

Министерство образования и науки Российской Федерации
Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение высшего профессионального образования

АМУРСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ
(ФГБОУ ВПО «АмГУ»)

Факультет: экономический

Кафедра: финансов

Направление подготовки: 38.03.01- Экономика

Профиль: Бухгалтерский учет, анализ и аудит

ДОПУСТИТЬ К ЗАЩИТЕ

Зав. кафедрой

_____ Е.А. Самойлова

«_____» _____ 2016 г.

БАКАЛАВРСКАЯ РАБОТА

на тему: Учет, анализ и аудит товарных запасов ООО «АгроПром-сервис»

Исполнитель

студент группы 271об2

(подпись, дата)

В.Е. Бутакова

Руководитель

Профессор эк.н.

(подпись, дата)

С.Б. Бокач

Нормоконтроль

ассистент

(подпись, дата)

С.Ю. Колупаева

Рецензент

гл. бух.

ООО «АгроПром-сервис»

(подпись, дата)

Л.И. Тимофеева

Благовещенск 2016

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

РЕЦЕНЗИЯ

на бакалаврскую работу студента экономического факультета

Фамилия _____

Имя _____

Отчество _____

Направление подготовки 38.03.01 - Экономика

Профиль _____

Тема бакалаврской работы _____

1. Соответствие содержания работы заданию (полное или неполное)

Вопросы задания, не нашедшие отражения в работе _____

Материалы, представленные в работе, непосредственно не связанные с темой и направленностью _____

2. Достоинства работы _____

3. Недостатки работы _____

4. Масштабы и характер использования специальной литературы _____

5. Достоинства и недостатки оформления текстовой части и графического материала _____

6. Особенности общепрофессиональной и специальной подготовки выпускника _____

7. Актуальность и новизна работы _____

8. Практическая значимость (внедрение) результатов работы

9. Общее заключение и предлагаемая оценка работы _____

Рецензент _____

должность, Ф.И.О., подпись

«_____» _____ 201__ год.

Подпись рецензента заверяю: _____

подпись заверяющего лица

М.П.

Министерство образования и науки Российской Федерации
Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение
высшего профессионального образования
«Амурский государственный университет»
(ФГБОУ ВПО «АмГУ»)

ОТЗЫВ

на бакалаврскую работу студента экономического факультета

Фамилия _____

Имя _____

Отчество _____

Направление подготовки _____

Тема бакалаврской работы _____

1. Объем работы:

количество листов выпускной квалификационной работы _____

количество рисунков и таблиц _____

число приложений _____

2. Соответствие содержания работы заданию (полное или неполное)

Вопросы задания, не нашедшие отражения в работе _____

Материалы представленные в работе, непосредственно не связанные с темой и направленностью

3. Достоинства выпускной квалификационной работы

4. Недостатки выпускной квалификационной работы

5. Степень самостоятельности, проявленная выпускником и характер ее проявления

6. Масштабы и характер использования специальной литературы

7. Достоинства и недостатки оформления текстовой части и графического материала

8. Особенности общепрофессиональной подготовки выпускника _____

9. Практическая значимость (внедрения) результатов выпускной квалификационной работы

10. Общее заключение и предлагаемая оценка выпускной квалификационной работы

« ____ » _____ 20 ____ г.

Руководитель _____

Министерство образования и науки Российской Федерации
Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение
высшего профессионального образования

АМУРСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ
(ФГБОУ ВПО «АмГУ»)

Факультет _____

Кафедра _____

УТВЕРЖДАЮ
Зав.кафедрой

подпись И.О.Фамилия
« ____ » _____ 201_ г.

ЗАДАНИЕ

К бакалаврской работе (проекту) студента _____

1. Тема бакалаврской работы: _____

(утверждено приказом от _____ № _____)

2. Срок сдачи студентом законченной работы _____

3. Исходные данные к бакалаврской работе : _____

4. Содержание бакалаврской работы (проекта) (перечень подлежащих разработке вопросов): _____

5. Перечень материалов приложения: (наличие чертежей, таблиц, графиков, схем, программных продуктов, иллюстративного материала и т.п.)

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

7. Дата выдачи задания _____

Руководитель бакалаврской работы: _____
(фамилия, имя, отчество должность, ученая степень, ученое звание)

Задание принял к исполнению (дата): _____
_____ (подпись студента)

РЕФЕРАТ

Выпускная квалификационная работа содержит 71 с., 29 таблиц, 50 источников, 4 приложения.

ТОВАРНЫЕ ЗАПАСЫ, РОЗНИЧНЫЙ ТОВАРООБОРОТ, ТОВАРООБОРАЧИВАЕМОСТЬ, ТОРГОВЛЯ, ТОРГОВАЯ НАЦЕНКА

Торговля является одной из ведущих отраслей народного хозяйства и располагает большим объемом товарных запасов, составляющих преобладающую часть оборотных средств торговых организаций. Поэтому правильная организация учета товаров и товарных операций имеет большое значение для успешного решения задач бухгалтерского учета этих операций. Основными хозяйственными процессами в торговле являются приобретение товаров и их дальнейшая реализация, осуществляемая оптовыми и розничными торговыми организациями.

Целью выпускной квалификационной работы является разработка мероприятий по совершенствованию бухгалтерского учета товарных операций на основании проведенного исследования порядка его ведения в ООО «АгроПром-сервис»

Объектом исследования является ООО «АгроПром-сервис». Предметом исследования является товарооборот в розничной торговле.

СОДЕРЖАНИЕ

Введение	5
1 Теоретические аспекты бухгалтерского учета товарных операций и анализа товарооборота в розничной торговле	7
1.1 Экономическая сущность и классификация товара и товарооборота. Гражданско-правовые аспекты товарных операций	7
1.2 Бухгалтерский учет товарных операций	9
1.3 Методика анализа товарооборота розничной торговли	16
1.4 Цель, задачи и информационное обеспечение аудита товарных операций	23
2 Характеристика и финансовое положение ООО «АгроПром-сервис»	26
2.1 Организационно-экономическая характеристика организации	26
2.2 Организация бухгалтерского учета в организации	28
2.3 Анализ финансового положения ООО «АгроПром-сервис»	34
3 Бухгалтерский учет, анализ и аудит товарных операций в ООО «АгроПром-сервис»	44
3.1 Синтетический и аналитический учет товарных операций ООО «АгроПром-сервис»	44
3.2 Анализ динамики и структуры товарооборота	49
3.3 Аудит товарных операций	53
3.4 Совершенствование бухгалтерского учета товарных операций	56
Заключение	65
Библиографический список	67
Приложение А Бухгалтерский баланс ООО «АгроПром-сервис»	
Приложение Б Отчет о финансовых результатах ООО «АгроПром-сервис»	
Приложение В Универсальный передаточный документ	
Приложение Г Программа аудита товарных запасов	

ВВЕДЕНИЕ

Розничная торговля является важнейшей отраслью хозяйственной деятельности, так как занята реализацией товаров конечному потребителю, что является завершающим звеном движения товара в сфере обращения. В основе хозяйственной деятельности торгового предприятия лежат процессы приобретения, хранения и реализации товаров, которые можно охарактеризовать как товарные операции.

Актуальность данной темы определена тем, что на современном этапе усиливается конкуренция, увеличивается поток товаров, ожесточаются условия между поставщиками и покупателями, поэтому приобретают особую значимость полнота, своевременность, достоверность отражения расчетов по товарным операциям является одним из оценочных показателей, определяющих качество работы фирмы. Грамотное построение и управление процессом учета расчетов по товарным операциям имеет большое значение в успешной работе предприятия. Основным показателем работы торговых предприятий является товарооборот.

Товарооборот – объем продажи товаров и оказания услуг в денежном выражении за определенный период времени. От объема товарооборота розничной торговли зависят следующие ключевые показатели деятельности предприятия: издержки обращения, валовый доход, прибыль, рентабельность, финансовое состояние и другие экономические показатели.

Целью выпускной квалификационной работы является разработка мероприятий по совершенствованию бухгалтерского учета товарных операций на основании проведенного исследования.

Для достижения цели были поставлены и решены следующие задачи:

- раскрыть теоретические аспекты бухгалтерского учета товарных операций и анализа товарооборота в розничной торговле;
- дать организационно – экономическую характеристику ООО «Агро-Пром-сервис» и оценить его финансовое положение;

- рассмотреть систему синтетического и аналитического учета товарных операций у ООО «АгроПром-сервис»;
- провести анализ динамики и структуры товарооборота;
- провести аудит товарных операций;
- разработать направления совершенствования учета товарных операций в организации.

Объектом исследования является ООО «АгроПром-сервис».

Предметом исследования является процессы учета товаров в розничной торговле. Период исследования составляет с 2013 по 2015 гг.

В процессе написания работы были использованы следующие методы исследования – традиционные способы группировки, сопоставления и обобщения показателей, методы сравнения, абсолютных и относительных величин, табличный способ представления данных, способы факторного анализ, методы индукции и дедукции, анализа и синтеза.

Информационной базой написания работы послужили учебники, учебные пособия, статьи, периодические издания, электронные ресурсы по вопросам бухгалтерского учета и анализа товарных операций, а также первичные документы, регистры бухгалтерского учета и бухгалтерская отчетность ООО «АгроПром-сервис»

1 ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ТОВАРНЫХ ОПЕРАЦИЙ И АНАЛИЗА ТОВАРООБОРОТА В РОЗНИЧНОЙ ТОРГОВЛЕ

1.1 Экономическая сущность и классификация товара и товарооборота. Гражданско-правовые аспекты товарных операций

Товарооборот является важнейшим показателем не только для торгующей организации, но и для национальной экономики. Во внутрифирменном значении этот показатель отражает успех организации, спрос покупателей на реализуемые товары. От товарооборота зависят все важнейшие финансово-экономические показатели торговли, включая валовый доход, уровень издержек обращения, объем и эффективность использования товарных ресурсов, фонд заработной платы, прибыль, рентабельность и др.¹

Товарооборотом называют объем продажи товаров и оказания услуг в денежном выражении за определенный период времени².

Определения товаров даются несколькими нормативными документами.

Товары являются частью материально-производственных запасов, приобретенных или полученных от других юридических или физических лиц и предназначенные для продажи³.

По договору купли-продажи товаром могут быть любые вещи, которые могут свободно отчуждаться или переходить от одного лица к другому в порядке универсального правопреемства (наследования, реорганизации юридического лица) либо иным способом, если они не изъяты из оборота или не ограничены в обороте (ст. 129 и ст. 455 Гражданского кодекса РФ).

Наиболее точным для учета и анализа товарооборота, финансовых результатов в целях управления представляется определение из п.1 ст.4 Федерального закона от 26 июля 2006 г. № 135-ФЗ «О защите конкуренции»: товар – объект гражданских прав (в том числе работа, услуга, включая финансовую услугу), предназначенный для продажи, обмена или иного введения в оборот.

¹ Чернов, В.А. Экономический анализ: торговля, общественное питание, туристский бизнес. М., 2013. С.640.

² ГОСТ Р 51303-2014. Национальный стандарт Российской Федерации. Торговля. Термины и определения.

³ Положение по бухгалтерскому учету "Учет материально-производственных запасов" (ПБУ 5/01).

Проведение товарных операций регламентируется рядом нормативных правовых актов. Нормативно-правовые уровни регулирования товарных операций можно представить в виде таблицы 1.

Таблица 1- Нормативно-правовые уровни регулирования товарных операций

Название уровня	Наименование документа
1 Законодательный	- Федеральный закон от 06.12.2011 г. N 402-ФЗ "О бухгалтерском учете"; - Федеральный закон от 28.12.2009 N 381-ФЗ "Об основах государственного регулирования торговой деятельности в Российской Федерации"; - ГК РФ ч.1, "Гражданский кодекс Российской Федерации (часть первая)" от 30.11.1994 N 51-ФЗ ; - ГК РФ ч.2, "Гражданский кодекс Российской Федерации (часть вторая)" от 26.01.1996 N 14-ФЗ; - Приказ Минфина РФ от 29.07.1998 N 34н "Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации".
2 Нормативный	- Положение по бухгалтерскому учету "Учет материально-производственных запасов" (ПБУ 5/01); - ГОСТ Р 51303-2014. Национальный стандарт Российской Федерации. Торговля. Термины и определения.
3 Методический	- Приказ Минфина РФ от 28 декабря 2001 г. N 119н «Об утверждении Методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов»; -Приказ Минфина РФ от 13 июня 1995 г. N 49 «Об утверждении методических указаний по инвентаризации имущества и финансовых обязательств».
4 Организационный	- учетная политика; - рабочий план счетов; - приказ об утверждении графика документооборота; - способы оценки активов и обязательств; - приказ о проведении инвентаризации имущества и обязательств.

Товарооборот подразделяется на оптовый и розничный.

Оптовый товарооборот - объем продажи товаров производителями и/или торговыми посредниками покупателям для дальнейшего использования в коммерческом обороте⁴.

Обязательный признак операции, относимой к оптовой торговле, – нали-

⁴ГОСТ Р 51303-2014. Национальный стандарт Российской Федерации. Торговля. Термины и определения. (п. 125).

чие счета-фактуры.

Если товар продается покупателю для личного, семейного, домашнего или иного пользования, не связанного с предпринимательской деятельностью, то продавец осуществляет розничную торговлю (п. 1 ст. 492 ГК РФ). Признаком операции, относимой к розничной торговле, является наличие кассового чека (счета) или иного заменяющего чек документа.

Товары, реализуемые торговыми предприятиями, классифицируются на две отрасли: продовольственные и непродовольственные.

Каждая из отраслей делится на товарные группы, в которых товары объединяются по отдельным признакам:

- в зависимости от однородности сырья и материалов, из которых они изготовлены (металл, дерево, стекло, пластмасса);
- по потребительскому назначению (хозяйственные товары, одежда, обувь);
- в зависимости от сложности ассортимента могут быть товары простого ассортимента (товары, состоящие из ограниченного количества видов и сортов, - поваренная соль, хозяйственное мыло) и товары сложного ассортимента (обувь, одежда).

1.2 Бухгалтерский учет товарных операций

Для обобщения информации о наличии и движении товаров используют синтетический счет 41 «Товары»⁵.

Этот счет используется в основном организациями, осуществляющими торговую деятельность.

В организациях, осуществляющих промышленную и иную производственную деятельность, счет 41 «Товары» применяется в случаях, когда какие-либо изделия, материалы, продукты приобретаются специально для продажи или когда стоимость готовых изделий, приобретаемых для комплектации, не включается в себестоимость проданной продукции, а подлежит возмещению покупателями отдельно.

⁵ Кондраков, Н. П. Бухгалтерский учет. М., 2013. С.841.

Методику бухгалтерского учета товаров в организации определяют ПБУ 5/01, План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкция по его применению.

К счету 41 «Товары» могут быть открыты субсчета:

- 41-1 «Товары на складах»;
- 41-2 «Товары в розничной торговле»;
- 41-3 «Тара под товаром и порожня»;
- 41-4 «Покупные изделия» и др.

На субсчете 41-1 «Товары на складах» учитывается наличие и движение товарных запасов, находящихся на оптовых и распределительных базах, складах.

На субсчете 41-2 «Товары в розничной торговле» учитывается наличие и движение товаров, находящихся в организациях, занятых розничной торговлей (в магазинах, палатках, ларьках, киосках и т.п.).

На субсчете 41-3 «Тара под товаром и порожня» учитываются наличие и движение тары под товарами и тары порожней.

На субсчете 41-4 «Покупные изделия» организации, осуществляющие промышленную и иную производственную деятельность, пользующиеся счетом 41 «Товары», учитывают наличие и движение товаров (применительно к порядку, предусмотренному для учета производственных запасов).

Если товары находятся в организации, но не являются ее собственностью, то их учет осуществляется на забалансовых счетах 002 «Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение» и 004 «Товары, принятые на комиссию».

ПБУ 5/01, рассматривая товары как часть материально-производственных запасов, согласно п. 2 позволяет применять при оценке товаров общие правила, касающиеся оценки материально-производственных запасов организации.

Согласно ПБУ 5/01 материально-производственные запасы принимаются к бухгалтерскому учету по фактической себестоимости. Пунктом 6 ПБУ 5/01 установлено, что фактической себестоимостью материально-производственных

запасов, приобретенных за плату, признается сумма фактических затрат организации на их приобретение, за исключением налога на добавленную стоимость и иных возмещаемых налогов (кроме случаев, предусмотренных законодательством РФ).

В учете организаций товары могут учитываться несколькими способами:

- по покупным ценам;
- по фактической себестоимости (непосредственно на счете 41);
- по учетным ценам (с использованием счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей»);
- по продажным ценам (с использованием счета 42 «Торговая наценка»)⁶.

По покупным ценам товары учитывают организации оптовой торговли и производственные (неторговые) организации.

Организации, продающие товары в розницу, могут учитывать их как по фактической себестоимости, так и по продажным ценам. Способ учета товаров должен быть закреплен в учетной политике организации.

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

Товары, поступающие на предприятие розничной торговли, должны иметь сопроводительные документы (счета-фактуры, товарно-транспортные накладные, накладные и др.), предусмотренные условиями поставки товаров, а также правилами перевозки грузов.

В учете товарных операций важно обеспечить контроль за своевременным и полным поступлением товаров, а также за правильным их оприходованием со стороны материально-ответственных лиц. Синтетический учет поступления товаров в розничной торговле ведется на активном счете «Товары», субсчет 2 «Товары в розничной торговле». Поступление товаров отражается в дебете указанного счета, а выбытие – в кредите.

Дебетовое сальдо по данному счету отражается во втором разделе баланса «Оборотные активы» по покупной стоимости (стоимости приобретения). В роз-

⁶ Кондраков, Н.П. Бухгалтерский учет. М., 2013. С.841.

ничных торговых организациях на счете «Товары», субсчет 2 «Товары в розничной торговле», товары учитываются либо по покупным, либо по продажным ценам. При учете товаров по продажным ценам разница между стоимостью по продажным ценам и их покупной стоимостью отражается на пассивном счете 42 «Торговая наценка». При поступлении товаров торговую наценку записывают в кредит данного счета. Остаток на счете «Торговая наценка»-кредитовый, он показывает сумму торговой наценки, относящуюся к остатку товаров в организациях розничной торговли.

При поступлении товаров в розничную торговлю составляются следующие бухгалтерские записи:

- Дт 41.2 Кт 60 – на стоимость оприходованных товаров по покупным ценам;
- Дт 19.3 Кт 60 – на сумму НДС по приобретенным товарам;
- Дт 41.2 Кт 42 - на сумму торговой наценки на поступившие товары;
- Дт 44 Кт 60 – на сумму транспортных расходов
- Дт 76.2 Кт 60 - на сумму предъявленных претензий по покупной стоимости;
- Дт 76.2 Кт 19.3 – на сумму НДС, относящегося к сумме предъявленных претензий;
- Дт 94 Кт 60 – на сумму недостачи товаров, обнаруженной при их приеме, по покупной стоимости;
- Дт 94 Кт 19.3 – на сумму НДС по приобретенным ценностям, относящимся к недостающим товарам;
- Дт 73.2 Кт 94 списание суммы недостачи товаров на виновных лиц по продажной стоимости;
- Дт 73.2 Кт 98.4 – на сумму торговой наценки, относящуюся к недостающим товарам при их списании за счет материально ответственного лица.

После всех приведенных записей по дебету субсчета 2 «Товары в розничной торговле» будет отражена сумма фактически поступивших и оприходованных материально ответственными лицами товаров по продажной или покупной

стоимости в зависимости от учетной политики, избранной розничной торговой организацией.

Товары в розничной торговле могут поступать от:

- подотчетных лиц (Дт 41.2 Кт 71);
- разных дебиторов и кредиторов (Дт 41.2 Кт 76);
- учредителей в качестве взноса в уставный капитал (Дт 41.2 Кт 75.1);
- подразделений, принадлежащих торговой организации (Дт 41.2 Кт 29);
- в качестве средств целевого финансирования (Дт 41.2 Кт 86).

Вышеуказанные бухгалтерские записи отражаются по покупной стоимости, а на сумму торговой наценки необходимо дебетовать счет «Товары» и кредитовать «Торговая наценка».

Излишки товаров, выявленные при их инвентаризации, отражаются бухгалтерскими записями:

- на покупную стоимость товаров (Дт 41.2 Кт 91.1);
- на торговую надбавку (Дт 41.2 Кт 42).

Каждая торговая организация, осуществляя свою деятельность, несет определенные расходы-издержки обращения или расходы на продажу. Эти расходы производятся дополнительно к оплате приобретенных товаров⁷.

В организациях, осуществляющих торговую деятельность, в составе расходов на продажу могут быть отражены следующие расходы: на перевозку товаров; на оплату труда; на аренду; на содержание зданий, сооружений, помещений и инвентаря; на хранение и подработку товаров; на рекламу; на представительские расходы; другие аналогичные по назначению расходы.

Учет расходов на продажу в торговых организациях ведется в соответствии с Положением по бухгалтерскому учету ПБУ 10/99 «Расходы организации».

Согласно ПБУ 10/99 «Расходы организации», расходами организации признается уменьшение экономических выгод в результате выбытия активов и (или) возникновения обязательств, приводящее к уменьшению капитала этой

⁷ Богачева, И.В. Бухгалтерский учет в отраслях. М., 2013. С.87.

организации, за исключением уменьшения вкладов по решению участников (собственников имущества).

Расходы организации в зависимости от характера, условий осуществления и направлений деятельности организации подразделяются на расходы по обычным видам деятельности и прочие.

Для торговых организаций расходами по обычным видам деятельности являются расходы, связанные с приобретением и продажей товаров.

Торговые организации ведут синтетический учет издержек обращения на активном счете 44 «Расходы на продажу».

Сальдо счета 44 «Расходы на продажу» равно сумме издержек обращения, приходящейся на остаток не реализованных на конец отчетного периода товаров.

Формирование расходов на продажу отчетного периода отражается в учете следующими бухгалтерскими записями:

- отражено начисление оплаты труда работникам торговой организации (Дт 44 Кт 70);
- отражено начисление взносов в фонды социального страхования (Дт 44 Кт 69);
- отражено начисление амортизации по объектам основных средств (Дт 44 Кт 02);
- отражено начисление амортизации по нематериальным активам (Дт 44 Кт 05);
- отражено использование материалов (при хранении материалов) (Дт 44 Кт 10);
- отражена стоимость услуг сторонних организаций (Дт 44 Кт 60);
- соответствующая доля расходов будущих периодов включена в состав издержек обращения (Дт 44 Кт 97).

В конце отчетного периода подсчитывается фактическая сумма издержек обращения торговой организации, а затем она распределяется между проданными и непроданными товарами.

К счету 44 «Расходы на продажу» могут открываться соответствующие субсчета для учета расходов на продажу, относящихся к товарам, реализуемым по разным ставкам НДС. Данное положение должно найти отражение в учетной политике торговой организации (в рабочем плане счетов). Аналитический учет по счету 44 «Расходы на продажу» ведется по видам и статьям расходов.

Завершающим этапом процесса товародвижения каждой торговой организации является продажа покупателям ранее приобретенных товаров. Объем реализации (товарооборот) является важнейшим показателем деятельности оптовых и розничных торговых организаций, от величины которого зависит финансовый результат работы хозяйствующего субъекта.

При выбытии товаров составляются следующие бухгалтерские записи:

- отражена выручка от продажи (Дт 62 Кт90.1);
- отражено начисление НДС с проданной продукции (Дт 90.3 Кт 68);
- отражено списание себестоимости проданных товаров (Дт 90.2 Кт 41, 44, 45);
- отражено списание торговой наценки (Дт 90.2 Кт 42);
- выявлена недостача товаров при инвентаризации (Дт 94Кт41);
- отражена недостача в пределах норм естественной (Дт 44Кт 94).

Отражение в учете реализации товаров в розничных и оптовых торговых организациях имеет свои особенности в связи с разными методами оценки товаров, различиями в организации расчетов с покупателями и способами получения выручки за проданный товар.

В розничных торговых организациях учет товарооборота ведется на счете 90 «Продажи», к которому открываются соответствующие субсчета. Счет 90 «Продажи» сальдо на отчетную дату не имеет.

Дебетовый оборот счета 90 «Продажи» отражает покупную стоимость реализованных товаров, расходы на продажу, относящиеся к этим товарам, налог на добавленную стоимость с выручки от продажи товаров.

Кредитовый оборот показывает продажную стоимость реализованных товаров.

Таким образом, счет 90 «Продажи» позволяет рассчитать финансовый результат от реализации товаров путем сопоставления суммы выручки, полученной торговой организацией от продажи, и ее расходами с учетом стоимости приобретенных товаров. При признании в бухгалтерском учете выручки от продажи товаров их стоимость списывается со счета 41 «Товары» в дебет счета 90 «Продажи», если учет товаров ведется по покупным ценам, и со счета 42 «Торговая наценка» в дебет того же счета, если учет ведется по продажным ценам.

Финансовый результат – прибыль от продажи товаров отражается по дебету счета 90 «Продажи» субсчета 9 «Прибыль/убыток от продаж» в корреспонденции со счетом 99 «Прибыли и убытки»; убыток – отражается обратной проводкой.

1.3 Методика анализа товарооборота розничной торговли

Анализ оборота розничной торговли осуществляется с целью изучения возможностей его увеличения и максимизации прибыли. Оценка достигнутых результатов является основой планирования организации розничной торговли.

Основные задачи анализа оборота розничной торговли сводятся к следующему:

- проверка выполнения планов (прогнозов) оборота, удовлетворения спроса покупателей на отдельные товары, определение тенденций социально-экономического развития торгового предприятия;
- изучение, количественное измерение и обобщение влияния факторов на выполнение плана и динамику оборота розничной торговли, комплексная оценка торговой деятельности предприятия;
- выявление путей и возможностей роста оборота розничной торговли, повышения качества обслуживания покупателей, эффективности использования экономического потенциала (всех видов ресурсов);
- разработка оптимальных управленческих решений по развитию розничного товарооборота торгового предприятия.

Товарооборот представляет собой важнейший количественный показатель деятельности торговой организации.

Для анализа розничного товарооборота используются: планы, составляемые самими организациями и предприятиями; данные бухгалтерской, статистической и оперативной отчетности; первичные документы, товарно-денежные отчеты и учетные регистры, отражающие движение товаров; инвентаризационные описи товаров; акты документальных ревизий, обследований и др.

К показателям, характеризующим товарооборот торгового предприятия, относят: объем товарооборота в стоимостном выражении в текущих и сопоставимых ценах, ассортиментную структуру по отдельным товарным группам (в рублях и процентах), однодневный товарооборот, товарооборот в расчете на одного работника, в том числе на работника прилавка (торговой группы), время обращения товаров в днях и скорость товарооборота (число оборотов).

Изучение существующих тенденций и возможностей предприятия, касающихся реализации товаров, определение факторов, которые позитивно и негативно влияют на объем товарооборота предприятия, достигаются в процессе анализа объема и структуры товарооборота предприятия.

Данные бухгалтерской, статистической и оперативной отчетности являются основными источниками информации для анализа товарооборота. Его начинают с определения объема товарооборота в денежном выражении или в натуральных показателях за определенный период (декада, месяц, квартал, полугодие, год). Полученные отчетные данные сравнивают с прогнозируемыми показателями за эти периоды. Анализируя товарооборот, выявляют закономерности в его развитии. С этой целью рассчитывается динамика товарооборота в текущих и сопоставимых ценах.

Динамика роста товарооборота в текущих ценах (ТО) рассчитывается по формуле:

$$T_{pTO} = \frac{TO_1}{TO_0} \times 100, \quad (1)$$

где ТО – товарооборот;

T1 - фактический товарооборот отчетного года в текущих ценах;

T0 - фактический товарооборот прошлого года.

Если в анализируемом периоде изменились цены, то фактические данные по продаже товаров необходимо выразить в ценах, в которых прогнозировался товарооборот. Для этого рассчитывают индекс цен. В условиях заметного влияния инфляционных процессов на экономическую жизнь страны, обусловивших высокие темпы роста цен и обесценивания денег, использование индекса цен приобретает особое значение.

Индекс цен показывает изменение совокупной стоимости определенного количества товаров за анализируемый период. Индекс цен рассчитывается по формуле:

$$I_{цен} = \frac{Ц_{отч}}{Ц_{баз}}, \quad (2)$$

где Ц_{отч} - цена в отчетном периоде;

Ц_{баз} - цена в базовом периоде (в прошлом году), принимаемая за 100%.

Фактический товарооборот (ФТО) отчетного года в сопоставимых ценах рассчитывают по формуле:

$$ФТО_{с. ц.} = \frac{ФТО_{т.ц.}}{I_{цен}} \times 100, \quad (3)$$

где ФТО - фактический товарооборот в сопоставимых ценах;

ФТО т.ц. - фактический товарооборот в текущих ценах.

Изучение ассортиментной структуры товарооборота позволяет производить ранжирование товарных групп по степени их значимости (вклада) в общий товарооборот предприятия, а также количественно оценивать положительное или негативное влияние динамики реализации отдельных видов товаров на общий объем товарооборота предприятия и дальнейшие возможности его увеличения. Товарная структура розничного товарооборота включает в себя продо-

вольственные и недовольственные товары, которые разделены на ассортиментные группы и подгруппы.

Удельный вес товарной группы найдем по формуле:

$$Уд = \frac{ТО_i}{ТО} \times 100, \quad (4)$$

где Уд – удельный вес товарной группы в общем объеме товарооборота;

ТО *i* – товарооборот по отдельной товарной группе;

ТО – общая сумма товарооборота.

Однодневный товарооборот рассчитывается по формуле:

$$Тодн = \frac{T}{П}, \quad (5)$$

где Тодн – однодневный товарооборот, тыс. руб.;

T – товарооборот, тыс. руб.;

П – период, за который получен указанный объем товарооборота, дни.

Товарооборот в расчете на одного работника рассчитывается по формуле:

$$Т1р = \frac{T}{Ч}, \quad (6)$$

где Т1р – товарооборот на одного работника предприятия, тыс. руб.;

Ч – средняя численность работников предприятия, чел.

Объем товарооборота на 1 м² общей площади рассчитывается по формуле:

$$Тна\ 1\ кв.\ м. = \frac{T}{S_{кв.м.}}, \quad (7)$$

где Т на 1 кв. м. – товарооборот на один кв. метр общей площади, тыс. руб.;

S кв. м. – общая площадь, кв. м.

Объем товарооборота на 1 м² торговой площади рассчитывается по формуле (8):

$$T_{\text{на 1 кв. м. торг.}} = \frac{T}{S_{\text{кв.м.торг.}}}, \quad (8)$$

где $T_{\text{на 1 кв. м. торг.}}$ - товарооборот на один кв. метр торговой площади, тыс. руб.;

$S_{\text{кв. м. торг.}}$ – торговая площадь, кв. м.

Время обращения товаров или коэффициент оборачиваемости товаров рассчитывается по формуле (9):

$$K_{\text{об}} = \frac{T}{CO}, \quad (9)$$

где $K_{\text{об}}$ – коэффициент оборачиваемости товаров, в оборотах;

T – объем товарооборота за отчетный период, тыс. руб.;

CO – средние остатки товаров, тыс. руб.

Скорость товарооборота или длительность оборота рассчитывается по формуле (10):

$$D_{\text{л}} = \frac{CO \times \Pi}{T}, \quad (10)$$

где $D_{\text{л}}$ – длительность одного оборота (дни).

Основные факторы, влияющие на объем розничного товарооборота, можно подразделить на три группы:

- 1) факторы, связанные с товарными фондами;
- 2) факторы, связанные с численностью работников, организацией и производительностью труда;
- 3) факторы, связанные с использованием основных средств⁸.

В специальной литературе стали выделять и четвертую группу факторов, влияющих на объем товарооборота, — социальные факторы. К ним относят многие из факторов, связанных с рациональным использованием трудовых ре-

⁸Лебедев, В.Г. Методика анализа деятельности предприятия в условиях рынка. СПб.,2010. С.234.

сурсов, производительностью и качеством труда. В качестве социального фактора в известном смысле можно рассматривать и сезонные колебания потребительского спроса.

Факторы, связанные с товарными фондами, влияют на объем розничного товарооборота через изменение величин запасов товаров на начало периода, поступления товаров, прочего выбытия и запасов товаров на конец отчетного периода. Между этими величинами имеется определенная балансовая связь. Она выражается формулой товарного баланса:

$$O_{\text{нач}} + T_{\text{ов}_{\text{пост}}} = TO + O_{\text{кон}}, \quad (11)$$

где $O_{\text{нач}}$ – остаток товаров на конец периода;

$T_{\text{ов}_{\text{пост}}}$ – товары поступившие;

TO – размер товарооборота;

$O_{\text{кон}}$ – остаток товаров на конец периода.

Изменение каждого из алгебраических слагаемых соответствующим образом влияет на величину реализации. Увеличение начальных запасов и поступления товаров оказывает положительное влияние на сумму реализации товаров; их уменьшение, наоборот, способствует сокращению размеров реализации; уменьшение уценки и прочего выбытия товаров, сокращение конечных запасов товаров положительно повлияют на сумму реализации; их увеличение сказывается на величине реализации данного отчетного периода отрицательно.

Факторный анализ с использованием трудовых факторов - численности работников и производительности труда, проводится по следующей модели:

$$TO = ЧР \times TO_{1\text{раб}}, \quad (13)$$

где TO – товарооборот;

$ЧР$ - среднегодовая численность работников;

$TO_{1\text{раб}}$ - товарооборот на одного работника.

Факторный анализ с использованием факторов, которые показывают зависимость товарооборота от товарооборачиваемости и размера товарных запасов, проводится по следующей модели (14):

$$TO = Z_{cp} \times K_{об} , \quad (14)$$

где Z_{cp} – средний товарный запас за период;

$K_{об}$ - коэффициент оборачиваемости.

Товарооборачиваемость в днях рассчитывается следующим образом:

$$OB_{дн} = \frac{TZ_{cp} \times Д}{T} , \quad (15)$$

где $OB_{дн}$ – товарооборачиваемость;

TZ_{cp} – средний товарный запас за период;

$Д$ – количество дней;

T – товарооборот.

Рассматривая направления влияния, необходимо учитывать доброкачественность поступивших товаров в нужном ассортименте и требуемых количествах и то, что товары в запасе также должны отвечать этим требованиям. При нарушении этих условий фактор, оказывающий положительное влияние (например, увеличение завоза товаров), может стать отрицательным. В самом деле, нельзя считать положительным фактором увеличение завоза товаров, не пользующихся спросом у покупателей. Нельзя также считать положительным увеличение начальных запасов, если они возрастали за счет неходовых товаров.

Влияние на сумму реализации того или иного слагаемого товарного баланса измеряется способом цепной подстановки или путем определения разниц между фактическими и плановыми величинами.

Анализ зависимости объема реализации от товарных фондов позволяет определить лишь исходные данные; он не раскрывает причин, вызвавших в

свою очередь изменения в отдельных элементах товарооборота (запасах, поступлении, выбытии)⁹.

Факторы, связанные с численностью работников, организацией и производительностью труда, оказывают на объем розничного товарооборота непосредственное влияние. В качестве показателя производительности труда в торговле применяется сумма товарооборота на одного торгового работника. Объем товарооборота магазина при анализе можно представить произведением численности работников на производительность их труда. Способом цепной подстановки можно подсчитать, в какой мере повлияли на объем розничного товарооборота изменение численности работников и производительность их труда.

Вышеперечисленные формулы позволяют оценить и спрогнозировать эффективность деятельности предприятия. Так, анализ объема и структуры товарооборота позволяет определить его динамику в сопоставимых и действующих ценах. То есть, можно определить за счет чего происходят изменения товарооборота, в связи с увеличением цен или фактического объема продаж.

1.4 Цель, задачи и информационное обеспечение аудита товарных операций

Цель аудита учета товаров – выражение мнения о достоверности и полноте отражения в бухгалтерском учете и финансовой отчетности информации о товарных запасах.

Данные методические рекомендации содержат описание основных аудиторских процедур, выполнение которых позволяет получить необходимые доказательства для формирования мнения аудитора о достоверности показателей отчетности, отражающих наличие и движение товарных запасов. Методика носит рекомендательный характер и может быть принята за основу при разработке внутрифирменных стандартов аудита товарных запасов.

В соответствии с ПБУ 5/01 «Учет материально - производственных запасов», утв. Приказом Минфина РФ от 09.06.2001 № 44н к бухгалтерскому учету в качестве материально - производственных запасов принимаются активы:

⁹Прыкина, Л.В. Экономический анализ предприятия. М., 2013. С.408.

- используемые в качестве сырья, материалов и т.п. при производстве продукции, предназначенной для продажи (выполнения работ, оказания услуг);
- предназначенные для продажи;
- используемые для управленческих нужд организации.

Товары являются частью материально - производственных запасов, приобретенных или полученных от других юридических или физических лиц и предназначенные для продажи.

В ходе проверки проводится сбор аудиторских доказательств по следующим критериям:

1. Существование. Необходимо убедиться в том, что все отраженные в отчетности МПЗ действительно существуют.

2. Права и обязательства. Необходимо убедиться в том, что права организации на МПЗ, отраженные в отчетности, документально подтверждены и не ограничены правами третьих лиц.

3. Возникновение. Необходимо убедиться в том, что отраженные в бухгалтерском учете операции по приобретению и выбытию МПЗ имели место в течение отчетного периода.

4. Полнота. Необходимо убедиться в том, что отсутствуют МПЗ, которые должны были быть отражены в бухгалтерском учете и отчетности, но не были в нем отражены.

5. Стоимостная оценка. Необходимо:

- Убедиться в том, что МПЗ отражены в учете и отчетности в правильной оценке: по фактической себестоимости или по рыночной стоимости, если она ниже фактической себестоимости;

- Убедиться в том, что способ оценки МПЗ при их отпуске в производство или ином выбытии применяется в соответствии с принятой организацией учетной политикой.

6. Измерение. Необходимо убедиться в том, что приобретение и выбытие МПЗ отражены в учете в правильной оценке и в соответствующем отчетном периоде.

7. Представление и раскрытие. Необходимо:

- Убедиться в том, что МПЗ правильно классифицированы в отчетности как сырье и материалы, готовая продукция, товары для перепродажи;
- Убедиться в том, что операции с МПЗ отражены в бухгалтерском учете в соответствии с нормативными актами, регламентирующими порядок ведения бухгалтерского учета в Российской Федерации;
- Убедиться в том, что вся существенная информация о МПЗ раскрыта в отчетности.

Таким образом, в первой главе описаны теоретические аспекты работы. В пункте 1.1 дается определение и классификация товара и товарооборота, согласно нормативным документам. Приведены нормативные правовые уровни регулирования товарных операций.

В пункте 1.2 характеризуется учет товарных операций, отмечено на каком счете должно отражаться движение товара, какие субсчета могут быть открыты к этому счету. В какой оценке могут приниматься товары в розничной торговле. Также рассмотрены бухгалтерские проводки по поступлению и выбытию товаров.

В пункте 1.3 приводится методика анализа товарооборота, с помощью которой рассчитываются основные показатели: объем товарооборота в текущих и сопоставимых ценах; однодневный товарооборот; скорость товарооборота и другие. Выделены основные факторные модели.

В пункте 1.4 изучены цель, задачи и информационное обеспечение аудита товарных запасов.

2. ХАРАКТЕРИСТИКА И ФИНАНСОВОЕ ПОЛОЖЕНИЕ ООО «АГРО-ПРОМ-СЕРВИС»

2.1 Организационно-правовая и экономическая характеристика ООО «АгроПром-сервис»

В своей деятельности ООО «АгроПром-сервис» руководствуется следующими нормативными правовыми документами:

- Федеральный закон от 06.12.2011 г. N 402-ФЗ "О бухгалтерском учете";
- Федеральный закон от 24.07.2007 г. N 209-ФЗ «О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации»;
- Федеральный закон от 28.12.2009 N 381-ФЗ "Об основах государственного регулирования торговой деятельности в Российской Федерации";
- ГК РФ ч.1, "Гражданский кодекс Российской Федерации (часть первая)" от 30.11.1994 N 51-ФЗ;
- ГК РФ ч.2, "Гражданский кодекс Российской Федерации (часть вторая)" от 26.01.1996 N 14-ФЗ;
- НК РФ ч.2, "Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая)" от 05.08.2000 N 117-ФЗ;
- ТК РФ, "Трудовой кодекс Российской Федерации" (ТК РФ) от 30.12.2001 N 197-ФЗ;
- Приказ Минфина РФ от 29.07.1998 N 34н "Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации";
- Приказ Минфина РФ от 02.07.2010 г. N 66н "О формах бухгалтерской отчетности организаций";
- Положение по бухгалтерскому учету "Учетная политика организации" (ПБУ 1/2008);
- Положение по бухгалтерскому учету "Бухгалтерская отчетность организации" (ПБУ 4/99);
- Положение по бухгалтерскому учету "Учет материально-

производственных запасов" (ПБУ 5/01);

- Положение по бухгалтерскому учету "Учет основных средств" (ПБУ 6/01);

- Положение по бухгалтерскому учету "Доходы организации" (ПБУ 9/99);

- Положение по бухгалтерскому учету "Расходы организации" (ПБУ 10/99).

Основной целью коммерческой работы данного предприятия является получение прибыли и реализация на ее основе своих экономических интересов. Для осуществления расчетных операций ООО «АгроПром-сервис» открыт расчетный счет в «Сбербанке». Основными видами деятельности исследуемого предприятия являются:

- розничная торговля промышленным товаром;

- снабженческо-сбытовая, торгово-закупочная деятельность.

Проведем анализ основных экономических показателей деятельности предприятия ООО «АгроПром-сервис» за 2013-2015 гг. (таблица 1).

Таблица 1 – Анализ основных экономических показателей ООО «АгроПром-сервис»

Показатели	2013	2014	2015	Темп прироста, %	
				2014 г. к 2013г.	2015 г. к 2014 г.
Выручка от реализации, тыс. руб.	320744	527582	993523	64,5	88,32
Себестоимость продаж, тыс. руб.	268579	449924	857783	67,52	90,65
Коммерческие расходы, тыс. руб.	36803	57932	97676	57,41	68,60
Прибыль (убыток) от продаж, тыс. руб.	15362	19726	38064	28,41	92,96
Налог на прибыль	2321	2794	4736	20,38	69,51
Чистая прибыль, тыс. руб.	9172	10009	17742	9,13	77,26
Величина запасов, тыс. руб.	37413	80077	161114	114,04	101,2
Величина активов, тыс. руб.	80131	145348	327101	81,39	125,05
Среднесписочная численность персонала, чел.	71	72	73	1,41	1,39
Затраты на 1 рубль выручки, руб.	0,83	0,85	0,86	2,41	1,18
Рентабельность продаж, %	4,79	2,23	2,23	-53,44	0
Товарооборот на одного работника, тыс. руб. / чел.	4517,52	7327,53	13609,90	62,20	85,74

Данные таблицы позволяют проследить следующие тенденции в развитии

предприятия. ООО «АгроПром-сервис» является прибыльным, в динамике наблюдается рост выручки в 2014 году к 2013 году 64,49 %, в 2015 году к 2014 – 88,32 %, рост прибыли от продаж в 2014 году к 2013 году – 28,41 %, в 2015 году к 2014 году – 92,96 %, Улучшение результата данного показателя было обусловлено повышением спроса на товары торгового предприятия со стороны основных потребителей.

В связи со снижением уровня себестоимости в 2014 году по сравнению с 2013 годом на 67,52% и в 2015 году по сравнению с 2014 годом на 90,65% наблюдается незначительное увеличение прибыли от продаж в 2014 г. – на 57,41 %, в 2015 году на 68,60%. В результате рентабельность продаж в 2015 году осталась на прежнем уровне 2014 года.

В качестве вывода стоит обратить внимание на следующее. В рассматриваемый период произошло увеличение ключевых показателей – выручки, прибыли от продаж и чистой прибыли. Главным фактором, оказавшим положительное влияние на формирование конечного финансового результата, стала разработка мероприятий ООО «АгроПром-сервис» в снабженческо-сбытовой сфере, что повлекло увеличение спроса на реализуемые предприятием товары.

В качестве вывода стоит обратить внимание на следующее. В рассматриваемый период произошло увеличение ключевых показателей – выручки, прибыли от продаж и чистой прибыли. Главным фактором, оказавшим положительное влияние на формирование конечного финансового результата, стала разработка мероприятий ООО «АгроПром-сервис» в снабженческо-сбытовой сфере, что повлекло увеличение спроса на реализуемые предприятием товары.

2.2 Организация бухгалтерского учета в ООО «АгроПром-сервис»

Бухгалтерский учет на предприятии осуществляется в соответствии с учетной политикой предприятия. Принятая организацией учетная политика утверждена приказом генерального директора ООО «АгроПром-сервис».

Установлено, что ответственность за организацию бухгалтерского учета в организациях, соблюдение законодательства при выполнении хозяйственных операций несут руководители организации.

При этом в ООО «АгроПром-сервис» также утверждены:

– рабочий план счетов бухгалтерского учета, содержащий синтетические и аналитические счета, необходимые для ведения бухгалтерского учета в соответствии с требованиями своевременности и полноты учета и отчетности, разработанный на основе плана счетов, утвержденного приказом Минфина от 31 декабря 2000 года № 94-н;

– порядок проведения инвентаризации и методы оценки видов имущества и обязательств;

– правила документооборота и технология обработки учетной информации;

– порядок контроля за хозяйственными операциями. А также другие решения, необходимые для организации бухгалтерского учета.

Бухгалтерский учет имущества, обязательств и хозяйственных операций в ООО «АгроПром-сервис» ведется в валюте РФ – в рублях.

Общество ведет бухгалтерский учет имущества, обязательств и хозяйственных операций путем двойной записи на взаимосвязанных счетах бухгалтерского учета, включенных в рабочий план счетов.

В состав бухгалтерии входят два человека: главный бухгалтер и бухгалтер-кассир. Бухгалтер – кассир отвечает за выполнение кассовых, банковских операций, ведет обработку первичных документов по поступлению ТМЦ, расчетов с поставщиками и подрядчиками.

Принятая в ООО «АгроПром-сервис» учетная политика применяется из года в год. Изменение учетной политики производится в случаях изменения законодательства РФ или нормативных актов органов, осуществляющих регулирование бухгалтерского учета, разработки организацией новых способов ведения бухгалтерского учета или существенного изменения условий ее деятельности.

В целях обеспечения сопоставимости данных бухгалтерского учета изменения учетной политики должны вводиться с начала финансового года.

Рассмотрим основные положения учетной политики предприятия в таб-

лице 2.

Таблица 2 – Основные элементы учетной политики ООО «АгроПром-сервис» за 2015 год

Положение учетной политики	Выбранный вариант	Основание
1	2	3
Организация ведения бухгалтерского учета	Осуществляется бухгалтерией предприятия	ч. 3 ст.7 Закона от 6 декабря 2011 г. № 402-ФЗ
Используемая форма учета	Бухгалтерский учет ведется автоматизировано с использованием бухгалтерской программы 1С: Предприятие 8.3	п. 8 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ, утвержденного приказом Минфина России от 29 июля 1998 г. № 34н.
Принцип отражения фактов хозяйственной деятельности предприятия	Принцип двойной записи	План счетов бухгалтерского учета и Инструкция по его применению (утверждены приказом Минфина России от 31 октября 2000 г. № 94н).
Используемые формы первичных документов	В качестве форм первичных учетных документов используются унифицированные формы	ч. 4 ст. 9 Закона от 6 декабря 2011 г. № 402-ФЗ
Право подписи первичных учетных документов	Руководитель и иные, уполномоченные лица	п. 7 ч. 2 статьи 9 Закона от 6 декабря 2011 г. № 402-ФЗ.
Отчетный период бухгалтерской отчетности	год	ч. 3 ст. 14, ч. 5 ст. 13, ч. 4 ст. 15 Закона от 6 декабря 2011 г. № 402-ФЗ, п. 49 ПБУ 4/99
Способ начисления амортизационных отчислений по основным средствам	Линейный способ	п. 18, 19 ПБУ 6/01 «Учет основных средств» (в ред. Приказа Минфина РФ от 24.12.10 № 186н)
Лимит стоимости основных средств	40 000 рублей	п. 5 положение по бухгалтерскому учету "Основные средства» ПБУ 6/01
Способ учета товаров в торговле	По продажным ценам, с использованием счета 42 «Торговая наценка»	п. 60 Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ (утв. приказом МФ РФ от 29.07.1998 г. N 34н);
Порядок признания коммерческих расходов	В конце месяца полностью списываются на счет 90 "Продажи"	Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ (утв. приказом МФ РФ от 29.07.1998 г. N 34н);

Уровень существенности в бухгалтерском учете равен 5 процентам.

2. Амортизация основных средств в бухгалтерском и налоговом учете начисляется линейным методом.

Основные средства, стоимость которых не превышает 40000 руб., списываются в бухгалтерском и налоговом учете на расходы одновременно после ввода в эксплуатацию. В целях обеспечения сохранности этих объектов они

учитываются внесистемно по материально-ответственным лицам. В случае непригодности данных основных средств к дальнейшему использованию оформляется акт на списание.

3. Нематериальные активы в бухгалтерском и налоговом учете амортизируются линейным методом. Амортизация нематериальных активов в бухучете отражается на отдельном счете 05 «Амортизация нематериальных активов».

4. Фактическая стоимость приобретенных материалов в бухгалтерском учете отражается на счете 10 «Материалы». В бухгалтерском и налоговом учете материально-производственные запасы списываются по средней себестоимости.

5. Учет товаров в организации осуществляется на счете 41 «Товары» с использованием счета 42 «Торговая наценка».

6. Расходы будущих периодов списываются в бухгалтерском учете равномерно в течение периода, к которому относятся.

7. Резервы по сомнительным долгам не создаются.

8. Амортизационная премия в налоговом учете применяется только по имуществу, стоимость которого превышает 100 000 рублей.

Бухгалтерский учёт в ООО «АгроПром-сервис» ведется с применением компьютерной техники и специализированной бухгалтерской программы 1С: Предприятие 8.3.

Основным недостатком учета товаров в организации является учет в настройке системе РАУЗ. В отличие от режима партионного учета, при котором обязательно должна соблюдаться хронологическая последовательность приходных и расходных документов, в РАУЗ снято ограничение на порядок ввода первичных документов, т.е. в течение месяца приходные документы могут вводиться после расходных.

В РАУЗ не осуществляется контроль наличия остатков по регистрам учета затрат (только по регистру «Свободные остатки» при оперативном проведении пользователями с неполными правами).

Увидеть отрицательные остатки в регистрах учета затрат в РАУЗ можно в

отчетах «Ведомость по учету затрат» и «Ведомость по учету МПЗ».

Посмотреть и рассчитать себестоимость проданного товара можно только по завершению месяца, из-за этого сложно осуществлять контроль за себестоимостью товаров в режиме реального времени, это имеет большое значение для организации, так как не позволяет в режиме оперативного времени узнать себестоимость проданного товара.

Предприятие применяет режим налогообложения в виде ЕНВД совмещенный с УСНО. Следовательно, ежеквартально сдает отчетность по ЕНВД и раз в год декларацию по УСНО.

Так как в штате у ООО «АгроПром-сервис» имеется рабочий персонал, поэтому предприниматель выступает в роли налогового агента и как следствие формирует отчетность за работников. Отчетность, которую работодатель обязан сформировать и сдать в соответствующие органы, представлена в таблице 3.

Таблица 3 – Отчетность за работников, формируемая ООО «АгроПром-сервис»

Кому сдавать	Что сдавать	Когда сдавать
1	2	3
ФНС	Среднесписочная численность работников	По итогам календарного года не позднее 20 января следующего года
	По итогам календарного года не позднее 20 января следующего года	По итогам календарного года не позднее 1 апреля следующего года
ПФР	Отчет по форме РСВ-1 (содержит сведения по начисленным и уплаченным страховым взносам за работников в ПФР и ФФОМС) до 20 числа месяца следующего за истекшим	По итогам каждого квартала не позднее 20 числа (для электронной формы) и 15 числа (для бумажной формы) 2-го месяца следующего квартала
ФСС	Отчет по форме 4-ФСС (содержит сведения по начисленным и уплаченным страховым взносам за работников в ФСС) до 25 числа следующего месяца	По итогам каждого квартала не позднее 25 числа (для электронной формы) и 15 числа (для бумажной формы) 1-го месяца следующего квартала

Бухгалтерский учет в организации ООО «АгроПром-сервис» ведется на основе данных аналитических и синтетических счетов.

Синтетические счета не дают детальной характеристики имущества или источников, учитываемых на счете.

Счет 60 – «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» показывает общий размер задолженности организации перед поставщиками.

Однако для управления хозяйственной деятельностью этого не достаточно, требуется более подробная информация по каждому поставщику в отдельности. Для этого и открыты аналитические счета.

Представим это в виде таблицы 4 по выборочным данным ООО «АгроПром-сервис» за июнь 2015 года.

Таблица 4 – Аналитический учет счета 60 субсчет «Расчеты с поставщиками»

Наименование организации	Дт	Кт	Сумма, (руб.)
ОАО «Ромашка» поступление товаров и услуг	41	60/1	10801,70
ООО «Заря» поступление товаров и услуг	41	60/1	3000,00
Итого			13801,70

Данные аналитического учета соответствуют оборотам и остаткам по счетам синтетического учета.

Для оформления хозяйственных операций ООО «АгроПром-сервис» использует типовые формы документов, а также компьютерные распечатки по счетам и субсчетам бухгалтерского учёта. Инвентаризация основных средств, материалов, товаров, готовой продукции (работ, услуг) и расчётов в фирме проводится перед сдачей годового отчёта (в 4 квартале). Кроме того, инвентаризация проводится в случаях, предусмотренных законодательством.

Первичные документы в ООО «АгроПром-сервис» составляются в момент совершения операции, а если это не представляется возможным – непосредственно после ее окончания.

Для осуществления контроля и упорядочения обработки данных хозяйственных операциях на основе первичных документов составляются сводные учетные документы, которые называются регистрами.

В ООО «АгроПром-сервис» регистры бухгалтерского учета ведутся в специальных журналах-ордерах, оборотно-сальдовых ведомостях, на отдельных

листах и карточках, в виде компьютерных распечаток, полученных при использовании компьютерной техники, которые распечатываются по закрытии месяца. Хозяйственные операции отражаются в регистрах бухгалтерского учета в хронологической последовательности и группируются по соответствующим счетам бухгалтерского учета. На основе данных регистров бухгалтерского учета составляется главная книга, которая является заключительным этапом для сбора всех данных по всем хозяйственным операциям в целом по предприятию. Главная книга представляет собой обороты по дебету и по кредиту отдельно по каждому счету по месяцам за весь год. На основе данных синтетического и аналитического учета составляется бухгалтерская отчетность. Она представляет собой систему показателей, отражающих результаты хозяйственной деятельности за отчетный период.

2.3 Анализ финансового положения ООО «АгроПром-сервис»

Важнейшую роль в оценке финансовых результатов деятельности предприятия играет анализ финансового состояния по данным баланса.

Рассмотрим горизонтальный анализ актива баланса ООО «АгроПром-сервис» за 2013, 2014 и 2015 годы (таблица 5).

Таблица 5 – Горизонтальный анализ актива баланса ООО «АгроПром-сервис»

тыс. руб.

Показатели	2013 г.	2014 г.	Изменение 2014 г. к 2013 г.		2015 г.	Изменение 2015 г. к 2014 г.	
			абсолютное (сумма)	относительное (темпы роста, %)		абсолютное (сумма)	относительное (темпы роста, %)
1	2	3	4	5	6	7	8
Актив:							
Внеоборотные активы:	15656	23780	8124	151,89	45039	21259	189,39
Основные средства	15656	23780	8124	151,89	45039	21259	189,39
Оборотные активы:	64475	121568	57093	188,55	282062	160494	232,02
Запасы	37413	80077	42664	214,03	161114	81037	201,20
Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям	-	-	-	-	957	957	100,00

Продолжение таблицы 5

1	2	3	4	5	6	7	8
Дебиторская задолженность	25666	36622	10956	142,68	89719	53097	244,99
Финансовые вложения (за исключением денежных эквивалентов)	-	2	-	-	20152	20150	99,00
Денежные средства	32	1586	1554	ув. в 5 раз	4848	3262	ув. в 3 раза
Прочие оборотные активы	1363	3281	1918	240,71	5311	2030	161,87
Активы (всего)	80131	145348	65217	181,38	327101	181753	225,05

По данным таблицы 5 видно, что за 3 года произошло увеличение общей стоимости имущества компании более чем в 3 раза стоимость основных средств увеличилась более чем на 180 %, так как приобреталось новое торговое оборудование и автотранспортная техника. Запасы возросли более чем в 3 раза, так как закупались товары партиями. Увеличение дебиторской задолженности почти в 3 раза % вызвано тем, что компания всё больше развивалась и привлекала покупателей. В связи с этим организация «ООО АгроПром-сервис» предоставляет им рассрочку, поэтому возникает такая большая задолженность. Рассмотрим горизонтальный анализ пассива баланса «ООО АгроПром-сервис» за 2013, 2014 и 2015 годы (таблица 6).

Таблица 6 – Горизонтальный анализ пассива баланса ОАО «ООО АгроПром-сервис»,

тыс. руб.

Показатели	2013 г.	2014 г.	Изменение 2014 г. к 2013 г.		2015 г.	Изменение 2015 г. к 2014 г.	
			абсолютное (сумма)	относительное (темп роста, %)		абсолютное (сумма)	относительное (темп роста, %)
1	2	3	4	5	6	7	8
Пассив:							
Капитал и резервы:	16904	26831	9927	158,72	44664	34737	263,69
Уставный капитал	100	100	-	100	100	-	100
Нераспределенная прибыль (непокры-	16894	26821	9927	158,76	44564	34637	ув. в 3 раза

тый убыток)							
-------------	--	--	--	--	--	--	--

Продолжение таблицы 6

1	2	3	4	5	6	7	8
Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	16894	26821	9927	158,76	44564	34673	ув. в 3 раза
Долгосрочные обязательства:	9812	13754	3942	140,17	38222	34280	ув. в 4 раза
Заемные средства	9812	13754	3942	140,17	38222	34280	ув. в 4 раза
Краткосрочные обязательства:	53416	104763	51347	196,13	244304	192957	ув. в 5 раз
Заемные средства	26464	44204	17740	167,03	93124	75384	ув. в 4 раза
Кредиторская задолженность	26951	59422	32471	220,48	148255	115784	ув. в 5 раз
Прочие обязательства	-	1137	-	-	2925	2925	1000
Пассивы (всего)	80131	145348	65217	181,39	327101	261884	ув. в 4 раза

Из таблицы 6 следует, что в 2015 году уставной капитал не изменился, а значит, увеличение собственных средств произошло за счет роста нераспределенной прибыли почти на 163 %.

Долгосрочные обязательства увеличиваются на 289 %, следовательно, происходит инвестирование в торговлю. Краткосрочные заемные средства увеличиваются за счет увеличения краткосрочных кредитов почти в 3 раза.

Это связано с покупкой нового торгового оборудования, которое фирма не может оплатить за счет своих средств.

Увеличение кредиторской в пять раз в основном за счет увеличения расчетов с поставщиками и подрядчиками. Все задолженности являются текущими и своевременно погашаются.

Таким образом, в организации произошел значительный рост валюты баланса.

Рост валюты баланса также с увеличением прочих обязательств ООО «АгроПром-сервис».

Далее рассмотрим вертикальный анализ актива баланса ООО «АгроПром-сервис» за 2013, 2014 и 2015 годы (таблица 7).

Таблица 7 – Вертикальный анализ актива баланса ООО «АгроПром-сервис»

Показатели	Уд. Вес 2013 г.,%	Уд. Вес 2014 г.,%	Изменение по структуре 2014 г. к 2013 г.	Уд. Вес 2015 г.,%	Изменение по структуре 2015 г. к 2014 г.
Актив:					
Внеоборотные активы:	19,54	16,36	-3,18	13,77	-5,77
Основные средства	19,54	16,36	-3,18	13,77	-5,77
Оборотные активы:	80,46	83,64	3,18	86,23	5,77
Запасы	46,69	55,09	8,40	49,26	2,57
Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям	-	-	-	0,29	-
Дебиторская задолженность	32,03	25,20	-6,83	27,43	-4,60
Финансовые вложения (за исключением денежных эквивалентов)	-	0,0014	-	6,15	-
Денежные средства	0,04	1,09	1,05	1,48	1,44
Прочие оборотные активы	1,70	2,26	0,56	1,62	-0,08
Активы (всего)	100,00	100,00	-	100,00	-

На основании данных таблицы 7 можно сделать следующие выводы: в 2015 году удельный вес внеоборотных активов уменьшился на 6 %. Удельный вес оборотных активов вырос на 6 %, что свидетельствует о наращивании производственного потенциала компании. Запасы товаров выросли почти на 9 %. Дебиторская задолженность уменьшилась почти на 5 %, а денежные средства увеличились на 1,4 %, и это является положительным признаком.

Рассмотрим вертикальный анализ пассива баланса ООО «АгроПром-сервис» за 2013, 2014 и 2015 годы (таблица 8).

Таблица 8 – Вертикальный анализ пассива баланса ООО «АгроПром-сервис»

Показатели	Уд. Вес 2013 г.,%	Уд. Вес 2014 г.,%	Изменение по структуре 2014 г. К 2013 г.	Уд. Вес 2015 г.,%	Изменение по структуре 2015 г. к 2014 г.
1	2	3	4	5	6
Пассив:					
Капитал и резервы:	21,10	18,46	-2,64	13,63	-7,47
Уставный капитал (складочный капитал, уставный фонд, вклады товарищей)	0,0125	0,0069	-0,0056	0,0031	-0,01
Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	21,08	18,45	-2,63	13,62	-7,46
Долгосрочные обязательства:	12,24	9,46	-2,78	11,69	-0,56

Заемные средства	12,24	9,46	-2,78	11,69	-0,56
------------------	-------	------	-------	-------	-------

Продолжение таблицы 8

1	2	3	4	5	6
Краткосрочные обязательства:	66,66	72,08	5,42	74,69	8,03
Заемные средства	33,03	30,41	-2,61	28,47	-4,56
Кредиторская задолженность	33,63	40,88	7,25	45,32	11,69
Прочие обязательства	-	0,78	-	0,89	-
Пассивы (всего)	100,00	100,00	-	100,00	-

Вертикальный анализ пассива позволяет сделать выводы о том, что в 2015 году доля уставного капитала в пассиве баланса практически не изменилась. Доля нераспределенной прибыли уменьшилась на 7,5%.

Кредиторская задолженность выросла на 11,7%. Это связано с большими затратами на оборудование.

Остальные показатели изменились незначительно.

По данным бухгалтерского баланса предприятия была проведена оценка платежеспособности, которая представлена в таблице 9.

Анализируя проведенную оценку платежеспособности предприятия, представленная в таблице 9, складывается следующая ситуация: баланс предприятия является не абсолютно ликвидным, ликвидность баланса в большей или меньшей степени отличается от абсолютной. При этом недостаток средств по одной группе активов компенсируется их избытком по другой группе в стоимостной оценке.

Таблица 9 – Оценка платежеспособности предприятия ООО «АгроПром-сервис»

Актив	2013 год	2014 год	2015 год	Пассив	2013 год	2014 год	2015 год	Платежный излишек или недостаток		
								2013 год	2014 год	2015 год
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
1. Наиболее ликвидные активы А1	32	1586	4816	1. Наиболее срочные обязательства П1	26951	59422	148255	-26919	-57836	-143439

2. Быстро реализуемые активы А2	25666	36622	89719	2. Краткосрочные пассивы П2	96049	45341	26465	-70383	-8719	63254
---------------------------------	-------	-------	-------	-----------------------------	-------	-------	-------	--------	-------	-------

Продолжение таблицы 9

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
3. Медленно реализуемые активы А3	38777	83360	187527	3. Долго-и среднесрочные пассивы П3	9812	13754	38222	28965	69606	149305
4. Трудно реализуемые активы А4	15656	23780	45039	4. Постоянные пассивы П4	16904	26931	44664	-1248	-3151	375
Баланс	80131	145348	327101	Баланс	80131	145348	327101	-	-	-

Проводимый анализ ликвидности баланса является приближенным. Более детальным является анализ платежеспособности при помощи финансовых коэффициентов.

Для анализа платежеспособности организации рассчитываются финансовые коэффициенты платежеспособности.

Они рассчитываются парами (на начало и конец анализируемого периода).

Если фактическое значение коэффициента не соответствует нормальному ограничению, то оценить его можно по динамике (увеличение или снижение значения).

В таблице 10 рассмотрены данные коэффициенты на примере предприятия ООО «АгроПром-сервис»

.Таблица 10 – Анализ платежеспособности предприятия ООО «АгроПром-сервис»

Наименование показателя	Нормальное ограничение	2013 год	2014 год	2015 год	Изменение	
					В 2014 к 2013 г.	В 2015 к 2014 г.
1	2	3	4	5	6	7
Общий показатель платежеспособности	>1	0,72	0,52	0,63	-0,20	0,11
Коэффициент абсолютной ликвидности	>0,2	0,0012	0,027	0,17	0,02	0,14

Коэффициент критической оценки	0,7-0,8	0,40	0,50	0,54	0,1	0,04
Коэффициент текущей ликвидности	>2	1,21	1,16	1,16	-0,05	-
Коэффициент обеспеченности собственными средствами	>0,1	0,02	0,03	0,00	0,01	-0,03
Доля оборотных средств в активах	0,25	0,86	0,83	0,80	-0,03	-0,03

Проанализировав коэффициенты платежеспособности предприятия, можно сказать следующее: показатели платежеспособности предприятия, за исключением доли оборотных средств в активах находятся ниже нормативного значения, что говорит о неплатежеспособности предприятия.

По данным коэффициентам проведем анализ финансовой устойчивости предприятия (таблица 11).

Таблица 11 – Анализ финансовой устойчивости предприятия ООО «АгроПромсервис»

Наименование показателя	Нормальное ограничение	2013 год	2014 год	2015 год	Изменение	
					В 2014 к 2013 г.	В 2015 к 2014 г.
Коэффициент капитализации	<1,5	4,00	3,57	3,03	-0,43	-0,54
Коэффициент обеспеченности собственными источниками финансирования	$\geq 0,5$	0,31	0,42	0,40	0,11	-0,02
Коэффициент финансовой независимости	0,5	0,27	0,23	0,16	-0,04	-0,07
Коэффициент финансирования	>1	0,267	0,226	0,158	-0,041	-0,068
Коэффициент финансовой устойчивости	$\geq 0,6$	0,25	0,28	0,33	0,03	0,05

По данным таблиц можно сказать, что показатели финансовой устойчивости предприятия отличаются от нормативных значений. Так как коэффициент финансирования меньше 1, это свидетельствует о том, что у предприятия намного больше заемного капитала, чем собственного. С каждым годом значение коэффициента уменьшается. Это может свидетельствовать об опасности неплатежеспособности и затруднить возможность получения кредита. Исходя из

полученных значений коэффициента автономии, можно сказать, что фирма зависима от кредиторов, и доля собственного капитала в общей сумме капитала низкая. Так как значение коэффициента капитализации с каждым годом увеличивается, можно сделать вывод, что с каждым годом фирма привлекает всё больше заемного капитала по сравнению с предыдущим годом, и финансовое положение фирмы становится более неустойчивым.

Деловая активность предприятия в финансовом аспекте проявляется прежде всего в скорости оборота его средств.

Анализ деловой активности (таблица 12) позволяет оценить, насколько эффективно предприятие использует свои средства. Коэффициенты могут выражаться в днях, а также в количестве оборотов того либо иного ресурса предприятия за анализируемый период.

Таблица 12 – Анализ коэффициентов деловой активности ООО «АгроПромсервис»

Показатель	2013 г.	2014 г.	2015 г.	Изменение	Изменение
				В 2014 к 2013 г.	В 2015 к 2014 г.
1	2	3	4	5	6
Коэффициент общей оборачиваемости капитала	3,23	3,63	3,04	0,4	-0,59
Коэффициент оборачиваемости оборотных (мобильных) средств	3,23	3,63	3,04	0,4	-0,59
Коэффициент отдачи собственного капитала	19,10	19,60	22,29	0,5	2,69
Оборачиваемость материальных запасов	5,00	5,23	5,32	0,23	0,09
Оборачиваемость денежных средств	264,70	332,65	204,93	67,95	-127,72
Коэффициент оборачиваемости средств в расчётах (в оборотах)	13,20	14,41	11,07	1,21	-3,34
Срок погашения дебиторской задолженности	24,10	25,41	33,05	1,31	7,64
Коэффициент оборачиваемости кредиторской задолженности	6,03	7,75	5,79	1,72	-1,96
Срок погашения кредиторской задолженности	38,21	41,22	54,62	3,01	13,4

Анализируя коэффициенты деловой активности, можно сделать следующие выводы:

1) коэффициент оборачиваемости дебиторской задолженности показывает, сколько раз счета к получению превращались в денежные средства или сколько единиц выручки получено с 1 рубля дебиторской задолженности. Высокие значения этого показателя положительно отражаются на ликвидности и платежеспособности. В нашем случае данный коэффициент снизился в 2015 году на 3,34 единицы;

2) чем выше коэффициент оборачиваемости кредиторской задолженности, тем быстрее компания рассчитывается со своими поставщиками. В 2015 году коэффициент оборачиваемости кредиторской задолженности снизился на 1,96 что свидетельствует об ухудшении деловой активности предприятия;

3) коэффициент оборачиваемости материально-производственных запасов показывает скорость реализации этих запасов. Коэффициент повышается на предприятии ООО «АгроПром-сервис», что свидетельствует об устойчивом финансовом положении предприятия;

4) фондоотдача показывает, какова общая отдача от использования каждого рубля, вложенного в основные средства, т.е. насколько эффективно это вложение средств. В нашем случае фондоотдача составила в 2015 году 33,81 что свидетельствует об эффективности использования основных фондов.

5) коэффициент оборачиваемости денежных средств показывает сколько раз за период, денежные средства, находящиеся на счетах и в кассе организации совершили оборотов. Данный коэффициент на протяжении рассматриваемого периода на предприятии ООО «АгроПром-сервис» снизился в 2015 году по сравнению с 2014 годом на 127,72 единиц, что свидетельствует о нерациональной организации работы предприятия.

Таким образом, по данным финансового анализа, вытекает следующая ситуация: баланс предприятия является не абсолютно ликвидным, ликвидность баланса в большей или меньшей степени отличается от абсолютной. При этом недостаток средств по одной группе активов компенсируется их избытком по другой группе в стоимостной оценке.

Показатели платежеспособности предприятия, за исключением доли оборотных средств в активах находятся ниже нормативного значения, что говорит о неплатежеспособности предприятия. Показатели финансовой устойчивости предприятия отличаются от нормативных значений. Так как коэффициент финансирования меньше 1, это свидетельствует о том, что у предприятия намного больше заемного капитала, чем собственного. С каждым годом значение коэффициента уменьшается. Это может свидетельствовать об опасности неплатежеспособности и затруднить возможность получения кредита. Исходя из полученных значений коэффициента автономии, можно сказать, что фирма зависима от кредиторов, и доля собственного капитала в общей сумме капитала низкая. Так как значение коэффициента капитализации с каждым годом увеличивается, можно сделать вывод, что с каждым годом фирма привлекает всё больше заемного капитала по сравнению с предыдущим годом, и финансовое положение фирмы становится более неустойчивым.

ЗБУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ, АНАЛИЗ И АУДИТТОВАРНЫХ ОПЕРАЦИЙ В ООО «АГРОПРОМ-СЕРВИС»

3.1 Синтетический и аналитический учет товарных операций ООО «АгроПром-сервис»

У ООО «АгроПром-сервис» товары являются частью материально-производственных запасов, приобретенных или полученных от других юридических или физических лиц и предназначенные для продажи (п.2 ПБУ 5/01).

Товар - объект гражданских прав (работа, услуга), предназначенный для продажи, обмена или иного введения в оборот.

Торговля ООО «АгроПром-сервис» осуществляется непродовольственными товарами. Реализуемые имтовары, классифицируются на:

- строительные материалы;
- товары бытовой химии;
- электротовары;
- садово-огородный инвентарь;
- прочие.

Непродовольственные товары - продукты производственного процесса, предназначенные для продажи его населению, юридическим лицам и индивидуальным предпринимателям, но не с целью употребления в пищу человеком¹⁰.

Для учета движения товаров ООО «АгроПром-сервис» использует активный счет 41 «Товары», субсчет 2 «Товары в розничной торговле». Оборот по дебету этого счета показывает общую стоимость товаров, поступивших в магазин, оборот по кредиту - выбытие товаров, дебетовое сальдо отражает остаток товаров на конец отчетного периода.

Оприходование поступивших в магазин товаров от поставщика отражается проводкой на сумму стоимости по продажным ценам (с использованием счета 42 «Торговая наценка»), при этом НДС не фиксируется. Организации на упрощенной системе налогообложения не платят НДС (п. 2 ст. 346.11 НК РФ).

¹⁰ ГОСТ Р 51303-2014. Национальный стандарт Российской Федерации. Торговля. Термины и определения. (п. 160).

Поэтому входной НДС ООО «АгроПром-сервис» включает в стоимость товаров.

Рассмотрим на примере операции по учету поступления товара от поставщика – ОАО УПТК «Амурстрой» (приложение В), который находится на общей системе налогообложения.

ООО «АгроПром-сервис» по договору купли – продажи с ОАО УПТК «Амурстрой» приобрел сталь листовую 05.05.2015 года на сумму 15190 руб. (включая НДС). Торговая наценка начисляется в размере 30 %. Учет хозяйственных операций приведен в таблице 13.

Таблица 13 – Учет хозяйственных операций по оприходованию товара от ОАО УПТК «Амурстрой» и ООО «АгроПром-сервис» за май 2015 г.

Дата	Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция счетов		Сумма, руб.	Первичные документы
		Дт	Кт		
05.05.2015	Отражено оприходование стали листовой	41.2	60.1	15 190	Универсальный передаточный документ
05.05.2015	Отражено начисление торговой наценки на сталь листовую	41.2	42	4 557	Бухгалтерская справка-расчет
05.05.2015	Отражено погашение задолженности перед ОАО УПТК «Амурстрой»	60.1	51	15 190	Платежное поручение, выписка банка

Рассмотрим на примере операции по учету поступления товара от поставщика - ООО «ВСТК-Амур».

ООО «АгроПром-сервис» заключил договор на поставку восьми волновогошифера(670 шт., по цене 350 руб. за штуку) с ООО «ВСТК-Амур» на сумму 234500 руб. Согласно условиям договора предприниматель должен осуществить предоплату в размере 100 % от стоимости товара. 10 мая 2015 года ООО «ВТСК-Амур» выставило счет ООО «АгроПром-сервис», в этот же день с расчетного счета денежные средства поступили на счет поставщика, в сумме 234500 руб. 12 мая 2015 г. от поставщика были получены и оприходованы товары.

Начисляется торговая наценка на приобретенный товар в размере 30 % от стоимости товара. Учет хозяйственных операций приведен в таблице 14.

Таблица 14– Учет хозяйственных операций по оприходованию товара от ООО «ВСТК-Амур»и ООО «АгроПром-сервис» за май 2015 г.

Дата	Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция счетов		Сумма, руб.	Первичные документы
		Дт	Кт		
10.05.2015	Отражено погашение задолженности перед ООО «ВСТК-Амур»	60.1	51	234 500	Платежное поручение, счет № 193 от 10.05.2015
12.05.2015	Отражено оприходование восьми волнового шифера	41.2	60.1	234 500	Товарная накладная
12.05.2015	Отражено начисление торговой наценки на восьми волновой шифер	41.2	42	70 350	Бухгалтерская справка-расчет

По мере продажи товаров или их выбытия по другим причинам сумма торговой наценки списывается с кредита счета 42 в дебет счетов 90 «Продажи», 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» (при порче и недостаче), 41 «Товары» (при естественной убыли) способом «красное сторно». Начисленную торговую наценку нужно списать после продажи товаров¹¹. Ниже рассмотрим выбытие товара у ООО «АгроПром-сервис» путем его продажи физическому лицу. 19.05.2015 года физическое лицо приобрело у ООО «АгроПром-сервис» восьми волновой шифер в количестве 10 штук (продажная стоимость 1 шт. – 455 руб.) на общую сумму 4550 руб., расчет был произведен с помощью пластиковой карты через терминал. Учет хозяйственных операций приведен в таблице 15.

Таблица 15 - Учет хозяйственных операций по приобретению и списанию товара у ООО «АгроПром-сервис» за май 2015 г.

Дата	Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция счетов		Сумма, руб.	Первичные документы
		Дт	Кт		
1	2	3	4	5	6
19.05.2015	Отражена выручка за реализованный восьми волновой шифер	62	90.1	4 550	Кассовый чек, квитанция
19.05.2015	Отражена оплата покупателем за шифер банковской картой	57	62	4 550	Квитанция

Продолжение таблицы 15

¹¹ Методические рекомендации по учету и оформлению операций приема, хранения и отпуска товаров в организациях торговли [Электронный ресурс] : письмо Роскомторга от 10.07.96 г. № 1-794/32-5. Доступ из справ.-правовой системы «Консультант».

1	2	3	4	5	6
19.05.2015	Отражено списание стоимости реализованного шифера	90.2	41.2	4 550	Бухгалтерская справка-расчет
19.05.2015	Отражена красным сторно торговая наценка на реализованный шифер	90.2	42	1 050	Бухгалтерская справка-расчет
20.05.2015	Отражено поступление оплаты от покупателя по карте	51	57	4 550	Банковская выписка

Доставка приобретенных товаров осуществляется у ООО «АгроПром-сервис» как за счет продавца, что оговаривается в договоре, так и собственными силами через подотчетное лицо.

Рассмотрим пример по приобретению товара через подотчетное лицо. ООО «АгроПром-сервис» 17.04.2015 г. выдал своему подотчетному лицу на основании расходного кассового ордера 75 000 руб. для закупки эмалированной краски.

Подотчетное лицо 20.04.2015 г. закупило товар на сумму 70 000 руб. у ИП Огреныч.

Неизрасходованные деньги 5 000 руб. возвращены в кассу 21.05.2015. Учет хозяйственных операций приведен в таблице 16.

Таблица 16– Учет операций по оприходованию товара через подотчетное лицо у ООО «АгроПром-сервис» за апрель 2015 г.

Дата	Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция счетов		Сумма, руб.	Первичные документы
		Дт	Кт		
17.04.2015	Отражена выдача наличных денег подотчет Семенову В. Г.	71.1	50	75 000	Расходный кассовый ордер
20.04.2015	Отражено приобретение краски подотчетным лицом	41.2	71.1	70 000	Товарная накладная
21.04.2015	Отражен возврат неизрасходованной суммы Семеновым В.Г. в кассу	50	71.1	5 000	Приходный кассовый ордер

Для учета возврата товаров от покупателей ООО «АгроПром-сервис» используется счет 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», субсчет 2 «Расчеты по претензиям».

При учете операций по возврату товара необходимо оприходовать полученные от покупателей товары, откорректировать ранее сделанные записи по учету их продажи и отразить претензионные расчеты с поставщиками некаче-

ственного товара или с работником предприятия. Рассмотрим претензию от покупателя в нижеприведенном примере. 18.05.2015 ООО «АгроПром-сервис» реализовало металлический бидон на 40 л. стоимостью 4 700 руб. Сумма торговой наценки – 1410 руб. На следующий день покупатель, обнаружив брак, вернул металлический бидон в магазин и потребовал вернуть деньги. К своему заявлению он приложил кассовый чек. Учет хозяйственных операций приведен в таблице 17.

Таблица 17- Учет расчетов по претензиям между покупателями ООО «АгроПром-сервис» за май 2015 г.

Дата	Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция счетов		Сумма, руб.	Первичные документы
		Дт	Кт		
18.05.2015	Отражена выручка за реализованный металлический бидон	50	90.1	4 700	Кассовый чек
18.05.2015	Отражено списание стоимости металлического бидона	90.2	41.2	4 700	Бухгалтерская справка-расчет
18.05.2015	Отражена красным сторно торговая наценка на металлический бидон	90.2	42	1 410	Бухгалтерская справка-расчет
19.05.2015	Отражен возврат бракованного металлического бидона от покупателя	41.2	76.2	4 700	Кассовый чек
19.05.2015	Отражен возврат денег покупателю	76.2	50	4 700	Кассовый чек
19.05.2015	Отражено восстановление торговой наценки	90.2	42	1 410	Бухгалтерская справка-расчет

В магазине на 10.05.2015 образовался залежалый товар– электроинструменты, в количестве 18 штук. Было принято решение о распродаже данного товара со скидкой 40%.

Закупочная стоимость одного электроинструмента равна 1800 руб. На товар была начислена наценка в размере 45%. Сумма наценки составила 810 руб. Первоначальная розничная цена одного электроинструмента равна 2610 руб. (1800 руб. + 810 руб.).

При распродаже сумма скидки на один электроинструмент составила 1044 руб. (2610 руб. × 40%). Розничная цена с учетом скидки равна 1566 руб. (2610 руб. – 1044 руб.). На конец мая было реализовано 15 электроинструментов. Учет хозяйственных операций приведен в таблице 18. Таблица 18 - Учет снижения торговой наценки ООО «АгроПром-сервис» за май

2015

Дата	Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция счетов		Сумма, руб.	Первичные документы
		Дт	Кт		
31.05.2015	Отражена выручка от продажи электроинструментов с учетом скидки	50	90.1	23 490	Кассовая книга, квитанции
31.05.2015	Отражено красным сторноначисленная ранее торговая наценка (810 руб. × 15 шт.)	41	42	12 150	Бухгалтерская справка-расчет
31.05.2015	Списано превышение суммы скидки над торговой наценкой((1044 руб. – 810 руб.) × 15 шт.)	90.2	41	3 510	Бухгалтерская справка-расчет
31.05.2015	Списана стоимость проданных товаров с учетом скидки	90.2	41	23 490	Бухгалтерская справка-расчет

Таким образом, для учета движения товаров по продажным ценам у ООО «АгроПром-сервис» используется счет 41, а для торговой наценки счет 42. Так как ООО «АгроПром-сервис» находится на упрощенной системе налогообложения, то выставленный поставщиком НДС включается в себестоимость товара, как было рассмотрено на примере учета товарных операций с ОАО УПТК «Амурстрой» в таблице 5. Списание торговой наценки отражают методом «красное сторно».

3.2 Анализ динамики и структуры товарооборота

Анализ товарооборота позволяет оценивать соответствие имеющихся товаров спросу населения, принимать меры по оптимизации структуры товарооборота, увеличению объема продаж, ускорению оборачиваемости товаров, ритмичности и равномерности продаж.

ООО «АгроПром-сервис» является достаточно крупным предпринимателем. На конец 2015 года у организации открыто 10 торговых точек розничной торговли.

Анализ товарооборота необходим для правильной оценки соответствия имеющихся товаров спросу населения.

Исследование факторов, влияющих на его динамику, способствует оптимизации структуры товарооборота, увеличению объема продаж, ускорению оборачиваемости товаров, ритмичности и равномерности продаж.

Для эффективного управления торговыми предприятиями важное значение имеет анализ объема, динамики, скорости и структуры их товарооборота на потребительском рынке. Динамика товарооборота ООО «АгроПром-сервис» за 2013 - 2015 гг. представлена в таблице 19.

Таблица 19 - Динамика товарооборота ООО «АгроПром-сервис» за 2013 - 2015 гг.

Годы	Фактический розничный товарооборот, тыс. руб.		Цепные темпы роста товарооборота, процент		Абсолютное изменение товарооборота, тыс. руб.	
	в действующих ценах	в сопоставимых ценах	в действующих ценах	в сопоставимых ценах	в действующих ценах	в сопоставимых ценах
2013	320744	310744	100	100	-	-
2014	527582	480467	164,49	154,62	206838	169723
2015	993523	865200	188,32	180,07	465941	384733

Данные таблицы 20 показывают, что за последние три года темпы роста розничного товарооборота изменялись неодинаково: в 2014 году рост товарооборота составил 164,49 %, в 2015 году – 188,32 %, такое изменение, прежде всего, связано с открытием новых точек розничной торговли и инфляционными процессами.

За три года розничный товарооборот предприятия увеличился на 465941 тыс. руб. за счет открытий новых точек розничной торговли и роста цен.

При анализе ритмичности товарооборота необходимо определить коэффициент ритмичности продаж. Проведем анализ ритмичности в ООО «АгроПром-сервис» с 2013 г. Выполненные расчеты занесем в таблицу 20.

Таблица 20 – Анализ ритмичности продаж ООО «АгроПром-сервис» по кварталам за 2013 – 2015 гг.

Квартал	Товарооборот, тыс. руб.				Удельный вес, %
	план	факт	план	факт	
1	2	3	4	5	6
2013 г.					
I	56528	47085	16,13	14,68	95,1
Продолжение таблицы 20					
1	2	3	4	5	6
II	121080	108187	34,55	33,73	102,04
III	123954	112100	35,37	34,95	103,28
IV	48888	53404	13,95	16,65	124,76

Итого	350450	320744	100	100	104,53
2014 г.					
I	80383	82567	15,15	15,65	104,28
II	167823	164184	31,63	31,12	99,31
III	203743	203066	38,4	38,49	101,18
IV	78632	77766	14,82	14,74	100,33
Итого	530582	527582	100	100	100,93
2015 г.					
I	147009	108890	13,32	10,96	91,19
II	360459	374658	32,66	37,71	127,92
III	443676	413703	40,2	41,64	114,77
IV	152527	96272	13,82	9,69	77,7
Итого	1103671	993523	100	100	110,8

Результаты таблицы 20 показывают, что фактический товарооборот по кварталам отличается от плана.

Наибольшие отклонения наблюдаются в 2015 году, в первом и четвертом кварталах отмечено невыполнение плана на 8,81 % и 22,3 % соответственно, во втором и третьем кварталах, ситуация обратная, – зафиксировано перевыполнение на 27,9 % и 14,7 %.

Наибольший удельный вес приходится на второй и третий кварталы каждого исследуемого периода, таким образом, на результат товарооборота, влияет такой фактор как сезонность.

В целом работа предприятия достаточно ритмична, так коэффициенты ритмичности за исследуемый период составили: в 2013 г. - 0,989, в 2014 – 0,997 и в 2015 – 0,956.

В качестве продолжения и конкретизации анализа общего объема товарооборота изучим ассортимент и структуру товарооборота ООО «АгроПром-сервис» по товарным группам (табл. 21).

Данный анализ позволит определить соотношение между отдельными товарами в общем объеме товарооборота.

Рассмотрим состав и структуру товарооборота организации в таблице 21. Таблица 21 – Анализ динамики и структуры розничного товарооборота ООО «АгроПром-сервис» по отдельным товарным группам за 2013 - 2015 гг.

Товарные группы	2013 год		2014 год		2015 год		Относительное изменение, %	
	Сумма, руб.	Удельный вес, %	Сумма, руб.	Удельный вес, %	Сумма, руб.	Удельный вес, %	2014 / 2013	2015 / 2014
Шифер	60941,36	19	79137,3	15	198704,60	20	-4	-4
ГКЛ	44904,16	14	84413,12	16	119222,76	11	2	-5
ДСП	115467,84	36	179377,88	34	307992,13	30	-2	-4
Лакокрасочные товары	28866,96	9	68585,66	13	168898,91	17	4	4
Цемент	38489,28	12	52758,20	10	109287,53	11	-2	1
Прочие	32074,4	10	63309,84	12	89417,07	9	2	-3
итого	320744	100	527582	100	993523	100	-	-

По данным таблицы видно, что в структуре товарооборота за в 2015 году преобладает ДСП. Доля ДСП в 2015 году в общем объеме товарооборота составила 30%, Доля шифера в 2015 году –20 %. Доля лакокрасочной продукции в общей структуре товарооборота составила 17%. Доля цемента в общей структуре товарооборота составила 12%, наименьшую долю в структуре 3 занимает прочая продукция–9 %. Далее в таблице 22 проведем анализ динамики факторов товарного запаса и коэффициента оборачиваемости

Таблица 22 – Динамика факторов товарного запаса и коэффициента оборачиваемости ООО «АгроПром-сервис» за 2013 - 2015 гг.

Показатель	2013	2014	2015	Абсолютные изменения		Относительные изменения, процент	
				2014 к 2013	2015 к 2014	2014 к 2013	2015 к 2014
Ср. товарный запас за период ($Z_{ср}$), тыс. руб.	37413	58745	120596	21332	61851	57,02	105,29
Коэф. оборачиваемости ($K_{об}$)	8,57	8,98	8,23	0,41	- 0,75	4,78	-8,35
Товарооборот, тыс. руб.	320744,00	527582,00	993523,00	206838,00	465941,00	64,49	88,32

Произведем анализ товарооборота, используя метод абсолютных разниц, таблица 23.

Таблица 23– Анализ товарооборота с использованием факторов товарообора-

чиваемости и размера товарных запасов за 2014 - 2015 гг.

Фактор	Формула	Сумма влияния, тыс. руб.	
		2014 к 2013	2015 к 2014
Z_{cp} , тыс. руб.	$TO(Z_{cp}) = \Delta Z_{cp} \times K_{об0}$	182815	555422
$K_{об}$	$TO(K_{об}) = Z_{cp} \times \Delta K_{об}$	24023	- 89481
Итого	$TO = TO_1 - TO_0$	206838,00	465941,00

По результатам, полученным в таблице 15 можно сказать следующее:

в 2014 году товарооборот увеличился на 206838 тыс. руб. за счет увеличения обоих коэффициентов, за счет среднегодовых запасов и на 182815 тыс. руб. за счет ускорения оборачиваемости на 24023 тыс. руб.

В 2015 году товарооборот вырос на 465941 тыс. руб. в большей степени за счет такого фактора как средняя величина товарных запасов, его сумма влияния составила 555422 тыс. руб., незначительное снижение коэффициента товарооборачиваемости повлекло за собой снижение товарооборота на 89481 тыс. руб.

3.3 Аудит товарных операций

.Аудиторская проверка должна быть спланирована на основе достигнутого аудиторской организацией понимания деятельности экономического субъекта.

Основные моменты ведения бухгалтерского учета, на которые обращал внимание аудитор при проведении проверки финансовых результатов:

- вид деятельности предприятия –розничная торговля;
- на предприятии есть отдел кадров, инспектор отдела кадров составляет приказы на прием, перемещение, увольнение сотрудников предприятия, создает приказы на ежегодные, учебные отпуска и отпуска без содержания заработной платы, а также договора материальной ответственности;
- система налогообложения предприятия – общая;
- бухгалтерский и налоговый учет ведутся отдельно;
- программное обеспечение в бухгалтерии предприятия –

1С:Предприятие 8.2;

- доходы в бухгалтерском учете признаются согласно ПБУ 9/99, в налоговом учете – согласно Гражданскому Кодексу РФ;
- расходы в бухгалтерском учете признаются согласно ПБУ 10/99, в налоговом учете – согласно Гражданскому Кодексу РФ;
- налоговая ставка НДС при реализации услуг, товара и продукции 18% и 10%.
- расчет налога на прибыль ведется согласно ПБУ 18 и Гражданского кодекса;
- ставка налога на прибыль – 20%.

Цель планирования - организовать эффективную и экономически оправданную проверку.

На этапе планирования необходимо определить стратегию и тактику аудита, сроки его проведения; разработать общий план и программу аудита. План аудита представлен в таблице 24.

Таблица 24 - План аудита учета товаров ООО «АгроПром-сервис»

Проверяемая организация		ООО «АгроПром-сервис»	
Период аудита		.01.01.2016 -31.03.2016	
Руководитель аудиторской группы		Иванов И.И.	
Планируемый аудиторский риск		4%	
Планируемый уровень существенности		6%	
№ п/п	Перечень аудиторских процедур	Исполнитель	Период проведения
1	Аудит выручки от продажи товаров	Стремкова А.А.	01.01.16 – 05.01.16 г.
2	Аудит себестоимости проданных товаров	Стремкова А.А.	06.01.16 г.-09.01.16 г.
3	Аудит издержек обращения	Стремкова А.А.	10.01.16 г. – 15.01.16 г.
8	Подготовка аудиторского заключения	Стремкова А.А.	16.01.16 г.-20.01.16 г.

Далее, на основании плана аудиторской проверки была составлена программа аудита товарных запасов (см. приложение Г). После составления плана и программы аудиторской проверки перейдем непосредственно к самой проверке аудита товарных запасов.

Аудит товарных запасов проводится за первый квартал 2015 года.

Для проверки достоверности отражения движения товаров, проверки правильности и достоверности формирования себестоимости проданных товаров рассмотрим Товарный отчет (ТОРГ-29) предприятия за май 2015 года. В Товар-

ном отчете отображен приход и расход товара. Приход товара за май 2016 года составил: был оприходован товар на сумму - 512918,58 руб., израсходовано путем продажи в розницу на сумму - 491626,49 руб. Остаток на конец месяца составил - 163352,72 руб. После проверки прихода товара в суммы сверяют с оборотно-сальдовой ведомостью по кредиту счета 41.1 – выбытие товара со склада. В данном случае суммы совпадают, расхождений не выявлено - 35082754,7 руб. выбыло товара со склада в розницу.

Сопоставим данные товарного отчета с дебетом и кредитом счета 41 «Товары» и дебетом счета 90.2. По дебету 90 счета - 37339321,07 руб., по кредиту 41 счета - 35082754,7 руб. Расхождение – 2256566,37 руб. По кредиту счета 10 отображена сумма - 2254757 руб.

$$2256566,37 - 2254757 = 1809,37 \text{ руб.}$$

Расхождение составляет 1809,37 руб.

В соответствии с учетной политикой расходы по обычным видам деятельности учитываются на счете 44 «Расходы на продажу». К издержкам обращения относятся следующие виды расходов: содержание автотранспорта, амортизация основных средств, аренда автомобилей, аренда офисных помещений, аренда склада, аренда стоянки, зарплата и Социальные начисления, охрана офиса, стоянки, склада, страхование товара, услуги связи, прочие материалы, использованные в хозяйственных целях и др. Суммы вышеперечисленных расходов списываются полностью в дебет счета 90.7, за исключением транспортных расходов, связанных с доставкой покупных товаров, что соответствует учетной политике предприятия. Предприятие не несет транспортных расходов при приобретении товара, так как поставщик доставляет товар за свой счет. Следовательно, нет необходимости в распределении этих расходов между проданным товаром и остатком товара на конец каждого месяца. Расходы признаются в том отчетном периоде, в котором они имели место, независимо от времени фактической выплаты денежных средств в соответствии с принятой на предприятии учетной политикой. Например, начисленная заработная плата от

31.03.2016 г. была выплачена работникам 5 апреля 2015 г., но в расходы была принята в марте 2015 г.

При проверке правильности и достоверности отражения издержек обращения в отчетности за 1 квартал 2015 г. сопоставим данные Отчета о прибылях и убытках, оборотно-сальдовой ведомости по всем счетам за 1 квартал 2016 г. и оборотно-сальдовой ведомости по сч. 44.1 за 1 квартал 2015 г.

При проверке правильности отражения издержек обращения в регистрах бухгалтерского учета и оборотно-сальдовой ведомости за 1 квартал 2015 г. Выявлены несоответствия, а именно расхождение на сумму 101951 руб.

Руководству предприятия необходимо вменить в обязанности главного бухгалтера выявить причины расхождений сумм первичного учета с суммами, отображенными в учетных регистрах, оформить сторнировочные проводки.

Таким образом, существенных нарушений учета товарных запасов в ООО «АгроПром-сервис» аудиторская проверка не выявила.

3.4 Совершенствование бухгалтерского учета товарных операций

В силу сложившейся экономической ситуации, кризис коснулся предпринимательства, особенно малый бизнес, к которому относится ООО «АгроПром-сервис» Поэтому предпринимателю необходимо ставить и решать задачи, способствующие увеличению продаж, привлечению новых покупателей.

Одной из таких задач может стать оформление коммерческого кредита (отсрочка либо рассрочка платежа) с поставщиками.

В настоящее время договор коммерческого кредита достаточно часто используется в предпринимательской деятельности экономических субъектов. Коммерческое кредитование — один из способов предоставления покупателям и заказчикам более выгодных условий приобретения товаров (работ, услуг).

Под коммерческим кредитом согласно ст. 823 Гражданского кодекса понимается предоставление продавцом покупателю отсрочки или рассрочки платежа за поставленный товар, либо перечисление покупателем поставщику аванса (предоплаты) под будущую поставку товара.

Коммерческий кредит не является обособленным обязательством, он все-

гда будет дополнительным по отношению к основному договору (договору купли-продажи, подряда, аренды и других отношений, связанных с возмездным оказанием различных услуг).

Например, в договоре купли-продажи оговаривается условие об отсрочке оплаты поставляемого покупателю товара. Это означает, что покупателю предоставляется кредит, сумма которого равна стоимости отгруженного товара.

Необходимость использования ООО «АгроПром-сервис» коммерческого кредита обусловлена тем, что такой кредит предоставляет возможность получить товар сейчас, а оплатить позже.

В связи с открывающейся новой хозяйственной операцией дополним содержание учетной политики ООО «АгроПром-сервис» новыми элементами (табл. 25).

Таблица 25 – Вносимые положения в учетную политику ООО «АгроПром-сервис»

Положение учетной политики	Выбранный вариант	Основание
Переход права собственности на товар по договору купли-продажи с условием рассрочки (отсрочки)	После оплаты товара, если иное не предусмотрено дополнительным договором	Гражданский кодекс РФ (ГК РФ) от 26.01.1996 N 14-ФЗ. Часть 2
Порядок учета процентов по коммерческому кредиту	Ежемесячно в составе прочих расходов	Налоговый кодекс РФ (НК РФ) от 05.08.2000 N 117-ФЗ. Часть 2

В случае перехода права собственности на товар после его оплаты, необходимо в рабочий план счетов добавить забалансовый счет – 009 «Обеспечения обязательств и платежей выданные», так как такой товар является залогом продавца, для обеспечения исполнения покупателем его обязанности по их оплате.

Проценты за предоставляемый коммерческий кредит учитываются ежемесячно в составе прочих расходов в момент погашения задолженности (подп. 1 п. 3 ст. 273 НК РФ).

На примере рассмотрим договор купли-продажи с условием рассрочки платежа. Случаи коммерческого кредитования, предусмотренные по договору купли-продажи, регламентируются ст. 488 ГК РФ "Оплата товара, проданного в

кредит" и ст. 489 ГК РФ "Оплата товара в рассрочку".

Допустим ООО «АгроПром-сервис» и ООО «Мир инструментов» заключили дополнительное соглашение к договору купли-продажи, изменяющего первоначальные обязательства сторон, на условиях рассрочки платежа.

Согласно заключенному с ООО «Мир инструментов» договору купли-продажи строительных материалов на условиях рассрочки платежа продавец передает покупателю товары на сумму 355000 руб., покупатель выплачивает указанную стоимость товаров, а также проценты в размере 5 процентов от стоимости товаров.

Стоимость товаров и предусмотренные договором проценты оплачиваются следующими долями – 10 процентов в день передачи товаров покупателю, 40 процентов по истечении 20 дней со дня передачи товаров покупателю, оставшиеся 50 процентов по истечении 35 дней со дня передачи товаров покупателю. В случае, если день оплаты приходится на общевыходной день (субботу, воскресенье), даты оплаты обязательств переносятся на ближайший после указанной даты рабочий день.

Согласно договору переход права собственности на товар наступает в момент передачи товара покупателю. В случае нарушения срока оплаты покупатель должен уплатить неустойку в размере 1,5 % от суммы задолженности по товару за каждый день просрочки.

Предположим, что товары переданы ООО «АгроПром-сервис» 1 апреля 2015 года. В этот день им должны быть оплачены часть стоимости товаров в размере 35500 руб. ($355000 \text{ руб.} \times 10 \%$), а также проценты за рассрочку платежа в размере 1775 руб. ($355000 \text{ руб.} \times 5 \% \times 10 \%$), всего 37275 руб.

20 апреля 2015 года предпринимателем должна быть оплачена часть стоимости товаров в размере 142000 руб. ($355000 \text{ руб.} \times 40 \%$), а также проценты за рассрочку платежа в размере 7100 руб. ($355000 \text{ руб.} \times 5 \% \times 40 \%$), всего в размере 149100 руб.

5 мая 2015 года ООО «АгроПром-сервис» оплатил оставшуюся стоимость товаров в размере 177500 руб. ($355000 \text{ руб.} \times 50 \%$), а также проценты за рас-

срочку платежа в размере 8875 руб. (355000 руб. × 5 % × 50 %), всего в размере 186375 руб.

Всего по договору покупателем подлежит оплате сумма в размере 372750 руб., в том числе стоимость товаров — 355000 руб., и проценты по договору — 17750 руб. (355000 руб. × 5 %).

В связи с этим в бухгалтерском учете ООО «АгроПром-сервис» оформляются следующие записи по счетам учета, таблица 26.

Таблица 26 – Учет расчетов между ООО «Мир инструментов» и ООО «АгроПром-сервис» по коммерческому кредиту за апрель-май 2016 г.

Дата	Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция счетов		Сумма, руб.	Первичные документы
		Дт	Кт		
1	2	3	4	5	6
01.04.2015	Отражено оприходование товара, приобретенного по договору коммерческого кредита	41	60	355000	Товарная накладная, счет
01.04.2015	Отражено начисление процентов по коммерческому кредиту	91.2	60	1775	Бухгалтерская справка-расчет
01.04.2015	Отражена часть оплаты стоимости товара, предусмотренной в договоре вместе с процентами	60	51	37275	Платежное поручение, выписка банка
20.04.2015	Отражено начисление процентов по коммерческому кредиту	91.2	60	7100	Бухгалтерская справка-расчет
20.04.2015	Отражена оплата товара в размере 40 % от его стоимости, вместе с начисленными процентами	60	51	149100	Платежное поручение, выписка банка
05.05.2015	Отражено начисление процентов по коммерческому кредиту	91.2	60	8875	Бухгалтерская справка-расчет
05.05.2015	Отражена оплата товара в размере 50 % от его стоимости, вместе с начисленными процентами	60	51	186375	Платежное поручение, выписка банка

В продолжение примера предположим, что оплата оставшейся суммы (186375 руб.) ООО «АгроПром-сервис» была задержана и фактически осуществлена 7 мая 2015 года. По договору неустойка составляет 1,5 % от суммы задолженности за каждый день просрочки. Сведем полученные данные в таблицу 27.

Таблица 27 - Учет расчетов ООО «Мир инструментов» и ООО «АгроПром-

сервис» за просроченные платежи по коммерческому кредиту за май 2015 г.

Дата	Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция счетов		Сумма, руб.	Первичные документы
		Дт	Кт		
07.05.2015	Отражено начисление процентов за просрочку платежа	91.2	60	2796	Бухгалтерская справка-расчет
07.05.2015	Отражено начисление процентов по коммерческому кредиту	91.2	60	8875	Бухгалтерская справка-расчет
07.05.2015	Отражена оплата товар в размере 50 % от его стоимости (с процентами и начисленным штрафом)	60	51	189171	Платежное поручение, выписка банка

В настоящее время предоставляется различные виды коммерческого кредита, вышеописанный вид является более привлекательным, чем тот же договор, но с переходом права собственности на товар после его оплаты. Так, такой товар является залогом для покупателя и принимается им на забалансовом счете 009 «Обеспечения обязательств и платежей выданные», тем самым покупатель не имеет право им распоряжаться и получать от него доход.

Каждый день торговые организации осуществляют множество хозяйственных операций, связанных с оборотом товаров. Доход продавца – это наценка на реализуемые товары. Чтобы деятельность торговой организации была прибыльной, наценка должна покрывать все расходы, связанные с продажей товаров. Иными словами наценка – это добавленная стоимость к покупной цене товара. За счет наценки торговые организации покрывают расходы на продажу.

Так, у ООО «АгроПром-сервис» на отдельные группы товаров установлены следующие размеры наценки, например, на товары бытовой химии в размере 25 %, на лакокрасочные материалы – 35 %, на остальной товар - 30 %. Для начисления торговой наценки необходимо вести реестр розничных цен. Унифицированной формы реестра розничных цен нет. Торговое предприятие должно самостоятельно разработать форму реестра, позволяющую обеспечить весь

необходимый объем сведений о товаре, а также все реквизиты, перечисленные в пункте 2 статьи 9 Закона N 402-ФЗ.

Для документального подтверждения размера торговой наценки ООО «АгроПром-сервис» составляет реестр розничных цен (таблица 28). В феврале 2016 года ООО «АгроПром-сервис» по договору купли-продажи приобрело у ООО «ВСТК-Амур» лакокрасочные материалы.

Таблица 28 – Оформление реестра розничных цен у ООО «АгроПром-сервис»

Наименование товара	Количество	Цена поставщика, руб.	Торговая наценка		Продажная цена	Розничная цена единицы товара, руб
			%	Руб.		
Краска для потолков 0,9 л.	10	1331,1	35	465,88	1796,98	178
Краска фасадная 3,0 кг	25	6510	35	2278,5	8788,5	351,5

Как было уже отмечено в пункте 3.1 сумма торговой наценки отражается в бухгалтерском учете по дебету счета 41 «Товары» и кредиту счета 42 «Торговая наценка». Начисленную торговую наценку нужно списать после продажи товаров. Общая сумма наценки на реализованные товары определяется в конце месяца. Она рассчитывается исходя из средней величины наценок на все товары. Порядок такого расчета приведен в Методических рекомендациях по учету и оформлению операции приема, хранения и отпуска товаров в организациях торговли (утв. письмом Роскомторга от 10.07.96 № 1-794/32-5). В соответствии с этим документом средний процент торговой наценки исчисляется по формуле:

$$П = (ТНн + ТНп - ТНв) : (В + ОТ) \times 100\%, \quad (16)$$

где П – средний процент торговой наценки;

ТНн – торговая наценка на остаток товаров на начало месяца (кредитовое сальдо по счету 42 «Торговая наценка» на начало месяца);

ТНп – торговая наценка на товары, поступившие за месяц (оборот по кредиту счета 42 «Торговая наценка» за месяц);

ТНв – торговая наценка на товары, выбывшие за месяц, например, возвращенные поставщикам (оборот по дебету счета 42 «Торговая наценка» за месяц);

В – выручка от реализации проданных товаров;

ОТ – остаток товаров на конец месяца (сальдо по счету 41 «Товары» на конец месяца).

Исходя из полученного среднего процента, определяется сумма реализованной торговой наценки:

$$\text{ТНр} = \text{В} \times \text{П} : 100 \%, \quad (17)$$

где ТНр – реализованная торговая наценка.

В бухгалтерском учете исчисленная сумма наценки сторнируется в корреспонденции со счетом 90 «Продажи» субсчет «Себестоимость продаж»:

Рассмотрим на примере порядок списания реализованной торговой наценки.

ООО «АгроПром-сервис», учитывающий товары по продажным ценам, на начало месяца имеет следующие остатки на счетах бухгалтерского учета:

- по дебету счета 41 «Товары» – 452 000 руб.;

- по кредиту счета 42 «Торговая наценка» – 186 000 руб.

В течение месяца в магазин поступили товары на сумму 900 000 руб. Общая сумма начисленной на эти товары торговой наценки составила 405 000 руб. Продажная цена купленных товаров равна 1 305 000 руб. (900 000 + 405 000).

За отчетный месяц ООО «АгроПром-сервис» было реализовано товаров на сумму 1 411 200 руб. Сумма издержек обращения, относящаяся к проданным товарам, составила 85 000 руб.

Остаток товаров на конец месяца равен 345 800 руб. (452 000 + 1 305 000 – 1 411 200).

Средний процент реализованной торговой наценки составляет 33,64% ((186 000 руб. + 405 000 руб.) : (1 411 200 руб. + 345 800 руб.) × 100 %).

Сумма реализованной торговой наценки составит: 474 728 руб. (1 411 200 руб. × 33,64 %).

Продажу товаров и списание торговой наценки ООО «АгроПром-сервис» отражает в бухгалтерском учете следующими записями, которые приведены в таблице 29.

Таблица 29 - Учет и списание торговой наценки ООО «АгроПром-сервис» за отчетный месяц

Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция счетов		Сумма, руб.	Первичные документы
	Дт	Кт		
Отражена выручка от продажи товаров	50	90.1	1 411 200	Кассовая книга, квитанции
Отражено списание продажной стоимости товаров	90.2	41	1 411 200	Бухгалтерская справка-расчет
Отражено красным сторно торговая наценка	90.2	42	474 728	Бухгалтерская справка-расчет
Отражено списание издержек обращения	90.2	44	85 000	Бухгалтерская справка-расчет
Отражен финансовый результат от продажи товаров.	90.9	99	389 728	Бухгалтерская справка-расчет

Как видим, списание торговой наценки методом среднего процента является простым и удобным способом для учета.

В заключительной главе работы рассматривается бухгалтерский учет товарных операций и анализ товарооборота на примере ООО «АгроПром-сервис»

В пункте 3.1 дается классификация товаров, реализуемых ООО «АгроПром-сервис» Приведены примеры хозяйственных операций по движению товаров.

Относительно анализа динамики товарооборота, отмечено, что его увеличение было вызвано в большей степени за счет роста цен на товары. В таблице 21 приведена структура товарооборота, выявлены товары, лидирующие в продажах. Рассчитаны показатели, характеризующие розничный товароборот исследуемого объекта, по ним наблюдается положительная динамика, за исключением товарооборота на одного работника.

С помощью факторного анализа выявлены факторы, оказавшие наибольшее влияние на формирование товарооборота, к таким факторам относится то-

варооборот на одного работника, его снижение способствовало в 2013 уменьшению товарооборота на 2402 тыс. руб.

В пункте 3.3 было предложено дополнить содержание учетной политики ООО «АгроПром-сервис» новыми элементами, в связи с новой открывающейся операцией – оформление коммерческого кредита. В таблице 29 приведены хозяйственные операции по учету такого вида кредита. В этом пункте приведен пример списания торговой наценки методом среднего процента, что является необходимым отражением в учетной политике ООО «АгроПром-сервис».

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Подводя итоги, отметим, что поставленные перед написанием работы цель и задачи были выполнены в полном объеме.

Организация бухгалтерского учета в ООО «АгроПром-сервис» ведется в соответствии с нормативными правовыми документами. Бухгалтерский учет на предприятии осуществляется в соответствии с учетной политикой предприятия.

Установлено, что ответственность за организацию бухгалтерского учета в организациях, соблюдение законодательства при выполнении хозяйственных операций несут руководители организации.

ООО «АгроПром-сервис» ведет бухгалтерский учет имущества, обязательств и хозяйственных операций путем двойной записи на взаимосвязанных счетах бухгалтерского учета, включенных в рабочий план счетов.

В состав бухгалтерии входят два человека: главный бухгалтер и бухгалтер-кассир. Бухгалтер – кассир отвечает за выполнение кассовых, банковских операций, ведет обработку первичных документов по поступлению ТМЦ, расчетов с поставщиками и подрядчиками.

У ООО «АгроПром-сервис» товары являются частью материально-производственных запасов, приобретенных или полученных от других юридических или физических лиц и предназначенные для продажи (п.2 ПБУ 5/01).

Товар - объект гражданских прав (работа, услуга), предназначенный для продажи, обмена или иного введения в оборот.

Торговля ООО «АгроПром-сервис» осуществляется непродовольственными товарами. Реализуемые имтовары, классифицируются на:

- строительные материалы;
- хозяйственный инвентарь;
- прочие.

Непродовольственные товары - продукты производственного процесса, предназначенные для продажи его населению, юридическим лицам и индиви-

дуальным предпринимателям, но не с целью употребления в пищу человеком¹².

Для учета движения товаров ООО «АгроПром-сервис» использует активный счет 41 «Товары», субсчет 2 «Товары в розничной торговле». Оборот по дебету этого счета показывает общую стоимость товаров, поступивших в магазин, оборот по кредиту - выбытие товаров, дебетовое сальдо отражает остаток товаров на конец отчетного периода.

Оприходование поступивших в магазин товаров от поставщика отражается проводкой на сумму стоимости по продажным ценам (с использованием счета 42 «Торговая наценка»), при этом НДС не фиксируется. Организации на упрощенной системе налогообложения не платят НДС (п. 2 ст. 346.11 НК РФ). Поэтому входной НДС ООО «АгроПром-сервис» включает в стоимость товаров.

В 2014 году товарооборот увеличился на 206838 тыс. руб. за счет увеличения обоих коэффициентов, за счет среднегодовых запасов и на 182815 тыс. руб. за счет ускорения оборачиваемости на 24023 тыс. руб.

В 2015 году товарооборот вырос на 465941 тыс. руб. в большей степени за счет такого фактора как средняя величина товарных запасов, его сумма влияния составила 555422 тыс. руб., незначительное снижение коэффициента товарооборачиваемости повлекло за собой снижение товарооборота на 89481 тыс. руб.

В пункте 3.3 было предложено дополнить содержание учетной политики ООО «АгроПром-сервис» новыми элементами, в связи с новой открывающейся операцией – оформление коммерческого кредита. В таблице 29 приведены хозяйственные операции по учету такого вида кредита. В этом пункте приведен пример списания торговой наценки методом среднего процента, что является необходимым отражением в учетной политике ООО «АгроПром-сервис».

¹² ГОСТ Р 51303-2014. Национальный стандарт Российской Федерации. Торговля. Термины и определения. (п. 160).

БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК

- 1 Александровский, А.П. Анализ работы торгового предприятия / А.П. Александровский // Экономический анализ: теория и практика. - 2015. - № 9. – С.12 -16.
- 2 Баканов, М.И. Бухгалтерский учет в торговле: учебное пособие /М.И. Баканов. – М. : Проспект, 2013. – 624 с.
- 3 Блатов, Н.А. Баланс промышленного предприятия и его анализ / Н.А. Блатов // Экономический анализ: теория и практика. - 2014. - № 11. – С.22 -24.
- 4 Богачева, И.В. Бухгалтерский учет в отраслях: учебное пособие / И.В. Богачева, Е.С. Соколова. – М.:Евразийский открытый институт, 2013. – 87 с.
- 5 Бухгалтерские проводки и налоговый учет в организациях / под ред. Д.М. Кисловой. – М. : РОСБУХ, 2013. – 320 с.
- 6 Бухгалтерский баланс предприятия / под ред. Д.М. Кисловой. – М. : РОСБУХ, 2013. – 320 с.
- 7 Гаврилов, Ю.И. Аудит и бухгалтерский учет товарных операций в предприятии малого бизнеса / Ю.И. Гаврилов. – М.: Лаборатория Книги, 2010. – 87 с.
- 8 ГОСТ Р 51303-2014. Национальный стандарт Российской Федерации. Торговля. Термины и определения [Электронный ресурс]. Доступ из справ.-правовой системы «Консультант».
- 9 Гражданский кодекс Российской Федерации (часть вторая) [Электронный ресурс]: федеральный закон от 26.01.1996 г. № 14-ФЗ. Доступ из справ.-правовой системы «Консультант».
- 10 Гусев, В.Р. Внешние и внутренние факторы товарооборота и пути увеличения объема продаж розничной торговой организации / В.Р. Гусев. – М.: Лаборатория книги, 2010.- 162 с
- 11 Доходы организации ПБУ 9/99 : [Электронный ресурс]:Положение по бухгалтерскому учету от 06.05.1999 г. № 32н.Доступ из справ.-правовой системы «Консультант».

- 12 Живаева, Т.Л. Допустимые упрощения бухгалтерского учета и отчетности для малых предприятий / Т.Л. Живаева // Бухгалтерский учет. – 2014. - № 7. – С.21-24.
- 13 Когденко, В.Г. Экономический анализ : учебное пособие / В.Г. Когденко. – М. :Юнити-Дана, 2013. – 392 с.
- 14 Кондраков, Н.П. Бухгалтерский учет: учебное пособие / Н.П. Кондраков. – М.: ИНФРА-М,2013.-841 с.
- 15 Крейнина, М.Н. Финансовое состояние предприятия. Методы оценки / М.Н. Крейнина. - М.: ИКЦ “ДИС”, 2010. –224с.
- 16 Лебедев, В.Г. Методика анализа деятельности предприятия в условиях рынка / В.Г. Лебедев. – СПб. : СПбГИЭА, 2010. – 234 с.
- 17 Логинова, Т.И. Рекомендации по ведению бухгалтерского учета товарных операций / Т.И. Логинова // Бухгалтерский учет. – 2015. – №5.- С.24-29.
- 18 Максюттов, А.А. Экономический анализ : учебное пособие / А.А. Максюттов. – М. :Юнити-Дана, 2013. – 544 с.
- 19 Методические рекомендации по бухгалтерскому учету материально - производственных запасов [Электронный ресурс] :Приказ МФ РФ от 28.12.2001 г. № 119н.Доступ из справ.-правовой системы «Консультант».
- 20 Методические рекомендации по учету и оформлению операций приема, хранения и отпуска товаров в организациях торговли [Электронный ресурс] :письмо Роскомторга от 10.07.96 г. № 1-794/32-5.Доступ из справ.-правовой системы «Консультант».
- 21 Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть вторая [Электронный ресурс] :Федеральный закон от 05.08.2000 г. № 117-ФЗ. Доступ из справ.-правовой системы «Консультант».
- 22 Николаева Г.А. Бухгалтерский учет в розничной торговле: учебное пособие / Г.А. Николаева, Т.С. Сергеева. – М. :А-Приор, 2016. – 256 с.
- 23 Новиков, Г.В. Как учитывать «входной» НДС упрощенцам / Г.В. Новиков // Научно-практический журнал «Бухгалтерский учет». - 2015.- № 11. – С.12-14.

24 О бухгалтерском учете [Электронный ресурс] :Федеральный закон от 06.12.2016 г.№ 402-ФЗ (ред. от 04.11.2015). Доступ из справ.-правовой системы «Консультант».

25 О государственной регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей [Электронный ресурс] :Федеральный закон от 08.08.2001 г. № 129-ФЗ. Доступ из справ.-правовой системы «Консультант».

26 О порядке ведения кассовых операций юридическими лицами и упрощенном порядке ведения кассовых операций индивидуальными предпринимателями и субъектами малого предпринимательства[Электронный ресурс]: Указание Банка России от 11.03.2015г. № 3210-У. Доступ из справ.-правовой системы «Консультант».

27 О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации [Электронный ресурс] :Федеральный закон от 24.07.2007 г. № 209-ФЗ (ред. от 28.12.2014) (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.07.2015). Доступ из справ.-правовой системы «Консультант».

28 О формах бухгалтерской отчетности организаций [Электронный ресурс]: Приказ Минфина России от 02.07.2010 г. № 66н (ред. от 04.12.2013). Доступ из справ.-правовой системы «Консультант».

29 Об основах государственного регулирования торговой деятельности в Российской Федерации [Электронный ресурс]: Федеральный закон от 28.12.2009 г. № 381-ФЗ (ред. от 28.12.2014). Доступ из справ.-правовой системы «Консультант».

30 Панченко, Т.М. Коммерческий кредит : учет и налогообложение / Т.М. Панченко // Бухгалтерский учет. – 2015. – №3.- С.53-60.

31 Петрова, В.Ю. Учет имущества и обязательств на забалансовых счетах / В.Ю. Петрова // Бухгалтерский учет. – 2015. – №3.- С.42-52.

32 Прыкина, Л.В. Экономический анализ предприятия : учебник / Л.В. Прыкина. – М. :Юнити-Дана, 2013. – 408 с.

33 Расходы организации ПБУ 10/99 [Электронный ресурс] : Положение по бухгалтерскому учету от 06.05.1999 г. № 33н. Доступ из справ.-правовой си-

стемы «Консультант».

34 Соломатин, А.Н. Практикум по анализу и планированию товарооборота и товарных запасов розничного торгового предприятия : учебное пособие /А.Н. Соломатин. – СПб. : ТЭИ, 2009. – 330 с.

35 Соломатин, А.Н. Экономика, анализ и планирование на предприятии торговли : учебник / А.Н. Соломатин. – СПб. : Питер, 2009. – 560 с.

36 Стельмах, Н.Н. Ведение книги учета доходов и расходов /Н.Н. Стельмах // Главная книга. - 2015. - № 4. – С.22 -26.

37 Суглобов, А.Е. Организация бухгалтерского учета в торговле / А.Е. Суглобов // Бухгалтерский учет и налоги в торговле. - 2015. - № 3. – С.40-51.

38 Тарасов, С.Л. Микропредприятие: новая единица российского бизнес-ландшафта / С.Л. Тарасов // Российское предпринимательство. – 2013. - № 12. – С.77-78.

39 Учет материально-производственных запасов ПБУ 5/01 [Электронный ресурс]: Положение по бухгалтерскому учету от 09.06.2001 г. № 44н. Доступ из справ.-правовой системы «Консультант».

40 Чернов, В.А. Экономический анализ: торговля, общественное питание, туристский бизнес / В.А. Чернов. – М. :Юнити-Дана, 2013. – 640 с.

41 Afdanalyse.Ru[Электронный ресурс]: офиц. сайт. - Режим доступа :http://afdanalyse.ru/publ/finansovyj_analiz/1/sistema_pokazatelej_tovarooborota_i_ikh_analiz/5-1-0-15. – 21.05.2016.

42 Audit-it.Ru [Электронный ресурс]: офиц. сайт. - Режим доступа:http://www.audit-it.ru/finanaliz/terms/analysis/coefficient_of_solvency_loss.html. – 12.05.2015.

43 Buhgalteria.Ru [Электронный ресурс]: офиц. сайт. - Режим доступа:<http://www.buhgalteria.ru/article/n123966>. – 15.05.2016.

44 Consultant.Ru [Электронный ресурс]: офиц. сайт. – Режим доступа :http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_111058. – 25.05.2016.

45 Gks.Ru [Электронный ресурс]: офиц. сайт. - Режим доступа:http://www.gks.ru/wps/wcm/connect/rosstat_main/rosstat/ru/statisti/. –

15.05.2016.

46 Glavbukh.Ru [Электронный ресурс]: офиц. сайт. - Режим доступа : <http://www.glavbukh.ru/news/15112#axzz2wl6q6n9f>. – 2.05.2016.

47 Buhpressa.Ru [Электронный ресурс]: офиц. сайт. - Режим доступа :<http://buhpressa.ru/svezhij-nomer/nomera-zhurnala/36-yanvar-2015/237-tseny-dlya-zalezhashegosya-tovara>. – 12.05.2016.

48 Malyi-biznes.Ru [Электронный ресурс]: офиц. сайт. - Режим доступа:<http://www.malyi-biznes.ru/>. – 12.05.2016.

49 Rosbuh.Ru [Электронный ресурс]: офиц. сайт. - Режим доступа:<http://rosbuh.ru/>. – 12.05.2015.

50 Klerk.Ru [Электронный ресурс]: офиц. сайт. - Режим доступа:<http://www.klerk.ru/>.– 14.05.2016.