовую отчетность. Собирает денежную инкассацию. Выполняет локальную ревизию по табачной продукции. Выполняет план по продажам МБО (управление по целям), срочным продажам, быстрым продажам и товаров дня. Принимает товары в отсутствие администратора.

6. Продавец – консультант – должностное лицо, в обязанности которого входит консультация покупателей по выбору товаров, заполнение торгового зала на своей зоне, выполнение плана по продажам МБО (управление по целям), срочным продажам, быстрым продажам и товаров дня, работа на кассе, выкладка товаров на складе, ротация товаров, содержание торгового оборудования и товара в чистоте, локальные ревизии товаров.

7. ОПП (отдел по предотвращению потерь) – должностное лицо, в обязанности которого входит открытие и закрытие магазина вместе с кассиром, прием товара с администратором или кассиром, работа с покупателями, продажи МБО (управление по целям), срочным продажам, быстрым продажам и товаров дня, выполнение локальных ревизий товаров, предотвращение потерь (слежка за товарами в торговом зале), постоянное нахождение и работа с покупателем за стойкой с разливным пивом, заполнение торгового зала на своей зоне.

2.2 Постановка бухгалтерского учета товаров в ООО «Весна»

Для того, чтобы эффективно управлять деятельностью предприятия необходимо располагать экономической информацией, которую мы сможем получить при ведении бухгалтерского учета.

Так как у нас предприятие розничной торговли, то основным объектом бухгалтерского учета являются товары. Поэтому бухгалтерия обязана обеспечить учет всех поступающих товаров и своевременное отражение в учете всех возможных операций, связанных с их убытием. Цели учета товаров в розничной торговле:

- контроль над сохранностью товара;
- своевременное представление данных о валовом доходе и состоянии товарных запасов.

Задачи учета:

- обеспечение материальной ответственности за товары;
- проверка правильности оформления товарных операций;
- выявление залежалых и неходовых товаров;
- проверка своевременности оприходования товаров;
- контроль правильности проведения инвентаризации;
- выявление валового дохода;
- контроль за ценообразованием.

Принципы учета товаров в розничной торговле:

- единство показателей бух. учета;
- возможность максимально оперативного получения учетной информации;
- организация учета в строгом соответствии с договором материальной ответственности;
- единство оценки при оприходовании и списании;
- организация сама выбирает оптимальную схему учета;
- периодические запланированные и незапланированные инвентаризации;
- контроль над деятельностью материально ответственных лиц (встречные проверки).

В розничной торговле продажа товаров оформляется выдачей чека ККМ и отражением дневной выручки (выручки за смену) каждого кассира. На кассовом чеке отражены следующие реквизиты:

- наименование организации;
- ИНН (идентификационный номер) организации – налогоплательщика;
- заводской номер контрольно – кассовой машины;
- порядковый номер чека;
- дата и время покупки;
- стоимость покупки;
- признак фискального режима.

На каждый кассовый терминал и кассовый аппарат заведен журнал кассира – операциониста и формируется ежедневно.

Журнал применяется для учета операций по приходу и расходу наличных денег (выручки) по каждой контрольно – кассовой машине в ООО «Весна».

В основном реализация товара осуществляется за наличный расчет и безналичным путем – перевод с расчетного счета денег покупателя на расчетный счет ООО «Весна». Сумма выручки от продажи товаров за наличный расчет определяется по показаниям контрольно – кассовой машины – по итогу за день старшим кассиром.

При учете товаров по покупным ценам по счету учета реализации автоматически списываются реализованные товары.

Старший кассир ежедневно по показаниям Z – отчетов определяет общую выручку складов самообслуживания по итогу за день и отражает за наличный расчет выручку.

Также кассир определяет суммы выручки по безналичному расчету по пластиковым карточкам VISA, MAESTRO, MASTERCARD.

Кассовая книга по предприятию формируется в системе, ежедневно распечатывается и подшивается. Кассовая книга отражает все хозяйственные операции, проведенные организацией за отчетный период. Фактические отдельные операции и отдельные позиции проверяются путем просмотра в электронном виде данных кассовой книги на любую дату.

Синтетический учет розничной продажи ведется на счете 90 «Продажи». При этом по дебету отражается себестоимость, расходы на реализацию, акциз и НДС. По кредиту отражается продажная стоимость товаров вместе с НДС.

Аналитический учет розничной торговли ведется на счетах 41 «Товары» и 90 «Продажи». Работа с аналитическими счетами обладает определёнными преимуществами:

- Значительно упрощает ведение бухгалтерских записей;
- Позволяет создать хорошо структурированную иерархию счетов в зависимости от их назначения и признаков;
- Позволяет построить эффективную модель бухгалтерского учёта.

По аналитическим счетам составляется ведомость, в которую заносятся остатки и обороты по счетам за выбранный отчётный период. В зависимости от ставящихся задач в программе 1С бухгалтер имеет возможность сформировать ведомость в разрезе аналитического или синтетического счёта.

Исходные данные для заполнения оборотных ведомостей берутся с бухгалтерских счетов, по которым в отчётном периоде зафиксировано какое-то движение активов или пассивов. В сформированной оборотной ведомости содержатся итоговые остатки по кредиту или дебету (сальдо), обороты по кредиту и дебету, а также наименование счёта.

Основной счет для учета реализации товаров в соответствии с Планом счетов бухгалтерского учета и Инструкцией по его применению – счет 90 «Продажи». На этом счете отражается выручка от продажи товаров, а также расходы, связанные с продажей и начисленный с продаж НДС. Типовые записи по продаже товаров представлены в таблице 2.1, а также типовые записи при покупке товаров представлены в таблице 2.2.

Таблица 2.1 – Типовые записи по продаже товаров

Операция	Дебет счета	Кредит счета
Отражена выручка от продажи товаров	62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»	90.1 «Выручка»
Списана себестоимость проданных товаров	90.2 «Себестоимость продаж»	41 «Товары»
Начислен НДС со стоимости проданных товаров	90.3 «НДС»	68 «Расчеты по налогам и сборам»
Списаны расходы, связанные с продажей товаров	90.5 «Прибыль/убыток от продаж»	44 «Расходы на продажу»

Операция	Дебет счета	Кредит счета
Получена оплата от покупателей за проданный товар	51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета»	62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»

Таблица 2.2 – Типовые записи при покупке товаров

Операция	Счет Дт	Счет Кт
Зачислен банковский кредит	51 «Расчетные счета»	66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам»
Купленные товары учтены на складе (без НДС)	41.1 «Товары на складах»	60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»
Отражена сумма НДС	19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям»	60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»
Отражен налоговый вычет	68 «Расчеты по налогам и сборам»	19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям»
Учтены расходы по кредиту	91.2 «Прочие расходы»	66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам»
Списание со склада в связи с реализацией	90.2 «Себестоимость продаж»	41.1 «Товары на складах»
Отражение выручки от продажи ТМЦ	62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»	90.1 «Выручка»
Отражен НДС	90.3 «Налог на добавленную стоимость»	68 «Расчеты по налогам и сборам»
Товар оплачен ООО «Птичка»	51 «Расчетные счета»	62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»

На предприятии отсутствует учетная политика, хотя это основной локальный документ, регламентирующий учет на предприятии. В ходе написания дипломной работы будет разработана учетная политика, соответствующая сегодняшнему законодательству.

Инвентаризация – этот неотъемлемый элемент метода бухгалтерского учета, констатирующий реальное имущественное положение хозяйствующего субъекта.

Классификация инвентаризации:

1) по объему:

– полные (сплошные) – охватывающие все виды ресурсов предприятия;

– частичные (выборочные) – охватывающие какую – либо определенную группу хозяйственных средств или их источников;

2) по субъекту (ординарные – инициатива собственника, экстраординарные – инициатива внешних органов: судебных, финансовых и т.п.);

3) по срокам.

Инвентаризация имеет решающее значение во всех случаях так называемого восстановления учета. Целью инвентаризации является: обеспечение достоверности бухгалтерской отчетности, установление фактического наличия товаров на определенный момент времени

Прежде чем приступить к составлению годовой отчетности, каждая организация обязана провести инвентаризацию своего имущества. Обязанность по проведению инвентаризации установлена законом РФ № 402 ФЗ «О бухгалтерском учете».

В ходе инвентаризации проверяются и документально подтверждаются их наличие, состояние и оценка. Основными целями инвентаризации согласно п.1.4 Методических указаний по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, утвержденных Приказом Минфина России № 49, являются:

– выявление фактического наличия имущества;

– сопоставление фактического наличия имущества с данными бухгалтерского учета;

– проверка полноты отражения в учете финансовых обязательств.

Проведение инвентаризации обязательно:

- при смене материально – ответственных лиц (на день приемки-передачи дел);
- при передаче имущества в аренду, выкупе, продаже;
- перед составлением годовой бухгалтерской отчетности, кроме имущества, инвентаризация которого проводилась не ранее 1 октября отчетного года;
- при выявлении фактов хищения, злоупотребления или порчи имущества;
- в случае стихийных бедствий, пожара, аварий или других чрезвычайных ситуаций, вызванных экстремальными условиями;
- при ликвидации (реорганизации) организации или в других случаях, предусмотряемых законодательством РФ.

Инвентаризации подлежит все имущество организации независимо от его местонахождения и все виды финансовых обязательств.

Порядок (количество инвентаризаций в отчетном году, даты их проведения, перечень имущества и обязательств, проверяемых при каждой из них, и т.д.) проведения инвентаризации определяется руководителем организации,

Основными задачами инвентаризации являются:

- выявление фактического наличия имущества;
- контроль за сохранностью ТМЦ и денежных средств путем сопоставления фактического наличия с данными бухгалтерского учета;
- выявление ТМЦ, потерявших свои первоначальные качества, залежавшихся и не нужных организации;
- проверка соблюдения правил и условий хранения ТМЦ и денежных средств, а также правил содержания и эксплуатации машин, оборудования и других основных средств;
- проверка полноты отражения в учете обязательств.

Полная инвентаризация товаров в ООО «Весна» проходит раз в два месяца. Для проведения инвентаризации утверждается приказом комиссия в составе: председателя комиссии – руководителя организации или его заместителя, членов комиссии.

Инвентаризация товара, на котором указан штрих – код и локальный код, в торговом зале и на складах проводится с применением терминалов сбора данных в установленном порядке. При инвентаризации создается определенный документ в программе «Инвентаризация», с порядковыми номерами.

Для контроля комиссии выдаются ведомости и терминал для сбора данных. Один член комиссии производит пересчет и взвешивание товара, второй член комиссии – заполняет ведомость (код торгового зала и количество), третий считывает терминалом товар и ставит количество. После заполнения терминала сбором данных, зачисляются в компьютер. Подписи, полученные после выкачки данных из терминала, сверяются комиссией и при наличии расхождений вносятся исправления.

В течение следующего дня, после проверки ведомостей фиксируются реальные остатки товара. В течение недели после окончания инвентаризации заведующий отделом распечатывает и выдает ведомость расхождений, которая автоматически формируется в программе.

После импорта документов по инвентаризации и проведения исправлений по первичным документам определяются суммы излишек и недостачи без НДС (по покупным ценам) в разрезе ставок НДС. На завершающем этапе инвентаризации работники бухгалтерии распечатывают «Инвентаризационные описи» (форма № ИНВ – 3).

Результат инвентаризации оформляется актом в соответствии с принятым организацией порядком и прилагается к инвентаризационным описям. Акт инвентаризации подписывается всеми членами комиссии и материально ответственными лицами и сдается в бухгалтерию

организации для отражения результатов инвентаризации на счетах бухгалтерского учета.

Выявленные при инвентаризации расхождения между фактическим наличием товара и данными бухгалтерского учета отражаются на счетах бухгалтерского учета в установленном порядке.

– выявленные излишки приходуются, и соответствующая сумма зачисляется на финансовые результаты организации:

Д – т 41.6 «Товар на складе»

К – т 91.1 «Прочие расходы и доходы».

– выявленные недостачи имущества относятся на счет 94 «Недостача и потери от порчи ценностей»:

Д – т 94 «Недостача и потери от порчи ценностей»

К – т 41.6 «Товар на складе».

Если недостачи образовались в пределах норм естественной убыли, то делается запись:

Дт 44.12 «Потери товаров и технологические расходы»

Кт 94 «Недостача и потери от порчи ценностей».

Если недостачи образовались сверх норм естественной убыли, то сумма недостачи относится на виновных лиц:

Д – т 73.2 «Возмещение ущерба»

К – т 94 «Недостача и потери от порчи ценностей».

Если виновные лица не установлены или суд отказал во взыскании убытков с них, то убытки от недостачи имущества и его порчи списываются на финансовые результаты организации:

Д – т 99.2 «Использование прибыли на другие цели»

К – т 94 «Недостача и потери от порчи ценностей».

Приказом по предприятию утверждается по отделам самообслуживания процент «Нормы на забывчивость покупателей» в размере 0.5 % от товарооборота. Недостача в пределах «Нормы на

забывчивость покупателей» списывается аналогично – на расходы не уменьшающие налоговую базу (основание п.п.5 п.2 ст.265 НК РФ).

Д – т 99.2 «Использование прибыли на другие цели»

К – т 94 «Недостача и потери от порчи ценностей»

Д – т 99.2 «Использование прибыли на другие цели»

К – т 68.5 «Налог на добавленную стоимость»

По результатам инвентаризации принимаются соответствующие решения по устранению недостатков в хранении и учете запасов.

2.3 Налогообложение торговых операций в ООО «Весна»

Выручка от продажи товаров облагается НДС. Порядок исчисления и уплаты НДС установлен частью второй НК РФ № 166 ФЗ. Глава 21 НК РФ посвящена НДС, который представляет собой форму изъятия в бюджет части добавленной стоимости, создаваемой на всех стадиях производства и обращения и определяемой как разница между стоимостью реализованных товаров, работ, услуг и стоимостью материальных затрат, отнесенных на издержки производства и обращения.

Согласно ст. 146 НК РФ объектом налогообложения НДС для ООО «Весна» признается реализация товаров.

В настоящее время ставки НДС установлены в следующих размерах:

1) 10 % – по продовольственным товарам (кроме подакцизных); товарам для детей по перечню, утвержденному Правительством РФ; сельскохозяйственной продукции для промышленной обработки и промышленного потребления.

2) 18 % – по остальным товарам (работам, услугам), включая подакцизные товары.

Налогоплательщик имеет право уменьшить общую сумму налога на установленные в соответствии со ст. 171 НК РФ налоговые вычеты. Уплата НДС производится по итогам каждого налогового периода равными долями

не позднее 25 – го числа каждого из трех месяцев, следующих за истекшим налоговым периодом. Налоговым периодом является квартал. Уплата налога может производиться в течении 3 месяцев равными частями после отчетного квартала, то есть 1/3 от суммы, заявленной в декларации.

ООО «Весна» является плательщиком налога на прибыль. Налогом на прибыль облагается прибыль (доход, уменьшенный на величину произведенных расходов, определяемых в соответствии с главой 25 НК РФ), полученная на территории РФ. Доходами от реализации в ООО «Весна» являются: выручка от продажи товаров, выручка от сдачи в субаренду торговых площадей.

К прямым расходам в соответствии с учетной политикой для целей налогообложения относятся:

- материальные затраты;
- расходы на оплату труда персонала, участвующего в процессе производства товаров, выполнения работ, оказания услуг, а также суммы единого социального налога, начисленного на указанные суммы расходов на оплату труда;
- суммы начисленной амортизации по основным средствам, используемым при производстве товаров, работ, услуг.

Все иные расходы, осуществляемые предприятием, относятся к косвенным расходам.

При определении налоговой базы налогооблагаемая прибыль определяется нарастающим итогом с начала налогового периода. В случае, если в отчетном периоде получен убыток, то налоговая база в данном отчетном периоде признается равной нулю. При исчислении налога на прибыль предприятия используется метод начисления. Налоговая ставка по налогу на прибыль в Челябинской области равна 13,5 %. Налоговым периодом по налогу на прибыль признается календарный год; отчетными периодами – первый квартал, полугодие и девять месяцев календарного года. Налог определяется как соответствующая налоговой

ставке процентная доля налоговой базы (ст. 285 НК РФ). По истечении каждого отчетного и налогового периода налогоплательщики обязаны предоставлять в налоговые органы соответствующие налоговые декларации не позднее 28 календарных дней со дня окончания соответствующего отчетного периода. ООО «Весна» исчисляет и уплачивает авансовые платежи по фактически полученной прибыли. Авансовые платежи уплачиваются не позднее 28 числа каждого месяца. По итогам налогового периода налоговая декларация предоставляется не позднее 28 календарных дней со дня окончания соответствующего отчетного периода.

Глава 25 НК РФ устанавливает обязанность организаций вести налоговый учет для исчисления налоговой базы по налогу на прибыль.

Налоговый учет осуществляется в целях формирования полной и достоверной информации о порядке учета для целей налогообложения хозяйственных операций, если данных бухгалтерского учета недостаточно. Система налогового учета организуется предприятием самостоятельно. Подтверждением данных налогового учета согласно ст. 313 НК РФ являются первичные учетные документы (включая справку бухгалтера), аналитические регистры налогового учета и расчет налоговой базы.

Налоговый учет в ООО «Весна» осуществляется следующим образом: работники бухгалтерии ежеквартально составляют справки и регистры аналитического налогового учета, необходимые для формирования налоговой декларации и для исчисления налогооблагаемой прибыли. В регистр для исчисления налоговой базы заносится информация из регистров бухгалтерского учета, сформированных в программе. Регистры налогового учета «Доходы от реализации» и «Товары в розничной торговле» представлены в таблицах 2.3 и 2.4.

Таблица 2.3 – Регистр налогового учета «Доходы от реализации»

Наименование	Счет бухгалтерского учета
--------------	---------------------------

Выручка от реализации продукции собственного производства	90 «Продажи»
Выручка от реализации покупных товаров	90 «Продажи»
Выручка от реализации прочего имущества	91 «Прочие доходы и расходы»

Таблица 2.4 – Регистр налогового учета «Товары в розничной торговле»

Наименование	Счет бухгалтерского учета	
	Дебет	Кредит
Оприходование товара по ценам приобретения согласно договору купли – продажи без учета НДС	41.2 «Товары в розничной торговле»	60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»
Учет НДС по оприходованным товарам	19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям»	60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»
Затраты по приобретению товаров без учета НДС	41.2 «Товары в розничной торговле»	60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»
НДС по затратам, связанным с приобретением товаров	19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям»	60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»
Торговая наценка на приобретенный товар как разница между покупной ценой товара (без учета НДС) и продажной ценой этого товара	41.2 «Товары в розничной торговле»	42 «Торговая наценка»
Оплата приобретенных товаров с расчетного счета или из кассы организации	60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»	50 «Касса», 51 «Расчетные счета»
Зачет НДС по оприходованным и оплаченным товарам	68 «Расчеты по налогам и сборам»	19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям»
Оплата услуг поставщика, связанных с приобретением товаров	60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»	50 «Касса», 51 «Расчетные счета»
Зачет НДС по оказанным и оплаченным услугам, связанным с приобретением товаров	68 «Расчеты по налогам и сборам»	19 «НДС по приобретенным ценностям»

2.4 Рекомендации по совершенствованию учета и налогообложения торговых операций в ООО «Весна»

В ходе изучения бухгалтерского учета и налогообложения торговых операций в ООО «Весна» были выявлены следующие нарушения:

– Не обеспечивается ведение сортового, количественного аналитического учета на складе, данное нарушение приводит к пересортице, в результате чего получается несоответствие в суммовом выражении.

– Не своевременность оприходования товара в учете.

– Отсутствие учетной политики для целей бухгалтерского и налогового учета.

– Отсутствие графика документооборота.

Для их устранения и совершенствования учета и налогообложения торговых операций необходимо:

– Постоянная проверка качества товаров, укомплектованности поставок при получении товаров позволит обеспечить сортовой, количественный аналитический учет на складе.

Информация о необходимых товарах формируется на уровне продавцов и кладовщиков и передается начальнику отдела материально – технического снабжения, либо в случае больших заказов директору. Контроль закупленных товаров осуществляется только визуально – по количеству и качеству. Этого может оказаться не всегда достаточным. При выявлении брака осуществляется замена товара. При необходимости, оформляется претензия, а в особых случаях – отказ от покупки у данного поставщика с последующим исключением данного поставщика из действующего реестра поставщиков. Нужно описать требования к закупаемой продукции и в дальнейшем осуществлять контроль закупаемых материально – производственных запасов согласно этим требованиям.

– Для предотвращения и профилактики всех выявленных нарушений необходимо регулярное проведение инвентаризаций, а также автоматизация учета товаров на складе.

В организации инвентаризации должны проводиться через запланированные промежутки времени с целью обеспечения соответствия данных бухгал-

терского учета фактическому наличию материально – производственных запасов. На данном предприятии нет установленного графика проведения проверок. На данный момент документированная процедура по проведению инвентаризаций на предприятии отсутствует.

Для выполнения этого пункта необходимо:

- разработать документировано оформленный порядок проведения инвентаризаций;
- осуществлять проверки в соответствии с этим порядком;
- использовать результаты инвентаризаций для улучшения работы организации;
- обучить сотрудников правильному проведению инвентаризации;
- обеспечить этих сотрудников необходимым инвентарем.

Особенно важно в настоящее время располагать компьютерами, позволяющими создавать автоматизированные рабочие места. Для упрощения учета товаров на складе и в бухгалтерии необходимо автоматизировать склад. Автоматизация должна обеспечить: контролируемый ввод и вывод информации; организацию хранения учетной информации на внешних носителях; защиту информации от несанкционированного доступа; семантическую целостность и защиту от физического разрушения хранимой учетной информации; поиск, арифметическую и логическую обработку информации; обмен с другими информационными объектами. В этом случае товары приходуются кладовщиком сразу же при поступлении материальных ценностей на склад. И только после оприходования отпускаются в расход по цене приобретения. Это позволит существенно улучшить учет материальных ценностей на предприятии ООО «Весна», а также сократить трудоемкость.

С учетом выше предложенных рекомендаций необходимо предложить следующие:

- Сформировать постоянно действующую инвентаризационную комиссию, разработать положение об инвентаризационной комиссии, назначить председателя комиссии. Следить за тщательным и своевременным проведе-

нием инвентаризаций, контрольных и выборочных проверок, которые имеют важное значение в сохранности материалов.

– Обеспечить контроль распечатки всех машинных документов, назначить лицо, ответственное за данную процедуру.

– Ежегодно производить проверку отчетов на арифметическую точность, возложить ответственность за эту процедуру на главного бухгалтера.

– Установить контроль за своевременностью и регулярностью сдачи материальных отчетов материально ответственными лицами, разработать систему штрафов и санкций за не вовремя сданные отчеты данными лицами.

– Упрощать оформление операций по приходу и расходу товарно-материальных ценностей.

На предприятии плохо организовано разделение труда, то есть, нет документов, четко определяющих обязанности каждого отдельного работника предприятия. Не ведется работа по унификации и анализу должностных инструкций. В следствие этого возникают различного рода накладки, связанные с несвоевременной подготовкой документов, получением информации, необходимой главному бухгалтеру, с опозданием и т.д.

Таким образом, будет целесообразным разработать должностные инструкции, четко определяющие обязанности работников предприятия.

Должностная инструкция бухгалтера по учету товаров:

1. Общие положения.

1.1. Настоящая должностная инструкция определяет функциональные обязанности, права и ответственность бухгалтера по учету товаров.

1.2. Бухгалтер по учету товаров назначается на должность и освобождается от должности в установленном действующим трудовым законодательством порядке приказом директора предприятия.

1.3. Бухгалтер по учету товаров подчиняется непосредственно главному бухгалтеру.

1.4. На должность бухгалтера по данному участку назначается лицо, имеющее среднее профессиональное (экономическое) образование без

предъявления требований к стажу работы или специальную подготовку по установленной программе и стаж работы по учету и контролю не менее 3 лет.

1.5. Бухгалтер по учету товаров должен знать:

- законодательные акты, постановления, распоряжения, приказы, руководящие, методические и нормативные материалы по организации бухгалтерского учета имущества, обязательств и хозяйственных операций и составлению отчетности;

- формы и методы бухгалтерского учета на предприятии;

- план и корреспонденцию счетов, в частности, по учету товаров;

- организацию документооборота на данном участке бухгалтерского учета;

- порядок документального оформления и отражения на счетах бухгалтерского учета поступления и отпуска материалов;

- методы экономического анализа хозяйственно–финансовой деятельности предприятия;

- правила эксплуатации вычислительной техники;

- экономику, организацию труда и управления;

- рыночные методы хозяйствования;

- законодательство о труде;

- правила и нормы охраны труда.

1.6. В период временного отсутствия Бухгалтера по учету товаров его обязанности возлагаются на главного бухгалтера.

2. Функциональные обязанности.

2.1. Функциональные обязанности бухгалтера по данному участку определены на основе и в объеме квалификационной характеристики по должности бухгалтера и могут быть дополнены, уточнены при подготовке должностной инструкции, исходя из конкретных обстоятельств.

2.2. Бухгалтер по учету товаров:

– Выполняет работу по ведению бухгалтерского учета в соответствии с требованиями действующего законодательства в части, касающейся учета принадлежащих организации товаров, оприходования и продаже товаров и т.п.

– Участвует в разработке и осуществлении мероприятий, направленных на соблюдение финансовой дисциплины и рациональное использование ресурсов.

– Осуществляет прием и контроль первичной документации на данном участке бухгалтерского учета и подготавливает их к счетной обработке.

– Отражает на счетах бухгалтерского учета операции по учету товаров.

– Производит начисление налогов, возникающих на данном участке.

– Обеспечивает руководителей, кредиторов, инвесторов, аудиторов и других пользователей бухгалтерской отчетности сопоставимой и достоверной бухгалтерской информацией по соответствующему участку учета.

– Разрабатывает рабочий план счетов, формы первичных документов, применяемые для оформления хозяйственных операций, по которым не предусмотрены типовые формы, а также формы документов для внутренней бухгалтерской отчетности, участвует в определении содержания основных приемов и методов ведения учета и технологии обработки бухгалтерской информации.

– Подготавливает данные по соответствующему участку бухгалтерского учета для составления отчетности, следит за сохранностью бухгалтерских документов, оформляет их в соответствии с установленным порядком для передачи в архив.

– Выполняет работы по формированию, ведению и хранению базы данных бухгалтерской информации, вносит изменения в справочную и нормативную информацию, используемую при обработке данных.

3. Права

3.1. Бухгалтер по учету товаров имеет право:

– Принимать участие в обсуждении вопросов, входящих в его функциональные обязанности.

– Вносить предложения и замечания по вопросам улучшения деятельности на порученном участке работы.

4. Ответственность.

4.1. Бухгалтер по учету товаров несет ответственность за:

– Невыполнение своих функциональных обязанностей.

– Недостоверную информацию о состоянии выполнения полученных заданий и поручений, нарушение сроков их исполнения.

– Невыполнение приказов, распоряжений директора предприятия, поручений и заданий от главного бухгалтера.

– Нарушение Правил внутреннего трудового распорядка, правил противопожарной безопасности и техники безопасности, установленных на предприятии.

5. Условия работы.

5.1. Режим работы бухгалтера на этом участке определяется в соответствии с Правилами внутреннего трудового распорядка, установленными на предприятии.

Таким образом, разработанная должностная инструкция – внутрифирменный документ, в котором закреплены цель, рабочее место, должностные обязанности, права и ответственность бухгалтера по учету материалов.

В ООО «Весна» отсутствует график документооборота. Это является значительным упущением, так как точное соблюдение графиков документооборота способствует своевременному и полному отражению в учетных регистрах совершаемых хозяйственных операций.

Главному бухгалтеру следует составить схему или перечень работ по созданию и обработке документов, выполняемых инженерно – техническими, коммерческими, бухгалтерскими службами с указанием сроков исполнения (приложение).

В учете товарно – материальных ценностей были выявлены следующие недостатки:

- отражение товарно–материальных ценностей следует с опозданием;
- имеют место случаи отсутствия счетов – фактур. Следует проводить проверки наличия документов на предприятии не реже одного раза в полгода;
- инвентаризация оформляется не должным образом (в отсутствии материально ответственных лиц).

Устранение этих недостатков в большей мере зависит от применения на предприятии вышеуказанных рекомендаций.

Таким образом, данные мероприятия позволят улучшить качество учета и налогообложения ООО «Весна».

Вывод по разделу два

По результатам проведенного анализа учета и аудита материально – производственных ценностей были разработаны рекомендации по их усовершенствованию.

Основными рекомендациями в части учета товаров являются: автоматизация учета товаров на складе, разработка инвентаризационной политики учета товаров в ООО «Весна», соблюдение сроков и правил хранения товаров, качественная работа с поставщиками и другое.

Мероприятиями по усовершенствованию учета товаров на предприятии ООО «Весна» являются: сформировать постоянно действующую инвентаризационную комиссию, разработать положение об инвентаризационной комиссии, обеспечить контроль распечатки всех машинных документов, производить проверку отчётов на арифметическую точность, усовершенствовать установленный порядок подбора кадров для работы в складском хозяйстве, установить контроль за своевременностью и регулярностью сдачи материальных отчетов материально ответственными лицами, а также упрощать

оформление операций по приходу и расходу товарно – материальных ценностей.

Все это приведет к повышению эффективности деятельности предприятия ООО «Весна» и увеличению финансового результата.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Достоверное отражение операций по реализации товаров и формированию финансовых результатов полностью зависит от организации учета движения товаров и денежных средств. Учет движения

товаров на предприятии напрямую связан с правильным оформлением приходных и расходных документов. Порядок учета движения товаров в организации регулируется методическими рекомендациями по учету и оформлению операций приема, хранения и отпуска товаров в организациях торговли.

В розничной торговле товары учитываются по продажным ценам. В продажную цену включается цена поставщика и торговая надбавка в соответствии с реестром цен, утвержденным руководителем организации.

Применяемые методы оценки товарных запасов организация указывает в своей учетной политике.

Порядок документального оформления поступления и выбытия товаров, правила учета товарных запасов и товарных движений содержатся в стандарте организации «Учет товаров».

Учет товаров в ООО «Весна» организуется:

- в бухгалтерии – по материально – ответственным лицам в стоимостном выражении;
- на складах – по наименованиям, сортам, количеству и цене товара в товарных книгах, товарных карточках.

Синтетический учет реализации товаров розничной и оптовой торговли ведется на счете 90 «Продажи». По кредиту данного счета отражается продажная стоимость реализованных товаров, а по дебету – расходы, связанные с реализацией товаров (включая покупную стоимость, расходы на продажу), и налоги.

Для точного отражения операций по движению товара, имеющего тару, для расчета фактической себестоимости и результатов от реализации в ООО «Весна» организован учет тары.

ООО «Весна» предлагается придерживаться законодательства о бухгалтерском учете, которое выдвигает следующие требования:

– бухгалтерский учет должен быть сплошным. Это означает, что необходимо учитывать все имущество и все хозяйственные операции организации, не допуская выборочности;

– бухгалтерский учет должен быть непрерывным во времени, то есть отражать хозяйственные операции непрерывно в хронологическом порядке изо дня в день;

– бухгалтерский учет должен быть строго документальным: хозяйственные операции можно отражать только на основании первичных документов, оформленных в соответствии с требованиями законодательства.

БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК

1 Российская Федерация. Законы. Конституция Российской Федерации: Принята всенародным голосованием 12 декабря 1993 года. // Справочно-правовая система «Консультант плюс».

2 Российская Федерация. Законы. Гражданский кодекс Российской Федерации (Часть третья): ФЗ от 26 ноября 2012 г. № 146-ФЗ. // Справочно-правовая система «Консультант плюс».

3 Российская Федерация. Законы. О минимальном размере оплаты труда: ФЗ от 19 июня 2011 г. № 82-ФЗ. // Справочно-правовая система «Консультант плюс».

4 Российская Федерация. Министерство финансов. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» (ПБУ 10/99), утвержденное Приказом Минфина РФ от 06.05.1999г. № 33н // Справочно-правовая система «Консультант плюс».

5 Российская Федерация. Министерство финансов. Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99), утвержденное Приказом Минфина РФ от 06.07.1999 г. № 43н // Справочно-правовая система «Консультант плюс».

6 Владимирова, Н.П. Налоги и налогообложение: учебное пособие / Н.П. Владимирова. – М.: КноРус, 2015. – 232 с.

7 Гвоздикова, А.В. Налогообложение: планирование, анализ, контроль: учеб. пособие / А.В. Гвоздикова, Л.Е. Голицева, О.Г. Краснолуцкая, А.В. Голицев, Л.И. Бровко, А.А. Михайлова. – М.: КноРус, 2016. – 101 с.

8 Горелова, Л.В., Особенности налогообложения торговых операций: учебное пособие / Л.В. Горелова, В.К. Козлов. – М.: Современная экономика, 2015. – 315 с.

9 Горина, Г.А. Скидки, порядок их применения и налоговый аспект: учебное пособие / Г.А. Горина. – М.: Финансы и кредит, 2015. – 209 с.

10 Егоров, В.Ф. Организация торговли: учебник для вузов / В.Ф. Егоров – М.: Питер, 2014. – 352 с.

11 Зыбин, О.С., Стоимость торгового предприятия основной показатель в условиях рыночной конкуренции: технико-технологические проблемы сервиса / Е.И. Зыбина, С.Т. Прокопенко. – М.: Современная экономика, 2014. – 206 с.

12 Кадерова, Н.И., Исторический аспект развития косвенного налогообложения в России: налогообложение / Н.И. Кадерова // Вестник Саратовского государственного социально-экономического университета. – 2014.

13 Карзаева, Н.Н. Учет товарных операций: учебное пособие / Н.Н. Карзаева – М.: Финансы и статистика, 2014. – 95 с.

14 Кравченко, Л.И. Анализ хозяйственной деятельности в торговле: учебник для вузов / Л.И. Кравченко – М.: Новое знание, 2016. – 512 с.

15 Кучеров, И.И. Налоговые последствия использования альтернативных платежных средств (теоретико-правовые аспекты) / И.И. Кучеров, И.А. Хаванова // Вестник Пермского университета. Юридические науки. – 2017.

16 Лыкова, Л.Н. Налоги и налогообложение в России: учебник для вузов / Л.Н. Лыкова. – М.: Изд-во БЕК, 2015. – 120 с.

17 Лысов, И.А., Понятие, сущность и значение финансовых результатов предприятия: монография / И.А. Лысова. – М.: Вестник НГИЭИ, 2015.

18 Мадиева, К.С., Бухгалтерский учет в торговле: учебное пособие / К.С. Мадиева, О.М. Жакупова. – Караганда: Изд – во БЕК, 2014. – 126 с.

19 Новиков, Д.Ю. Расходы организации: бухгалтерский и налоговый учет: учебное пособие / Д.Ю. Новиков. – М.: «Бератор-Пресс», 2014. – 118 с.

20 Парасоцкая, Н.Н., Учет и налогообложение толлинговых операций: учебное пособие / Н.Н. Парасоцкая, А.С. Ханова. – М.: «Бухгалтер и закон», 2014. – 190 с.

21 Патров, В.В. Бухгалтерский учет товарных операций: учебник для вузов / В.В. Патров. – М.: Бухгалтерский учет, 2016. – 208 с.

22 Платонов, В.Н. Организация торговли: учебное пособие / В.Н. Платонов. – М.: БГЭУ, 2015. – 287 с.

23 Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» (ПБУ 9/99) [Электронный ресурс]: Приказ Минфина России от 06.05.1999 №32н (ред. от 06.04.2015) // СПС «КонсультантПлюс». – (Дата обращения: 10.01.2018).

24 Прогнозирование и планирование в налогообложении: учебник / И.И. Бабленкова, Л.С. Кирина, Г.Н. Карпова, Н.А. Горохова. – М.: Экономика, 2016. – 140 с.

25 Самарина, Е.В. Учет торговых операций: учебное пособие / Е.В. Самарина, С.А. Харитонов, Д.В. Чистов. – М.: 1С-Публишинг, 2016. – 544 с.

26 Селезнева, Н.Н. Налоговый менеджмент. Администрирование, планирование, учет: учеб. пособие / Н.Н. Селезнева. – М.: Юнити, 2017. – 47 с.

27 Серебренников, С.С. Основы бухгалтерского учета и анализа: учебник для вузов / С.С. Серебренников С.С. Харитонов, О.А. Агеева, Л.С. Шахматова. – М.: Бизнес и экономика, 2016. – 448 с.

28 Смагина, А.Ю. К вопросам о взаимосвязи системы финансового, управленческого и налогового учета. – Вестник НГИЭИ, 2015.

29 Соснаускене, О.И. Бухгалтерский учет торговых операций: учебное пособие / О.И. Соснаускене, А.В. Вислова. – М.: Система ГАРАНТ, 2014. гл.2. – 412 с.

30 Сушонкова, Е.М. Бухгалтерский учет и налогообложение в торговле: учебник для вузов / Е.М. Сушонкова – М.: ЮНИТИ, 2014. – 59 с.

31 Трушевская, А.А. Налоговое планирование и оптимизация: учебное пособие / А.А. Трушевская. – М.: Проблемы современной экономики, 2014. – 195 с.

32 Турянский, Ю.И., Налоговые льготы: теоретические аспекты, преимущества и недостатки. // Austrian Journal of Humanities and Social Sciences, 2014.

33 Федеральный закон от 06.12.2011 N 402-ФЗ «О бухгалтерском учете».

34 Ширшикова, Л.А. Анализ стратегий управления портфелем финансовых активов / А.Л. Ширшикова, М.В. Дементьева // Интернет-журнал Науковедение, 2015.

35 Шредер, Е.Г. Бухгалтерский учет в торговле: учебное пособие / Е.Г. Шредер. – М.: Бухгалтерский учет, 2014. – 265 с.

36 Электронный ресурс «Министерство финансов Российской Федерации» [Электронный ресурс] URL:<http://www.minfin.ru> – (дата обращения 15.02.2018).

37 Электронный ресурс «Федеральная налоговая служба» [Электронный ресурс] URL: <http://www.nalog.ru> – (дата обращения 15.02.2018).

38 Электронный ресурс «Федеральная служба государственной статистики Российской Федерации» [Электронный ресурс] URL:<http://www.gks.ru> – (дата обращения 15.02.2018).

39 Электронный ресурс «Официальный прогноз Минэкономразвития РФ по инфляции на 2018 год» [Электронный ресурс] URL:<http://www.rosbalt.ru/business/2011/03/30/834063.html> – (дата обращения 15.02.2018).

40 Электронный ресурс «Территориальная службы государственной статистики Калугастат» [Электронный ресурс] URL:<http://www.kalugastat.ru> – (дата обращения 15.02.2018).

ПРИЛОЖЕНИЯ

ПРИЛОЖЕНИЕ А

БУХГАЛТЕРСКИЙ БАЛАНС НА 2017 ГОД

ПРИЛОЖЕНИЕ Б

ОТЧЕТ О ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТАХ НА 2017 ГОД

Мультипликация Онлайн

Форма по ОКУД **0710001**
Дата (число, месяц, год) **31 12 2017**

Вид экономической деятельности **Производство радио- и телевизионной передающей аппаратуры** по ОКВЭД **26.30.17**
 Организационно-правовая форма / форма собственности **Непубличное акционерное общество / Частная собственность** по ОКОПФ / ОКФС **12267 16**
 Единица измерения: **в тыс. рублей** по ОКЕИ **384**
 Местонахождение (адрес): **420094, Татарстан Респ, Казань г, Короленко ул, дом № 58**

Пояснения	Наименование показателя	Код	На 31 декабря 2017 г.	На 31 декабря 2016 г.	На 31 декабря 2015 г.
	АКТИВ				
	I. ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ				
	Нематериальные активы	1110	30	4 528	4 231
	Результаты исследований и разработок	1120	16 590	13 404	42 745
	Нематериальные поисковые активы	1130	-	-	-
	Материальные поисковые активы	1140	-	-	-
	Основные средства	1150	4 899 807	1 772 190	1 556 691
	Доходные вложения в материальные ценности	1160	-	-	-
	Финансовые вложения	1170	3 703 808	3 841 593	3 270 474
	Отложенные налоговые активы	1180	8 802	10 493	2 281
	Прочие внеоборотные активы	1190	-	-	-
	Итого по разделу I	1100	8 629 037	5 642 207	4 878 422
	II. ОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ				
	Запасы	1210	1 634 483	1 207 868	1 016 776
	Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям	1220	367 200	11 665	26 998
	Дебиторская задолженность	1230	1 980 014	1 479 348	421 230
	Финансовые вложения (за исключением денежных эквивалентов)	1240	-	-	-
	Денежные средства и денежные эквиваленты	1250	1 150 162	675 634	451 230
	Прочие оборотные активы	1260	-	-	-
	Итого по разделу II	1200	5 131 839	3 374 512	1 918 234
	БАЛАНС	1600	13 760 876	9 016 719	6 794 656

Форма 0710001 с.2

Пояснения	Наименование показателя	Код	На 31 декабря 2017 г.	На 31 декабря 2016 г.	На 31 декабря 2015 г.
	ПАССИВ				
	III. КАПИТАЛ И РЕЗЕРВЫ				
	Уставный капитал (складочный капитал, уставный фонд, вклады товарищей)	1310	106 625	106 625	106 625

Отчет о финансовых результатах

	форма по ОКУД	Коды	
	Дата (число, месяц, год)	31	12
	по ОКПО	2017	
Идентификационный номер налогоплательщика	ИНН	0710002	
Вид экономической деятельности	по ОКВЭД	07586894	
Производство радио- и телевизионной передающей аппаратуры	по ОКФС	1657032272	
Организационно-правовая форма / форма собственности	по ОКЕИ	26.30.17	
Непубличное акционерное общество / Частная собственность		12267	16
Единица измерения: в тыс. рублей		384	

Пояснения	Наименование показателя	Код	За Январь - Декабрь 2017 г.	За Январь - Декабрь 2016 г.
	Выручка	2110	6 206 440	5 887 527
	Себестоимость продаж	2120	(3 216 685)	(3 903 363)
	Валовая прибыль (убыток)	2100	2 989 755	1 984 164
	Коммерческие расходы	2210	(24 892)	(20 532)
	Управленческие расходы	2220	(916 737)	-
	Прибыль (убыток) от продаж	2200	2 048 126	1 963 632
	Доходы от участия в других организациях	2310	-	-
	Проценты к получению	2320	5 433	-
	Проценты к уплате	2330	(72 378)	-
	Прочие доходы	2340	1 219 855	1 057 173
	Прочие расходы	2350	(702 490)	(1 170 390)
	Прибыль (убыток) до налогообложения	2300	2 498 546	1 850 415
	Текущий налог на прибыль	2410	(409 711)	(378 245)
	в т.ч. постоянные налоговые обязательства (активы)	2421	(42 857)	46 428
	Изменение отложенных налоговых обязательств	2430	(39 702)	-
	Изменение отложенных налоговых активов	2450	1 165	8 212
	Прочее	2460	(2)	(520)
	Чистая прибыль (убыток)	2400	2 050 296	1 479 862

Форма 0710002 с.2

Пояснения	Наименование показателя	Код	За Январь - Декабрь 2017 г.	За Январь - Декабрь 2016 г.
	Результат от переоценки внеоборотных активов, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода	2510	-	-
	Результат от прочих операций, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода	2520	-	-
	Совокупный финансовый результат периода	2500	2 050 296	1 479 862
	СПРАВОЧНО			
	Базовая прибыль (убыток) на акцию	2900	-	-
	Разводненная прибыль (убыток) на акцию	2910	-	-

Руководитель

(подпись)

Ураев Николай Николаевич

(расшифровка подписи)

30 марта 2018 г.