

Министерство науки и высшего образования Российской Федерации
Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение
высшего образования
АМУРСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ
(ФГБОУ ВО «АмГУ»)

Факультет экономический
Кафедра финансы
Направление подготовки 38.03.01 – Экономика
Направленность (профиль) образовательной программы
Бухгалтерский учет, анализ и аудит

ДОПУСТИТЬ К ЗАЩИТЕ

Зав. кафедрой

Самойлова Е.А. Самойлова
« 11 » 06 2019 г.

БАКАЛАВРСКАЯ РАБОТА

на тему: Бухгалтерский учет и анализ издержек обращения на примере филиала
ООО «Дальпико Фиш»

Исполнитель
студент группы 471-36 2

Июль 11.06.2019

К.Ю. Иовлева

Руководитель
доцент, канд. экон. наук

Якимова 11.06.2019г.

В.А. Якимова

Нормоконтроль
ассистент

Колупаева 11.06.19

С.Ю. Колупаева

Благовещенск 2019

Министерство науки и высшего образования Российской Федерации
Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение
высшего образования
АМУРСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ
(ФГБОУ ВО «АмГУ»)

Факультет экономический
Кафедра финансы
Направление подготовки 38.03.01 – Экономика
Направленность (профиль) образовательной программы
Бухгалтерский учет, анализ и аудит

УТВЕРЖДАЮ
Зав. кафедрой
Самойлова Е.А. Самойлова
«*20*» «*03*» 2019 г.

ЗАДАНИЕ

К бакалаврской работе студента: Иовлева Кристина Юрьевна
1 Тема бакалаврской работы: Бухгалтерский учет и анализ издержек обращения на примере филиала ООО «Дальпико Фиш»

(утверждено приказом от 01.04.2019 г. № 732-уч)

2 Срок сдачи студентом законченной работы 11.06.2019 г.

3 Исходные данные к бакалаврской работе: учебники, учебные пособия, статьи, периодические издания, электронные ресурсы

4 Содержание бакалаврской работы (проекта) (перечень подлежащих разработке вопросов): 1 Теоретические аспекты бухгалтерского учета и анализа издержек обращения. 2 Характеристика деятельности филиала ООО «Дальпико Фиш». 3 Бухгалтерский учет и анализ издержек обращения на примере филиала ООО «Дальпико Фиш».

5 Перечень материалов приложения: Приложение А Бухгалтерский баланс ООО «Дальпико Фиш» за 2018/2016 гг. Приложение Б Отчет о финансовых результатах ООО «Дальпико Фиш» за 2018/2017 гг. Приложение В Отчет о финансовых результатах ООО «Дальпико Фиш» за 2017/2016 гг. Приложение Г Дополнение в Учетную политику

6. Консультанты по бакалаврской работе (с указанием относящихся к ним разделов) нет

7. Дата выдачи задания 20.03.2019 г.

Руководитель бакалаврской работы: Якимова Вилена Анатольевна, доцент,
к.э.н. *Якимова*

Задание принял к исполнению (дата) 20.03.2019 г. *Иовлева*

РЕФЕРАТ

Бакалаврская работа содержит 87 с., 6 рисунков, 18 таблиц, 4 приложения, 50 источников.

ГОРИЗОНТАЛЬНЫЙ АНАЛИЗ, ВЕРТИКАЛЬНЫЙ АНАЛИЗ, ФИНАНСОВОЕ ПОЛОЖЕНИЕ, БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ, БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ ИЗДЕРЖЕК ОБРАЩЕНИЯ, АНАЛИЗ ИЗДЕРЖЕК ОБРАЩЕНИЯ

Цель бакалаврской работы – разработка рекомендаций по совершенствованию бухгалтерского учета издержек обращения на основе исследования издержек обращения филиала ООО «Дальпико Фиш».

Основу методологии исследований составляют методы анализа, синтеза обобщения, монографический метод, структурный, коэффициентный, индексный анализ.

В первой главе бакалаврской работы изучены теоретические аспекты бухгалтерского учета и анализа издержек обращения.

Во второй главе бакалаврской работы изучена характеристика деятельности филиала ООО «Дальпико Фиш».

В третьей главе бакалаврской работы исследован бухгалтерский учет издержек обращения филиала ООО «Дальпико Фиш» и проведен их анализ, а также сделаны предложения по совершенствованию бухгалтерского учета издержек обращения – введение в бухгалтерский учет резерва на оплату отпусков работникам.

СОДЕРЖАНИЕ

Введение	5
1 Теоретические аспекты бухгалтерского учета и анализа издержек обращения	8
1.1 Экономическая сущность и классификация издержек обращения в торговых организациях	8
1.2 Бухгалтерский учет издержек обращения	15
1.3 Методы анализа издержек обращения	25
2 Характеристика деятельности филиала ООО «Дальпико Фиш»	31
2.1 Общая характеристика организации	31
2.2 Анализ финансового положения организации	35
2.3 Организация бухгалтерского учета и налогообложения предприятия	45
3 Бухгалтерский учет и анализ издержек обращения на примере филиала ООО «Дальпико Фиш»	52
3.1 Бухгалтерский учет издержек обращения в филиале ООО «Дальпико Фиш»	52
3.2 Анализ издержек обращения	59
3.3 Предложение по совершенствованию бухгалтерского учета издержек обращения	68
Заключение	73
Библиографический список	75
Приложение А Бухгалтерский баланс за 2016 – 2018 гг. ООО «Дальпико Фиш»	80
Приложение Б Отчет о финансовых результатах за 2017 – 2018 гг. ООО «Дальпико Фиш»	82
Приложение В Отчет о финансовых результатах за 2016 – 2017 гг. ООО «Дальпико Фиш»	84
Приложение Г Дополнение в Учетную политику ООО «Дальпико Фиш»	86
Приложение Д Справка на антиплагиат	87

ВВЕДЕНИЕ

На сегодняшний день торговля является одной из основных отраслей развития экономики и в связи с этим бухгалтерский учет издержек обращения является важной и неотъемлемой частью деятельности торгового предприятия, так как результат работы зависит от уровня издержек обращения, а главная задача организации минимизировать затраты и максимизировать прибыль. Так же стоит отметить, что величина издержек обращения является одним из факторов конкурентоспособности организации. Понимание существенности издержек обращения руководством, играет огромную роль в контроле за товарооборотом и коммерческими расходами.

Для написания бакалаврской работы выбрано предприятие филиал ООО «Дальпико Фиш» в городе Благовещенске.

Цель бакалаврской работы – разработка рекомендаций по совершенствованию бухгалтерского учета издержек обращения на основе исследования издержек обращения филиала ООО «Дальпико Фиш».

Задачи бакалаврской работы:

- рассмотреть теоретические аспекты бухгалтерского учета и анализа издержек обращения;
- дать общую характеристику филиала ООО «Дальпико Фиш» и провести анализ основных экономических показателей, характеризующих деятельность объекта исследования;
- изучить организацию бухгалтерского учета издержек обращения на предприятии, а также раскрыть основные принципы ведения бухгалтерского учета и налогообложения в филиале ООО «Дальпико Фиш»;
- проанализировать издержки обращения в филиале ООО «Дальпико Фиш»;
- предложить мероприятия по совершенствованию бухгалтерского учета издержек обращения.

Объектом исследования является предприятия оптовой торговли морепродуктами филиал ООО «Дальпико Фиш».

Предмет исследования – бухгалтерский учет издержек обращения.

Для того, чтобы решить поставленные задачи и достичь цели, выполнялись следующие действия:

- 1) повторение работы бухгалтера, экономиста, операциониста;
- 2) выполнение заданий:
 - ознакомление с документами предприятия;
 - определение характера и объема основной деятельности, финансового положения и нормативно-правовой базы деятельности на рынке;
 - особенности организации работ в бухгалтерии и анализ экономических показателей работы;
 - система информационного обеспечения предприятия, используемые программные продукты, мероприятия по защите информации;
 - участие в оформлении действующих образцов документации предприятия, заявок, распоряжений, планов, прайс-листов;
 - организация документооборота, его классификации и регистрации, контроля и хранения;
- 3) проявления личной инициативы.

Филиал ООО «Дальпико Фиш» – это оптовая организация, которая на всей территории России занимается продажей морепродуктов, предприятие заработало огромное уважение среди большинства покупателей, представив себя ответственной, серьезной фирмой, осуществляет всегда поставку товара своевременно, которая много раз доказывала свои серьезные намерения и возможности, в отношении развития товарооборота на потребительском рынке, находящая подход к каждому покупателю, исходя из его потребностей и интересов.

В филиале ООО «Дальпико Фиш» основным объектом бухгалтерского учета являются товары и издержки обращения. Поэтому в центре внимания работников бухгалтерского аппарата должна быть правильная организация их учета.

Основу методологии исследования составляют методы анализа, синтеза, обобщения, графический метод, структурный коэффициентный, индексный и

факторный анализ.

Информационной базой отчета является учебная и научная литература, локальные нормативные акты, первичные и сводные бухгалтерские документы по учету товаров, бухгалтерский баланс за 2016 – 2018 гг., отчеты о финансовых результатах за 2016 – 2018 гг.

1 ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И АНАЛИЗА ИЗДЕРЖЕК ОБРАЩЕНИЯ

1.1 Экономическая сущность и классификация издержек обращения в торговых организациях

Под издержками обращения торговых предприятий понимаются трудовые, материальные и финансовые затраты, которые выражаются в форме денежной, имеющие место в товарообороте при доставке товаров от производителя до потребителя¹.

Издержками обращения не могут быть данные затраты:

- приобретение (создание) внеоборотных активов (основных средств, незавершенного строительства, нематериальных активов и др.);
- вклады в уставные (складочные) капиталы других организаций, приобретение акций акционерных обществ и иных ценных бумаг не с целью перепродажи (продажи);
- договоры комиссии, агентские и иные аналогичные договоры в пользу комитента, принципала и др.;
- авансы, задатки в счет оплаты материальных производственных запасов и иные ценности, работы, услуги;
- в погашение кредита, займа, полученных организацией.

Уровень издержек обращения – исчисляется, как выражаемое в процентах отношение суммы издержек обращения к товарообороту. Данный показатель дает характеристику качеству работы торговой организации. Если торговое предприятие работает с каждым разом все лучше, то уровень ее издержек становится ниже, и наоборот. Согласно действующему законодательству РФ выделяют две основные группы затрат торговой организации²:

- расходы по обычным видам деятельности;
- прочие расходы.

Состав затрат торговой организации представлен в таблице 1.

¹ Бородин В.А. Бухгалтерский учет. М., 2015. С. 528.

² Васильчук О.И. Бухгалтерский учет и анализ. М., 2017. С. 496.

Таблица 1 – Расходы торгового предприятия

Группа	Вид	Состав
Расходы по обычным видам деятельности предприятия	Издержки обращения	<p>Транспортные расходы. Расходы на оплату труда. Отчисления на социальные нужды. Расходы на аренду и содержание зданий, сооружений, оборудования и инвентаря. Амортизация ОС. Расходы на ремонт ОС. Расходы на топливо, газ, электроэнергию для производственных нужд. Расходы на хранение, сортировку и упаковку товаров. Расходы на рекламу. Потери товаров и технологические отходы. Расходы на тару. Прочие расходы.</p>
Прочие расходы	Операционные расходы	<p>Расходы связанные с предоставлением за плату во временное пользование активов предприятия. Расходы связанные с предоставлением за плату прав, возникших на основе патентов на изобретение и др. виды интеллектуальной собственности. Расходы связанные с участием во вкладах в уставный капитал другой организации. Расходы связанные с продажей (выбытием) ОС, активов (не денежной формы), товаров, продукции. Проценты уплаченные за кредиты и займы предоставленные организации. Расходы связанные с оплатой услуг, оказываемых кредитными организациями.</p>
	Внереализационные расходы	<p>Штрафы, пени, неустойки за несоблюдение договоров. Возмещение причиненных организацией убытков. Убытки прошлых лет признанные в отчетном году. Суммы дебиторской задолженности, по которой истек срок исковой давности. Курсовые разницы. Суммы уценки активов за исключением внеоборотных активов. Прочие внереализационные расходы.</p>
Налоги	<p>Налоги с оборота Налоги, относимые на издержки обращения Налоги, относимые на финансовый результат деятельности Налог на прибыль до налогообложения</p>	<p>НДС. Акциз и акцизные сборы. Транспортный налог. Земельный налог. Единый социальный налог. Налог на имущество. Текущий налог на прибыль. Единый налог на вмененный доход.</p>

В целях налогообложения, под расходами понимаются разные экономически оправданные и документально подтвержденные затраты, если они разработаны для реализации деятельности, которая направлена на получение дохода. В их составе выделяются расходы, сниженные с изготовлением и реализацией товаров, работ и услуг, и внереализационные расходы³.

Издержки обращения могут быть там, где происходит процесс товарооборота:

- в промышленности при затратах по снабжению и сбыту;
- в заготовительных организациях, при затратах по заготовке и сбыту сельскохозяйственной продукции;
- в снабженческих организациях, при затратах по доведению средств и предметов труда от производителей к потребителям.

В торговом предприятии к издержкам обращения относят такие расходы: на подготовку, подсортировку, упаковку товаров к продаже, их транспортировка и хранение, а также приобретение, кроме оплаты их покупной стоимости и реализация и другие расходы, которые связаны с движением товаров и, соответственно, административные расходы⁴.

В свою очередь, административные расходы состоят из затрат по:

- ведению бухгалтерского учета;
- содержанию управленческого персонала;
- эксплуатации и аренде административных зданий и оборудования в них;
- оплате услуг общего хозяйственного назначения;
- начисляемым налоговым и не налоговым платежам, включаемые в затраты (за исключением косвенных налогов уплачиваемых на ввозные товары).

Расходы на административные нужды и на реализацию, хранению товаров относятся к операционным издержками обращения. Данные расходы, на торговых предприятиях, принято относить на реализованные товары, которые

³ Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» (ПБУ 10/99) [Электронный ресурс]: Приказ Минфина РФ от 06 мая 1999 г. № 33н (с изм. от 30.06.2001). Доступ из справ.-правовой системы «Гарант».

⁴ Соболева В.Ю. Методология и практика учета // Бухгалтерский учет. 2019. № 2. С. 30.

списывают в размере понесенных расходов без распределения на финансовые результаты отчетного года⁵.

Состав элементов издержек обращения:

- израсходованные материальные ресурсы, такие как: расходы по упаковке товаров, стоимость тепловой и электрической энергии, товарные потери и др.);
- заработная плата;
- отчисление на социальное страхование;
- налоги и неналоговые сборы;
- стоимость услуг производственного назначения посторонних предприятий;
- амортизация основных средств.

Основу организации учета издержек обращения составляет их классификация.

По статьям затрат в организациях торговли издержки обращения подразделяются на транспортные расходы; расходы на оплату труда; отчисления на социальные нужды; расходы на аренду и содержание зданий, сооружений, оборудования и инвентаря; амортизацию основных средств; расходы на ремонт основных средств; износ санитарной и спец. одежды, столового белья, посуды, приборов; расходы на хранение, подработку, подсортировку и упаковку товара; расходы на рекламу; потери товаров и технологические отходы; расходы на тару и прочие расходы (рисунок 1).

По отношению к объему товарооборота издержки обращения подразделяются на:

- условно-постоянные – расходы, которые не зависят от изменения товарооборота (расходы на аренду и содержание помещений, зданий и оборудования; износ основных средств; административные управленческие расходы);
- условно-переменные – расходы, которые изменяются под влиянием изменения объема и вида товара непосредственно в самом товарообороте (рас-

⁵ Мельник М.В. Бухгалтерский учет в коммерческих организациях. М., 2016. С. 251.

ходы на упаковку товара, их хранение, оплату труда, транспортные расходы и др.);

– смешанные – издержки, совмещающие в себе условно-постоянные и условно-переменные элементы⁶.

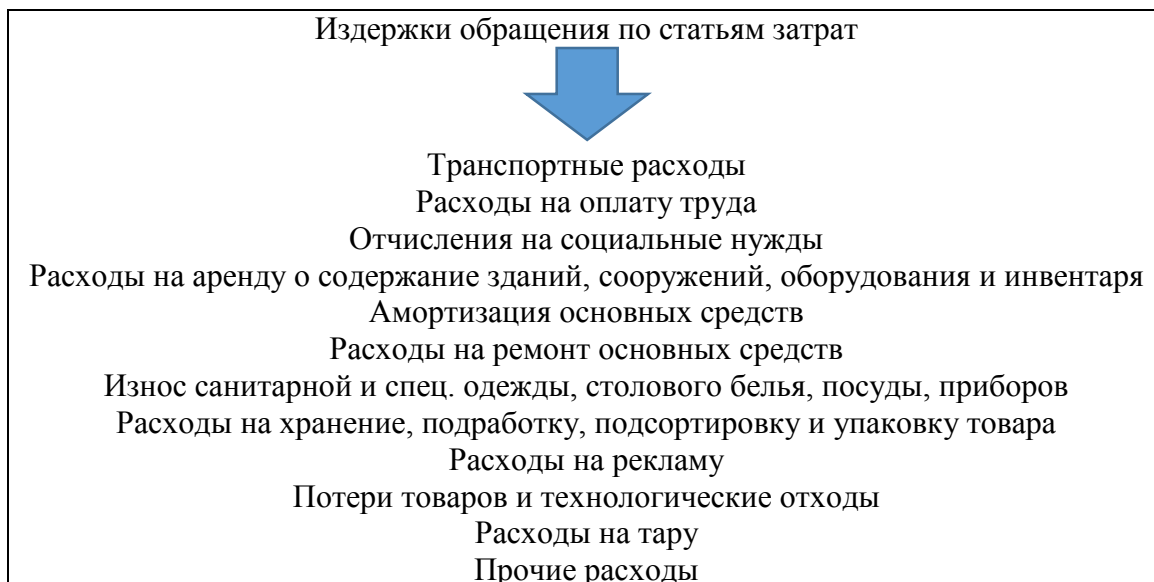


Рисунок 1 – Классификация видов издержек
торговой организации по статьям затрат

Торговые предприятия имеют возможность сокращать и расширять список статей затрат издержек обращения⁷.

По способу отнесения на издержки отдельных товарных групп и подразделений торговой организации издержки обращения подразделяются на два вида (таблица 2):

– прямые – затраты, относящиеся в ту или иную товарную группу или в определенный магазин. К таким затратам относятся расходы на хранения, транспортные расходы и др.;

– косвенные (административно-управленческие) – расходы, связанные с рекламой, содержанием аппарата и др.

Деление издержек обращения на прямые и косвенные способствует определению издержкостоемкости реализации товара, что служит подтверждением

⁶ Агеева О.А. Бухгалтерский учет и анализ. Люберцы, 2016. С. 509.

⁷ Уткина С.А. Расходы организации. Бухгалтерский и налоговый учет. М., 2016. С. 232.

уровня торговой надбавки и способствует исчислению рентабельности продаж отдельных групп товаров⁸.

По экономическому содержанию выделяют издержки:

- чистые – затраты, которые не увеличивают стоимость товара, носят непроизводственный характер и компенсируются за счет чистой прибыли (ведение кассовых операций, проведение выставок и рекламных компаний и др.);
- дополнительные – затраты, обеспечивающие сохранность и доведение товара от производителя до потребителя (расходы на фасовку, комплектацию, упаковку, транспортировку, хранение товара и др.).

Необходимо учитывать тот факт, что организации в сфере торговли не ведут учета и планирование чистых и дополнительных издержек обращения по отдельности.

Помимо выше перечисленных издержек, наибольшее значение имеет деление, по периодам на расходы отчетного и будущего периода, издержек обращения⁹.

Издержки обращения в экономическом смысле делятся по товарам и товарным группам. Данное разделение важно, чтобы определить прибыльность по каждой группе товаров или их наименования, а также определение более прибыльных и убыточных товаров в ассортименте и правильного формирования ценовой политики.

По степени участия в торговых процессах издержки обращения делятся на:

- оперативные – расходы организаций непосредственно в сфере торговли, по основной деятельности, которая связана с товарооборотом из производственной сферы в сферу обращения товаров (расходы по хранению товара, транспортные расходы, заработная плата и др.);
- административно-управленческие – расходы, относящиеся на деятельность управленческого аппарата организации¹⁰.

⁸ О применении нормативных документов, регулирующих вопросы учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг) [Электронный ресурс]: Письмо Минфина РФ от 29 апреля 2002 г. № 16-00-13/03. Доступ из справ.-правовой системы «Гарант»..

⁹ Садькова Л.Г. Особенности бухгалтерского учета в торговых организациях // Молодой ученый. 2017. № 12. С. 356.

¹⁰ Цуплев Ж.Г. Бухгалтерский учет товарных операций в оптовой торговле // Бухгалтерский учет и аудит. 2018. № 1. С. 18.

Также, издержки обращения, подразделяют:

1) по составу:

- простые – экономически одноэлементные издержки обращения;
- комплексные – расходы, состоящие из разных элементов затрат;

2) по признаку:

- производственные – расходы на реализацию товара;
- непроизводственные – технологические отходы, реализация и хранение

товара.

В зависимости от места формирования издержки обращения классифицируются на:

- внешние – денежные расходы в интересах сторонних организаций;
- внутренние – расходы из собственных ресурсов, которые используются самостоятельно. К данным расходам относятся расходы на оплату труда, на повышение квалификации персонала и их переподготовку.

По степени управляемости издержки обращения подразделяются на:

- дискреционные (управляемые) – расходы, устанавливающиеся в зависимости от политики предприятия;
- недискреционные (неуправляемые) – расходы, относящиеся к аренде помещений, зданий, сооружений и их размер не меняется произвольно.

Таблица 2 – Классификация издержек обращения

Признак классификации	Виды
1	2
По экономическим элементам	Пять элементов
По статьям затрат	Статьи издержек
По отношению к объему товарооборота	Условно-постоянные Условно-переменные Смешанные
По способу отнесения на издержки отдельных товарных групп и подразделений	Прямые Косвенные (административно-управленческие)
По периодам	Расходы отчетного периода Расходы будущих периодов
По степени участия в торговых процессах	Оперативные Административно-управленческие
По составу	Простые

1	2
	Комплексные
По рациональности использования	Производственные
	Непроизводственные
По месту формирования	Внешние
	Внутренние
По степени управляемости	Дискреционные
	Недискреционные
Для целей экономического анализа	Фактические
	Прогнозные
	Плановые и др.

1.2 Бухгалтерский учет издержек обращения

Ведение учета издержек обращения в торговой организации осуществляется с помощью синтетического и аналитического учета.

Главными задачами для учета издержек обращения являются своевременное, полное, а также достоверное отображение фактов хозяйственной жизни с расходами организации и контроль над использованием трудовых, материальных и конечно финансовых ресурсов¹¹.

Синтетический учет расходов торговой организации осуществляется на счете 44 «Расходы на продажу», в соответствии с планом счетов в корреспонденции с разными счетами, что зависит от источника затрат (таблица 3). По дебету данного счета скапливают все производственные затраты торгового предприятия, а по кредиту происходит их списание. Дебетовое сальдо по счету 44 «Расходы на продажу» говорит об остатке издержек обращения и распределение их на оставшиеся нереализованные товары в конце месяца. В конце месяца бухгалтер торговой организации списывает издержки, которые приходятся на реализованные товары в дебет счета 90.2 «Продажи» субсчет «Себестоимость продаж», что отражается проводкой:

Дебет 90.2 «Продажи» субсчет «Себестоимость продаж» Кредит 44 «Расходы на продажу».

Частично списываются транспортные расходы на транспортировку това-

¹¹ Антошина О.Д. Учет операций по движению товаров в торговых организациях // Финансовая газета. Региональный выпуск. 2017. № 43. С. 12.

ров покупателям. Эти расходы распределяются между проданным товаром в отчетном периоде и остатком товаров на конец отчетного периода (месяца). Прочие расходы, связанные с продажей товаров, относятся полностью в себестоимость продаж проданной продукции¹².

Это говорит о том, что остаток по счету 44 определяется, как величина издержек обращения, приходящихся на остаток товаров в конце месяца. Его предусматривают по среднему проценту с учетом переходящего остатка на начало месяца. Сальдо счета «Расходы на продажу» в сумме сальдо счета 41 «Товары» равны фактической себестоимости остатка товарных запасов на складе.

Таблица 3 – Синтетический учет издержек обращение

Корреспонденция счетов		Содержание операции
Дебет	Кредит	
44	02	Начисление амортизации по объектам основных средств
44	05	Начисление амортизации по НМА
44	10	Списание материалов для производственной деятельности (хранение товаров)
44	19	Суммы НДС, указанные в счетах-фактурах таких организаций, отражаются: Д-т счета 19 – К-т счета 60 – учтены суммы НДС по услугам сторонних организаций, связанных с продажей товаров. Если продаваемые товары не облагаются НДС, то сумма налога, уплаченная по работам или услугам, связанным с процессом их продажи, включается в расходы на продажу. Сумма налога, уплаченная по таким работам отражается: Учтен в составе расходов на продажу НДС по работам (услугам), использованным при продаже товаров, не облагаемых НДС.
44	41	Нередко товары, предназначенные для продажи, или материалы расходуются организацией для собственных нужд (например, используются в рекламных целях). Включена в состав расходов на продажу стоимость товаров (материалов), израсходованных в рекламных целях.
44	60	Получены счета за услуги производственного характера (аренда, коммунальные платежи, информационные услуги)
44	68	Начисляются налоги и отчисления, относящиеся на издержки обращения
44	69	Начислены ЕСН и взносы на страхование
44	69	Аналогично отражается начисление взносов от несчастных случаев на производстве и проф. заболеваний
44	76	Оплачены страховые платежи по договорам со страховыми компаниями

¹² Бабаев Ю.А. Бухгалтерский учет в торговле и общественном питании. М., 2015. С. 352.

1	2	3
44	70	Начислена заработная плата сотрудникам торговой организации
44	71	Списание командировочных расходов (авансовые отчеты)
44	96	Образование резервов на оплату отпусков, ремонт основных средств и др.
44	97	Отнесение затрат, учтенных в составе расходов будущих периодов в состав затрат отчетного периода
44	94	Списание суммы недостач от порчи товарно-материальных ценностей в пределах норм естественной убыли

Аналитический учет по счету 44 «Расходы на продажу» осуществляется по видам или статьям расходов.¹³ Методические рекомендации по бухгалтерскому учету затрат, которые включаются в издержки обращения и производства, и финансовые результаты, рекомендуют торговым предприятиям использовать статьи издержек обращения, такие как:

- транспортные расходы;
- расходы по оплате труда;
- отчисления на социальные нужды;
- расходы на содержание и аренду помещений, зданий, сооружений, инвентаря и оборудования;
- износ основных средств;
- расходы на ремонт основных средств;
- амортизация специальной и санитарной одежды, столового белья, посуды, приборов и других быстроизнашивающихся предметов;
- расходы для производственных нужд на электроэнергию, топливо и газ;
- расходы на упаковку, подсортировку, подработку и хранение товаров;
- расходы на рекламу;
- затраты по оплате процентов за пользование займом;
- расходы по потере товаров и технологические отходы;
- расходы на тару;
- прочие расходы.

¹³ Методические рекомендации по учету и оформлению операций приема, хранения и отпуска товаров в организациях торговли (утв. письмом Роскомторга от 10.07.1996 № 1-794/32-5) [Электронный ресурс]. Доступ из прав.-правовой системы «КонсультантПлюс».

Аналитический учет по счету 44 ведут в ведомости учета общих хозяйственных расходов, расходов будущих периодов и расходов на продажу по указанным выше статьям расходов.

На основе первичных документов заполняется ведомость (лимитная заборная карта, требования – накладные, акты приема выполненных работ и нарядов на сдельную работу и др.) и ведомостей распределения издержек обращения по их направлениям¹⁴.

В аналитическом учете, для отражения специфики расходов, предприятий в сфере торговли используют следующие статьи издержек обращения:

1) статья «Транспортные расходы»:

- оплата сторонним организациям за транспортные услуги по перевозке товара;
- оплата транспортно-экспедиционным предприятиям, организациям по размещению, укладки, передвижению, погрузке и разгрузке товара;
- стоимость использованных материалов для обслуживания транспортных средств (ГСМ, стойки, стеллажи, щиты, люки и др.).

Предприятия в сфере торговли имеют право добавить в издержки обращения транспортные расходы и непосредственно добавить их к стоимости товара. Предприятие, анализируя и оценивая возможные финансовые и экономические выгоды, в учетной политике отражается выбранный способ учета транспортных расходов¹⁵;

2) статья «Расходы на оплату труда»:

- затраты по заработной плате работникам, учитывая премии за выполнение работы;
- компенсации женщинам, находящимся в частично оплачиваемом отпуске по уходу за ребенком до достижения им определенного возраста, согласно действующему законодательству, а также расходы на оплату труда работников нечисленного состава за выполненные работы по заключенным договорам,

¹⁴ Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет в схемах и таблицах. М., 2015. С. 28.

¹⁵ Карзаева Н.Н. Учет товарных операций. М., 2017. С. 415.

нарядам, счетам¹⁶;

3) статья «Единый социальный налог». В данной статье отражаются необходимые и обязательные отчисления по установленным законодательством нормам в государственные внебюджетные фонды. Также, в данную статью относятся начисления взносов на пенсионное страхование и обязательное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний. Начисления Единого социального налога и дополнительных страховых взносов реализовывается от суммы выплат, вознаграждений и других доходов, которые начисляются работодателями в интересах работников по всем основаниям в соответствии с установленными ставками¹⁷;

4) статья «Расходы на аренду и содержание зданий, сооружений, помещений, оборудования и инвентаря»:

– арендная плата арендодателю, за аренду торговых складских помещений, зданий, сооружений, оборудования и инвентаря и других отдельных объектов основных средств;

– расходы на электроэнергию, интернет, канализацию, отопление и другие коммунальные услуги;

– расходы на уборку помещений, уборку близлежащих участков территории (дворы, тротуары, улицы) и мусоровывоз;

– расходы на электроэнергию, которую потребляет приведение в движение подъемники, лифты, транспортеры, торговые автоматы, контрольно-кассовые машины и др.

Аренда торговой организацией объектов основных средств (вычислительная техника, автомобили и др.), для производственных целей у физических лиц, которые зарегистрированы в качестве индивидуального предпринимателя, арендная плата входит в издержки обращения в полной сумме¹⁸.

¹⁶ Об утверждении Методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов» [Электронный ресурс]: Приказ Минфина России от 28 декабря 2001 г. № 119 н (с изм. и доп. от 24.10.2016 г.). Доступ из справ.-правовой системы «Гарант».

¹⁷ Дмитриева И.М. Бухгалтерский учет. М., 2017. С. 325.

¹⁸ Шаблина И.Б. Учет в торговле // Молодой ученый. 2017. № 12. С. 68.

Аренда и содержание имущества арендатора, полученное от физического лица во временное пользование, который не является индивидуальным предпринимателем, для целей налогообложения не является издержками обращения арендатора;

5) статья «Амортизация основных средств».

По данной затратной статье учитываются амортизационные отчисления, начисляемые от первоначальной стоимости основных фондов и рассчитанные организацией торговли, учитывая суммы, рассчитанные с использованием коэффициентов ускоренной амортизации активной части производственных основных средств¹⁹;

б) на основании ПБУ 6/01 «Учет основных средств» применяются следующие методы для расчета амортизации:

- линейный метод;
- метод списания стоимости соразмерен объему товаров, работ и услуг;
- метод уменьшаемого остатка;
- метод списания стоимости по сумме чисел лет срока практического использования.

Способ начисления амортизации торговая организация выбирает сама и отражает учетной политике.

По дебету счета 91 «Прочие доходы и расходы» субсчет «Прочие расходы» относят отчисления амортизационные по основным средствам, которые сданы в аренду, отдельные объекты и имущество в целом. Также отражаются суммы амортизации нематериальных активов, к которым относятся объекты интеллектуальной собственности и которые имеют:

- исключительное право обладателя патента на изобретение, промышленный образец, полезную модель;
- исключительное авторское право на программы для ПК и базы данных;

¹⁹ Об утверждении положений по бухгалтерскому учету» (вместе с «Положением по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008)», «Положением по бухгалтерскому учету «Изменения оценочных значений» (ПБУ 21/2008) [Электронный ресурс]: Приказ Минфина России от 06 ноября 2008 г. № 106н (с изм. и доп. от 28.04.2017 г.). Доступ из справ.-правовой системы «Гарант».

– имущественное право автора или другого правообладателя на топологию интегральных микросхем;

– исключительное право владельца на товарный знак и знак обслуживания и наименование места происхождения товаров;

В состав нематериальных активов включается деловая репутация предприятия, тогда, когда данную торговую организацию приобретает другая организация, а цена отличается от стоимости в балансе имущества приобретаемого предприятия, то деловая репутация учитывается как объект учета в виде нематериального актива.

Когда невозможно определить срок эксплуатации нематериальных активов, тогда срок амортизации устанавливается в двадцать лет, но, не более срока деятельности предприятия²⁰.

Для целей бухгалтерского учета, амортизация нематериальных активов рассчитывается, на основании ПБУ 14/2007 «Учет нематериальных активов», следующими способами:

- линейный способ;
- способ уменьшаемого остатка;
- способ списания пропорционально объему товаров, работ и услуг;

7) статья «Расходы на ремонт основных средств». В статью относят расходы по ремонту основных средств, расходы на ремонт арендованных основных производственных фондов, когда это прописано договором аренды.

В случае неравномерного произведения ремонта основных средств (включая арендованные объекты), в течение года, торговое предприятие может создавать резерв расходов на ремонт основных средств путем отчислений каждый месяц, которые отражаются по данной статье. Суммы этих отчислений определяются как одна двенадцатая годовой предполагаемой суммы расходов на ремонт, определяемая исходя из стоимости ремонтных работ и количества месяцев до сроков проведения ремонта, утвержденного руководителем торгового предприятия. К тому же, основные средства стоимостью до сорока тысяч

²⁰ Щукин А.Ф. Современные инструменты анализа товарооборота // Финансы и кредит. 2017. № 3. С. 165.

рублей за единицу, не подлежащие амортизации, а также хозяйственные принадлежности и инвентарь, по своей роли в процессе хозяйственной деятельности предприятий в сфере торговли относящиеся к средствам труда, но списываемые полностью на издержки в момент передачи со склада в эксплуатацию, могут отражаться по этой статье номенклатуры издержек обращения;

8) статья «Расходы на топливо, электроэнергию, газ для производственных нужд» предприятия общественного питания относят стоимость электроэнергии, газа, пара, дров, угля, торфа, которые расходуются на технологические нужды (приготовление пищи). Также, в данную статью, можно отнести расходы по транспортировке жидкого и твердого топлива, колке и распиловке дров, если данные работы выполняют работники, которые не состоят в штате предприятия или сторонние организации²¹;

9) статья «Расходы на хранение и упаковку товаров» подразделяется на:

– стоимость материалов по факту (оберточная бумага, полиэтиленовые пакеты, клей, шпагат, проволока и др.), которые используются для упаковке товара;

– расходы за услуги сторонних организаций, относящиеся на упаковку товаров;

– расходы за временное хранение товара на складах сторонних организаций.

К расходам на рекламу, относятся расходы на разработку, издание и распространение рекламных изданий (иллюстрированных прейскурантов, каталогов, брошюр, альбомов, проспектов, плакатов, афиш, рекламных писем, открыток и др.); на разработку, изготовление и распространение эскизов этикеток, образцов оригинальных и фирменных пакетов, упаковки; приобретение, изготовление и распространение рекламных сувениров, образцов выпускаемой продукции и др.; на рекламные мероприятия через средства массовой информации (объявления в печати, передачи по радио и телевидению).

²¹ Булатов М.А. Бухгалтерский учет товаров, расчетов и финансовых результатов в торговых организациях. М., 2017. С. 352.

Чтобы включить расходы на рекламу в состав издержек обращения, выполненные другими торговыми организациями, необходимы подтверждающие документы, оформленные надлежащим образом. К данным документам относятся акт сдачи-приемки выполненных работ, счета-фактуры от исполнителей рекламных услуг, протокол согласования цен на рекламные услуги и договор на оказание рекламных услуг²²;

10) статья «Потери товаров» учитывает потери товаров в торговой организации при перевозках по железнодорожным, водным, воздушным, автомобильным путям, а также сохранение и продажа в пределах естественных норм убыли, утвержденные в установленном порядке Правительством РФ. Документооборот и его формирование, а также учет бракованных товаров, возвращаемые покупателями, регулируется в соответствии с Законом РФ «О защите прав потребителей». Если при проведении инвентаризации обнаружена недостача товара, а порча товара находится в пределах норм естественной убыли, относится на издержки обращения сверх норм за счет виновных лиц. Если виновные лица не возможно установить или по решению суда было отказано во взыскании с них убытков, то убытки от недостачи имущества и его порчи включаются в состав внереализационных расходов.

11) статья «Затраты на уплату страховых взносов по обязательному и добровольному страхованию» включает в себя:

– страховые взносы, которые уплачивает организация на обеспечение обязательного страхования;

– уплата взносов на добровольное страхование: средств транспорта (водного, воздушного, наземного), имущества, гражданской ответственности предприятий – источников повышенной опасности, гражданской ответственности перевозчиков, профессиональной ответственности, а также платежи по заключенным договорам страхования от несчастных случаев и болезней в пользу своих работников, медицинского страхования и договорам с негосударственными пенсионными фондами, которые имеют государственную лицензию;

²² Малявкина Л.И. Учет и налогообложение операций по оптовой продаже товаров // Бухгалтерский учет в торговле. 2015. № 15. С. 21.

12) статья «Расходы на тару» включает в себя расходы на:

- ремонтные работы и амортизацию тары, принадлежащей организации;
- амортизационные отчисления многоразовой тары, выплачиваемые поставщику, когда это прописано в договоре;
- перевозку и погрузку тары, выполненную сотрудниками организации вне штата;
- другие расходы, которые контролируются и не приводят к расхождениям в учете ;

13) статья «Прочие расходы» отражает:

- суммы затрат по уплате налогов, сборов, отчислений в бюджет и в государственные внебюджетные фонды, которые осуществляются в соответствии с действующим законодательством РФ порядком за счет издержек обращения;
- затраты на охрану трудовой деятельности по предусмотренному договору коллектива, расходы на содержание санитарно-гигиенических условий труда;
- расходы по организации сторожевой охраны;
- расходы по организации противопожарной безопасности;
- затраты связанные с ведением кассового оборудования, в их число входят суммы на покупку кассовых рулонных марок, кассовых чеков, контрольные кассовые ленты, красящей ленты и краски для печатающего механизма контрольно-кассовых машин;
- суммы уплаченные за обеспечение обслуживания, технического надзора и ухода за контрольно-кассовыми машинами и др.;
- расходы, по управлению предприятием в сфере торговли и товарного обращения.

К представительским расходам относятся расходы, которые связаны с проведением завтрака, обеда или другого аналогичного мероприятия представителей (участников), а также их обеспечение транспортом, посещением культурных зрелищных мероприятий, буфетным обслуживанием во время переговоров и мероприятий культурной программы, оплатой услуг переводчиков, ко-

торые не состоят в штате предприятия²³.

1.3 Методы анализа издержек обращения

Анализ издержек обращения, является одним из главнейших элементов анализа финансового результата торгового предприятия.

Для того, чтобы получать прибыль, предприятию необходимо развиваться так, чтобы выручка от реализации была выше текущих затрат, поэтому существует неотъемлемая взаимосвязь между выручкой от продаж, текущими затратами и прибылью.

Основным методом экономического анализа издержек обращения является дедуктивный метод (общие показатели и факторы их образования)²⁴.

Задачами анализа издержек обращения являются:

- анализ выполнения в отчетном периоде сметы издержек обращения;
- определение и оценка влияния на изменение суммы и уровня издержек обращения;
- выявление резервов на экономию ресурсов, что в свою очередь улучшает качество деятельности предприятия;
- поиск нецелесообразного использования ресурсов и разработка мер по их ликвидации.

Информационное обеспечение анализа издержек обращения связано с бухгалтерской отчетностью. Для управления текущими затратами предприятия в сфере торговли необходим большой перечень обработанной и обобщенной информации. В связи с этим, показатели текущих затрат рассматриваются как инструмент, благодаря которому можно определить направление их изменения.

Система показателей издержек обращения – хорошо организованное множество показателей, которые взаимосвязаны и взаимосогласованы.

Показатели издержек обращения подразделяются на следующие группы:

- абсолютные;
- относительные;
- структурные;

²³ Гетьман В.Г. Бухгалтерский учет. М., 2017. С. 601.

²⁴ Савицкая Г.В. Экономический анализ. М., 2018. С. 649.

- предельные;
- индексные.

Издержки обращения к объему продаж выражаются, как в абсолютном, так и в относительном (процентном) выражении.

Абсолютный показатель издержек обращения можно характеризовать, как общую сумму расходов предприятия за определенный период (сумма издержек обращения, себестоимость), но не дает представления о результате, полученном на каждый рубль затрат, т.е. об эффективности производственных расходов²⁵:

$$И = И_{\text{пост.}} + И_{\text{перем.}}, \quad (1)$$

где И – сумма издержек обращения;

И_{пост.} – сумма постоянных издержек обращения;

И_{перем.} – сумма переменных издержек обращения.

$$И = МЗ + ФЗП, \quad (2)$$

где МЗ – материальные затраты;

ФЗП – затраты на оплату труда.

$$СТД = Зт + И, \quad (3)$$

где Зт – затраты на покупку товаров.

Относительные показатели как издержкоемкость, издержкоотдача и рентабельность издержек применяются для характеристики эффективности затрат²⁶.

Уровень издержек обращения (Уи) характеризует издержкоемкость деятельности предприятия в сфере торговли и рассчитывается, как по отдельным группам товаров, так и на весь его объем производства.

²⁵ Бороненкова С.А. Бухгалтерский учет и экономический анализ. М., 2017. С. 478.

²⁶ Хирон Л.С. Анализ оптового товарооборота. М., 2015. С. 544.

Уровень издержек обращения различается по регионам и типам торговых предприятий, что говорит об особенностях покупательской способности населения, развития производства, транспортных коммуникаций, а также структуры и объемов оборота торговли²⁷:

$$U_{и} = \frac{И}{О} \times 100 \%, \quad (4)$$

где И – издержки обращения;

О – объем деятельности предприятия.

Для характеристики эффективности затрат рассчитывается показатель рентабельности издержек обращения ($R_{и}$), показывающий сколько предприятие получила прибыли с одного рубля, затраченный на производственную деятельность.

$$R_{и} = \frac{\Pi}{И} \times 100 \%, \quad (5)$$

где Π – прибыль;

И – издержки обращения (производственные затраты).

Издержкоотдача ($I_{отд.}$) показывает объем товарооборота, который получен на один рубль производственных затрат²⁸:

$$I_{отд.} = \frac{ТО}{И} \times 100 \%, \quad (6)$$

где ТО – объем товарооборота.

Уровень издержек обращения должен отвечать их структуре и оптимальному размеру. Но, снижение суммы затрат не всегда приводит к положительному результату. Чтобы оценить абсолютный прирост суммы издержек обращения используют формулу (7):

²⁷ Илюхина Н.А. Модель анализа товарных запасов, издержек обращения и финансовых результатов в разрезе товарных (номенклатурных) групп // Международный студенческий научный вестник. 2016. № 6. С. 18.

²⁸ Царев Н.Б. Современное предпринимательство: социально-экономическое измерение. Воронеж, 2018. С. 640.

$$\Delta И = И1 - И0, \quad (7)$$

где $\Delta И$ – сумма абсолютной экономии издержек обращения;

$И1, И0$ – сумма издержек обращения отчетного и базисного периода.

Расчет абсолютной суммы издержек обращения должен быть дополнен расчетом абсолютной экономии (перерасхода). Для определения относительного отклонения необходимо скорректировать базисное значение издержек обращения на оборот торговли за отчетный год.

В своем составе, издержки обращения различны и представляют собой совокупность постоянных и переменных издержек, в которых необходимо учитывать их условное деление²⁹.

По сравнительному методу, издержки обращения за исследуемый год, необходимо сравнить с данными более длительного периода, для того, чтобы проверить их динамику и определить темп изменения:

$$Т_{пр} = \sqrt[n-1]{\frac{И_n}{И_m}}, \quad (8)$$

где $Т_{пр}$ – среднегодовой темп изменения суммы издержек обращения;

$И_n$ – сумма издержек обращения последнего года;

$И_m$ – сумма издержек обращения первого года;

n – количеством лет в анализируемом периоде.

К структурным показателям издержек обращения относятся доля переменных ($Д_{пер.}$) и постоянных ($Д_{пост.}$) издержек в общей сумме издержек обращения, доля i статьи расходов в общей сумме издержек обращения ($Д_i$) и доля издержек обращения в себестоимости торговой деятельности ($Д_{и}$).

Предельные показатели издержек обращения определяются по формуле (9):

$$ПРИ = \frac{И_n - И_{n-1}}{О_n - О_{n-1}}, \quad (9)$$

²⁹ Филько С.В. Анализ подходов к содержанию контроллинга // Вестник КГАУ. 2015. № 4. С. 78.

где ПРИ – придельные издержки;
И_n – сумма издержек n периода;
И(n – 1) – сумма издержек предшествующего периода;
О_n – оборот торговли n периода;
О(n – 1) – оборот торговли предшествующего периода.

Когда проводится анализ издержек обращения, то определяются индексы суммы и их уровень. Изменение суммы издержек обращения оценивается индексом суммы издержек (I_n).

$$I_n = \frac{I_n}{I_{n-1}}, \quad (10)$$

Рост издержек обращения является экономически обоснованным, когда он имеет связь с увеличением качества обслуживания, направленный на ускорение оборота товаров, совершенствование товародвижения и ведет к росту объема деятельности и увеличению доли рынка, которого достигло предприятие.

Для оценки динамики издержек обращения используют индекс уровня издержек обращения (I_y):

$$I_y = \frac{y_n}{y_{n-1}}, \quad (11)$$

где У_n – уровень издержек n периода;
У(n – 1) – уровень издержек предшествующего периода.

По результатам изменения данного индекса в экономическом анализе и при прогнозировании издержек может быть использована мультипликативная модель динамики издержек обращения:

$$I_i = I_y \times I_o, \quad (12)$$

где I_o – индекс роста оборота торговли;

I_i – индекс роста издержек обращения.

Стратегическая модель управления издержками, которая направлена на их оптимизацию, предусматривает потребность обеспечения соотношения в темпах роста прибыли, оборота торговли и затрат:

$$I_p > I_o > I_i, \quad (13)$$

где I_p – индекс роста прибыли.

Именно такое соотношение главных экономических показателей обеспечивает снижение уровня издержек обращения и повышение эффективности их использования за счет увеличения их отдачи и прибыли на каждый рубль затрат.

Также, к индексным показателям издержек обращения относится темп изменения уровня издержек (T_y):

$$T_y = \frac{y_n - y_{n-1}}{y_{n-1}}, \quad (14)$$

Таким образом, при анализе издержек обращения торговым предприятиям нужно использовать показатели абсолютной суммы и уровнями издержек обращения по общему уровню и по отдельным статьям.

Факторами, которые влияют на изменение издержек обращения являются:

- изменение состава, структуры и объема товарооборота;
- изменение тарифов и ставок на услуги сторонних предприятий;
- изменение уровня цен на материальные ресурсы;
- изменение скорости и времени товарного обращения;
- изменение состава и эффективности использования материальной технической базы;
- изменение производительности труда работников.

Следовательно, на уровень изменения издержек обращения влияют множество факторов, как зависящих, так и не зависящих от деятельности торгового предприятия³⁰.

³⁰ Футанов Л.А. Оптовый товарооборот. Ростов н/Д., 2017. С. 236.

2 ХАРАКТЕРИСТИКА ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ФИЛИАЛА ООО «ДАЛЬПИКО ФИШ»

2.1 Общая характеристика организации

Главный офис компании ООО «Дальпико Фиш» зарегистрирована по адресу: 690012, Приморский край, город Владивосток, улица Калинина, 42. Директор – Дулов Андрей Юрьевич. Присвоен ИНН 2537062291, КПП 253701001, ОГРН 1092537004482, ОКПО 62318735 – действует с 16.10.2009 г.

Основным видом экономической деятельности является (ОКВЭД) – 46.38.1 торговля оптовая рыбой, ракообразными и моллюсками, консервами и пресервами из рыбы и морепродуктов. Также ООО «ДАЛЬПИКО ФИШ» работает еще по 5 направлениям (ОКВЭД):

- 10.20 переработка и консервирование рыбы, ракообразных и моллюсков;
- 46.38.2 торговля оптовая прочими пищевыми продуктами;
- 47.23.1 торговля розничная рыбой и морепродуктами в специализированных магазинах;
- 47.23.2 торговля розничная консервами из рыбы и морепродуктов в специализированных магазинах;
- 82.99 деятельность по предоставлению прочих вспомогательных услуг для бизнеса, не включенная в другие группировки;

Размер уставного капитала 10 000,00 руб.

Организация насчитывает 5 филиалов и один из филиалов находится в городе Благовещенск, Амурская область, ул. Пионерская 198, директор филиала – Усков С.А. по доверенности.

Организационная структура управления предприятия – дивизионная (разделение предприятия на отделы по видам товаров, услуг, потребительским группам и регионам. Данная структура применяется для больших компаний, которые распространены на территории страны в разных регионах и имеющие большой ассортиментом товаров, услуг. Дает возможность сконцентрировать внимание на конкретных товарных группах (услугах). Быстро реагирует на

НТП, покупательский спрос и условия конкуренции)³¹.

Учредители компании:

- 60 % Дулов Юрий Борисович;
- 40 % Дулов Андрей Юрьевич.

Заводы перерабатывают ценные породы рыб, морепродуктов, которые обитают в естественной, дикой среде, добываемые в экологически чистом бассейне Тихого океана. Производится примерно 500 наименований готовой продукции: консервы, пресервы, подкопченая, малосоленая, вяленая и сушеная продукция из лососевых (нерки, кижуча, кеты), палтуса, окуня-терпуга, камбалы, корюшки, сельди, минтая. А также продукция из уникальных морепродуктов: гребешка, кукумарии, мидии, трубача, осьминога, кальмара. Технология производства, а также высочайшее качество переработки рыбы и морепродуктов, удовлетворяет вкусы самых изысканных покупателей.

Компания «Дальпико Фиш» достаточно давно приобрела репутацию надежного поставщика и партнера в поставке товара, основными принципами работы организации являются:

- отборная продукция высокого качества;
- высокий уровень сервиса при работе с клиентами;
- индивидуальный подход по каждому заказу покупателя.

Ежемесячно компания разрабатывает новые рецептуры готовых блюд из морепродуктов или рыбы и запускает в производство.

Компания «Дальпико Фиш» производит, реализует и поставляет продукцию по территории России трех торговых марок: «Дальпико-Рыбсервис», «Рыбный день», «Лиан».

Торговая марка «Дальпико-Рыбсервис» была основана в 1991 году. «Дальпико-Рыбсервис» всегда гарантирует качество продукции, используя новейшие технологии для обработки морепродуктов. На сегодняшний день компания превратилась в современный завод с несколькими цехами.

³¹ Всероссийская система данных о компаниях и бизнесе: за честный бизнес [Электронный ресурс] : офиц. сайт. – 10.07.2017. – Режим доступа: <https://zachestnyibiznes.ru/>. – 12.04.2019.

Торговая марка «Дальпико-Рыбсервис» изготавливает деликатесную малосоленную, подкопченную, вяленую продукцию из лососевых пород рыб и палтуса. Потребители полюбили и широко используют по всей нашей стране продукцию из камбалы, корюшки, минтая, терпуга и сельди – малосоленая и вяленая, подкопченная и сушеная продукция, консервы и пресервы.

Для производства продукции, компания приобретает сырье у Дальневосточных рыбодобывающих компаний, ведущих отлов в районах Тихого океана и Охотского моря. Сырье естественного происхождения, а использование данного сырья, а также применение собственных технологий для производства продукции позволяет передать потребителю неповторимый натуральный вкус рыбы и морепродуктов³².

Производимая продукция соответствует установленным стандартам и требованиям нормативной технической документации, а также строгим санитарным нормам. Каждый день осуществляется лабораторный контроль качества сырья и готовой продукции.

Торговая марка «Рыбный день» основана 2 сентября 2005 года. Специализация предприятия – производство кулинарии из морепродуктов. Основными видами продукции являются салаты из морской капусты с морепродуктами и овощами, запущено в производство несколько наименований солянок и скроблянки. Некоторое время назад «Рыбный день» начал производство восточных салатов и салатов по-корейски. Технология, используемая на предприятии, позволяет выпускать продукцию высокого качества с сохранением всех полезных свойств морской капусты и морепродуктов. Для этого на предприятии установлено современное оборудование, не имеющее аналогов на Дальнем востоке.

Упаковка готовой продукции происходит под вакуумом с соблюдением всех санитарных условий производства, что позволяют сохранить качественный продукт и увеличить срок его хранения. Это высоко оценили и наши дилеры, и покупатели по всему Дальнему Востоку.

³² ООО «ДАЛЬПИКО ФИШ» [Электронный ресурс]: офиц. сайт. – 02.05.2013. – Режим доступа: <http://dalpiko.com>. – 10.04.2019.

Торговая марка «Лиан» основанная в мае 2011 г. – современное предприятие, оснащенное новейшим оборудованием от ведущих производителей Германии, Японии, Южной Кореи и России.

«Лиан» выпускает продукцию из нерки, палтуса, пресервы из морепродуктов, сельди тихоокеанской, скумбрии атлантической, мойвы и кильки. Продукция изготавливается, используя качественное сырье, которое добывается из экологически чистых районов Охотского моря. Сотрудничество ведется с крупными рыбодобывающими компаниями.

В продукции нет красителей, эмульгаторов, пищевых добавок и усилителей вкуса. Для посола рыбы используется только морская поваренная соль, сахар и специи, в результате чего продукция имеет нежную консистенцию, приятный вкус и естественный цвет.

Коптильный цех компании производит сельдь Алюторскую и Тихоокеанскую, а также сельдь провесную. В процессе копчения используются натуральные, специально изготовленные «крупнозернистые» ольховые опилки. Также готовят копченую мойву и скумбрию, поставки ведутся с Атлантического океана. Постоянно ведутся работы над расширением видов продукции коптильного и пресервного цехов.

ООО Дальпико-Рыбсервис использует самые современные и собственные оригинальные технологии переработки рыбы и морепродуктов. Мягкие режимы обработки, минимальное количество соли, отсутствие вкусовых добавок делают продукцию не только исключительно полезной для здоровья, но и позволяют насладиться натуральным вкусом.

Морепродукты – не просто деликатесная еда, но и полезная. Она легко усваивается организмом, содержит целый комплекс микроэлементов, ферментов и витаминов, что способствует обмену веществ, деятельности нервной системы, мозга и сердца.

Рыба и морепродукты – натуральный источник повышения общего тонуса организма, здоровой полноценной жизни.

2.2 Анализ финансового положения организации

Анализ финансового состояния (положения), является неотъемлемой частью развития и эффективного функционирования предприятия. Финансовое состояние, представляет собой экономическую категорию, которая отражает структуру собственного, заемного капитала и характер его размещения между разными видами имущества, а также эффективности их использования, платежеспособность, финансовая устойчивость, инвестиционную привлекательность организации и способность к саморазвитию.

Для определения финансового положения филиала ООО «Дальпико Фиш», проведем вертикальный и горизонтальный анализ бухгалтерской отчетности за 2018 – 2016 гг.

Вертикальный анализ (структурный) – показывает структуру итоговых данных бухгалтерского баланса в относительных величинах. При проведении данного анализа валюта баланса берется за 100 %, а все остальные строки определяются в процентном доле от валюты баланса (таблица 4)³³.

Таблица 4 – Вертикальный анализ бухгалтерского баланса филиала ООО «Дальпико Фиш» за 2018 – 2017 гг.

Бухгалтерский баланс	2018 г. тыс. руб.	2017 г. тыс. руб.	2016 г. тыс. руб.	Доля в валюте баланса, % За 2018 г.	Доля в валю- те баланса, % За 2017 г.	Доля в ва- люте ба- ланса, % За 2016 г.
1	2	3	4	5	6	7
Актив						
I Внеоборотные активы						
Основные средства	15 523	19 404	20 263	5,7	9,1	11,9
Отложенные налого- вые активы	2	1	1	0,00074	0,00047	0,00058
Итого по разделу I	15 525	19 405	20 264	5,7	9,1	11,9
II Оборотные активы						
Запасы	158 725	126 599	91 034	58,52	59,4	53,4
Налог на добавленную стоимость по приобре- тенным ценностям	0	1	1 227	-	0,00047	0,72
Дебиторская задол- женность	95 263	65 634	55 814	35,1	30,8	32,75
Денежные средства и денежные эквиваленты	1 707	1 677	2 056	0,6	0,8	1,2

³³ Электронный каталог бухгалтерской отчетности [Электронный ресурс]: офиц. сайт. – 10.04.2015. – Режим доступа: <https://e-ecolog.ru/buh>. – 02.04.2019.

Продолжение таблицы 4

1	2	3	4	5	6	7
Прочие оборотные активы	0	1	6	-	0,00047	0,0035
Итого по разделу II	255 695	193 912	150 137	94,3	90,9	88,1
Баланс	271 220	213 317	170 401	100	100	100
Пассив						
III Капитал и резервы						
Уставный капитал (складочный капитал, уставный фонд, вклады товарищей)	10	10	10	0,0037	0,0047	0,0058
Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	23 561	21 302	12 496	8,7	10	7,3
Итого по разделу III	23 571	21 312	12 506	8,7	10	7,3
IV Долгосрочные обязательства						
Заемные средства	15 000	10 000	20 000	5,5	4,7	11,7
Отложенные налоговые обязательства	6	6	6	0,002	0,003	0,0035
Итого по разделу IV	15 006	10 006	20 006	5,5	4,7	11,7
V Краткосрочные обязательства						
Заемные средства	19 868	15 107	13 726	7,3	7,1	8
Кредиторская задолженность	212 775	166,892	124 163	78,5	78,2	72,9
Итого по разделу V	232 643	181 999	137 889	85,8	85,3	81
Баланс	271 220	213 317	170 401	100	100	100

После проведения данного анализа можно сказать о том, что в активе баланса большую долю занимают запасы за исследуемый период 2018 – 2016 гг. наблюдается их рост, 58,5 % в 2018 г. и 59,3 % в 2017 г. Это говорит о наращивании производственной мощи предприятия. Дебиторская задолженность, за 2018 – 2016 гг. наблюдается ее увеличение, 35,1 % в 2018 г. и 30,8 % в 2017 г., что свидетельствует о неосмотрительной политике к покупателям, либо об увеличении объемов продаж. В пассиве баланса большую долю от валюты баланса за 2018 – 2016 гг. занимает кредиторская задолженность и составляет 78,5 % в 2018 г., а в 2017 г. 78,2 %, что говорит об увеличении долгосрочных и краткосрочных кредитов, значит, деятельность предприятия финансировалась за счет привлеченных средств, что может привести к финансовой неустойчивости.

Для анализа динамики итоговых показателей бухгалтерской отчетности используем горизонтальный анализ. Найдем абсолютные и относительные по-

казатели (отклонения) исследуемого периода (таблица 5, рисунок 2).

Таблица 5 – Горизонтальный анализ основных экономических показателей деятельности филиала ООО «Дальпико Фиш» за 2016 – 2018 гг.

Показатель	Значение показателя по годам			Абсолютные изменения		Темп прироста, %	
	2016 г.	2017 г.	2018 г.	2017 г. к 2016 г.	2018 г. к 2017 г.	2017 г. к 2016 г.	2018 г. к 2017 г.
Товарооборот, тыс. руб.	705 284	712 327	710 960	+7043	-1367	+1	-0,2
Себестоимость продаж, тыс. руб.	611 147	600 408	594 508	-10 739	-5900	-1,8	-1
Прибыль от продаж, тыс. руб.	9071	13062	14736	+3991	+1674	+44	+13
Чистая прибыль, тыс. руб.	5574	8806	2257	+3235	-6549	+58	-74,4
Средняя величина активов, тыс. руб.	170 401	213 317	271 220	+42 916	+57 903	+25,2	+27,1
Средняя величина основных средств, тыс. руб.	20 263	19 404	15 523	-859	-3881	-4,2	-20
Средняя величина оборотных активов, тыс. руб.	150 137	193 912	255 695	+43 775	+61 783	+29,2	+31,9
Среднесписочная численность персонала, чел.	160	166	169	+6	+3	+3,75	+1,8
Рентабельность продаж, %	13,3	15,7	16,4	+2,4	+0,7	+18	+4,5
Выручка на одного работника, тыс. руб./чел.	4408	4291,1	4206,7	-116,8	-84,4	-2,7	-2
Издержки обращения, тыс. руб.	75 337	88 169	88 898	+12 832	+722	+17	+0,8
Фондоотдача, руб.	34,8	36,7	45,8	+1,9	+9,1	+5,5	+24,8
Издержки обращения на 1 руб. выручки, руб.	0,87	0,843	0,836	-0,027	-0,007	-3,1	-0,8

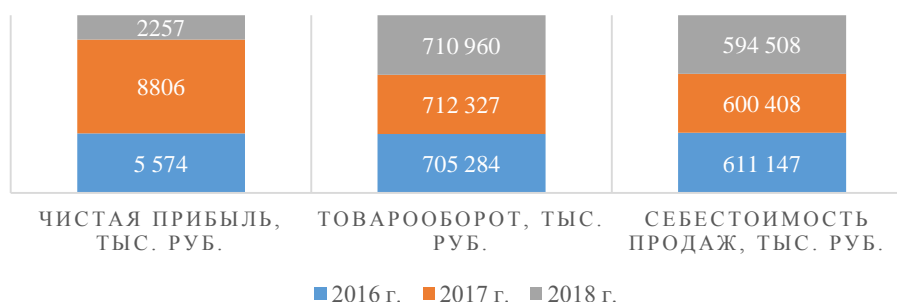


Рисунок 2 – Динамика экономических показателей филиала ООО «Дальпико Фиш» за 2018 – 2016 гг.

Рассматривая таблицу 5 с экономическими показателями предприятия можно сделать следующие выводы: товарооборот предприятия по отношению 2017 г. к 2016 г. выросла на 7043 тыс. руб. или на 1 % и составила 712 327 тыс. руб., что свидетельствует об увеличении объемов продаж, которые зависят от следующих факторов: качества продукции; разумной ценовой политики; налаженных каналов сбыта; эффективных рекламных мероприятий, а выручка за 2018 – 2017 гг. незначительно снизилась на 0,2 %; себестоимость продаж по отношению 2018 г. к 2017 г. сократилась на 1 % или на 5900 тыс. руб., что предполагает экономное потребление ресурсов, говорящие о количественном и о качественном влиянии на экономическое развитие предприятия и его перспективные изменения; прибыль от продаж за 2018 – 2017 гг. выросла на 13 % и составила 14736 тыс. руб., на изменение этого показателя повлияло снижение себестоимости продаж и увеличение выручки; чистая прибыль за период 2017 – 2016 гг. увеличилась на 58 % и составила 8806 тыс. руб., а за 2018 – 2017 гг. чистая прибыль упала на 74,4 % за счет падения выручки и увеличения коммерческих и управленческих расходов; средняя величина активов за 2017 – 2016 гг. увеличилась на 25,2 % , а за 2018 – 2017 гг. на 27,1 % за счет увеличения запасов и дебиторской задолженности. Увеличение активов говорит о росте экономического потенциала организации; средняя величина основных средств за 2017 – 2016 гг. снизилась на 4,2 %, что свидетельствует о продаже имущества, а за 2018 – 2017 гг. средняя величина основных средств уменьшилась на 20 %; средняя величина оборотных активов за 2017 – 2016 гг. выросла на 43 775 тыс. руб., а за 2018 – 2017 гг. на 61 783 тыс. руб., что говорит об ускорении общей оборачиваемости активов предприятия в данном отчетном периоде; среднесписочная численность персонала за отчетный период 2018 – 2017 гг. выросла на 3 чел., а значит предприятие расширяется; рентабельность продаж за 2017 – 2016 гг. выросла на 18 %, а за 2018 – 2017 гг. выросла на 4,5 % из-за роста объемов продаж и изменения ассортимента продаж; выручка на одного работника уменьшилась за 2018 – 2017 гг. на 2 %, так как увеличилось число

работников; за 2018 – 2017 гг. фондоотдача увеличилась на 24,8 %, так как предприятие интенсивно использует фонды, прогрессивные технологии, а также растет производительность труда. Повышение фондоотдачи, свидетельствует о хорошем состоянии материально-технической базы организации; затраты на 1 руб. выручки упали на 0,8 %, что говорит о эффективности работы предприятия; издержки обращения за 2017/2016 гг. выросли на 12 833 тыс. руб. или на 17 %, а за период 2018 – 2017 гг. издержки обращения выросли на 722 тыс. руб. или на 0,8 %, это связано с увеличением объема продаж.

Для того, чтобы определить эффективность использования предприятием ресурсов, проведем анализ рентабельности (таблица 6).

Таблица 6 – Анализ рентабельности филиала ООО «Дальпико Фиш» за 2018 – 2016 гг.

Показатель	2016 г. %	2017 г. %	2018 г. %	Отклонение за 2017 - 2016 гг. +/-	Отклонение за 2018 - 2017 гг. +/-
Рентабельность продаж	1,28	1,83	2	+0,55	+0,17
Рентабельность затрат	1,3	1,86	2,1	+0,56	+0,24
Рентабельность активов	4,09	5,16	0,65	+1,07	-4,51
Рентабельность собственного капитала	44,6	41,3	9,57	-3,3	-31,73

После проведения анализа рентабельности можно сказать: рентабельность продаж за 2017 – 2016 гг. выросла на 0,55 %, а в 2018 – 2017 гг. на 0,17 %, это говорит об увеличении прибыли от продаж за исследуемый период. Рентабельность затрат в 2017 – 2016 гг. выросла на 0,56 %, а за 2018 – 2017 гг. на 0,24 % увеличение случилось, но меньше чем за 2017 – 2016 гг. потому что идет темп снижения себестоимости продаж за исследуемый период. Увеличение рентабельности затрат, говорит об увеличении прибыли и коммерческих и управленческих затрат. Увеличение рентабельности активов в 2017 – 2016 гг. на 1,07 % свидетельствует о повышении прибыли до налогообложения, а в 2018 – 2017 гг. прибыль до налогообложения снизилась, поэтому рентабельность активов упала на 4,51 %. По данным таблицы происходит снижение рентабельности соб-

ственного капитала за анализируемый период, в связи с понижением чистой прибыли.

Для оценки скорости способности преобразования активов организации в денежные средства проведем анализ деловой активности (таблица 7). В широком смысле деловая активность – спектр усилий направленных на продвижение фирмы на рынке продукции, а также конкурентноспособность и самостоятельность на рынке. Ниже представлены формулы для расчета:

$$K_{\text{оборач.акт}} = \frac{B}{A}, \quad (1)$$

$$K_{\text{оборач.об.акт}} = \frac{B}{OA}, \quad (2)$$

$$K_{\text{оборач.ДЗ}} = \frac{B}{ДЗ}, \quad (3)$$

$$K_{\text{оборач.запасов}} = \frac{B}{З}, \quad (4)$$

где В – выручка;

А – среднее значение актива;

ОА – среднее значение оборотных активов;

ДЗ – среднее значение дебиторской задолженности;

З – среднее значение запасов.

Таблица 7 – Анализ деловой активности филиала ООО «Дальпико Фиш» за 2018 – 2016 гг.

Показатель, %	2016 г.	2017 г.	2018 г.	Абсолютное изменение	
				2017 - 2016 гг.	2018 - 2017 гг.
1	2	3	4	5	6
Коэффициент оборачиваемости активов	4,14	3,3	2,6	-0,84	-0,7
Коэффициент оборачиваемости оборотных активов	4,7	3,7	2,8	-1	-0,9

1	2	3	4	5	6
Коэффициент оборачиваемости дебиторской задолженности	12,6	10,8	7,5	-1,8	-3,3
Коэффициент оборачиваемости запасов	7,7	5,6	4,5	-2,1	-1,1

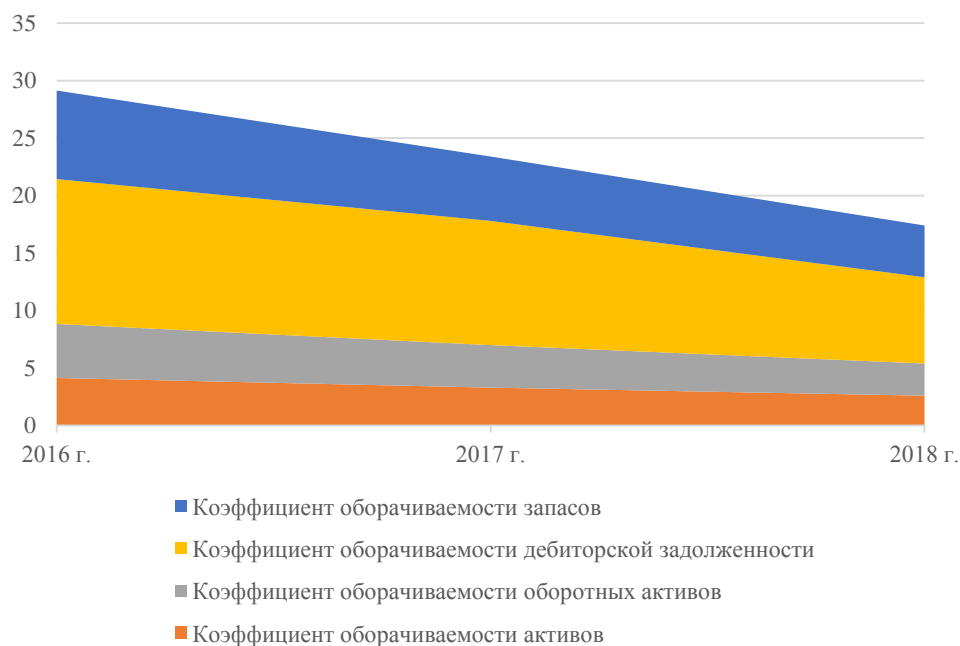


Рисунок 3 – Изменение деловой активности филиала
ООО «Дальпико Фиш» за 2018 – 2016 гг.

По результатам проведения анализа деловой активности можно сделать вывод, что за исследуемый период 2018 – 2016 гг. деловая активность предприятия падает (рисунок 3). Причиной может быть затоваривание продукции, снижение эффективности использования всех вложенных средств.

Чтобы определить платежеспособность и финансовую устойчивость предприятия проведем анализ (таблица 8), что должно подтверждать высокую долю собственного капитала в общей сумме финансовых средств. Доля собственных средств должна превышать долю заемных, для обеспечения платежеспособности предприятия. Ниже представлены формулы для расчета:

$$K_{\text{соотн.зс и сс}} = \frac{ЗС}{СК}, \quad (5)$$

$$K_{\text{автономии}} = \frac{СК}{ВБ}, \quad (6)$$

$$K_{\text{маневр.}} = \frac{СОС}{СК}, \quad (7)$$

$$K_{\text{обесп.смоакт.}} = \frac{СОС}{З}, \quad (8)$$

$$K_{\text{обесп.собств.ОА}} = \frac{СОС}{ОА}, \quad (9)$$

$$K_{\text{фин.стаб.}} = \frac{СК+ДО}{ВБ}, \quad (10)$$

$$K_{\text{абсолютн.ликвидн.}} = \frac{ДС+Фвл.}{КО}, \quad (11)$$

$$K_{\text{общей ликв.}} = \frac{ДС+Кфвл.+ДЗ}{КО}, \quad (12)$$

$$K_{\text{текущ.ликвидн.}} = \frac{КА}{КО}, \quad (13)$$

где ЗС – заемные средства;
СК – собственный капитал;
ВБ – валюта баланса;
СОС – собственные оборотные средства;
З – запасы;
ОА – оборотные активы;
ДО – долгосрочные обязательства;
ДС – денежные средства;
Фвл. – финансовые вложения;
ДЗ – дебиторская задолженность;
КО – краткосрочные обязательства;
Кфвл. – краткосрочные финансовые вложения;
КА – краткосрочные активы.

Таблица 8 – Анализ платежеспособности и финансовой устойчивости филиала ООО «Дальпико Фиш» за 2018 – 2016 гг.

Показатель, %	2016 г.	2017 г.	2018 г.	Абсолютное изменение		Нормальное ограничение
				2017 - 2016 гг.	2018 - 2017 гг.	
Коэффициент соотношения заемных и собственных средств	0,37	1,17	1,48	+0,8	+0,31	<1
Коэффициент автономии	0,07	0,08	0,09	+0,01	+0,01	>0,5
Коэффициент маневренности	-0,62	0,09	0,34	+0,53	+0,25	>0,1
Коэффициент обеспеченности собственными материальными оборотными активами	-0,08	0,01	0,05	+0,07	+0,04	>0,6
Коэффициент обеспеченности собственными оборотными активами	-0,05	0,009	0,03	+0,041	+0,021	>0,1
Коэффициент финансовой стабильности	0,19	0,14	0,16	-0,05	+0,02	>0,75
Коэффициент абсолютной ликвидности	0,15	0,009	0,007	-0,006	-0,002	>0,1-0,2
Коэффициент общей ликвидности	0,41	0,37	0,42	-0,04	+0,05	>1
Коэффициент текущей ликвидности	1,08	1,06	1,09	-0,02	+0,03	>1-2

По данным таблицы 8 с результатами анализа платежеспособности и финансовой устойчивости можно сделать выводы: коэффициент соотношения собственных и заемных средств на протяжении 2016 – 2018 гг. растет и превышает нормальное значение, что говорит о преобладании заемных средств над собственными; коэффициент автономии за 2017 – 2016 гг. вырос на 0,01, а в 2018 – 2017 гг. тоже на 0,01, что говорит о том, что собственные средства в общей сумме всех средств не превысили нормальное значение 0,5, а это значит, что организация пользуется заемными средствами; коэффициент маневренности в 2016 г. составил (-0,62), в 2017 г. 0,09, в 2018 г. 0,34, данный коэффициент

показывает какая доля собственных оборотных средств находится в общей величине собственных средств, лишь в 2018 г. его значение превысило пороговое 0,1, т.к. увеличились собственные оборотные средства; коэффициент обеспеченности собственными материальными оборотными активами за 2017 – 2016 гг. вырос на 0,07 и составил 0,01, а в 2018 – 2017 гг. на 0,04 и составил 0,05, потому что увеличились собственные материальные активы, но данный коэффициент долек от нормального значения; коэффициент обеспеченности собственными оборотными активами за 2017 – 2016 гг. вырос на 0,041, а в 2018 – 2017 гг. на 0,021, т.к. собственные оборотные активы увеличились, но не в достаточном количестве; коэффициент финансовой стабильности за 2017/2016 гг. снизился на 0,05, а в 2018 – 2017 гг. вырос на 0,02, т.е. на 1 рубль вложенный в активы собственных средств предприятие привлекло 2 копейки заемных средств, данный коэффициент не превысил нормальное значение; коэффициент абсолютной ликвидности на протяжении исследуемого периода 2016 – 2018 гг. снижается и долек от нормального значения, что говорит о росте задолженности организации; коэффициент общей ликвидности за 2017 – 2016 гг. снизился 0,04, а в 2018 – 2017 гг. вырос на 0,05, но все же не достиг нормального значения, что является негативным фактором; коэффициент текущей ликвидности в 2017 – 2016 гг. снизился на 0,02 и составил 1,06, а в 2018 – 2017 гг. вырос на 0,03 и составил 1,09, это говорит о том, что предприятие на начало года могло погасить 106 % своих текущих обязательств, увеличив мобильность оборотных средств получили увеличение до 109 %. Коэффициент имеет динамику к росту, но далек от нормального.

Из данного анализа определим тип финансовой устойчивости ООО «Дальпико Фиш»:

$$- 2016 \text{ г.: } \text{СОС} + \text{ДО} < 3 < \text{СОС} + \text{ДО} + \text{КЗС}$$

$12248 < 91034 < 12248 + 13726$, из данного соотношения тип финансовой устойчивости неустойчивый;

$$- 2017 \text{ г.: } \text{С} + \text{ДО} < 3 < \text{СОС} + \text{ДО} + \text{КЗС}$$

$$1907 + 10006 < 126599 < 1907 + 10006 + 15107, \text{ из данного соотношения}$$

шения тип финансовой устойчивости неустойчивый;

– 2018 г.: $COС + ДО + КЗС < 3$; $8046 + 15006 + 19868 < 158725$, из данного соотношения тип финансовой устойчивости предкризисный.

2.3 Организация бухгалтерского учета и налогообложения предприятия

Под организацией бухгалтерского учета, предполагается система элементов и условий ведения учетного процесса с целью получения достоверной информации о фактах хозяйственной жизни организации и осуществление надзора (контроля) за рациональным использованием ресурсов³⁴.

В филиале ООО «Дальпико Фиш» в ведении бухгалтерского учета участвуют три бухгалтера. Старший бухгалтер, является материально-ответственным лицом и выполняет следующие функции:

– начисляет и выплачивает заработную плату работникам, выдает денежные средства под отчет сотрудникам организации, осуществляет ведение счета 50 – касса организации;

– ведет счет 51 – расчетный счет, заносит данные в базу программы 1С данные банковских выписок, а также ведет набор платежных поручений;

– оплачивает услуги сторонних организаций по счету 76 – расчеты с разными кредиторами и дебиторами (коммунальные платежи, услуги связи, электроэнергия и т.д.), а также ведет контроль за оплатой транспортных услуг;

– составляет и предоставляет годовую бухгалтерскую отчетность в головной офис ООО «Дальпико Фиш» в г. Владивосток, где составляется главным бухгалтером сводный баланс по всем филиалам организации.

Также на предприятии старшему бухгалтеру помогают два бухгалтера оператора по торговли и ведут следующие счета:

– 41 счет – товар – контроль за движением товара;

– счет 60 – расчеты с поставщиками и подрядчиками, формирование товарно-транспортных накладных, счетов-фактур и контроль за ведением правильного оформления, а также проводят акты сверок (сверяют данные учета ор-

³⁴ Елицур М.Ю. Экономика и бухгалтерский учет. Общепрофессиональные дисциплины. М., 2017. С. 544.

ганизации с данными учета поставщиков);

– счет 62 – расчеты с покупателями и заказчиками; ведется оформление лимитно-заборных карт покупателей, оформление счетов фактур и товарно-транспортных накладных, а также контроль за правильностью их заполнения; оформление маршрутных листов. На данном предприятии товар после формирования на складе по заказу покупателя доставляется экспедитором до места выгрузки. Предприятие продает товар при получении аванса от покупателей.

Филиал ООО «Дальпико Фиш» ведет бухгалтерский и налоговый учет в автоматизированной форме, с использованием программы 1С Предприятие – 1С Бухгалтерия. Бухгалтерский учет ведется в рублях и копейках с применением способа двойной записи в соответствии с нормативно-правовой базой РФ:

– Федеральный закон от 6 декабря 2011 года № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете»;

– Гражданский кодекс Российской Федерации;

– Трудовой кодекс Российской Федерации;

– Налоговый кодекс Российской Федерации;

– Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях;

– Положения по бухгалтерскому учету;

– Приказ Минфина от 02 июля 2010 года № 66 н «О формах бухгалтерской отчетности»;

– Методические рекомендации по составлению и представлению сводной бухгалтерской отчетности. Утверждены приказом Минфина России от 30 декабря 1996 г. № 112, с изменениями 12 мая 1999 г. № 36 н, от 24.12.2010 № 187 н;

– Методические указания по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов. Утверждены приказом Минфина России от 28 декабря 2001 г. № 119 н, с изменениями от 23 апреля 2002 г. № 33 н, от 26 марта 2007 г. № 26 н, от 25.10.2010 № 132 н, от 24.12.2010 № 186 н;

– План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкция по применению Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций. Утверждены приказом Минфина России от 31 октября 2000 г. № 94 н, с изменениями от 07 мая 2003 г. № 38 н, от 18 сентября 2006 г. № 115 н, от 08.11.2010 № 142 н;

– Методические рекомендации по бухгалтерскому учету затрат, включаемых в издержки обращения и производства, и финансовых результатов на предприятиях потребительской кооперации. Утверждены Правлением Центросоюза РФ 06.06.1995 № ЦСЦ-27;

– Методические рекомендации по учету и оформлению операций приема, хранения и отпуска товаров в организациях торговли.

В соответствии с учетной политикой ООО «Дальпико Фиш» составе материально-производственных запасов учитывается любое имущество стоимостью не более 40 000 руб. Способ начисления амортизации по основным средствам – линейный. Кассовые операции ведутся с использованием кассы в рублях. Движение денежных средств ведется с помощью системы «Клиент-Банк», а также оформляется с помощью приходных и расходных кассовых ордеров (унифицированная форма № КО-1, КО-2), которые подписываются старшим бухгалтером и руководителем организации, ведется кассовая книга, которая пронумеровывается и прошнуровывается и подписывается старшим бухгалтером и руководителем. Расчетные операции ведутся с внутренними и внешними контрагентами³⁵.

Предприятию ООО «Дальпико Фиш» согласно НК РФ ст. 169 п. 3 и 8, осуществляет ведение журнала учета выставленных и полученных счет фактур, а также ведет книги покупок и книги продаж.

Расчеты с поставщиками и покупателями ведутся на основании заключенного договора на поставку товара. На счете 62.02 отражаются авансы полученные от покупателей за товар (таблица 9).

³⁵ Налоговый кодекс Российской Федерации. М., 2017. С. 1056.

Таблица 9 – Учет расчетов с покупателями и заказчиками

Факт хозяйственной жизни	Корреспонденция счетов	
	дебет	кредит
Поступление денежных средств от покупателей	51	62
Учтена выручка за реализованную продукцию	62.01	90.01
Зачтен аванс (предоплата)	62.02	62.01
Произведен взаимозачет обязательств	60.01	62.01

Предприятие использует общий режим налогообложения, уплачивает налоги предусмотренные Налоговым Кодексом РФ: НДС, налог на прибыль, налог на имущество (движимое и недвижимое), земельный налог.

Налог на прибыль уплачивается в размере 20 % от прибыли, отчетный период считается квартал, полугодие, девять месяцев, а налоговый период календарный год по его итогам в налоговые органы подается налоговая декларация, не позднее 28 марта года следующего за истекшим, а по авансовым платежам не позднее 28 числа месяца за истекшим месяцем, за который исчисляется сумма авансового платежа.

НДС 20 % в соответствии со статьей 164 НК РФ п. 3, отчет ведется за квартал, полугодие, девять месяцев и по итогам года подается налоговая декларация.

По налогу на имущество отчетный квартал, полугодие, девять месяцев и налоговый период один год, процентная ставка не более 2,2 %.

На предприятии используется повременная оплата труда, т. е заработная плата зависит от фактически отработанного времени, которое отмечается в таблице учета рабочего времени в соответствии со штатным расписанием. Заработная плата делится на 2 раза – аванс не позднее 15 числа месяца не более 50 % от основной суммы и остаток зарплаты. Начисление заработной платы отражается проводкой Д-т 44 К-т 70.

Пример: заработная плата менеджера 20000 руб., в месяце было 20 рабочих дней, из которых сотрудник отработал 15. Заработная плата составит 15000 руб. (20000 / 20 × 15).

Страховые взносы оплачиваются не позднее 15 числа следующего месяца (таблица 10).

Таблица 10 – Тарифы страховых взносов в 2019 году

в процентах

База	Тариф страхового взноса		
	пенсионное обеспечение	социальное страхование	обязательное медицинское страхование
В пределах 796 000 (Пенсионное обеспечение) / 718 000 (Социальное страхование) рублей	22	2,90	
Свыше 796 000 (Пенсионное обеспечение) / 718 000 (Социальное страхование) рублей	10	-	5,10

Начисление страховых взносов отражается на счете 69 и разделяется по субсчетам:

- 69.01 Расчеты по социальному страхованию (на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством);
- 69.11 Расчеты по обязательному страхованию от несчастных случаев и профессиональных заболеваний;
- 69.02 Расчеты по пенсионному обеспечению;
- 69.03 Расчеты по обязательному медицинскому страхованию.

Общая проводка по начисленным страховым взносам имеет вид:

Д-т 44 К-т 69 – начислены страховые взносы;

Д-т 69 К-т 51 – перечислены страховые взносы.

Также уплачивается НДФЛ в размере 13 % от дохода работников, не позднее одного дня после получения дохода.

Учет НДФЛ осуществляется на 68 счете «Расчёты по налогам и сборам» субсчет НДФЛ. Для отражения НДФЛ формируется проводка:

Д-т 70 К-т 68 ндфл – удержан НДФЛ с заработной платы сотрудников;

Д-т 68 ндфл К-т 51 – перечислен НДФЛ в бюджет.

В документообороте филиала ООО «Дальпко Фиш» применяют следующие формы документов по товарообороту:

- лимитно-заборная карта покупателя;
- товарно-транспортная накладная;
- счет-фактура;
- акт о приеме товаров;

- акт о порче товара;
- акт о списании товара и др.

Аналитический учет товаров ведется на складе, по наименованию товара, по количеству и цене, а синтетический учет товара ведется по счетам:

- 41 «Товары»;
- 42 «Торговая наценка»;
- 44 «Расходы на продажу»;
- 90 «Продажи»;
- 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками».

Учет товаров ведется по стоимости их поступления от завода изготовителя, а реализуется по стоимости каждой единицы.

По кредиту счета 90 «продажи» гасится задолженность покупателями. При варианте учета товара, который указан выше формируются проводки:

- Д-т 90.02 К-т 41.01 – списана покупная стоимость реализованных товаров;
- Д-т 62 К-т 90.01 – задолженность покупателей по продажным ценам;
- Д-т 90.03 К-т 68.02 – на сумму НДС;
- Д-т 90.05 К-т 68.02 – на сумму отчислений в целевые бюджетные фонды из выручки;
- Д-т 51 К-т 62 – на сумму поступившей оплаты от покупателей.

Поступление товаров на склад оформляется следующими бухгалтерскими проводками:

- Д-т 41.01 К-т 60– приобретение по цене без НДС;
- Д-т 41.03 К-т 60 – стоимость товара без НДС;
- Д-т 19.04 К-т 60 – отражен НДС к уплате поставщику;
- Д-т 44.02 К-т 60 – транспортные расходы без НДС;
- Д-т 19.03. К-т 60 – отражен НДС по транспортным расходам;
- Д-т 60 К-т 51 – оплатили поставщику;
- Д-т 68.02 К-т 19.04, 19.03 – НДС к уплате.

Инвентаризация товаров на складе проводится один раз в начале каждого

месяца, во главе комиссии присутствует руководитель филиала ООО «Дальпико Фиш».

Учет расходов организации осуществляется на счете 44 «расходы на продажу» по статьям калькуляции. Выручка отражается по кредиту счета 90.01 «продажи» и дебету 62 счета «расчеты с покупателями и заказчиками». В то же время в дебет счета 90 списывается себестоимость проданных товаров по кредиту счетов 43 «товары», 44 «расходы на продажу».

Отчетный период для бухгалтерской финансовой отчетности является календарный год, поэтому бухгалтер до 31 марта следующего года за истекшим подает бухгалтерскую финансовую отчетность в ИФНС и в территориальный орган Росстата. В состав бухгалтерской финансовой отчетности входит следующий перечень документов:

- бухгалтерский баланс;
- отчет о финансовых результатах;
- приложения к балансу: отчет об изменении капитала, отчет о движении денежных средств;
- пояснения.

На предприятии ООО «Дальпико Фиш» бухгалтерская финансовая отчетность утверждена общим собранием участников общества. Отчетность составляется на основе данных регистров бухгалтерского учета и в соответствии с ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации».

3 БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ И АНАЛИЗ ИЗДЕРЖЕК ОБРАЩЕНИЯ НА ПРИМЕРЕ ФИЛИАЛА ООО «ДАЛЬПИКО ФИШ»

3.1 Бухгалтерский учет издержек обращения в филиале ООО «Дальпико Фиш»

В филиале ООО «Дальпико Фиш», согласно Плана счетов, синтетический учет издержек обращения ведется на счете 44 «Расходы на продажу». По дебету счета собираются суммы затрат, данные затраты в конце месяца списываются полностью в дебет счета 90 «Продажи» субсчет 02 – себестоимость, кроме тех сумм затрат которые распределяются на остаток товара – транспортные расходы распределяются между товаром и остатками его в соответствии с ст. 320 НК РФ, что отражается в учетной политике. В таком случае сальдо счета 44 показывает издержки обращения, которые распределяются на остаток товара, на конец месяца. Сальдо счета 44 в сумме со счетом 41 «Товары» равны себестоимости остатков товаров по факту³⁶.

Аналитический учет в филиале ООО «Дальпико Фиш» по счету 44 ведется по статьям расходов:

- транспортные расходы по доставки товара;
- расходы на упаковку и хранение товара;
- расходы на спецодежду;
- расходы на аренду и содержание помещений;
- затраты на заработную плату работникам;
- затраты на социальные выплаты;
- амортизация основных средств;
- расходы на рекламу;
- прочие расходы.

На предприятии согласно учетной политики к счету 44 открыты субсчета:

- 44.01 – материальные расходы;
- 44.02 – оплата труда и социальное обеспечение;

³⁶ О бухгалтерском учете [Электронный ресурс]: Федеральный закон РФ от 06 декабря 2011 г. № 402-ФЗ (с изм. и доп. от 29.07.2018 г.). Доступ из справ.-правовой системы «Гарант».

- 44.03 – эксплуатация и содержание зданий;
- 44.04 – прочие расходы.

Рассмотрим аналитический учет издержек обращения по статьям затрат:

- статья «транспортные расходы» учитывает: оплату транспортных услуг сторонних организаций по доставке товаров; стоимость материалов для оборудования транспортных средств (шины, люки, стойки, стеллажи); плата за обслуживание подъездных путей и складов необщего пользования; плата за временное хранение товаров на станциях и аэропортах;

- статья «расходы на упаковку и хранение товара» учитывает: стоимость материалов для упаковки товаров; стоимость содержания холодильного оборудования; оплата за временное хранение товаров на складах сторонних организаций; стоимость дезинфекции складов;

- статья «расходы на спецодежду» включает: стоимость спецодежды;

- статья «расходы на аренду и содержание помещений» включает: плату за аренду торгово-складских зданий, строений и помещений, сооружений, оборудования, инвентаря и других отдельных объектов основных средств, причитающуюся арендодателю, только в сумме начисленной им амортизации на полное восстановление сданного в арендное пользование имущества; расходы на отопление, освещение, водоснабжение, канализацию и другие коммунальные услуги; расходы на проведение противопожарных мероприятий; расходы на проверку и клеймение весов, водомеров, электро- и газовых счетчиков и других измерительных приборов; расходы на установку, содержание и ремонт сигнализационных устройств; расходы на содержание в чистоте помещений, уборку примыкающих к ним участков территории (дворы, улицы, тротуары), вывозку мусора; стоимость предметов и средств ухода за помещениями (известь, мастика, мешковина, щетки, метлы, веники и т.п.);

- статья «затраты на заработную плату работникам» включает: доплаты в случае временной утраты трудоспособности до фактического заработка, установленные законодательством; оплата в соответствии с действующим законодательством за работу в выходные и праздничные (нерабочие) дни, в сверх-

урочное время; оплата рабочим и служащим-донорам за дни обследования, сдачи крови и отдыха, предоставляемого после каждого дня сдачи крови; оплата ежегодных и дополнительных отпусков; денежная компенсация за неиспользованный отпуск; выходное пособие при прекращении трудового договора; единовременные вознаграждения за выслугу лет в соответствии с действующим законодательством и пр.;

– статья «затраты на социальные выплаты» включает: отчисления в ПФР; ФСС; ФФОМС; выплаты по временной нетрудоспособности;

– статья «амортизация основных средств» включает: суммы по начисленной амортизации основных средств;

– статья «расходы на рекламу» включает: оплата за рекламное обслуживание сторонним организациям;

– статья «прочие расходы» включает: отчисления по налогам и сборам в бюджет; износ по нематериальным активам; расходы по ведению кассового хозяйства.

По учету издержек обращения первичные учетные документы:

- товарно-транспортные накладные;
- акты по ремонту основных средств;
- сличительная ведомости;
- инвентаризационная ведомости;
- таблицы по учету времени работников;
- ведомости начисления заработной платы;
- акты оказания услуг сторонних организаций;
- акты на списание материалов стоимостью до 40000 руб.;
- накладные;
- ведомость выдачи спецодежды;
- авансовые отчеты;
- счет-фактура;
- требование накладная;
- бухгалтерская справка.

На основании первичных документов ведется журнал хозяйственных операций автоматизировано³⁷.

На примере рассмотрим учет транспортных расходов ООО «Дальпико Фиш». Транспортные расходы учитываются обособленно на счете 44 «Расходы на продажу» для чего используется субсчет «транспортные расходы», они списываются в конце месяца пропорционально себестоимости проданных товаров.

ООО «Дальпико Фиш» закупило товары. Стоимость транспортных расходов поставщик ООО «АНК Альянс» счет 60.01 выделил отдельно:

- масло моторное 100 шт. по цене 1500 руб., 150 000 руб. за партию без НДС;
- тормозная жидкость 50 шт. по цене 1000 руб., 50 000 руб. за партию без НДС;
- общая стоимость товаров 200 тыс. руб.;
- транспортно-заготовительные расходы 15 тыс. руб.

Организация помимо этого еще сама закупила и доставила товары на свой склад.

Транспортно-заготовительные расходы по собственной закупке:

- бензин в размере 5000 руб.;
- ремонт автомобиля 3000 руб.;
- заработная плата водителя 17000 руб.;
- начисление взносов на социальное страхование, пенсионное обеспечение, обязательное медицинское страхование, 5100 руб.;
- амортизация автомобиля 1000 руб.

После продажи товаров транспортные расходы списываются.

Для продажи предприятие закупает материал для упаковки уже оприходованных товаров, а также спецодежду, стоимость этих расходов относится в издержки обращения в дебит 44 счета.

Предприятие закупило у поставщика ООО «Амурский центр упаковки» следующие материалы:

³⁷ Касьянова Г.Ю. Бухгалтерский учет: просто о сложном. Самоучитель по формуле «три в одном». М., 2016. С. 736.

- скотч 15 шт. по цене 59 руб. – 885 руб. (в т.ч. НДС 148 руб.);
- гофроящики 50 шт. по цене 43 руб. – 2150 руб. (в т.ч. НДС 360 руб.);
- пленка упаковочная 12 шт. по цене 360 руб. – 4320 руб. (в т.ч. НДС 720 руб.).

В бухгалтерском учете делаются записи:

- Д-т 10.04 К-т 60 ООО «Амурский центр упаковки» – поступили материалы – 7355 руб.;
- Д-т 19 НДС К-т 60 ООО «Амурский центр упаковки» – учтен НДС – 1228 руб.;
- Д-т 68 К-т 19 НДС – предъявлен к возмещению из бюджета НДС – 1228 руб.;
- Д-т 44.01 К-т 10.04 – списаны расходы в издержки обращения – 6127 руб.

Помимо материалов на упаковку организация закупила спецодежду у АО «Амурснабсбыт»:

- перчатки резиновые 5 упаковок по цене 750 руб. за упаковку – 3750 руб. (в т.ч. НДС 625 руб.);
- перчатки строительные 6 упаковок по цене 150 руб. за упаковку – 900 руб. (в т.ч. НДС 150 руб.).

В бухгалтерском учете делаются записи:

- Д-т 10.10 К-т 60 АО «Амурснабсбыт» – оприходована на склад спецодежда – 4650 руб.;
- Д-т 19 НДС К-т 60 АО «Амурснабсбыт» – учтен НДС – 775 руб.;
- Д-т 68 К-т 19 НДС – предъявлен НДС к вычету из бюджета – 775 руб.;
- Д-т 10.11 К-т 10.10 – спецодежда в эксплуатации – 4650 руб.;
- Д-т 44.01 К-т 10.11 – отражены расходы на спецодежду – 3875 руб.

В ООО «Дальпико фиш» осуществляются расчеты по аренде помещений. Предприятие арендовало счет 76 у ООО «ИНВЕСТ» офис. Срок аренды 10 месяцев по цене 12000 руб. за месяц – 120000 руб. (в т.ч. НДС 20000 руб.)

Также начисляется амортизация каждый месяц исходя из норм амортиза-

ционных отчислений:

– начислена амортизация на здание для хранения товаров – 300 руб. Расходы по амортизации пойдут в дебит 44 счета и кредит 02.

Для продвижения товаров на рынке предприятие совершает расходы на рекламу, которые учитываются по статье «расходы на рекламу». Для проведения рекламной кампании организация заказала в издательско-полиграфическом доме «ОДЕОН» брошюры для раздачи покупателям. Всего изготовлено 200 брошюр. Издательство выставило счет за изготовление брошюр 2360 руб. (в т.ч. НДС 400 руб.).

В бухгалтерском учете отражены записи:

– Д-т 10.01 К-т 60.02 издательско-полиграфический дом «ОДЕОН» – оприходованы брошюры – 2360 руб.;

– Д-т 19.03 К-т 60.02 издательско-полиграфический дом «ОДЕОН» – учтен НДС предъявленный издательством – 400 руб.;

– Д-т 44.01 К-т 10.01 – списана стоимость брошюр – 1960 руб.;

– Д-т 60.02 издательско-полиграфический дом «ОДЕОН» К-т 51 – оплачен счет типографии – 2360 руб.

– Д-т 90 К-т 44.01 – списаны издержки обращения.

Организация ежемесячно оплачивает услуги связи и интернета счет 76 в ПАО «Ростелеком» в размере установленного тарифа по договору оказания услуг – 1800 руб., а также оплачивает расходы электроэнергии счет 76 в ООО «ДЭК» по тарифу 2,59 копеек за 1 квт., за март 2019 г. предприятие оплатило 1036 руб. Эти расходы отражаются в издержках обращения в дебит 44 счета.

В марте 2019 г. Иванов А.В. был отправлен в командировку для чего ему выделили денежные средства под отчет в размере 20000 руб. В учете отразятся командировочные расходы.

Один раз в месяц на складах организации проводится инвентаризация во главе с директором, по результатам инвентаризации в марте 2019 г. на складе обнаружена недостача товаров на сумму 567 руб. эти расходы отнесутся в издержки обращения организации с использованием счета 94.

Все факты хозяйственной жизни относящиеся на издержки обращения фиксируются в бухгалтерском учете на основании первичных документов (таблица 11). Расходы относят в дебит 44 счета, а в конце месяца спишут в дебит счета 90.02.

Таблица 11 – Факты хозяйственной жизни с издержками обращения в филиале ООО «Дальпико Фиш»

Факт хозяйственной жизни	Корреспонденция счета		Сумма, руб.	Первичный документ
	дебит	кредит		
Учет материалов				
Учтены материалы для упаковки товара	44.01	10.04	6127	Требование накладная № 119 от 13.03
Учтена спецодежда для работников склада (перчатки)	44.01	10.11	3875	Ведомость выдачи спецодежды № 13 от 14.03
Списаны брошюры для рекламы	44.01	10.01	1960	Требование накладная № 120 от 13.03
Списаны расходы на бензин	44.01	10.03	5000	Путевой лист № 101 от 14.03, квитанция № 2556 от 14.03
Учет транспортных расходов				
Оприходована партия моторного масла от ООО «АНК Альянс»	44.01	60.01	150000	Товарная накладная № 15423 от 11.03, счет-фактура № 15423 от 11.03
Оприходована партия тормозной жидкости от ООО «АНК Альянс»	44.01	60.01	50000	Товарная накладная № 15424 от 11.03, счет-фактура № 15424 от 11.03
Учтены расходы на доставку товаров от ООО «АНК Альянс»	44.01	60.01	15000	Счет-фактура № 15425 от 11.03, акт оказанных услуг № 128/7 от 11.03
Учет заработной платы				
Начислена заработная плата водителю по доставке товара	44.02	70	17000	Ведомость начисления заработной платы № 8 от 31.03, личная карточка № 17 от 31.03
Начисление взносов на социальное страхование	44.02	69.01	493	Бухгалтерская справка-расчет № 12/1 от 31.03
Начисление взносов на пенсионное обеспечение	44.02	69.02	3740	Бухгалтерская справка-расчет № 12/2 от 31.03
Начисление взносов по обязательному медицинскому страхованию	44.02	69.03	867	Бухгалтерская справка-расчет № 12/3 от 31.03
Списание издержек обращения предприятия	90.02	44.01; 44.02;	254062	Бухгалтерская справка № 18/1 от 31.03

Таблица 12 – Факты хозяйственной жизни с издержками обращения в филиале ООО «Дальпико Фиш»

Факт хозяйственной жизни	Корреспонденция счета		Сумма, руб.	Первичный документ
	дебит	кредит		
Учет амортизации				
Начисление амортизации склада	44.03	02	300	Амортизационная ведомость № 10 от 31.03
Начислена амортизация автомобиля	44.03	02	1000	Амортизационная ведомость № 10/1 от 31.03
Учет услуг сторонних организаций				
Начислены арендные платежи за офис ООО «ИНВЕСТ»	44.01	76	120000	Бухгалтерская справка-расчет № 14 от 31.03
Отражены расходы за услуги связи и интернета от ПАО «Ростелеком»	44.01	76	1800	Квитанция № 25936 от 31.03, акт оказания услуг № 259/8 от 31.03
Отражены расходы за электроэнергию от ООО «ДЭК» за март 2019 г.	44.01	76	1036	Акт оказанных услуг № 1447/87 от 31.03, квитанция № 85963 от 31.03
Учтены расходы на ремонт автомобиля	44.01	76	3000	Акт о приемке выполненных работ № 412-52 от 14.03
Учет расходов подотчетных лиц				
Учтены командировочные расходы Иванова А.В.	44.01	71	20000	Авансовый отчет № 9/2 от 31.03
Учет недостачи товаров				
Списана недостача товаров на складе за март 2019 г. в пределах норм естественной убыли	44.01	94	567	Бухгалтерская справка № 17 от 31.03, сличительная ведомость № 17-2 от 31.03, инвентаризационная ведомость № 10-1 от 31.03
Списание издержек обращения				
Списание издержек обращения предприятия	90.02	44.01; 44.03	147703	Бухгалтерская справка № 18/2 от 31.03

3.2 Анализ издержек обращения

Затраты предприятия образуются по затратным статьям: расходы на оплату труда работникам торговли; расходы на аренду; расходы на содержание основных фондов; транспортные расходы; расходы на рекламу; расходы на оплату услуг сторонних организаций и др.

Анализ издержек обращения начинают с анализа динамики их изменения во времени. Основная цель анализа издержек обращения, является выявление роли влияния их на финансовый результат организации ООО «Дальпико Фиш».

Проведем анализ динамики издержек обращения по элементам затрат (из ОФР строка коммерческие расходы) (таблица 13).

Таблица 13 – Анализ структуры издержек обращения в филиале ООО «Дальпи-ко Фиш» за 2018 – 2016 гг.

Показатели	2016 г. тыс. руб.	2017 г. тыс. руб.	2018 г. тыс. руб.	Абсолютное изменение		Темп прироста, %	
				2017 г. к 2016 г.	2018 г. к 2017 г.	2017 г. к 2016 г.	2018 г. к 2017 г.
Транспортные расходы по доставке товара	763	815	895	+52	+44	+6,8	+9,8
Расходы на хранение, упаковку и подсортировку товара	380	400	445	+20	+45	+5,3	+11,2
Расходы на аренду и содержание помещений	680	799	850	+119	+51	+17,5	+6,4
Затраты на оплату труда	43560	45300	47250	+1740	+1950	+4	+4,3
Отчисления на социальные нужды	13068	13590	14175	+522	+585	+4	+4,3
Амортизация ОС	100	120	180	+20	+60	+20	+50
Прочие затраты	16806	27145	25103	+10339	-2042	+61	-7,5
Итого	75337	88169	88898	+12832	+729	+17	+0,8

Из таблицы видно, что транспортные расходы за 2017 – 2016 гг. выросли на 6,8 %, а за 2018 – 2017 гг. они увеличились на 9,8 %. Расходы на хранение, упаковку и подсортировку тоже увеличились в 2017 – 2016 гг. на 5,3 %, а в 2018 – 2017 гг. на 11,2 %. В целом можно сказать, что с каждым годом коммерческие расходы организации увеличиваются, а значит предприятие расширяется.

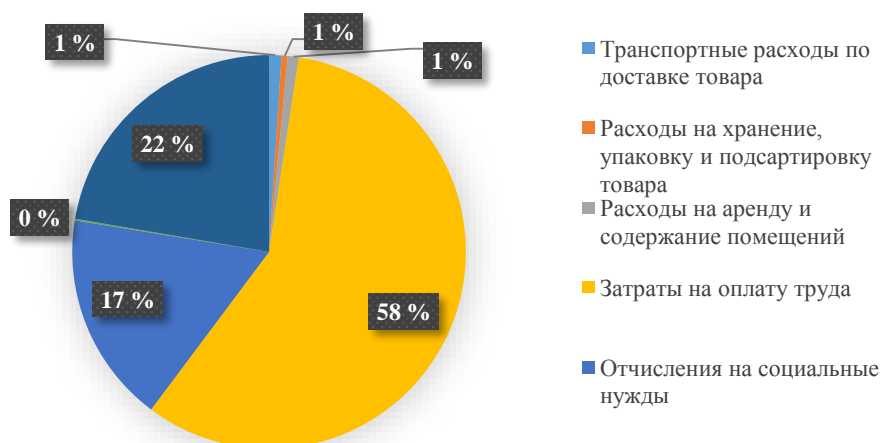


Рисунок 4 – Структура издержек обращения по статьям расходов в филиале ООО Дальпиико Фиш за 2018/2016 гг.

На рисунке 4 видно, что большую часть издержек обращения исследуемого периода занимают – затраты на оплату труда более 50 %, отчисления на социальные нужды, транспортные расходы.

Для оценки издержек обращения предприятия, затраты делятся на условно-постоянные и условно-переменные (таблица 14)^{38 39}.

Таблица 14 – Условно-постоянные и условно-переменные издержки обращения в филиале ООО «Дальпико Фиш» за 2018 – 2016 гг.

в тысячах рублей

Показатели	2016 г.		2017 г.		2018 г.	
	пере- менные	посто- янные	пере- менные	посто- янные	пере- менные	посто- янные
Транспортные расходы по доставке товара	763	-	815	-	895	-
Расходы на хранение, упаковку и под- сартировку товара	380	-	400	-	445	-
Расходы на аренду и содержание по- мещений	-	680	-	799	-	850
Затраты на оплату труда	-	43560	-	45300	-	47250
Отчисления на социальные нужды	-	13068	-	13590	-	14175
Амортизация ОС	-	100	-	120	-	180
Прочие затраты	9000	7806	10000	17145	12000	13103
Итого	10143	65214	11215	76954	13340	75558

Из приведенной таблицы 14 можно сделать вывод, что в 2016 г. постоянные издержки обращения составляют 86,6 % от общей суммы издержек обращения, в 2017 г. 87,3 %, в 2018 г. 85 % т.е. произошло снижение на 2,3 %.

Найдем аналитические показатели издержек обращения (таблица 15, рисунок 5).

Таблица 15 – Динамика аналитических показателей издержек обращения в филиале ООО «Дальпико Фиш» за 2018 – 2016 гг.

Показатель	2016 г.	2017 г.	2018 г.	Абсолютное отклонение	
				2017 г. к 2016 г.	2018 г. к 2017 г.
1	2	3	4	5	6
Издержки обращения, тыс. руб.	75337	88169	88898	12832	729

³⁸ Самохвалова Ю.Н. Бухгалтерский учет. М., 2015. С. 232.

³⁹ Лысенко Д.В. Бухгалтерский управленческий учет. М., 2016. С. 477.

Продолжение таблицы 15

1	2	3	4	5	6
Условно-постоянные издержки обращения, тыс. руб.	65214	76954	75558	11740	-1396
Условно-переменные издержки обращения, тыс. руб.	10143	11215	13340	1072	2125
Товарооборот, тыс. руб.	705284	712327	710960	7043	-1367
Уровень издержек обращения, %	10,7	12,4	12,5	1,7	0,1
Издержкоотдача, %	936,2	807,9	799,8	-128,3	-8,1
Уровень условно-постоянных издержек обращения, %	9,2	10,8	10,6	1,6	-0,2
Уровень условно-переменных издержек обращения, %	1,4	1,6	1,9	0,2	0,3
Среднегодовая стоимость основных фондов (по первоначальной стоимости), тыс. руб.	20263	19404	15523	-859	-3881
Фондоотдача, %	34,8	36,7	45,8	1,9	12,1
Среднегодовая сумма оборотных средств, тыс. руб.	150137	193912	255695	43775	61783
Рентабельность оборотных средств, %	3,7	4,5	0,9	0,8	-3,6
Средства на оплату труда, тыс. руб.	43560	45300	47250	1740	1950
Затратоотдача, %	0,2	0,3	0,32	0,1	0,02
Общая сумма активов, тыс. руб.	170401	213317	271220	42916	57903
Рентабельность активов, %	3,2	4,1	0,8	0,9	-3,3
Прибыль до налогообложения, тыс. руб.	6977	11020	4718	4043	-6302
Рентабельность издержек, %	0,12	0,15	0,17	0,03	0,02

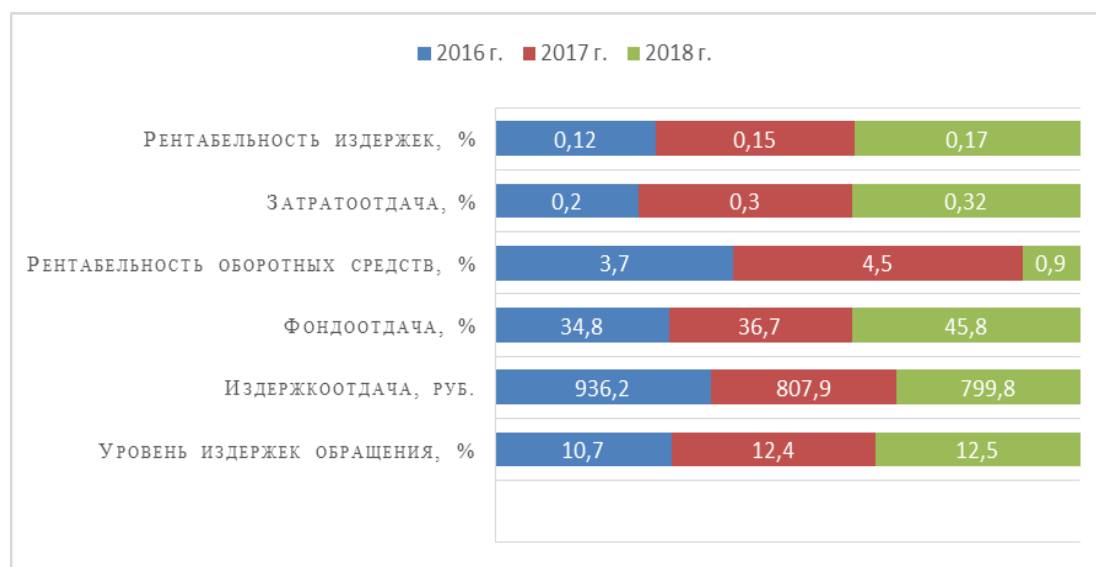


Рисунок 5 – Динамика аналитических показателей издержек обращения в филиале ООО «Дальпико Фиш» за 2018 – 2016 гг.

На основании проведенного анализа можно сделать выводы:

- уровень издержек обращения за 2017 – 2016 гг. вырос на 1,7 %, а в 2018

– 2017 гг. на 0,1 %, это говорит об эффективности использования материальных ресурсов;

– издержкоотдача за 2017 – 2016 гг. выросла на 128,3 %, что говорит об увеличении объема товарооборота полученного на один рубль произведенных затрат, а в 2018 – 2017 гг. издержкоотдача снизилась на 8,1 %;

– фондоотдача в 2017 – 2016 гг. выросла на 1,9 %, а за 2018 – 2017 гг. на 12,1, что говорит об увеличении доходов и о положительном влиянии на предприятие;

– рентабельность оборотных средств в 2017 – 2016 гг. увеличилась на 0,8, это говорит об увеличении оборотных средств, но для более положительной динамики нужно снижение оборотных средств, которое получилось за 2018 – 2017 гг. снижение на 3,6 %;

– затратноотдача за 2017 – 2016 гг. выросла на 0,1 %, а в 2018 – 2017 гг. на 0,02 %, что говорит об экономичном использовании трудозатрат;

– рентабельность издержек в 2017 – 2016 гг. выросла на 0,03 % – это говорит об увеличении товарооборота, а в 2018 – 2017 гг. рентабельность выросла на 0,02 %, из-за увеличения прибыли от продаж.

По методу сравнения, издержки обращения за анализируемый год следует сравнить с данными более длительного периода, чтобы проследить их динамику и установить темп изменения:

$$T_{\text{пр.}} = \sqrt[n-1]{\frac{I_n}{I_m}}, \quad (14)$$

$$T_{\text{пр.}} = \sqrt[2]{\frac{88898}{75337}} = 1,09, \quad (15)$$

Издержки обращения на протяжении всего исследуемого периода повышались и среднегодовой темп изменения составляет 1,09.

Найдем придельные и индексные показатели издержек обращения за анализируемый период:

$$\text{ПРИ} = \frac{I_n - I_{n-1}}{O_n - O_{n-1}}$$

$$\text{ПРИ}_{2017} = \frac{88169 - 75337}{712327 - 705284} = \frac{12823}{7043} = 1,8$$

$$\text{ПРИ}_{2018} = \frac{88898 - 88169}{710960 - 712327} = \frac{729}{-1367} = -0,5$$

Показатель говорит о том, что добавление новой единицы товара, сократило товарооборот.

Изменение суммы издержек обращения оценивается индексом суммы издержек (I_n):

$$I_n = \frac{I_n}{I_{n-1}}$$

$$I_{2017} = \frac{88169}{75337} = 1,2$$

$$I_{2018} = \frac{88898}{88169} = 1,008$$

В 2017 году индекс суммы издержек обращения больше индекса за 2018 год, потому что товарооборот и выручка снизились.

Анализируя издержки обращения найдем индекс уровня издержек обращения:

$$I_y = \frac{y_n}{y_{n-1}}$$

$$I_{2017} = \frac{12,4}{10,7} = 1,2$$

$$I_{2018} = \frac{12,5}{12,4} = 1,008$$

Построим мультипликативную модель динамики издержек обращения:

$$I_n = I_y \times I_o, \tag{16}$$

где I_o – индекс роста оборота торговли;

I_i – индекс роста издержек обращения.

$$I_{2017} = \frac{712327}{705284} = 1,01;$$

$$I_{2018} = \frac{710960}{712327} = 0,9, \text{ нашли индексы оборота торговли.}$$

$$I_{и2017} = 1,2 \times 1,01 = 1,212 ;$$

$$I_{и2018} = 1,008 \times 1 = 1,008.$$

Проверим выполняется ли соотношение: $I_{п} > I_{о} > I_{н}$.

Найдем индекс роста прибыли:

$$I_{п2017} = \frac{13062}{9076} = 1,4;$$

$$I_{п2018} = \frac{14736}{13062} = 1,1.$$

В 2017 году соотношение не выполнялось: $1,4 > 1,01 < 1,212$, что говорит о попытках организации минимизировать издержки обращения и увеличить эффективность их использования.

В 2018 году соотношение выполнялось частично: $1,1 > 1 < 1,008$, что говорит о попытках организации минимизировать издержки обращения и увеличить эффективность их использования.

Проанализировав динамическое изменение издержек обращения ООО «Дальпико Фиш», нужно провести факторный анализ издержек обращения, чтобы определить факторы наиболее влияющие на изменение издержек обращения.

В процессе финансово-хозяйственной деятельности торговых организаций на величину расходов влияют множество факторов:

- объем товарооборота;
- оборачиваемость оборотного капитала;
- организация транспортировки товаров;
- тарифы на услуги;
- цены на товары;
- состояние материально-технической базы и др.

Основным показателем, который влияет на объем деятельности предприятия, является товарооборот.

Реагирование издержек обращения на изменение суммы товарооборота, определяется коэффициентом эластичности издержек обращения от товарооборота:

$$K_{э} = \frac{\Delta T_{и}}{\Delta T_{о}}, \quad (17)$$

где $\Delta T_{и}$ – изменение издержек обращения;

$\Delta T_{о}$ – изменение товарооборота.

$$K_{э2017} = \frac{1,2}{1,01} = 1,2;$$

$$K_{э2018} = \frac{1,008}{0,9} = 1,12.$$

Подставив в формулу значение получается, что в 2017 году степень реакции издержек обращения на изменение товарооборота была больше.

Определим влияние изменения товарооборота на уровень издержек обращения:

$$\Delta U_{и0} = \frac{I_{пост.0}}{O_1} \times 100 - \frac{I_{пост.0}}{O_0}, \quad (18)$$

где $I_{пост.0}$ – сумма условно-постоянных расходов базисно периода, тыс. руб.;
 O_1, O_0 – оборот торговли отчетного и базисного периода соответственно, тыс. руб.

$$\Delta U_{и2017} = \frac{76954}{712327} \times 100 - \frac{76954}{705284} \times 100 = -0,1 \%$$

$$\Delta U_{и2018} = \frac{75558}{710960} \times 100 - \frac{75558}{712327} \times 100 = 0,03 \%$$

Таким образом получается, что уровень издержек обращения под влиянием товарооборота вырос.

Определим влияние изменения товарооборота на сумму издержек обращения:

$$\Delta I_{0пер.} = \frac{U_{пер0} \times O_1}{100} - I_{пер0}, \quad (19)$$

где $U_{пер0}$ – уровень условно-переменных издержек обращения базисного периода;

$I_{пер0}$ – сумма условно-переменных издержек базисного периода.

$$\Delta I_{02017} = \frac{1,6 \times 712327}{100} - 11215 = 182,2 \text{ тыс. руб.}$$

$$\Delta I_{02018} = \frac{1,9 \times 710960}{100} - 13340 = 168,2 \text{ тыс. руб.}$$

Таким образом, из расчета видно, что под влиянием товарооборота сумма издержек обращения в 2017 г. выросла на 182,2 тыс. руб., а в 2018 г. на 168,2 тыс. руб.

Также результаты факторного анализа издержек обращения приведены в таблице 16.

Таблица 16 – Факторный анализ издержек обращения филиала ООО «Дальпико Фиш» за 2017 – 2018 гг.

Показатель	2016 г.	2017 г.	2018 г.
Издержки обращения, тыс. руб.:			
- условно-постоянные издержки обращения;	65214	76954	75558
- условно-переменные издержки обращения.	10143	11215	13340
Фактор			
Товарооборот, тыс. руб.	705284	712327	710960
Влияние фактора			
Уровень условно-постоянных издержек обращения под влиянием товарооборота, %	-	-0,1	0,03
Сумма условно-переменных издержек обращения под влиянием товарооборота, тыс. руб.	-	182,2	168,2

Также на изменение уровня издержек обращения влияет структура товарооборота (таблица 17, рисунок 6).

Таблица 17 – Влияние структуры товарооборота на уровень издержек обращения

Товарные группы	2016 г.			2017 г.			2018 г.		
	товарооборот тыс. руб.	удельный вес в общем обороте, %	уровень издержек обращения	товарооборот тыс. руб.	удельный вес в общем обороте, %	уровень издержек обращения	товарооборот тыс. руб.	удельный вес в общем обороте, %	уровень издержек обращения
Рыбная продукция	471190	66,8	15,98	474885	66,7	18,6	473973	66,7	18,8
Морские салаты	176321	25	25	178082	25	25	177740	25	25
Другая продукция кроме рыбной	57773	8,2	8,2	59360	8,3	8,3	59247	8,3	8,3
Всего	705284	100	49,18	712327	100	51,9	710960	100	52,1

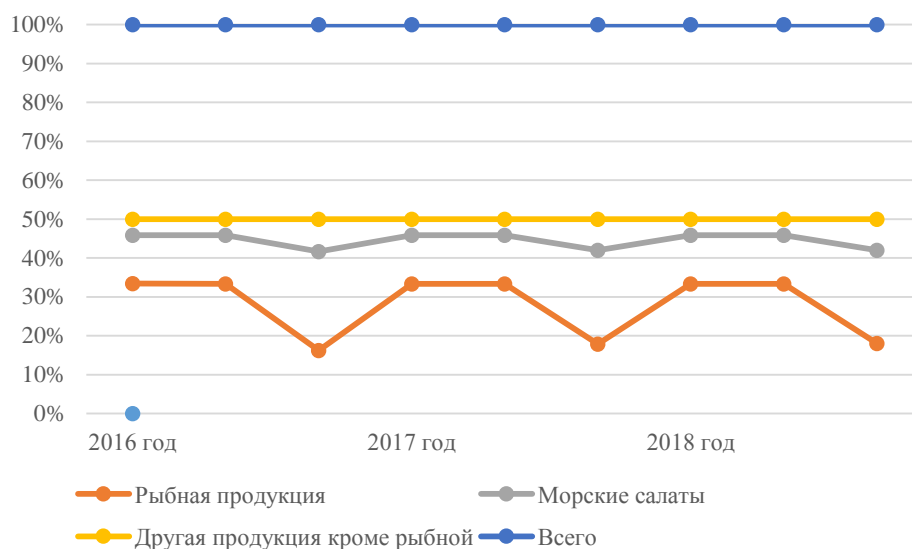


Рисунок 6 – Влияние структуры товарооборота на уровень издержек обращения

Из таблицы 17 видно, что средний уровень издержек обращения организации в 2016 г. – 49,18, в 2017 г. – 51,9, в 2018 г. – 52,2. Изменение общего уровня за исследуемый период составляет 2,72 %. Это изменение обусловлено изменением удельного веса по группам и увеличением издержек обращения по группам.

3.3 Предложение по совершенствованию бухгалтерского учета издержек обращения

В условиях развития научно-технического прогресса и перехода на автоматизированный учет, филиал ООО «Дальпико Фиш» не отстает, ведет учет в соответствии с развитием техники, автоматизировано с использованием программы «1С. Предприятие. Бухгалтерия».

В ходе изучения ведения бухгалтерского учета издержек обращения в филиале ООО «Дальпико Фиш» было разработано предложение по введению в бухгалтерский учет резерва на оплату отпусков работникам.

Формирование резерва в соответствии с ПБУ 8/2010 «Оценочные обязательства». После введение данного новшества бухгалтерский баланс будет отражать достаточно полную картину финансового положения предприятия.

Отражение и расчет резерва на отпуска работникам осуществляется на

каждую отчетную дату, в данном случае отмечается дата 31 декабря, дата составления бухгалтерского баланса в соответствии с законодательством РФ.

Для учета резерва по отпускам в бухгалтерском учете используется счет 96 «Резервы предстоящих расходов» субсчет 01 «Резервы на оплату отпусков», данный синтетический счет пассивный.

В таблице 18 представлены типовые проводки по начислению и списанию резерва на отпуска работников.

Сальдо счета 96 отражается в пассиве баланса, как долгосрочные обязательства в строке «Оценочные обязательства».

Необходимо закрепить в учетной политике организации способ расчета резерва, который будет достаточно отражать оценку расходов по этой статье. Также предлагается разработать первичный документ для отражения расчета резерва (справка расчета), а также к этому документу прикладываются первичные документы для расчета (табель учета рабочего времени, расчетная ведомость).

Представляю один из наиболее точных методов расчета резерва на отпуска работникам:

- 1) определяем затратный счет предприятия – счет 44.02 «Расходы на продажу»;
- 2) рассчитываем средний дневной заработок по данной группе:

$$\text{СДЗ} = \frac{\text{ЗП}}{\text{ДН}} / \text{К}, \quad (20)$$

где ЗП – заработная плата за период (месяц; квартал);

ДН – календарные дни за этот период;

К – количество работников;

- 3) расчет суммы резерва:

$$\text{Резерв} = (\text{СДЗ раб.} \times \text{К} \times \text{ДНО}) + (\text{СДЗ раб.} \times \text{К} \times \text{ДНО}) \times \text{Сст}, \quad (21)$$

где ДНО – дни неиспользованного отпуска;

Сст. – суммарная ставка страховых взносов.

Рассмотрим пример формирования резерва на отпуска работникам.

А также в учетной политике следует отразить, что резерв на оплату отпусков формируется ежеквартально, резервы в организации создаются только в бухгалтерском учете, база для расчета налога на прибыль не снижается, и возникают временные налоговые разницы, в соответствии с ПБУ 18/02.

Рассмотрим пример формирования резерва.

Филиал ООО «Дальпико Фиш» отразил в учетной политике, что формирование резерва на оплату отпусков формируется ежеквартально. Для учета расходов по заработной плате и страховым взносам используется 44.02 – издержки обращения. На предприятии работают 169 человек, суммарная ставка страховых взносов 30 %.

– на 31.03.2019 г.: количество неиспользованного отпуска 134 дня; за 1 квартал начислено заработной платы 7858,5 тыс. руб. (91 день);

– рассчитаем резерв на 31.03.2019 г.: $СДЗ = \frac{7858,5}{\frac{91}{20}} = 4,318$ тыс. руб.

Резерв = $(4,318 \times 134 \times 20) + (4,318 \times 134 \times 20) \times 30 \% = 11572,2 + 3471,7 = 15043,9$ тыс. руб.;

– в бухгалтерском учете делаются проводки:

Д-т 44.02 К-т 96.01 – 11572,2 тыс. руб.;

Д-т 44.02 К-т 96.01 – 3471,7 тыс. руб.

Таблица 18 – Типовые проводки по начислению и списанию резерва на отпуска работников

Факты хозяйственной жизни	Дебит счета	Кредит счета	Сумма, тыс. руб.	Первичный документ
1	2	3	4	5
Начислен резерв на оплату отпусков работников	44.02	96.01	15043,9	Бухгалтерская справка расчет
Начислены отпускные за счет сформированного резерва	96.01	70	11572,2	Расчетная ведомость
Начислены взносы по социальному страхованию за счет сформированного резерва	96.01	69.01	335,6	Оборотно-сальдовая

Продолжение таблицы 18

1	2	3	4	5
				ведомость по счетам 96.01, 69.01
Начислены взносы по пенсионному обеспечению за счет сформированного резерва	96.01	69.02	2545,9	Оборотно-сальдовая ведомость по счетам 96.01, 69.02
Начислены взносы по обязательному медицинскому страхованию за счет сформированного резерва	96.01	69.03	590,2	Оборотно-сальдовая ведомость по счетам 96.01, 69.03

Данное предложение необходимо прежде всего для соблюдения законодательства РФ.

А также можно предложить пути снижения издержек обращения филиала ООО «Дальпико Фиш»:

- изучить изменение состояния запасов на складах, проверить соответствие фактических остатков и их плановой потребности;

- усиление контроля за расходами в по статьям для выявления затрат, не работающих на отдачу;

- уровень издержек обращения, является одним из весомых показателей эффективности работы торгового предприятия. В ходе проведения исследования и анализа издержек обращения предприятия ООО «Дальпико Фиш» было определено, что больший удельный вес в структуре издержек обращения занимают затраты на оплату труда и отчисления на социальные нужды, которые непосредственно связаны с заработной платой. Из этого следует, что необходимо найти возможности (варианты), которые помогут снизить эти расходы.

Можно предложить повысить производительность труда за счет внедрения новых технологий, сокращение числа работников, следовательно, происходит сокращение затрат на оплату труда.

В исследуемом предприятии наблюдается снижение товарооборота, что требует дополнительных средств для хранения товаров на складе, это оказывает влияние на изменение уровня издержек обращения.

Можно предложить такие меры по увеличению товарооборота:

- механизация и автоматизация складского учета;
- применение прогрессивной технологии складского учета;
- организация контроля состоянием товара.

Если провести эти мероприятия, оборачиваемость товаров ускорится на 6 дней, то это приведет к прибавлению товарооборотности на 11882,3 тыс. руб. ($\frac{710960}{359} \times 6 = 11882,3$ тыс. руб.).

Еще одно направление, которое поможет снизить издержки обращения – эффективность использования материально-технической базы торговли, что приведет к росту фондоотдачи, производительности труда, а значит к снижению издержек обращения. Кроме того, основными направлениями снижения издержек обращения являются – изменение структуры и объема товарооборота; применение современных форм продажи товаров; рационализация товарного процесса; использование новых технологий.

Таким образом, в структуре издержек обращения значительное место занимают расходы на оплату труда, которые на анализируемом предприятии увеличиваются. На уровень издержек обращения оказывают влияние различные факторы, и это влияние различно.

В результате, основными направлениями снижения издержек являются ускорение товарооборотности, повышение производительности труда, рациональное использование транспорта, использование новых методов торговли, а также достижений НТП. Важнейшим направлением является снижение расходов на оплату труда.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

В ходе написания бакалаврской работы были изучены и исследованы основные особенности бухгалтерского учета издержек обращения филиала ООО «Дальпико Фиш» и проведен анализ издержек обращения.

В филиале ООО «Дальпико Фиш» в ведении бухгалтерского учета участвуют три бухгалтера. Старший бухгалтер, является материально-ответственным лицом.

На предприятии, согласно Плана счетов, синтетический учет издержек обращения ведется на счете 44 «Расходы на продажу». По дебету счета собираются суммы затрат, данные затраты в конце месяца списываются полностью в дебет счета 90 «Продажи», кроме тех сумм затрат которые распределяются на остаток товара – транспортные расходы распределяются между товаром и остатками его в соответствии с ст. 320 НК РФ, что отражается в учетной политике.

Аналитический учет издержек обращения ведется по счету 44 ведется по статьям расходов:

- расходы на упаковку и хранение товара;
- транспортные расходы по доставке товара;
- расходы на аренду и содержание помещений;
- затраты на заработную плату работникам;
- затраты на социальные выплаты;
- амортизация основных средств;
- прочие расходы.

В ходе написания данной работы были решены следующие задачи:

– рассмотрение теоретических аспектов бухгалтерского учета и анализа издержек обращения;

– определение общей характеристики филиала ООО «Дальпико Фиш» и проведение анализа основных экономических показателей, характеризующих деятельность объекта исследования;

- изучение организации бухгалтерского учета издержек обращения на предприятии, а также раскрытие основных принципов ведения бухгалтерского учета и налогообложения в филиале ООО «Дальпико Фиш»;
- проанализировать издержки обращения в Филиале ООО «Дальпико Фиш»;
- предложение мероприятия по совершенствованию бухгалтерского учета издержек обращения.

Выручка предприятия по отношению 2017 г. к 2016 г. выросла на 7043 тыс. руб. или на 1 % и составила 712 327 тыс. руб., что свидетельствует об увеличении объемов продаж.

После анализа можно сказать о том, что в активе баланса большую долю занимают запасы 58,5 % в 2018 г. и 59,3 % в 2017 г. и дебиторская задолженность 35,1 % в 2018 г. и 30,8 % в 2017 г., а в пассиве баланса большую долю от валюты баланса занимает кредиторская задолженность и составляет 78,5 % в 2018 г., а в 2017 г. 78,2 %, что говорит о недостатке собственных оборотных средств, значит, деятельность предприятия финансировалась за счет привлеченных средств.

Транспортные расходы за 2017 – 2016 гг. выросли на 6,8 %, а за 2018 – 2017 гг. они увеличились на 9,8 %. Расходы на хранение, упаковку и подсартировку тоже увеличились в 2017 – 2016 гг. на 5,3 %, а в 2018 – 2017 гг. на 11,2 %. В целом можно сказать, что с каждым годом коммерческие расходы организации увеличиваются, а значит предприятие расширяется.

Большую часть издержек обращения исследуемого периода занимают – затраты на оплату труда более 50 %, отчисления на социальные нужды, транспортные расходы.

БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК

- 1 Агеева, О.А. Бухгалтерский учет и анализ: учебник для академического бакалавриата / О.А. Агеева, Л.С. Шахматова. – Люберцы: Юрайт, 2016. – 509 с.
- 2 Антошина, О.Д. Учет операций по движению товаров в торговых организациях / О.Д. Антошина // финансовая газета. Региональный выпуск. – 2017. – № 43. – С. 12-15.
- 3 Анциферова, И.В. Бухгалтерский финансовый учет: учеб. / И.В. Анциферова. – М.: Дашков и К, 2017. – 556 с.
- 4 Бабаев, Ю.А. Бухгалтерский учет в торговле и общественном питании: учеб. пособ. / Ю.А. Бабаев, А.М. Петров. – М.: Вузовский учебник, 2015. – 352 с.
- 5 Бородин, В.А. Бухгалтерский учет: учеб. / В.А. Бородин. – М.: Юнити-Дана, 2015. – 528 с.
- 6 Бороненкова, С.А. Бухгалтерский учет и экономический анализ: учеб. / С.А. Бороненкова, Т.И. Буянова. – М.: Инфра-М, 2017. – 478 с.
- 7 Булатов, М.А. Бухгалтерский учет товаров, расчетов и финансовых результатов в торговых организациях / М.А. Булатов. – М.: Экзамен, 2017. – 352 с.
- 8 Всероссийская система данных о компаниях и бизнесе: за честный бизнес [Электронный ресурс] : офиц. сайт. – 10.07.2017. – Режим доступа: <https://zachestnyibiznes.ru/>. – 12.04.2019.
- 9 Гетьман, В.Г. Бухгалтерский учет: учеб. / В.Г. Гетьман. – М.: Инфра-М, 2017. – 601 с.
- 10 Дмитриева, И.М. Бухгалтерский учет: учеб. / И.М. Дмитриева. – М.: Юрайт, 2017. – 325 с.
- 11 Елицур, М.Ю. Экономика и бухгалтерский учет. Общепрофессиональные дисциплины: учеб. / М.Ю. Елицур, В.П. Наумов, О.М. Носова, М.В. Фролова. – М.: Инфра-М, 2017. – 544 с.
- 12 Ивашкин, Б.Н. Бухгалтерский учет в торговле / Б.Н. Ивашкин. – М.: Дело и сервис, 2016. – 464 с.
- 13 Илюхина, Н.А. Модель анализа товарных запасов, издержек обращения и

финансовых результатов в разрезе товарных (номенклатурных) групп / Н.А. Илюхина // Международный студенческий научный вестник. – 2016. – № 6. – С. 18-27.

14 Карзаева, Н.Н. Учет товарных операций / Н.Н. Карзаева. – М.: Финансы и статистика, 2017. – 415 с.

15 Касьянова, Г.Ю. Бухгалтерский учет: просто о сложном. Самоучитель по формуле «три в одном» / Г.Ю. Касьянова. – М.: АБАК, 2016. – 736 с.

16 Кондраков, Н.П. Бухгалтерский учет в схемах и таблицах / Н.П. Кондраков. – М.: Проспект, 2015. – 280 с.

17 Лысенко, Д.В. Бухгалтерский управленческий учет: учеб. / Д.В. Лысенко. – М.: Инфра-М, 2016. – 477 с.

18 Малявкина, Л.И. Учет и налогообложение операций по оптовой продаже товаров / Л.И. Малявкина // Бухгалтерский учет в торговле. – 2015. – № 15. – С. 21-24.

19 Мельник, М.В. Бухгалтерский учет в коммерческих организациях: учеб. пособ. / М.В. Мельник, С.Е. Егорова, Н.Г. Кулакова и др. – М.: Инфра-М, 2016. – 480 с.

20 Методические рекомендации по учету и оформлению операций приема, хранения и отпуска товаров в организациях торговли (утв. письмом Роскомторга от 10.07.1996 № 1-794/32-5) [Электронный ресурс]. Доступ из прав.-правовой системы «КонсультантПлюс».

21 Миронова, Л.Д. Учет тары / Л.Д. Миронова // Торговля: бухгалтерский учет и налогообложение. – 2015. – № 9. – С. 52-54.

22 Налоговый кодекс Российской Федерации. – М.: Проспект, 2017. – 1056 с.

23 О бухгалтерском учете [Электронный ресурс]: Федеральный закон РФ от 06 декабря 2011 г. № 402-ФЗ (с изм. и доп. от 29.07.2018 г.). Доступ из справ.-правовой системы «Гарант».

24 О порядке утверждения норм естественной убыли при хранении и транспортировке материально-производственных запасов [Электронный ресурс]: Постановление Правительства РФ от 12 ноября 2002 г. № 814 (с изм. и

доп. от 26.03.2014 г.). Доступ из справ.-правовой системы «Гарант».

25 О применении контрольно-кассовой техники при осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием электронных средств платежа [Электронный ресурс]: Федеральный закон РФ от 22 мая 2003 г. № 54-ФЗ (с изм. и доп. от 03.07.2018 г.). Доступ из справ.-правовой системы «Гарант».

26 О применении нормативных документов, регулирующих вопросы учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг) [Электронный ресурс]: Письмо Минфина РФ от 29 апреля 2002 г. № 16-00-13/03. Доступ из справ.-правовой системы «Гарант».

27 Об основах государственного регулирования торговой деятельности в Российской Федерации [Электронный ресурс]: Федеральный закон РФ от 28 декабря 2009 г. № 381-ФЗ (с изм. и доп. от 29.07.2018 г.). Доступ из справ.-правовой системы «Гарант».

28 Об утверждении Методических рекомендаций по применению главы 26.3 «Система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности» Налогового кодекса Российской Федерации [Электронный ресурс]: Приказ МНС РФ от 10 декабря 2002 г. № БГ-3-22/707 (с изм. и доп. от 28.10.2003 г.). Доступ из справ.-правовой системы «Гарант».

29 Об утверждении методических указаний по определению оборота розничной и оптовой торговли на принципах статистики предприятий [Электронный ресурс]: Постановление Госкомстата РФ от 19 августа 1998 г. № 89. Доступ из справ.-правовой системы «Гарант».

30 Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению [Электронный ресурс]: Приказ Минфина РФ от 31 октября 2000 г. № 94 н (с изм. и доп. от 08.11.2010 г.). Доступ из справ.-правовой системы «Гарант».

31 Об утверждении положений по бухгалтерскому учету» (вместе с «Положением по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008)), «Положением по бухгалтерскому учету «Изменения оценочных зна-

чений» (ПБУ 21/2008) [Электронный ресурс]: Приказ Минфина России от 06 ноября 2008 г. № 106 н (с изм. и доп. от 28.04.2017 г.). Доступ из справ.-правовой системы «Гарант».

32 Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» ПБУ5/01» [Электронный ресурс]: Приказ Минфина России от 09 июня 2001 г. № 44 н (с изм. и доп. от 16.05.2016 г.). Доступ из справ.-правовой системы «Гарант».

33 ООО «ДАЛЬПИКО ФИШ» [Электронный ресурс]: офиц. сайт. – 02.05.2013. – Режим доступа: <http://dalpiko.com>. – 10.04.2019.

34 Патров, В.В. Документальное оформление движения товаров в торговле / В.В. Патров // Бухгалтерский учет в торговле. – 2016. – № 8. – С. 18-21.

35 Полисюк, Г.Б. Аудит предприятия. Организация аудиторских проверок и комплексный анализ финансовых результатов деятельности предприятия: учеб. пособ. / Г.Б. Полисюк. – М.: Экзамен, 2015. – 352 с.

36 Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» (ПБУ 10/99) [Электронный ресурс]: Приказ Минфина РФ от 06 мая 1999 г. № 33н (с изм. от 30.06.2001). Доступ из справ.-правовой системы «Гарант».

37 Савицкая, Г.В. Экономический анализ: учеб. / Г.В. Савицкая. – 14-е изд., перераб. и доп. – М.: Инфра-М, 2018. – 649 с.

38 Садыкова, Л.Г. Особенности бухгалтерского учета в торговых организациях / Л.Г. Садыкова, Л.Ф. Костригина // Молодой ученый. – 2017. – № 12. – С. 356-359.

39 Самохвалова, Ю.Н. Бухгалтерский учет: Практикум: учеб. пособ. / Ю.Н. Самохвалова. – 6-е изд., испр. и доп. – М.: Инфра-М, 2015. – 232 с.

40 Соболева, В.Ю. Методология и практика учета / В.Ю. Соболева // Бухгалтерский учет. – 2019. – № 2. – С. 30-34.

41 Уткина, С.А. Расходы организации. Бухгалтерский и налоговый учет / С.А. Уткина. – М.: Московская Финансово-Промышленная Академия, 2016. – 232 с.

42 Филько, С.В. Анализ подходов к содержанию контроллинга / С.В. Филь-

ко // Вестник КГАУ. – 2015. – № 4. – С. 72-78.

43 Футанов, Л.А. Оптовый товароборот: учеб. / Л.А. Футанов. – Ростов н/Д.: Феникс, 2017. – 236 с.

44 Хирон, Л.С. Анализ оптового товароборота: учеб. / Л.С. Хирон. – М.: КноРус, 2015. – 544 с.

45 Царев, Н.Б. Современное предпринимательство: социально-экономическое измерение / Н.Б. Царев, А.В. Гладилин. – Воронеж: Зеркало, 2018. – 640 с.

46 Цуплев, Ж.Г. Бухгалтерский учет товарных операций в оптовой торговле / Ж.Г. Цуплев // Бухгалтерский учет и аудит. – 2018. – № 1. – С. 18-22.

47 Шаблина, И.Б. Учет в торговле / И.Б. Шаблина, К.В. Кириллова // Молодой ученый. – 2017. – № 12. – С. 68-72.

48 Шумилов, В.А. Оценка готовности предприятия к реализации рекламной стратегии / В.А. Шумилов, Т.В. Ахтямов // Маркетинг. – 2015. – № 3. – С. 21-28.

49 Щукин, А.Ф. Современные инструменты анализа товароборота / А.Ф. Щукин // Финансы и кредит. – 2017. – № 3. – С. 165-173.

50 Электронный каталог бухгалтерской отчетности [Электронный ресурс]: офиц. сайт. – 10.04.2015. – Режим доступа: <https://e-ecolog.ru/buh>. – 02.04.2019.

Продолжение ПРИЛОЖЕНИЯ А

	Прочие оборотные активы	–	1	6
	Итого по разделу II	255695	193912	150137
	БАЛАНС	271220	213317	170401

Форма 0710001 с. 2

Пояснения 1	Наименование показателя 2	На 31 декабря	На 31 декабря	На 31 декабря
		20 18 г.	20 17 г.	20 16 г.
	ПАССИВ			
	III. КАПИТАЛ И РЕЗЕРВЫ			
	Уставный капитал (складочный капитал, уставный фонд, вклады товарищей)	10	10	10
	Собственные акции, выкупленные у акционеров	–	–	–
	Переоценка внеоборотных активов	–	–	–
	Добавочный капитал (без переоценки)	–	–	–
	Резервный капитал	–	–	–
	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	23561	21302	12496
	Итого по разделу III	23571	21312	12506
	IV. ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА			
	Заемные средства	15000	10000	20000
	Отложенные налоговые обязательства	6	6	6
	Оценочные обязательства	–	–	–
	Прочие обязательства	–	–	–
	Итого по разделу IV	15006	10006	20006
	V. КРАТКОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА			
	Заемные средства	19868	15107	13726
	Кредиторская задолженность	212775	166892	124163
	Доходы будущих периодов	–	–	–
	Оценочные обязательства	–	–	–
	Прочие обязательства	–	–	–
	Итого по разделу V	232643	181999	137889
	БАЛАНС	271220	213317	170401

Руководитель _____
 (подпись) (расшифровка подписи)

“ 31 ” декабря 20 18 г.

ПРИЛОЖЕНИЕ Б

Отчет о финансовых результатах за 2017 – 2018 гг. ООО «Дальпико Фиш»

(в ред. Приказов Минфина России
от 06.04.2015 № 57н,
от 06.03.2018 № 41н)

Отчет о финансовых результатах

за Январь – Декабрь 20 18 г.

Дата (число, месяц, год) _____

Форма по ОКУД _____

Организация ООО «Дальпико Фиш» по ОКПО _____

Идентификационный номер налогоплательщика _____ ИНН _____

Вид экономической деятельности Торговля оптовая рыбой, ракообразными и моллюсками консервами и пресервами из рыбы и морепродуктов по ОКВЭД _____

Организационно–правовая форма/форма собственности Общество с ограниченной ответственностью / частная по ОКОПФ/ОКФС _____

Единица измерения: тыс. руб. по ОКЕИ _____

Коды		
0710002		
31	12	2018
62318735		
2537062291		
46.38.1		
12300	16	
384		

Пояснения	Наименование показателя	За _____ год	За _____ год
		20 <u>18</u> г.	20 <u>17</u> г.
	Выручка	710960	712327
	Себестоимость продаж	(594508)	(600408)
	Валовая прибыль (убыток)	116452	111919
	Коммерческие расходы	(88898)	(88169)
	Управленческие расходы	(12818)	(10688)
	Прибыль (убыток) от продаж	14736	13062
	Доходы от участия в других организациях	–	–
	Проценты к получению	259	–
	Проценты к уплате	(1172)	(1159)
	Прочие доходы	34	3255
	Прочие расходы	(9139)	(4138)
	Прибыль (убыток) до налогообложения	4718	11020
	Текущий налог на прибыль	(2461)	(2214)
	в т.ч. постоянные налоговые обязательства (активы)	–1516	–10
	Изменение отложенных налоговых обязательств	–	–
	Изменение отложенных налоговых активов	–	–
	Прочее	–	–
	Чистая прибыль (убыток)	2257	8806

Продолжение ПРИЛОЖЕНИЯ Б

Форма 0710002 с. 2

Пояснения	Наименование показателя	За _____ год 20 18 ____ г.	За _____ год 20 17 ____ г.
	Результат от переоценки внеоборотных активов, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода	–	–
	Результат от прочих операций, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода	–	–
	Совокупный финансовый результат периода	2257	8806
	Справочно Базовая прибыль (убыток) на акцию	–	–
	Разводненная прибыль (убыток) на акцию	–	–

Руководитель _____
 (подпись) (расшифровка подписи)

“ 31 ” _____ декабря 20 18 ____ г.

Продолжение ПРИЛОЖЕНИЯ В

Форма 0710002 с. 2

Пояснения	Наименование показателя	За _____ год 20 17 ____ г.	За _____ год 20 16 ____ г.
	Результат от переоценки внеоборотных активов, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода	–	–
	Результат от прочих операций, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода	–	–
	Совокупный финансовый результат периода	8806	5574
	Справочно Базовая прибыль (убыток) на акцию	–	–
	Разводненная прибыль (убыток) на акцию	–	–

Руководитель _____
(подпись) (расшифровка подписи)

“ ____ ” _____ 20 ____ г.

ПРИЛОЖЕНИЕ Г

Дополнение в Учетную политику ООО «Дальпико Фиш»

Оценочные обязательства

Оценочные обязательства учитываются в соответствии с ПБУ 8/2010 «Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы», утвержденным Приказом Минфина России от 13.12.2010 № 167 н.

В связи с предстоящей оплатой отпусков оценочное обязательства определяется ежеквартально (по состоянию на 31 марта, 30 июня, 30 сентября, 31 декабря) по следующей формуле:

$$\text{Резерв} = (\text{СДЗ раб.} \times \text{К} \times \text{ДНО}) + (\text{СДЗ раб.} \times \text{К} \times \text{ДНО}) \times \text{Сст.},$$

где Резерв – величина оценочного обязательства организации на 31 марта (30 июня, 30 сентября, 31 декабря);

СДЗ – средний дневной заработок работника на дату определения оценочного обязательства в соответствии с Положением об особенностях порядка исчисления средней заработной платы, утвержденным Постановлением Правительства РФ от 24.07.2007 N 922;

К – количество работников организации;

ДНО – количество дней неиспользованного отпуска;

Сст. – суммарная ставка страховых взносов.

Когда величина оценочного обязательства на 31 марта (30 июня, 30 сентября, 31 декабря) для предстоящих выплат отпускных работникам, учитывается по кредиту счета 96 «Резервы предстоящих расходов» субсчет 01, меньше, чем величина оценочного обязательства, которая определена по формуле приведенной выше, оценочное обязательство увеличивается на разницу между этими величинами. Полученная сумма оценочного обязательства относится на расходы на продажу.

В случае, когда величина оценочного обязательства 31 марта (30 июня, 30 сентября, 31 декабря) для предстоящих выплат отпусков работникам, учитывается по кредиту счета 96 «Резервы предстоящих расходов» субсчет 01, больше, чем величина оценочного обязательства, исчисленная по формуле приведенной выше, то оценочное обязательство уменьшается на разницу между этими величинами. Списанная сумма оценочного обязательства относится на прочие доходы.

Компенсации по неиспользованным отпускам работникам, начисление отпускных, а также начисление страховых взносов с этих выплат осуществляется за счет оценочного обязательства, а если его недостаточно начисленные суммы относятся на расходы на продажу.

ПРИЛОЖЕНИЕ Д

Справка на антиплагиат