

Оглавление

Введение.....	2
1 Основы деятельности торговых организаций	5
1.1 Понятие торговли и ее роль в развитии экономики.....	5
1.2 Особенность организации розничной торговли.....	7
1.3 Режимы налогообложения для торговых организаций	10
2 Бухгалтерский учет товаров розничной торговли	14
2.1 Организация бухгалтерского и складского учета товаров в розничной торговле	14
2.2 Инвентаризация как инструмент контроля за наличием и сохранностью товаров	16
2.3 Отражение в учете операций с товарами	18
3 Учет товаров в розничной торговле на примере ООО «Сталь-комплект».....	22
3.1 Общая характеристика компании.....	22
3.2 Анализ организации учета товаров в ООО «Сталь-комплект».....	26
3.3. Рекомендации по совершенствованию учета	30
3.4. Порядок инвентаризации товарно-материальных ценностей и денежных средств.....	31
3.5 Учет итогов инвентаризации, проводимой в организации розничной торговли	34
3.6 Аудит товарных операций и его особенности.....	40
3.7 Недостатки учета и рекомендации ООО «Сталь-комплект»	47
4 Анализ корпоративной социальной ответственности ООО «Сталь-комплект»	Ошибка!
Закладка не определена.	
Заключение	48
Список литературы	Ошибка! Закладка не определена.

Введение

Розничная торговля – это один из основных элементов потребительского рынка во всем мире. Российская розница по своему уникальна, поскольку совмещает в себе как современные и новейшие технологии, так и пережитки прошлого. Сегодня в розничной торговле, как и на любом современном предприятии, руководители стараются минимизировать свои издержки, и повысить эффективность, применяя при этом интенсивный путь развития, на основе применения достижений науки и техники, новых технологий в управлении. Ведь сегодня не достаточно быть хорошим продавцом, сегодня необходимо уметь быть хорошим организатором.

В соответствии с данными МЭРиТ темпы экономического роста в 2015 году снизились, по сравнению с предыдущими периодами. Так, прирост ВВП в данном году составил всего -3,9% (против +0,6% за 2014 год и +1,3% за 2013 год). В розничной уже в 2014 году отмечено замедление динамики, которое в 2015 году достигло 10% в секторах: бытовая техника, электроника, одежда и другие товары, которые не относятся к товарам первой необходимости. В продуктовом секторе, напротив, отмечается небольшой, однако стабильный рост в пределах 5-7%. Эта ситуация объяснима для российского рынка розничной торговли тем, что у населения снижаются реальные доходы и оно переходит в сберегательный режим. Так, снижение реальных располагаемых денежных доходов населения России в рассматриваемый период составило около 10%. Снижение темпов роста торговли в 2015 году было усугублено уменьшением потребительского кредитования населения со стороны банков. Так по данным Росстата, оборот розничной торговли в Томской области за декабрь 2015 года составил всего 87% по отношению к обороту за предыдущий период [1].

Сегодня, в связи с изменением ситуации на рынке, ростом конкуренции, в связи с объединением компаний, интеграцией и

глобализацией мирового сообщества и рынка, на розничном рынке образуются новые крупные предприятия, компании которые имеют возможность удерживать более низкую цену за счет более меньших издержек, чем у их конкурентов. При этом качество таких товаров может быть ни чуть не ниже, а даже выше, чем у других.

Рзничной торговле присущи свои особенности, а именно: обширный и разнообразный ассортимент продукции, специфический бухгалтерский учет в части нормативной и законодательной базы, учет норм естественной убыли и учет норм отходов деятельности и др.

Учитывая особенности розничной торговли и характера конкуренции на данном секторе рынка, можно сказать, что определенных конкурентных преимуществ добиваются только те компании и фирмы, организационная структура которых позволяет своевременно получать достоверную и точную информацию, вовремя реагировать на изменяющиеся факторы, оперативно подстраиваться под изменяющуюся среду и др.

Так если руководители и менеджеры компании получают достоверную информацию, а главное получают ее вовремя, то они имеют возможность произвести анализ хозяйственной деятельности компании, просчитать ее риски, спланировать будущие действия, наметить цели или оперативно среагировать и изменить уже поставленные цели и методы их достижения, добиться устойчивости компании, ее ликвидности. Все это позволит достичь желаемого финансового результата, который является главной целью деятельности компании, а именно – получение прибыли.

В данной выпускной квалификационной работе мною будут рассмотрены особенности организации учета на предприятии розничной торговли и инвентаризации. Основная цель работы состоит в том, чтобы проанализировать учет, который ведется на предприятии ООО «Сталь-комплект» и дать рекомендации по его улучшению.

Для достижения поставленной цели необходимо решение следующих задач:

- дать понятие торговле и ее роли в развитии экономики;
- проанализировать особенности организации розничной торговли;
- дать понятие основным режимам налогообложения для торговых организаций;
- проанализировать организацию бухгалтерского и складского учета товаров розничной торговле;
- дать понятие инвентаризации, как инструменту контроля за наличием и сохранностью товаров;
- показать отражение операций с товарами в розничной торговле;
- дать общую характеристику компании ООО «Сталь-комплект», ее учету;
- выявить недостатки учета в компании ООО «Сталь-комплект» и дать рекомендации по его улучшению;
- провести анализ корпоративной социальной ответственности ООО «Сталь-комплект».

Исходя из поставленных задач, в работе рассмотрены основные особенности организации бухгалтерского и складского учета в розничной торговле, дана характеристика инвентаризации и ее особенностям, рассмотрена нормативно-законодательная база на основе которой ведется учет, описана процедура организации аудита на предприятии, процесс отражения результатов инвентаризации, сделан анализ учета на рассматриваемом предприятии, выявлены его недостатки, а также даны рекомендации по его совершенствованию.

В данной работе мною были использованы нормативно-правовые документы, методические рекомендации и правила бухгалтерского учета, учебные пособия, а также материалы с интернет-источников.

1 Основы деятельности торговых организаций

1.1 Понятие торговли и ее роль в развитии экономики

Торговля – это вид экономической деятельности, отрасль хозяйства и экономики, в основе которой лежит процесс купли-продажи товаров и услуг, товарообмен, оказание услуг в процессе взаимодействия с покупателем после продажи товаров, в процессе хранения и доставки товаров[2,3]. Так же в понятие торговли входит процесс перехода товаров из сферы производства в сферу потребления.

Товарный рынок делится на оптовый и розничный товарные рынки, а соответственно и торговые организации классифицируют на организации оптовой и розничной торговли. Есть также, так называемые, оптово-розничные рынки, т.е. это такая торговая организация, которая сочетает в себе торговый и розничный обороты [3].

Оптовой торговлей называется стадия обращения, на которой осуществляется их движение от поставщика (производителя) до организаций розничной торговли, а для средств производства это движение до предприятий (их потребителей).

К сфере оптовой торговли относится реализация товаров в том случае, если эти товары приобретаются с целью их дальнейшей реализации для получения прибыли, то есть перепродажа. Так, оптовой принято считать торговлю товарами, которые приобретаются с целью дальнейшей перепродажи, либо для использования в качестве сырья при производства какой-либо другой продукции и т.д.) [2].

Деятельность розничного предприятия связана непосредственно с реализацией продукции конечному потребителю, и является заключительным этапом ее продвижения от сферы производства в сферу обращения. Предмет розничной торговли – это не только продажа товаров и его последующее обслуживание, но также и предоставление

дополнительных услуг покупателям. Так, имидж предприятия напрямую зависит от торгового обслуживания им клиентом, от того, какие затраты времени и сил трати покупатель достижение своей цели – приобретение товара и удовлетворение потребности. Таким образом, в розничной торговле можно выделить несколько этапов: продажа товаров, обслуживание покупателей, торговые и послепродажные услуги.

Рассмотрим ряд функций, присущих розничной торговле:

1. удовлетворение потребительских потребностей, путем предоставления товара и доведения его до них;
2. функция поддержания равновесия между спросом и предложением, путем воздействия на объем производства и на ассортимент выпускаемой продукции;
3. снижение издержек обращения, характерных для сферы потребления, затрат покупателей на приобретение товаров, через совершенствование технологии продаж, улучшения обслуживания покупателей, информационных услуг и др.;
4. создание новых рабочих мест [4].

1.2 Особенность организации розничной торговли

Розничная торговля представляет предпринимательскую деятельность, целью которой является получение прибыли путем заключения договоров купли-продажи товаров. Расчет по таким договорам производится за наличный расчет или путем расчета через специальные терминалы с использованием специальных платежных карт.

Главным критерием, отличающим оптовую и розничную торговлю является конечная цель использования приобретаемого товара. Так «по договору розничной купли-продажи продавец, осуществляющий предпринимательскую деятельность по продаже товаров в розницу, обязуется передать покупателю товар, предназначенный для личного, семейного, домашнего или иного использования, не связанного с предпринимательской деятельностью» (пункт 1 ст. 492 Гражданского Кодекса Российской Федерации).

В соответствии с п. 5 Постановления Пленума ВАС РФ от 22 октября 1997 года № 18 под целью, не связанной с личным использованием товара понимается приобретение такого товара в качестве оргтехники, офисной мебели, транспортного средства и прочего для обеспечения деятельности организации работающей для получения прибыли [22]. Однако, если указанные товары приобретаются таким покупателем у продавца, который осуществляет предпринимательскую деятельность по продаже товаров в розницу, то отношения сторон будут относиться к нормам розничной торговли.

В связи с вышесказанным, можно сделать вывод, что к розничной торговле относится реализация товаров по договору купли-продажи как физическим, так и юридическим лицам, имеющим цель не перепродажу данного товара, а конечное потребление.

Договор купли-продажи в розничной торговле, в соответствии со статьей 493 Гражданского Кодекса Российской Федерации, считается

заключенным с момента передачи продавцом кассового чека или другого документа покупателю, если иное не предусмотрено законом или договором.

В соответствии с Федеральным Законом № 54-ФЗ, продажа товаров населению осуществляется с обязательным использованием контрольно-кассового аппарата.

Рассмотрим функции Розничной торговли в системе распределения и сбыта:

- участие в процессе сортировки, подборке ассортимента товаров и услуг от большого числа поставщиков, и предложение их для продажи;
- предоставление потребителям информации с использованием рекламы, витрин, надписей на упаковках, проведение маркетинговых исследований;
- хранение товаров, формирование цены на товары, размещение в торговых помещениях товаров, расчет с поставщиками за продукцию до момента ее реализации конечному потребителю;
- продажа товаров и услуг, предоставление кредита покупателям, доставка товара и другие услуги.

Классификацию компаний розничной торговли можно представить следующим образом: независимые розничные торговцы, франшиза, торговые сети, арендуемые отделы.

Первые из них, как правило, владеют одним магазином, осуществляя персональное обслуживание покупателей. Это самая многочисленная часть розничных торговцев, для деятельности которой требуются небольшие инвестиции и средняя квалификация торгового персонала.

Торговые сети начали развиваться в последние десятилетия и сегодня широко представлены на рынке розничной торговли. Под торговой сетью понимается владение двумя и более экономическими субъектами, которые осуществляют розничную продажу продукции, осуществляют совместные закупки, а также сбыт продукции через, используя одни каналы реализации, маркетинговые каналы и совместных поставщиков [4].

Розничная франшиза представляет собой соглашение между крупной компанией, оптовиком, производителем и компанией-покупателем франшизы. Такое соглашение дает последней осуществлять свою деятельность с использованием опыта крупной компании, у которой приобретается франшиза, с использованием ее марки, товарного знака, каналов сбыта и реализации продукции, с использованием ее достижений в части организации как торговли, так и управления и прочие привилегии, которые указаны в соглашении. Однако, использование франшизы накладывает и определенные рамки, правила, и имеет свою стоимость. Приобретение франшизы позволяет мелким фирмам пользоваться определенными преимуществами, накопленным опытом, налаженными каналами распределения и имиджем крупных розничных предприятий [5].

Арендуемый отдел – это, как правило, отдел в каком-либо розничном магазине, который собственник (владелец) магазина сдает в аренду (например, отделы в гастрономах, универмагах и др.). Свою выгоду от такого сотрудничества арендатор получает от реализации своей хозяйственной деятельности в хорошо известном месте, с большим числом посетителей и с престижем самого торгового предприятия. Арендодатель заинтересован в такой форме сотрудничества из-за выгодных условий аренды, а также за счет привлечения дополнительных посетителей. Данная форма торговли нашла широкое применение в нашей стране. Так многие покупатели во время посещения крупных магазинов одновременно могут посетить и небольшие арендуемые отдела: книжные отделы, отделы с медицинскими препаратами, цветочные отдела и другие. Покупатели имеют возможность сэкономить время, не бегая по всему городу, удовлетворить свои потребности в одном месте [5].

1.3 Режимы налогообложения для торговых организаций

Торговые организации играют важную роль финансовом сектора всего государства. Значимость торговых в том, что они в процессе своей хозяйственной деятельности вступают в различные финансовые отношения со всеми звеньями финансовой системы государства. Это связано с тем, что главный источник доходов бюджета государства является национальный доход, который создается торговыми организациями в сфере материального воспроизводства. Кроме этого, торговые организации уплачивают в бюджет государства налоги и сборы, что позволяет мобилизовать значительные финансовые ресурсы, благодаря чему бюджет имеет возможность финансировать ключевые задачи государства в области социально-экономического развития [6].

Ключевой задачей налогового планирования торговой организации является выбор формы налогообложения. Чтобы обосновать целесообразность выбора того или иного налогового режима, необходимо детально рассмотреть достоинства и недостатки как общего режима налогообложения, так и специальных налоговых режимов.

Торговые организации имеют возможность применять следующие режимы налогообложения: общий режим, систему налогообложения для сельскохозяйственных производителей (ЕСХН), упрощенную систему налогообложения (УСН), единый налог на вмененный доход для отдельных видов деятельности (ЕНВД).

Наиболее часто в данной сфере экономики применяется общий налоговый режим, УСН и ЕНВД, имеющие свою специфику.

При применении общей системы налогообложения торговая организация уплачивает все основные налоги, которые предусмотрены НК РФ, а именно: НДС, налог на имущество организации и земельный налог, налог на прибыль организации. В основном, общую систему налогообложения выбирают организации, занимающиеся оптовой

торговлей. Данная система налогообложения обязательна для хозяйствующих субъектов, которые по закону не могут применять специальные режимы налогообложения (средний и крупный бизнес).

Выделим достоинства общего режима налогообложения:

- возможность применения данного режима налогообложения вне зависимости от вида деятельности, показателей выручки, стоимости имущества и других показателей;
- возможность создания филиалов, представительств и других обособленных подразделений;
- возможность освобождения от уплаты налога на добавленную стоимость при соблюдении критериев, предусмотренных налоговым законодательством [6].

В качестве главных недостатков следует отметить то, что торговые организации, применяющие данную систему налогообложения, должны вести бухгалтерскую, налоговую, статистическую отчетность в полном объеме и сдавать такую отчетность со строгой периодичностью. Все это увеличивает их затраты на ведение бухгалтерского учета. Кроме этого, налоговая нагрузка таких налогоплательщиков существеннее, чем хозяйствующих субъектов, которые применяют специальные налоговые режимы.

Специальные налоговые режимы имеют свой особый порядок определения элементов налогообложения. Такой налоговый режим также освобождает от уплаты некоторых налогов и сборов в соответствии со ст.ст. 13,14,15 Налогового Кодекса Российской Федерации. Применение специальных налоговых режимов предполагает ведение упрощенного порядка бухгалтерского и налогового учета. Таким образом, их главное достоинство – простота, как для налогоплательщика, так и для органов налогового администрирования. Существенным недостатком таких режимов является проблема критериев — ограничение по численности занятых, величине доходов и других показателей. Не учитываются также и различия

налогоплательщиков по прибыльности бизнеса в зависимости от региональных особенностей, отраслевой направленности и т. д.

Главным отличием упрощенной системы налогообложения является добровольный характер ее применения. Такой налоговый режим является оптимальным для небольших торговых организаций. Применение УСН дает возможность хозяйствующему субъекту снизить налоговую нагрузку путем уменьшения объема налоговых обязательств, дает возможность сократить расходы на ведение бухгалтерского и налогового учета.

Налогоплательщик при применении УСН имеет право самостоятельно выбирать объект налогообложения, исходя из специфики своей деятельности, возможных объемов товарооборота, а также расходов и их соотношения с доходами. Главный недостаток УСН — необходимость осуществлять постоянный контроль соблюдения критериев, позволяющих применять данный специальный режим [7]. Помимо всего этого, признание доходов и расходов при УСН возможно только кассовым методом, в связи с чем, может возникать занижения суммы расходов в отчетном периоде. Также торговые организации при данном налоговом режиме не имеют права открывать филиалы и представительства.

Единый налог на вмененный доход — система налогообложения отдельных видов предпринимательской деятельности. С 1 января 2013 года ЕНВД является добровольным специальным налоговым режимом. ЕНВД может сочетаться с общей и с упрощенной системами. Главная черта, отличающая ЕНВД от последних, - налог рассчитывается с вмененного дохода, а не с фактически полученного. Т.е. с дохода, который будет предполагаться к уплате за данный налоговый период.

Следует отметить, что система налогообложения в виде ЕНВД может применяться торговыми организациями только в следующих случаях:

- осуществление торговли в розницу в магазинах, площадь которых не превышает 150 метров квадратных по одному объекту торговли;

- осуществление торговли в розницу через стационарные сети, которые не имеют торговые залы, или нестационарные сети.

Применение ЕНВД позволяет сокращать объемы бухгалтерской отчетности, а также способствовать снижению налоговой нагрузки. Для хозяйствующих субъектов, которые применяют ЕНВД, характерно снижение возможности внедрения новых технологий и расширения бизнеса из-за отсутствия возможности учесть затраты при ЕНВД. Кроме этого, налогоплательщик не заинтересован в расширении и развитии бизнеса из-за возможности увеличения в будущем налоговой нагрузки.

Учитывая преимущества и недостатки установленных Налоговым кодексом Российской Федерации режимов налогообложения, можно сделать вывод, что субъекты, при осуществлении торговой деятельности, имеют возможность выбрать систему налогообложения самостоятельно исходя из специфики своей деятельности, объема выручки, наличия высококвалифицированных специалистов в области ведения налогового и бухгалтерского учета, площади торгового зала и ряда других показателей [6, 7].

2 Бухгалтерский учет товаров розничной торговли

2.1 Организация бухгалтерского и складского учета товаров в розничной торговле

Для целей налогообложения в Налоговом Кодексе Российской Федерации под товаром следует понимать такое имущество, которое реализуется или предназначено для реализации (п. 3 ст. 38 Налогового кодекса Российской Федерации).

Согласно правилам бухгалтерского учета под товаром понимают такую часть материальных и производственных запасов, которая приобретена (получена) от других лиц и предназначена для последующей для продажи (п. 2 ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов»).

Согласно Методическим рекомендациям ведения бухгалтерского учета, Плану счетов бухгалтерского учета, учет приобретенных товаров организациями розничной торговли ведется по своему выбору, в соответствии с учетной политикой организации, по покупной (закупочной) стоимости или по продажной цене на счете 41 «Товары». Следует отметить также, что именно Методическими рекомендациями установлен порядок отражения товарных операций в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности. Если торговая организация в соответствии с учетной политикой учитывает товары по продажным ценам, то в бухгалтерском учете такой организации будет вестись также учет торговой наценки. [8, 9].

Под торговой наценкой понимают разницу между ценой продажи и покупной стоимостью данного товара. Покупная цена в свою очередь представляем сумму затрат, образуемых всвязи с приобретением данного товара, для его последующей перепродажи, то есть его фактическая себестоимость. В бухгалтерском учете для отражения торговой наценки используют счет 42 «Торговая наценка».

Формула для расчета продажной цены:

$$Цп = Пст + Тн, \quad (1)$$

где Цп – продажная цена,

Пст – покупная стоимость,

Тн – торговая наценка.

Все расходы принято классифицировать на две группы:

1) расходы, которые включают в себя стоимость товаров, отраженную на 41 счете «Товары»;

2) расходы, связанные с издержками обращения товаров, отраженные на 44 счете «Расходы на продажу».

Налогоплательщики должны вести учет обязательств, имущества и хозяйственных операций отдельно, при осуществлении деятельности которая подлежит налогообложению по ЕНВД и которая подлежит общему режиму налогообложения (п.7 ст.346.26 Налогового Кодекса Российской Федерации).

Налогоплательщики также обязаны отдельно учитывать НДС, если осуществляют совместно деятельность, попадающую под уплату ЕНВД и под общую систему налогообложения. Налог на добавленную стоимость по этим видам предпринимательской деятельности исчисляется и уплачивается в соответствии с положениями главы 21 НК РФ.

Раздельный учет состоит в том, что суммы НДС по товарам, облагаемым по ЕНВД, должны учитываться в стоимости этих товаров [10].

В соответствии с п.1 ст.172 Налогового Кодекса Российской Федерации сумма НДС, предъявленная налогоплательщику, принимается к налоговому вычету только на основании первичных учетных документов и только в том периоде, когда эти товары приобретены и приняты к учету, а не в том периоде, когда они будут фактически реализованы.

2.2 Инвентаризация как инструмент контроля за наличием и сохранностью товаров

Сохранность хозяйственных средств необходимо контролировать, это можно осуществить, проводя инвентаризацию. Инвентаризация – это снятие фактических остатков денежных средств, материальных ценностей (товарно-материальных запасов и имущества) и сверка результатов полученных в ходе инвентаризации с результатами, отраженными в бухгалтерском учете организации.

Функции инвентаризации: экономическая, социальная, воспитательная [11].

Инвентаризация включает следующие: плановость проведения, внезапность, непрерывность проведения в течении периода деятельности и полнота, правдивость, точность и объективность, материальная ответственность лиц, гласность результатов и др.

Инвентаризация представляет собой средство контроля за сохранностью ТМЦ. Выделяют следующую классификацию инвентаризации:

- По времени проведения выделяют плановую и внеплановую инвентаризацию. Первую из них проводят согласно плану-графику, в определенные сроки. Внеплановую инвентаризацию проводят при смене материально-ответственных лиц, при подозрении в хищении или уличении, по распоряжению руководителя и следственных органов, при переоценке имущества или его передачи и др. [11].

- В зависимости от полноты охвата объекта выделяют полную, частичную, выборочную и сплошную инвентаризацию

- В зависимости от способа организации процесса инвентаризации, они бывают действующие постоянно или рабочие инвентаризационные комиссии.

Как инструмент контроля инвентаризация является действенным механизмом, способным предотвратить хищения товара и имущества

организации, способным определить фактическое наличие товара на складе и сравнить с данными бухгалтерского учета, способным спланировать объемы закупок для дальнейшей деятельности компании и другие цели.

Чаще всего хищения носят незначительный характер, однако если они происходят множеством сотрудников или в течение продолжительного периода, то в сумме могут принести значительный ущерб само компании. Значительный ущерб приносят хищения посторонних лиц или самих работников, которые имеют значительные объемы и факт совершения которых может быть не замечен. Такие хищения не только наносят вред ликвидности компании, но и ущерб ее репутации, а также могут стать причиной срыва договоров купли-продажи [12]. В связи с этим, проведение инвентаризации является необходимым условием обеспечения сохранности имущества, обеспечения соответствия фактического его наличия с данными, отраженными в учете и в первичных учетных документах. Это способ контроля за сотрудниками, способ контроля за сохранностью имущества, способ контроля соответствия данных в бухгалтерском учете.

Первоочередно инвентаризации подвергаются объекты, где длительное время не проводилась инвентаризация, либо где ее результаты были не удовлетворительны, где не производилась инвентаризация при уходе в отпуск материально-ответственных лиц на длительный период, где имеются большие остатки товара, ценнойстей и имущества, по которому долгое время не производилось их перемещение, во время которого также можно отследить наличие ТМЦ на складе [23].

2.3 Отражение в учете операций товарами

Под оборотом в розничной торговле понимается выручка от продажи товаров населению для личного потребления или для использования в домашнем хозяйстве за наличный расчет или посредством платежных карт [11]. Для целей налогового обложения к розничной торговле относится деятельность, целью которой является получение прибыли на основе договоров купли-продажи в розницу с применением наличной формы оплаты и пластиковых платежных карт (ст. 346.27 Налогового Кодекса Российской Федерации).

Организации, осуществляющие торговлю в розницу, отражают товары в бухгалтерском учете по покупной или по продажной стоимости, т.е. по цене приобретения товара или по цене продажи товара. Соответственно отражение таких операций в бухгалтерском учете имеет свои особенности.

Так, если товар отражается по покупной стоимости, то оприходование товара происходит по дебету счета 41 и кредиту счета 60 на сумму стоимости товара. НДС учитывается по дебету счета 19 и кредиту счета 60 на основании счет-фактуры. По дебету 68 счета принимается к вычету НДС в корреспонденции со счетом 19.

Если товарный учет ведется по продажной стоимости, то на счете 42 «Торговая наценка» учитывается разница между ценой продажи и ценой покупки. Отражается следующим образом: по дебету 41 счета в корреспонденции со счетом 60 оприходуется товар. НДС учитывается по дебету 19 счета в корреспонденции со счетом 60. Далее по дебету 68 счета и кредиту 19 счета НДС принимается к вычету, а по дебету 41 счета в корреспонденции со счетом 42 учитывается торговая наценка на товар, которая складывается из наценки на покупную стоимость товара и НДС с цены товара.

Договор купли-продажи, используемый в розничной торговле, имеет свои отличительные черты:

-так, в качестве продавца при оформлении такого договора может выступать как юридическое, так и физическое лицо (в форме индивидуального предпринимателя), ведущее свою хозяйственную деятельность на рынке розничной торговли;

-целью покупки является не предпринимательская деятельность, а личное потребление и использование;

-данный вид договора является публичным. Так в соответствии с п.2 ст. 492 Гражданского Кодекса Российской Федерации продавец обязуется выполнить обязанность в соответствии с договором купли-продажи независимо от того, кто к нему обращается. Он также не имеет права оказывать предпочтение какому-либо лицу в ущерб другому, а также предлагать. Цена должна быть одинаковой на данный товар для любого клиента, кроме случаев, установленных Законом.

Договор купли-продажи на розничном рынке, как правило, заключают в устной форме с передачей права собственности покупателю во время продажи и передачи ему приобретенного товара. Основанием, подтверждающим заключение договора купли-продажи в данном случае будет являть кассовый, товарный чек или другой документ, который подтверждает право покупателя на проданный товар и подтверждает, что товар оплачен. Поэтому, как мы видим, реализация товара и его оплата производятся одновременно. То есть с момента оплаты товара он считается приобретенным покупателем и реализованным продавцом.

1. Рассмотрим процесс реализации товаров и его отражение по покупной стоимости в бухгалтерском учете:

Выручка от продажи товара дебетуется по счету 50 и кредитуется по счету 90 с соответствующим субсчетом.

Факт передачи товара отражается по дебету счета 90 с соответствующим субсчетом и кредиту счета 41.

Начисление НДС происходит по кредиту счета 68 в корреспонденции с соответствующим субсчетом счета 90.

2. Рассмотрим процесс реализации товара и отражение его в бухгалтерском учете по продажной стоимости: .

Процедура идентична, кроме того, что на счете 42 «Торговая наценка» будет учитываться разница между ценой продажи покупателю и ценой покупки у поставщика данного товара. Во время реализации сумма скидки (накидки) сторнируется по счетам 42 «Торговая наценка» и 90 «Продажи» соответственно по кредиту и дебету этих счетов [10, 11].

При списании товара вследствие естественной убыли, брака, порчи или возврата поставщику наценка на товар также сторнируется методом «красное сторно» по кредиту счета 42 «Торговая наценка».

Часть торговой наценки, которая относится к реализованному товару и которую сторнируют, называется реализованным торговым наложением.

Если у организации имеется не значительный выбор в ассортименте товаров, то торговое наложение находят путем суммирования наценок всей реализованной продукции. Для большой организации с широким ассортиментом это достаточно проблематично. Поэтому для фирм с большим ассортиментом продукции существуют другие методы расчета торгового наложения, а именно: по ассортименту товарооборота или по остатку товара, по общему товарообороту или по среднему проценту.

В таком случае реализованное торговое наложение будет определяться расчетным путем.

Ниже приведена формула расчета торгового наложения по товарообороту:

$$RTN=To*RN, \quad (2)$$

где To – общий товарооборот;

RN – расчетная торговая надбавка.

TN – торговая надбавка, %.

Данный метод применяется, если в течение расчетного периода применялся один и тот же процент надбаки на продукцию. Если же этот показатель периодически менялся, то необходимо рассчитывать объем

товарного оборота по периодам, в которых была одинаковый процент надбавки.

Приведем формулу расчета торгового наложения на основе ассортимента товарного оборота:

$$RTN = T_n * RN_n + T_{n+1} * P_{n+1} + \dots + T_m * P_{nm}, \quad (3)$$

где T – товарооборот ассортименту продукции,

RN – расчетная торговая надбавка.

3 Учет товаров в розничной торговле на примере ООО «Сталь-комплект»

3.1 Общая характеристика компании

Общество с ограниченной ответственностью «Компания Сталь-Комплект», (далее – Общество) является юридическим лицом, действующим на основании Устава и законодательства Российской Федерации.

Основные виды деятельности:

- оптово-розничная продажа черного металлопроката;
- поставка любого металлопроката и металлоизделий под заказ.

ООО «Сталь-комплект», одно из основных предприятий г. Томска по универсальной поставке металлопроката и металлоизделий. Общество имеет две производственные базы (Фрунзе 240, 1-й Вилюйский проезд 4а) с подкрановой площадью 5000 м², с постоянным остатком более 1000 тонн металлопроката строительного-хозяйственного назначения.

Основными поставщиками предприятия являются металлургические комбинаты России в их числе: ММК, НЛМК, НТМК, ЗСМК, НСММЗ, Северсталь, Кармет, МЕЧЕЛ. На предприятии ООО «Сталь-комплект» контроль качества осуществляется на всех этапах работы по геометрическим параметрам и количеству на основании сертификатов качества заводов – изготовителей и требований нормативных документов.

Базы, расположены в удобных для потребителя местах г. Томска, недалеко от главных магистралей города. Режим работы также удобен для покупателя, в будни – с 08.00 до 17.00, в субботу с 08.00 до 15.00, воскресенье – выходной. Так же покупателю предоставляется возможность оплатить товар, как наличными, так и банковской картой.

Компания реализует до 150 различных наименований металлоизделий. Для обеспечения продаж продукции налажен процесс доставки, и существует четкий обслуживания потребителей.

Компания сотрудничает с постоянными клиентами, как оптовыми, так и розничными. Компания заинтересована в продаже качественной продукции, в оказании высококвалифицированной консультации и обслуживании, чтобы сохранять прежних и привлекать новых клиентов. У компании сложились также стабильные отношения с крупнейшими Российскими металлургическими комбинатами.

Особое внимание в Компании уделяется ассортименту продукции, так как грамотная ассортиментная политика на предприятии – это основа высокой конкурентоспособности, основа рентабельности, а также залог стабильности. Для этого менеджеры компании проводят исследования рынка, спроса и предложения, покупательской способности и анализ тенденций в бизнесе.

Для этих целей ассортимент продукции Компании постоянно пересматривается, упорядочивается и пополняется. На основе оценки качества и мнения потребителей исключаются товары низкого качества, а также те, которые не отвечают заявленным требованиям от поставщиков.

Бухгалтерский учет в Компании ведется отдельным самостоятельным структурным подразделением – бухгалтерией во главе с главным бухгалтером. Привлекаются также аудиторские компании, для составления заключения по проверке бухгалтерского учета, с целью ведения упорядоченного бухгалтерского и финансового учета в соответствии с требованием законодательства. Так, п.4, ст. 5 Федерального закона от 30.12.2008 N 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности» установлено, что компании, чей объем выручки от продажи продукции (продажи товаров, выполнения работ, оказания услуг) за предшествующий отчетному периоду год превышает четырехсот миллионов рублей, обязаны привлекать аудиторов не реже чем раз в год для проверки бухгалтерского учета и бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Система учета на предприятии централизованная, т.е. обобщение и систематизация информации, формирование бухгалтерской и финансовой

отчетности, а также контроль сосредоточены в одном подразделении Компании.

Главный бухгалтер и его заместитель обеспечивают ведение бухгалтерского учета, достоверность и оперативность отражения данных первичных учетных документов в регистрах бухгалтерского учета, формирование отчетности, контроль за сохранностью имущества и др. Обязанности и права главного бухгалтера и его заместителя определены в должностных инструкциях.

Бухгалтерский учет автоматизирован на платформе программы «1С» с применением Плана счетов бухгалтерского учета. Применяются ККТ, автоматизированы также учет кассы, расчеты через банк, учет товарно-материальных ценностей, учеты расчетов как с поставщиками, так и с покупателями, автоматизирован учет и расчет заработной платы.

Основанием для записи в регистрах бухгалтерского учёта являются первичные документы, которые фиксируют факт совершения хозяйственной операции.

В соответствии с Законом от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О Бухгалтерском учете» учёт хозяйственных операций и фактов хозяйственной жизни компании производится специальным подразделением – бухгалтерией.

Не позднее пятого числа месяца, следующего за отчетным, материальные отчеты должны быть сформированы и сданы, чтобы непосредственно своевременно можно было получить необходимую информацию о финансовом состоянии компании.

На предприятии проводится также инвентаризация имущества, материальных ценностей и денежных средств, с целью недопущения искажения достоверности отражения данных, а также с целью недопущения недостач, излишков и пересортицы. Инвентаризация проводится в соответствии с Федеральным Законом от 06.10.2011 №402-ФЗ в обязательные сроки, при смене материально-ответственных лиц и в других случаях. Периодически проводятся внеплановые инвентаризации на основании

распоряжения руководителя предприятия, который определяет перечень обязательств и активов, подлежащих инвентаризации, ее сроки, а также участников инвентаризационной комиссии.

Документооборот в ООО «Сталь-комплект» осуществляется в соответствии с учетной политикой компании и правилами документооборота.

Еще одно структурное звено – отдел продаж или коммерческий отдел, возглавляемый начальником отдела продаж. В составе отдела выделяют восемь человек, шесть из которых простые менеджеры продаж, а двое – старшие менеджеры. В должностные обязанности последних входят разработка текущих планов продаж и системы продаж, разработка и внедрение системы контроля и мотивации персонала, проведение различных организационных мероприятий, анализ рынка, заключение договоров с поставщиками и др. В обязанности менеджеров продаж входит заключение договоров с клиентами, поддержание деловых контактов, обслуживание клиента на всем этапе процесса купли-продажи, обеспечение обязательств по поставкам продукции и другие.

3.2 Анализ организации учета товаров в ООО «Сталь-комплект»

В компании ООО «Сталь-комплект» движение товарно-материальных ценностей, которые приобретены для перепродажи с целью получения прибыли, отражается на счете 41 «Товары». На этом счете учитывается также покупная тара и тара собственного производства, кроме тары, служащей для хозяйственных нужд и учитываемой на счете 10 «Материалы»).

К данному счету 41 «Товары» открывают соответствующие деятельности компании субсчета:

41-1 «Товары на складе». Здесь учитывают наличие и движение товарного запаса на складе ООО «Сталь-комплект».

41-2 «Товары в розничной торговле». Здесь учитывают товары, перемещенные со склада и находящиеся в зоне подачи, реализации [13, 14]

Прибывший на склад товар оприходуется и дебетуется по счету 41 «Товары» и кредитуется по счету 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» на сумму приобретения товаров. Компания ООО «Сталь-комплект» применяет метод учета товаров по продажной стоимости. Поэтому одновременно делают проводку на сумму разницы между покупной и продажной стоимостью и отражают по дебету счета 41 «Товары» и кредиту счета 42 «Торговая наценка». Расходы связанные с продажей, в том числе и транспортные расходы, дебетуются по счету 44 «Расходы на продажу» и кредитуются по счету 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» [15,16].

После реализации товаров и признании выручки о продаже продукции стоимость товаров списывают в дебет счета 90 «Продажи» в корреспонденции со счетом 41 «Товары». До того, как выручка будет признана с бухгалтерском учете компании, сумма проданных товаров отражается на счете 45 «Товары отгруженные» по дебету в корреспонденции со счетом 41 «товары» по кредиту.

Есть также товары, которые компания ООО «Сталь-комплект» передает другой организации, для переработки. Такой товар учитывается отдельно на счете 41 «Товары».

Аналитический учет данному счету ведется по материально-ответственным лицам, по наименованию продукции, по партии, а также по месту хранения реализуемого товара.

На счете 44 «Расходы на продажу» в компании учитываются затраты, связанные с реализацией продукции, с доведением ее до покупателей и транспортные расходы.

Как видим, компании розничной торговли активно используют 41-й счет для отражения результатов финансово-хозяйственной деятельности. Этот счет в организациях розничной торговли выполняет такую же важную роль, как счета учета материальных ценностей, на производственных предприятиях, которые собственно производят готовую продукцию. Однако, при применении счета 41 необходимо учитывать и некоторые особенности, а именно: применение наличной формы расчета, применение счета 42 «Торговая наценка» при учете по продажной стоимости, а также равнозначность механизмов учета в розничной и оптовой торговле за наличный расчет.

Так как ООО «Сталь-комплект» является предприятием розничной торговли, пользующимся методом учета товаров по продажной стоимости, то здесь используется для учета хозяйственных операций счет 42 «Торговая наценка».

ООО «Сталь-комплект» занимается реализацией промышленных товаров в розницу. Компания за определенный период приобрела определенный ассортимент товаров на сумму 300 000 тыс. руб. НДС составил 54 000 тыс. руб.

Товары оприходуются по продажной цене с учетом торговой наценки по некоторым видам товаров. Затраты, которые компания несет на приобретение товаров учитываются на счете 41 «Расходы на продажу».

Торговая наценка в компании колеблется от 20 до 25 %. Однако в рассматриваемом периоде она составляла 25% от цены покупки приобретаемого компанией для перепродажи товара. Расчет будет выглядеть следующим образом: $(300\,000 \text{ тыс.руб.} - 54\,000 \text{ тыс.руб.}) * 25\% = 61\,500 \text{ тыс.руб.}$ НДС при этом будет составлять следующее значение: $(300\,000 \text{ тыс.руб.} - 54\,000 \text{ тыс.руб.} + 61\,500 \text{ тыс.руб.}) * 18\% = 55\,350 \text{ тыс.руб.}$ В итоге цена продажи составит Продажная цена приобретенных товаров составила 362 850 тыс. руб.

В бухгалтерском учете ООО «Сталь-комплект» данная процедура отражается следующим образом:

По дебету счета 41.2 «Товары в розничной торговле» и кредиту счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» оприходуется товар юез учета НДС поставщика $(300\,000 \text{ тыс.руб.} - 54\,000 = 246\,000 \text{ руб.})$.

НДС, который подлежит уплате поставщику отражается по дебету счета 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям» и кредиту счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» га сумму НДС – 54 000 тыс. руб.

Торговая наценка учитывается по дебету счета 41.2 «Товары в розничной торговле» в корреспонденции со счетом 42.1»Торговая наценка» на сумму 61 500 тыс.руб.

Начисление НДС на продажную цену производится также по дебету счета 41.2 «Товары в розничной торговле» и кредиту 42.2 «Торговая наценка» на сумму 55 350 тыс.руб.

Оплата за поставленный товар отражается в дебете счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» в корреспонденции со счетом 51 «Расчетный счет» на сумму 300 000 тыс. руб.

68 счет «Расчеты по налогам и сборам» дебетуется в корреспонденции со счетом 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным

ценностям» на сумму принятого к вычету НДС, который уплачен поставщику – 54 000 тыс.руб.

Полученная выручка от продажи товара по продажной цене отражается по дебету счета 51 «Расчетный счет» и кредиту счета 90 «Продажи» на сумму реализации – 362 850 тыс. руб.

Начисление НДС цены продажи сопровождается проводкой по дебету счета 90 «Продажи» и кредиту счета 68.2 «Расчеты по налогам и сборам» на сумму 55 350 тыс. руб. 58124, 6955 тыс. руб.

Далее сторнируется сумм торговой наценки по счетам 90 и 42 по дебету и кредиту соответственно.

Результат (прибыль или убытки) отражается проводкой – дебет счета 90 «Продажи» и кредит счета 99 «Прибыли и убытки» на сумму 62 850 тыс. руб.

3.3. Рекомендации по совершенствованию учета

В ранее рассмотренном параграфе мы проанализировали порядок бухгалтерского учета товарных операций на предприятии ООО «Сталь-комплект». По итогам анализа, можно подвести некоторые итоги, а также дать рекомендации по совершенствованию учета в компании.

В целом, в компании соблюдаются правила и формы бухгалтерского учета в соответствие с учетной политикой компании и нормативно-правовыми актами. Учет ведется оперативно и своевременно на основании первичных учетных документов. Для предотвращения хищений, недостач, пересортицы на предприятии проводятся плановые и внеплановые инвентаризации.

Однако, стоит отметить и некоторые недостатки организации учета на предприятии ООО «Сталь-комплект». Так, в торговом предприятии ООО «Сталь-комплект» нет графика документооборота, который должен составляться в соответствии со спецификой деятельности предприятия для того, чтобы обеспечивать своевременное и качественное создание документов, их перемещение и передачу, своевременное отражение операций в документах и прочее. В общем для обеспечения оперативности оформления документов и их движения и своевременного отражения их данных в бухгалтерском учете и отчетности. Не составление такого графика ведет к дублированию операций по документообороту, к путанице и не оперативности отражения информации в бухгалтерском учете, а также может привести к потере документов. Поэтому разработка графика документооборота на предприятии ООО «Сталь-комплект» позволило бы снизить трудозатраты на организацию документооборота, сэкономить время, повысить эффективность организационного процесса, оперативно и точно отражать информацию. График также поможет отслеживать движение документов на всех стадиях хозяйственной деятельности, а также распределить ответственность по центрам ответственности и находить и наказывать виновных, нарушающих правила документооборота [17].

3.4. Порядок инвентаризации товарно-материальных ценностей и денежных средств

Под инвентаризацией товарно-материальных ценностей (ТМЦ) и денежных средств понимается проверка их наличия и оценка их состояния, проводимая с определенной периодичностью. Так, например, товарно-материальные ценности фактически имеющиеся у организации могут не соответствовать данным, отраженным в бухгалтерском учете.

Согласно Приказу Министерства финансов Российской Федерации от 29.07.1998 № 34н (ред. от 24.12.2010) «Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации» проведение инвентаризации является обязательным требованием в следующих случаях:

- при передаче имущества в арендное пользование, при его продаже или выкупе, а также при образовании ГУП или МУП;
- перед составлением годовой бухгалтерской отчетности (кроме имущества, инвентаризация которого проводилась не ранее 1 октября отчетного года). Инвентаризация основных средств проводится не реже, чем раз в три года;
- при выявлении фактов хищения, злоупотребления или порчи, а также при смене материально ответственных лиц;
- в случае стихийных бедствий, пожара или других чрезвычайных ситуаций и в др.

Порядок и сроки проведения инвентаризаций в других случаях устанавливает руководитель. Он определяет сколько раз в отчетном году и когда должна быть проведена сплошная и выборочная инвентаризация, устанавливает порядок ее проведения [17].

В ходе проведения инвентаризации проверяется соответствие фактического наличия ТМЦ и денежных средств данным бухгалтерского учета, а также правильность их оценки.

На предприятии для целей проведения инвентаризации приказом руководителя создается постоянно действующая инвентаризационная комиссия. Приказ регистрируется в установленном порядке. Члены инвентаризационной комиссии должны обладать соответствующей квалификацией, что позволяет избежать различных хищений, ошибок и пересортицы [17]. Члены инвентаризационной комиссии несут ответственность за достоверность вносимых в описи данных.

Этапы проведения инвентаризации товарно-материальных ценностей и денежных средств:

1. издание приказа о проведении инвентаризации, формирование инвентаризационной комиссии, определение сроков, получение расписок от материально-ответственных лиц, подготовка перечней;
2. проверка фактического наличия товаров и денежных средств, составление инвентаризационных описей.
3. сопоставление фактических данных с данными бухгалтерского учета и выявление расхождений.
4. оформление результатов инвентаризации.

Для целей проведения инвентаризации допускается закрывать организации розничной и оптово-розничной торговли на срок не превышающий трех рабочих дней.

До начала проведения инвентаризации производятся соответствующие записи в карточках аналитического учета (на базе программы «1С Предприятие») и выводятся остатки на день инвентаризации, а также предоставляются последние на момент инвентаризации приходные и расходные документы, которые визируются председателем.

Во время проведения инвентаризации приостанавливаются все операции по приему и отпуску ТМЦ и приходуются (отпускаются) только после даты инвентаризации. Если выясняется, что не все документы о движении ТМЦ были предоставлены и учтены в бухгалтерском учете на момент инвентаризации, то с виновных лиц берутся письменные пояснения, а

документы тщательно перепроверяются. Документы с приложенными пояснительными письмами приобщаются к результатам инвентаризации [17].

Инвентаризационные описи и акты являются первичными документами бухгалтерского учета, поэтому данные, отраженные в них должны наиболее полно и точно соответствовать фактическому наличию. В описях не должно быть помарок и подчисток. В случае обнаружения ошибки необходимо сообщить председателю комиссии об этом. Ошибочные записи исправляются после проверки в соответствии с правилами бухгалтерского учета и подписываются членами комиссии [10, 11].

ТМЦ заносят в инвентаризационные описи по отдельным номенклатурным единицам с указанием группы, вида, количества, единиц измерения и других необходимых данных согласно их порядку расположения в данном помещении [17].

В бухгалтерии после проверки фактического наличия соответствию данным бухгалтерского учета составляется сличительная ведомость (с учетом пересора) в двух экземплярах, один из которых передают материально-ответственным лицам, а второй – оставляют на хранение в бухгалтерии предприятия. В сличительной ведомости по итогам инвентаризации указывают суммы излишков и недостач в соответствии с их стоимостью, отраженной в бухгалтерском учете [18].

3.5 Учет итогов инвентаризации, проводимой в организации розничной торговли

Как было отмечено в предыдущем параграфе, в ходе инвентаризации нередко выявляется расхождение между фактическими данными и данными бухгалтерского учета. В ежегодной бухгалтерской отчетности отражают результаты инвентаризации, которые влияют на налогооблагаемую базу в целях налогообложения (по налогу на прибыль).

Выявленные излишки приходят по рыночной стоимости на дату проведения инвентаризации, а сумму, им соответствующую, зачисляют на финансовый результат предприятия и отражают одновременно в составе прочих доходов.

Пример 1:

По результатам инвентаризации, проводимой в ноябре 2014 года, на складе ООО «Сталь-комплект» были выявлены излишки товара, рыночная стоимость которого на момент проведения инвентаризации составила 5600,00 руб.

В ноябре в учете была сделана запись:

Дебет 41-1 – Кредит 91-1 на сумму 5600,00 руб. – Оприходован излишек товара.

Суммы оприходованных излишков для целей налогового учета включают в состав внереализационных доходов при исчислении налога на прибыль (п. 20 ст. 250 НК РФ).

Порядок учета недостач гораздо сложнее, чем излишек. Так, например, одну часть недостачи списывают в расходы организации, а другую возмещает виновное лицо в соответствии с трудовым законодательством Российской Федерации.

В целях бухгалтерского учета порядок списания недостач определен п. 4 ст. 11 Федерального закона от 06.12.2011 №402-ФЗ «О бухгалтерском учете» и п. 28 ПБУ в соответствии с приказом Минфина РФ от 29 июля 1998

г. № 34н «Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации».

Недостача и порча имущества в пределах нормы списывается по распоряжению руководителя на издержки производства и обращения. Недостача сверх нормы удерживается с виновных лиц или списывается на финансовый результат, если вина не доказана. В соответствии с п. 7 ст. 254 НК РФ для целей налогового учета потери от недостачи и (или) порчи при хранении и транспортировке материально-производственных запасов в пределах норм естественной убыли приравниваются к материальным расходам.

Основание для последней процедуры – это решение следственных или судебных органов, подтверждающие отсутствие виновных лиц.

В соответствии с Планом счетов Бухгалтерского учета информация о суммах недостачи и потерях отражается на счете 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей». По недостающим или полностью испорченным ТМЦ отражается их фактическая себестоимость, по частично испорченным – сумма выявленных потерь.

В бухгалтерском учете делается соответствующая проводка:

Дебет 94-1 – Кредит 41-1 на сумму 3200,00 руб. – Выявлена недостача на складе.

Дебет 94-1 – Кредит 50-1 на сумму 350,00 руб. – Выявлена недостача в киоске.

Дебет 94-1 – Кредит 50-1 на сумму 12000,00 руб. – Кража посторонними лицами.

В соответствии со ст. 248 ТК РФ сумма причиненного ущерба, не превышающего среднего месячного заработка работника взыскивается по распоряжению руководителя, которое может быть сделано не позднее одного месяца со дня окончательно установления суммы ущерба. Если сумма ущерба превышает среднемесячную заработную плату, а работник отказывается возмещать ее, то сумма ущерба взыскивается по суду [18].

Для взыскания ущерба с работника используется счет 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям» с соответствующим субсчетом.

Списание суммы недостач происходит следующим образом:

Дебет 73-2 – Кредит 94-1 – 3200 руб. – Недостача отнесена на работника.

Базы ООО «Компания Сталь-комплект» охраняются охранными агентствами, поэтому при обнаружении кражи ответственность несут охранные предприятия и в бухгалтерии делается соответствующая проводка:

Дебет 76-5 – Кредит 94-1 – 12000 руб. – Кража отнесена на агентство.

В дальнейшем, когда находят лицо, виновное в краже, делают следующую проводку:

Дебет 76-5 – Кредит 94-1 – 12000 руб. – Кража отнесена на агентство.

Дебет 76-5 – Кредит 94-1 – 12000 руб. – Кража отнесена на виновное лицо.

Виновное лицо может быть не установлено, тогда недостачи и порчи учитываются в составе прочих расходов:

Дебет 91-2 – Кредит 94-1 – 3200 руб. – Прочий расход.

Пример 2:

По результатам инвентаризации в декабре 2014 года выявлена недостача в размере 20 000 руб. В соответствии с заключением причина образования которой – ненадлежащее условие хранения по вине работодателя. На основании решения руководителя сумма недостачи списывается на финансовый результат.

Для целей налогообложения прибыли данные расходы не будут учитываться, и возникнет постоянная разница и постоянное налоговое обязательство.

Делаются следующие проводки:

Дебет 94-1 – Кредит 41-1 на сумму 3200,00 руб. – Недостача товара.

Дебет 91-2 – Кредит 94-1 на сумму 3200,00 руб. – Сумма ущерба в результате порчи включена в состав прочих расходов.

Дебет 99-9 – Кредит 68-4 на сумму 768,00 руб. – Отражено ПНО ($3200 \cdot 24\% = 768$).

Если виновное лицо возмещает ущерб сверх установленных норм естественной убыли, то доходы учитываются на дату признания, или на дату вступления в законную силу решения суда (п.п. 4 п. 4 ст. 271 НК РФ). Недостачи сверх норм в состав расходов для целей налогообложения не включаются.

Пример 3:

Сумма недостачи составляет 2600 руб. в себестоимости, которая отнесена на виновное лицо. В рыночных сумма недостачи составляет 3 250 руб. Сумма недостачи в декабре 2014 года будет признана в составе материальных расходов. Внереализационный доход в составе 3250 руб., как возмещение ущерба работником, будет учтено в декабре на дату согласия работника. В бухгалтерском учете будет признана разница между рыночной и балансовой стоимостью и отражена в составе прочих расходов – 650 руб.

Так как доход, признаваемый в бухучете, меньше дохода, учитываемого для целей налогообложения прибыли, возникает постоянное налоговое обязательство [18].

В бухгалтерском учете делается следующая проводка:

Дебет 94-1 – Кредит 41-1 на сумму 2600,00 руб. – Учтена недостача товара.

Дебет 73-2 – Кредит 94-1 на сумму 2600,00 руб. – Недостача отнесена на виновное лицо.

Дебет 73-2 – Кредит 98-4 на сумму 2650,00 руб. – Подлежащая возмещению рыночная стоимость товара.

Дебет 70 – Кредит 73-2 на сумму 3250, руб. – У виновного лица удержана сумма ущерба.

Дебет 98-4 – Кредит 91-1 на сумму 650,00 руб. – Учтен прочий доход.

Дебет 99-9 – Кредит 68-4 на сумму 624,00 руб. – Отражено ПНО ($2600 \cdot 24\% = 624$).

Когда по итогам инвентаризации выявляют излишек и недостачу одновременно, при этом товар разного сорта, но одно наименования, то проводят взаимозачет путем пересортицы. Обычно такая ситуация возникает из-за несоответствия сорта, указанного в первичных учетных документах, фактическому приходу. О причинах пересортицы материально-ответственное лицо дает письменное пояснение. Окончательное решение остается за руководителем [2].

Разница при пересортице, если недостачи выше излишков, относится на виновных лиц или рассматриваются как недостачи сверх норм убыли, если виновные лица не установлены.

Пример 4:

На складе в результате инвентаризации образовался излишек полосок в количестве 60 штук размером 25*4 и недостача квадратов в количестве 50 штук 10*10. Себестоимость полосок 80 руб.\шт., а квадратов 100 руб. за штуку. Руководитель решил произвести взаимозачет по 50 позициям каждого из двух товаров. Сумма недостачи, таким образом, составила 5000 руб., а излишка – 4800. Разница в 200 руб. будет отнесена за счет виновного лица, а оставшиеся излишки полосок будут оприходованы по рыночной стоимости 190 руб.\шт.

Операции будут сопровождаться следующими проводками:

Дебет 94-1 – Кредит 41-1 на сумму 200,00 руб. – Отражено превышение.

Дебет 73-2 – Кредит 94-1 на сумму 200,00 руб. – Разница в стоимости отнесена за счет виновного лица.

Дебет 70 – Кредит 73-2 на сумму 200,00 руб. – Удержана сумма ущерба у виновного лица.

Дебет 41-1 – Кредит 91-1 на сумму 1900,00 руб. – Разница в стоимости отнесена за счет виновного лица. Оприходованы излишки по рыночным ценам.

Для целей налогового учета в гл. 25 НК РФ не предусмотрена возможность взаимного зачета излишков и недостач и недостачи включаются в налоговую базу в пределах норм (п.п. 2 п. 7 ст. 254 НК РФ). Кроме этого, при исчислении налога на прибыль учитываются расходы в виде недостач при отсутствии виновных лиц и хищении. Факт отсутствия виновных лиц должен быть документально подтвержден уполномоченными органами (п.п. 5 п. 5 ст. 265 НК РФ).

Таким образом, убыток, который является результатом проведения взаимозачета не учитывается при исчислении налоговой базы по налогу на прибыль. Излишки учитываются при расчете налоговой базы в качестве внереализационных доходов по рыночной стоимости (п. 20 ст. 250 и п. 5 и 6 ст. 274 НК РФ). Кроме того в состав внереализационных доходов включается также сумма ущерба, возмещаемого виновным лицом (п. 3 ст. 250 НК РФ).

3.6 Аудит товарных операций и его особенности

Торговля в розницу – заключительный этап продвижения товара, оказание услуг покупателям, торговля товаром за наличный расчет.

Аудит розничной торговли конкретного предприятия направлен на хозяйственные операции аудируемого лица, основными из которых являются те, что связаны с продажей товаров. Реализация, получение доходов и финансовые результаты являются основной базой для расчета налогов и т.п., поэтому достоверность весьма важна. Данное обстоятельство является основной целью аудиторской деятельности (аудита), то есть выражения мнения о достоверности финансовой отчетности в соответствии с порядком ведения бухгалтерского учета по законодательству Российской Федерации.

Цель аудита розничной продажи – это установление достоверности учета и отражения операций по продаже товаров и соответствия правил их ведения требованиям действующего законодательства [2].

Задачи данного аудита:

- проверка правильности оформления прихода товара от поставщиков;
- проверка документов, подтверждающих переход права собственности от продавца к покупателю;
- проверка правильности расчетов с покупателями;
- контроль соблюдения законодательства в части применения контрольно-кассовых машин при расчетах с покупателями;
- проверка правильности определения выручки от реализации суммы НДС, подлежащей перечислению в бюджет;

контроль достоверности определения финансового результата и другие.

Для успешного проведения проверки аудитор должен иметь представление о характере и особенностях рынков сбыта товара

проверяемого экономического субъекта, о существующей конкуренции, а также о платежеспособности самих потребителей предлагаемого товара.

При проведении проверки аудитор использует как внутренние источники – информация, полученная от клиента в письменном или устном виде, так и внешними – от третьей стороны в письменном виде, а также информацию в смешанном виде – информация, которая получена аудитором от клиента как в письменном, так и в устном виде и письменно подтвержденная третьей стороной (подтверждение объема дебиторской задолженности).

Рассмотрим некоторые источники аудиторской проверки при аудите розничных торговых предприятий:

первичные и сводные документы, которыми оформляются операции по продаже товара (товарно-транспортные накладные, счета-фактуры, книга кассира-операциониста и др.);

регистры синтетического учета по следующим счетам: 41 «Товары», 42 «Торговая наценка», 90 «Продажи», 44 «Расходы на продажу» и по корреспондирующим счетам;

финансовая и налоговая отчетность предприятия розничной торговли;
инвентаризационные материалы;

внеучётная информация, а именно: сертификаты качества, спецификации, результаты предыдущих проверок и прочее.

Нормативно-правовые акты, в частности касающиеся исследования операций по розничной продаже, как отдельный источник получения информации (ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов», ПБУ 9/99 «Доходы организации», ПБУ 10/99 «Расходы организации», Письмо Роскомторга «О порядке оформления ценников на реализуемые товары», различные методические рекомендации и другое.

Для эффективности проведения аудита необходимо провести предварительную работу и планирование [2, 20].

Планирование аудита – один из важных этапов проведения аудиторской проверки, так как на данном этапе вырабатывается стратегия и тактика ее проведения в соответствии с особенностями субъекта проверки, а также сроки проведения и объем аудиторских процедур.

Нормативное регулирование данного этапа аудиторской проверки осуществляется на основе Международного стандарта МСА 300 «Планирование» и Федерального правила (стандарта) аудиторской деятельности № 3 «Планирование аудита», утвержденного Постановлением Правительства РФ от 23.09.2002 №696.

Однако для успешного проведения аудиторской проверки необходимо разработать внутренний стандарт для аудиторской организации, в котором определить порядок действий аудитора с момента получения заявки до момента вручения аудиторского заключения [21].

Как показывает опыт, планирование аудита занимает 20% от общего времени аудиторской проверки. Если у аудитора уже имеется опыт работы с данным экономическим субъектом, то затраты времени снижаются и могут составить 5-10% от общего времени проверки.

Планирование аудиторской проверки включает в себя следующие этапы: 1 этап – предварительное планирование аудита; 2 этап – подготовка и составление общего плана аудита; 3 этап – подготовка и составление программы аудита.

На первом этапе аудитор получает информацию о следующих факторах:

- о внешних факторах, которые непосредственно влияют на финансово-хозяйственную деятельность экономического субъекта, которые отражают экономическую ситуацию как стране или регионе, так и отраслевые особенности;

- о внутренних факторах, связанных с индивидуальными особенностями экономического субъекта и влияющих на его хозяйственную деятельность;

- об организационной структуре управления экономического субъекта;

- о видах деятельности, уровне рентабельности и т.п.

На данном этапе необходимо также составить и оформить план аудита, в котором должен быть описан объем и порядок его проведения. Требования к формам составления и оформления аудиторских планов определяются аудиторской компанией самостоятельно [3].

Программа аудита является продолжение общего плана аудита и предназначена для выделения задач аудиторской проверки, которые конкретизируют каждую область проводимого аудита. Она содержит весь перечень процедур, которые необходимы для реализации плана. При ее составлении необходимо учитывать специфику экономического субъекта, применяемую им систему налогообложения, а также системы учета и отчетности.

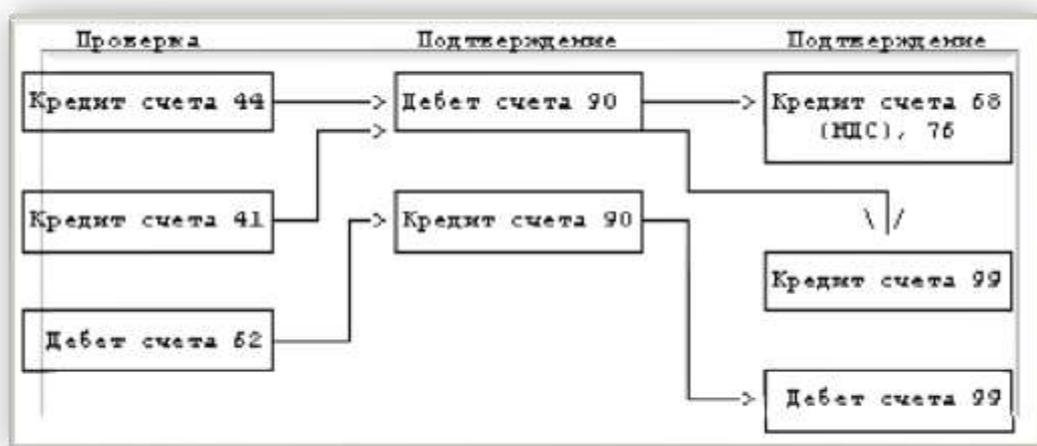


Рисунок 1 – Взаимосвязь счетов бухгалтерского учета цикла реализации товаров розничной торговли и формирования финансового результата [20]

Центра аудита цикла продажи товаров является подтверждение дебета и кредита счетов: 90 «Продажи», 99 «Прибыли и убытки», а также проверке подвергаются и корреспондирующие счета: 44 «Расходы на продажу», 41 «Товары», 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», Рисунок 1.

Рассмотрим аспекты, которым необходимо уделять внимание при проведении аудита продаж в розничной торговле:

1. Проверка наличия и правильности оформления ценников на реализуемые товары. Так, согласно ст. 492 Гражданского кодекса РФ «по договору розничной купли-продажи продавец, осуществляющий предпринимательскую деятельность по продаже товаров в розницу, обязуется передать товар, предназначенный для личного, семейного, домашнего или иного использования, не связанного с предпринимательской деятельностью». Такой договор считается заключенным с момента выдачи покупателю кассового или товарного чека или какого-либо другого документа, который является подтверждением покупки товара. Ценники являются публичным договором между продавцом и покупателем в организациях розничной торговли. В связи с чем их проверка обязательна и необходима. Ценники оформляются в соответствии с Письмом Роскомторга «О порядке оформления ценников на реализуемые товары».

2. Контроль правильности применения контрольно-кассовых машин при осуществлении расчетов с покупателями. Применение контрольно-кассовых машин для расчетов является необходимым и они должны быть зарегистрированы в налоговом органе, что подтверждается карточкой регистрации контрольно-кассовых машин. Подтверждением регистрации служит карточка регистрации контрольно-кассовой машины, которая должна храниться в организации в течение всего времени эксплуатации такого оборудования.

3. Аудит правильности отражения в бухгалтерском учете операций по продаже товаров в розницу на соответствие учетной политике экономического субъекта и действующему законодательству. Торговая организация имеет возможность отражать в учете товары по покупным или продажным ценам.

Так, ООО «Сталь-комплект» в оптовом учете отражает товары по покупным ценам, а в розничном – по продажным.

Таблица 1 – Схема аудита хозяйственных операций по продаже товаров в розницу (журнально-ордерная форма бухгалтерского учета) [20]

Наименование операции	Корреспондент		Документальное отражение операции	Цели и процедуры аудита
	Дебет	Кредит		
Товары оцениваются по покупным ценам				
Признание дохода от продажи	50	90/1	Книга кассира-операциониста, показания контрольно-кассовой ленты, кассовая книга, банковские выписки, товарный отчет, журнал-ордер, Главная книга.	Проверить правильность определения выручки от розничной продажи
Начислены НДС от выручки от продажи	90/3	68		Проверить правильность исчисления и своевременность перевода НДС
Признание в качестве расхода покупной стоимости реализованных товаров	90/2	41	Счета-фактуры, накладные, товарный отчет, журнал-ордер, Главная книга.	Проверить правильность и своевременность списания реализованных в розницу товаров с учетом применяемого способа оценки товаров.
Признание в качестве расхода отчетного периода расходов на продажу.	90/2	44	Расчетные ведомости на заработную плату, амортизационные ведомости, счета-фактуры, накладные, ведомость по учету издержек обращения, журнал-ордер, Главная книга.	Проверить обоснованность списанных расходов на продажу, а также их правильность отражения в учете
Товары учитываются по продажным ценам				
Признание дохода от продажи	50	90/1	Книга кассира-операциониста, показания контрольно-кассовой ленты, кассовая книга, банковские выписки, товарный отчет, журнал-ордер, Главная книга.	Проверить правильность определения выручки от розничной продажи
Начислены НДС от выручки от продажи	90/3	68		Проверить правильность исчисления и своевременность перевода НДС
Признание в качестве расхода с продажной стоимости реализованных товаров	90/2	41/2	Счета-фактуры, накладные, товарный отчет, журнал-ордер, Главная книга, расчет продажной цены, справки-расчеты.	Проверить правильность и своевременность списания реализованных в розницу товаров с учетом применяемого способа оценки товаров.
Корректировка стоимости проданных товаров до значения покупной стоимости - списание реализованной торговой	90/2	42	Расчет реализованной торговой наценки, журнал-ордер, Главная книга.	Проверить правильность расчета реализованной торговой наценки, а также правильность отражения в учете.
Признание в качестве расхода отчетного периода расходов на продажу	90/2	44	Расчетные ведомости на заработную плату, амортизационные ведомости, счета-фактуры, накладные, справки, ведомость по учету издержек обращения, журнал-ордер, Главная книга.	Проверить обоснованность списанных расходов на продажу, а также их правильность отражения в учете

3. Контроль за правильностью отражения в бухгалтерском учете операций по расчетам с покупателями с применением пластиковых карт (VISA, MasterCard, American Express и другие), при этом продажа оформляется выпиской товарных чеков (слипов), которые дополняют показания контрольно-кассовых машин. Составляется также реестр слипов в двух экземплярах, один из которых передают инкассатору, а второй (с распиской инкассатора) – оставляют в организации.

Для аудита операций по расчетам с помощью платежных карт применяют следующую схему в таблице 2.

Таблица 2 – Схема аудита хозяйственных операций по расчетам с помощью платежных карт (журнально-ордерная форма бухгалтерского учета) [20]

Наименование операции	Корреспондент		Документальное отражение операции	Цели и процедуры аудита
	Дебет	Кредит		
Признание дохода от продажи	57	90/1	Реестр слипов, расписка инкассатора, журнал-ордер, Главная книга.	Проверить правильность определения выручки от розничной продажи с применением платежных карт
Зачисление денежных средств на расчетный счет	51	57		Проверить правильность и своевременность зачисления денежных средств на расчетный счет
Отражение торговой уступки эквайеру за осуществление расчетов с использованием платежных карт	44	57		Проверить правильность отражения суммы торговой уступки за услуги по расчетам с применением платежных карт

Таким образом, целью аудита розничной продажи продукции является получение необходимых доказательств для подтверждения достоверности отражения в бухгалтерском учете и отчетности экономического субъекта его хозяйственных операций при реализации товаров населению [3].

3.7 Недостатки учета и рекомендации ООО «Сталь-комплект»

В процессе моего исследования выяснилось, что в ООО «Сталь-комплект» (далее – Компания) нет утвержденного перечня инвентаризационной комиссии и соответствующего распоряжения, и поэтому в проведении инвентаризации участвуют всегда разные сотрудники Компании. В связи с этим зачастую инвентаризационные комиссии действуют как временный орган. Результат – проверяющие лица плохо ознакомлены с нормативными актами, а также не осведомлены о своих правах, обязанностях и лежащей на них ответственности. В Компании отсутствует также чёткая регламентация процедуры инвентаризации, т.е. ее проведения, оформления, подведения итогов и принятия решений по результатам инвентаризации. Также стоит отметить, что в Компании отсутствует контроль за процессом проведения инвентаризации.

Как уже ранее отмечалось, проведение инвентаризации и отражение ее результатов в бухгалтерском учете является одним из факторов, направленных на обеспечение требования достоверности бухгалтерской отчетности. Без подтверждения данных бухгалтерского учета результатами инвентаризации нельзя гарантировать достоверное и полное представление в бухгалтерской отчетности имущественного и финансового положения предприятия.

Поэтому, хочется отметить, что для такого торгового предприятия как ООО «Сталь-комплект», занимающегося розничной торговлей и имеющего помещения для хранения товара, руководству необходимо сформировать постоянную, компетентную инвентаризационную комиссию, утвержденную приказом руководителя предприятия, а также разработать и утвердить график проведения инвентаризации, с целью обеспечения сохранности товарно-материальных ценностей.

Заключение

При совершенствовании системы планирования производственно-финансовой деятельности компании основным и наиболее радикальным направлением в части ее финансового оздоровления является поиск внутренних резервов, ведущих к увеличению прибыльности и к достижению безубыточности, что происходит за счет эффективного использования ресурсов (трудовых и финансовых), за счет сокращения потерь и простоев, а также за счет долгосрочного финансирования. Основное внимание при этом уделяется вопросам ресурсосбережения в части внедрения прогрессивных норм и нормативов, организации действенного и оперативного учета и контроля; системе материального и морального стимулирования работников.

В особых случаях предприятия коренным образом изменяют организацию труда и заработной платы, расстановку персонала, систему мотивации персонала, ценовую политику компании и другие вопросы.

Так, стоит отметить, что предприятию ООО «Сталь-комплект» необходимо оптимизировать уровень складских запасов. Для чего нужно рассчитать количество товарного запаса, которое, с одной стороны, позволит функционировать компании без риска остановки в результате нехватки товара на складе, а с другой стороны, позволит не «замораживать» финансовые ресурсы, которые могут быть необходимы компании для каких-либо других целей.

Предприятию ООО «Сталь-комплект» следует вести учет поступления и расходования денежных средств, с тем, чтобы они шли по назначению, и наиболее оптимально расходовались. Этому способствует плановая калькуляция затрат, которая позволит получить стоимостную оценку затрат, а также удельный вес определенных расходов в структуре затрат всего предприятия и в структуре выручки предприятия. Это также даст возможность соотносить плановые затраты с их фактическими показателями и определять отклонения от плана. Все это будет способствовать тому, что

предприятие сможет корректировать уровень затрат с тем, чтобы оперативно подстраиваться под постоянно меняющиеся внешние факторы и конкурентную среду.

Инструмент, позволяющий распределять ресурсы в соответствии со стратегическим планированием, с оперативными планами и показателями – это бюджетное планирование. На предприятии ООО «Сталь-комплект» нет действующей и эффективной системы планирования, нет установленных центров ответственности, что необходимо для эффективной деятельности предприятия. Поэтому рекомендуется разработать стратегический план на долгосрочную перспективу развития, а также текущий и оперативные планы. Все это будет способствовать тому, что поступление и расходование средств будет взаимосвязанно с планом-графиком и определенными ограничениями, что позволит компании более эффективно работать, своевременно реагировать на изменения, взаимодействовать с поставщиками и покупателями, систематизировать потоки денежных средств и товара.

Ликвидность компании повысит также привлечение дополнительных финансовых источников, направление прибыли на интенсивное развитие предприятия, а также увеличение уставного капитала. Это все также позволит предприятию быстро реагировать на изменяющиеся условия окружающей среды с минимальными рисками и потерями.

Кроме этого, Компании необходимо наладить процесс взыскания дебиторской задолженности. Это в свою очередь будет способствовать высвобождению денежных средств предприятия ООО «Сталь-комплект» и, тем самым, повысит его ликвидность.

К вышесказанному стоит добавить, что так как получение прибыли является первоочередной целью коммерческого предприятия, то для эффективной работы предприятия необходимо построение долгосрочных финансовых прогнозов, ориентированных на получение прибыли и максимизацию результатов деятельности.

Кроме этого рекомендуется внести дополнение в учетную политику ООО «Сталь-комплект» в целях бухгалтерского и налогового учета:

утвердить график документооборота, сроки сдачи документов, ответственность работников за своевременность сдачи документов, систему депремирования работников за нарушение установленных сроков;

разработать порядок проведения инвентаризации имущества и финансовых активов и обязательств, утвердить количество плановых инвентаризаций, даты их проведения, перечни имущества и обязательств, утвердить состав инвентаризационной комиссии путем издания приказа руководителя.

ввести порядок раздельного учета налоговой базы, отразив его в учетной политике организации. Для специально открываемых субсчетов для счета 90 «Продажи» утвердить наименования, что позволит разграничить выручку от реализации товаров, которые облагаются и не облагаются НДС.