МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ И НАУКИ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

#### Государственное образовательное учреждение

высшего профессионального образования

ВСЕРОССИЙСКИЙ ЗАОЧНЫЙ ФИНАНСОВО-ЭКОНОМИЧЕСКИЙ

ИНСТИТУТ ФИЛИАЛ В Г. БАРНАУЛЕ

|  |  |
| --- | --- |
| Факультет | Региональная кафедра |
| Учетно-статистический | Бухгалтерского учета, аудита и статистики |

### 

Курсовая работа

по дисциплине «Бухгалтерский (финансовый) учет»

на тему: Учет товаров в розничной, оптовой и комиссионной торговле

|  |  |
| --- | --- |
| Выполнила | Колышкина Людмила Вячеславовна |
| Специальность | Бухучет, анализ и аудит |
| № личного дела | 05УББ02167 |
| Группа | 4 Бп-3 |
| Преподаватель | Радцева Юлия Алексеевна |
|  |  |
|  |  |
|  |  |

#### Барнаул 2008

**Оглавление**

[Введение 3](#_Toc221458983)

[Глава 1. Учет товаров в розничной, оптовой и комиссионной торговле 5](#_Toc221458984)

[1.1 Понятие и оценка товаров. Организация учетного процесса движения товаров 5](#_Toc221458985)

[1.2. Документальное оформление движения товаров 9](#_Toc221458986)

[1.3. Организация учета процесса продажи товаров и расчет финансового результата от продажи 14](#_Toc221458987)

[1.4. Способы оценки и учет товаров в оптовой торговле 16](#_Toc221458988)

[1.5. Способы оценки и учет товаров в розничной торговле 19](#_Toc221458989)

[1.6. Учет товаров в комиссионной торговле 22](#_Toc221458990)

[Глава 2. Практика ведения бухгалтерского учета товаров на примере предприятия ЗАО «ТОНАР плюс» 26](#_Toc221458991)

[Заключение 29](#_Toc221458992)

[Список литературы 30](#_Toc221458993)

## Введение

В настоящее время торговля является крупным сектором российской экономики, в котором трудится большая часть населения страны. Торговля представлена множеством крупных, средних и мелких предприятий. Независимо от размеров и получаемых доходов все организации должны документально оформлять хозяйственные и финансовые операции, а также вести бухгалтерский учет. Порядок документального оформления операций и ведения бухгалтерского учета регулируется законодательными актами. Следовательно, он является обязательным для всех.

Актуальность данной темы (учет товаров в розничной, оптовой и комиссионной торговле) состоит в том, что для правильного руководства деятельностью торгового предприятия необходимо располагать полной, точной, объективной, своевременной и достаточно детальной экономической информацией. Это достигается ведением хозяйственного (бухгалтерского) учета товаров, что дает:

1) своевременное формирование и представление внешним и внутренним пользователям информации о фактическом товарообороте и прибыли торговой организации, а руководителям – о состоянии товарных запасов и эффективности их использования;

2) контроль за сохранностью товара.

Цель курсовой работы – изучить теоретические основы бухгалтерского учета товаров в торговых организациях и с их помощью исследовать практическое ведение учета товаров на предприятии ЗАО «ТОНАР плюс».

В качестве предмета исследования рассматривается – учет товаров в розничной, оптовой и комиссионной торговле, в качестве объекта – учет товаров в ЗАО «ТОНАР плюс».

Задачи курсовой работы:

* подбор теоретической литературы, статистических, фактических материалов по теме: учет товаров в розничной, оптовой и комиссионной торговле;
* исследование и анализ предприятия ЗАО «ТОНАР плюс» в сфере бухгалтерского финансового учета товаров, с использованием первичных документов;
* решение сквозной задачи по учету фактов хозяйственной деятельности организации.

Структурно работа состоит из введения, теоретической и практической частей, решения сквозной задачи, заключения, списка использованной литературы из 14 источников. Во введении обоснована актуальность работы, определены цель, задачи, предмет и объект исследования. В теоретической части освещена методика ведения бухгалтерского учета товаров в розничной, оптовой и комиссионной торговле с использованием нормативных документов, кодексов, учебников и т.д., а также таблиц и схем. В практической части освещена практика ведения бухгалтерского учета товаров на предприятии ЗАО «ТОНАР плюс», с использованием первичных документов за один месяц.

Информация об объеме курсовой работы: на 30 страницах, 2 приложений.

## Глава 1. Учет товаров в розничной, оптовой и комиссионной торговле

## 1.1 Понятие и оценка товаров. Организация учетного процесса движения товаров

В торговых организациях термин "товары" употребляется только в отношении товарно-материальных ценностей, которые специально приобретены у других организаций или физических лиц для последующей продажи. Последующая продажа по-другому называется перепродажей.

Определение товара для целей бухгалтерского учета дано в ПБУ 5/01 - Положение по бухгалтерскому учету "Учет материально-производственных запасов", утверждено Приказом Минфина России от 9 июня 2001 г. N 44н: "товары являются частью материально-производственных запасов, приобретенных или полученных от других юридических или физических лиц и предназначенных для продажи".

Когда торговая организация приобретает товары, она должна сначала их оприходовать, то есть внести записи о поступлении товаров (их количестве, цене, сведения о поставщике и документе, по которому поступил товар) в соответствующие учетные документы. Только после оприходования товаров их можно продавать. Выбытие товаров фиксируется в тех же учетных документах. Так решается задача учета товарных запасов и обеспечивается их сохранность.

Для того чтобы делать записи о движении товаров в учетных документах, организация должна выбрать единицу учета товаров. Выбранный метод должен обеспечить формирование полной и достоверной информации о товарных запасах, а также контроль за их наличием и движением. Единицей товарных запасов может быть номенклатурный номер, партия, однородная группа и т.п.

В условиях автоматизации бухгалтерского и складского учета предпочтительным является учет товаров по номенклатурным номерам. Он заключается в том, что каждому виду товара одинаковой цены присваивается один номенклатурный номер. Торговая организация разрабатывает систему нумерации товаров либо пользуется той системой, которая предлагается бухгалтерской программой.

При поступлении товаров каждому наименованию товара присваивается номенклатурный номер. При отпуске товаров со склада в первичных расходных документах обязательно указывается номенклатурный номер выбывшего товара.

Для обобщения информации о наличии и движении товаров ис­пользуют синтетический счет 41 «Товары».По дебету отражают поступление товаров, а по кредиту - их выбытие. Балансовый счет 41 - активный и может иметь только дебетовое сальдо. [12]

Планом счетов предусмотрены следующие субсчета первого уровня к балансовому счету 41:

субсчет 1 - товары на складах;

субсчет 2 - товары в розничной торговле;

субсчет 3 - тара под товаром и порожняя;

субсчет 4 - покупные изделия.

Согласно Инструкции к Плану счетов аналитический учет по счету 41 "Товары" ведется по материально ответственным лицам, наименованиям (сортам, партиям, кипам), а в необходимых случаях и по местам хранения товаров.

Под оценкой товаров понимается выбор учетной цены, т.е. цены, по которой приходуют и списывают товары. [14]

В торговле учетной ценой товара называют цену, по которой приобретенный для перепродажи товар учитывается на складе и в бухгалтерии. По учетной цене товар приходуют в складском и бухгалтерском учете. Для определения себестоимости выбывших товаров также применяют их учетную цену.

Учитывая специфику торгового процесса, который организуется так, чтобы время между поступлением товара и его продажей было минимальным, самыми приемлемыми вариантами определения учетной цены могут быть два:

1) учет товаров по покупным ценам, то есть по ценам поставщика;

2) учет товаров по продажным ценам, то есть по розничным ценам.

По продажным ценам товар могут учитывать только розничные торговые организации.

Покупные цены используют организации и оптовой, и розничной торговли.

В покупную цену товаров можно включать также транспортные расходы, комиссионные вознаграждения, проценты за кредит, иные расходы, перечисленные в п. 6 ПБУ 5/01.

Для ведения бухучета фирма может сама выбрать способ учета товаров: по покупным ценам или по продажным. Главное закрепить выбранный способ в учетной политике. Однако в налоговом учете товары всегда нужно отражать по покупным ценам.

Товары как часть МПЗ принимаются к бухгалтерскому учету по фактической себестоимости:

- покупные товары - в сумме фактических затрат организации на приобретение, за исключением налога на добавленную стоимость и иных возмещаемых налогов;

- внесенные в счет вклада в уставный капитал - исходя из их денежной оценки, согласованной учредителями (участниками) организации;

- полученные организацией по договору дарения или безвозмездно - исходя из их текущей рыночной стоимости на дату принятия к бухгалтерскому учету;

- полученные по договорам, обязательства по которым погашаются неденежными средствами - равными стоимости активов, переданных или подлежащих передаче организацией. Стоимость активов, переданных или подлежащих передаче организацией, устанавливается исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно организация определяет стоимость аналогичных активов. [11, с.10]

К фактическим затратам на приобретение товаров относятся:

- суммы, уплачиваемые в соответствии с договором поставщику (продавцу);

- суммы, уплачиваемые организациям за информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением товаров;

- таможенные пошлины;

- невозмещаемые налоги, уплачиваемые в связи с приобретением единицы товаров;

- вознаграждения, уплачиваемые посреднической организации, через которую приобретены товары;

- затраты по заготовке и доставке товаров до места их использования, включая расходы по страхованию;

- затраты по доведению товаров до состояния, в котором они пригодны к использованию в запланированных целях;

- иные затраты, непосредственно связанные с приобретением материально-производственных запасов.

При отпуске товаров в продажу или ином выбытии (кроме то­варов, учитываемых по продажной стоимости) их оценка произво­дится одним из следующих способов: по себестоимости единицы; по средней себестоимости; по себестоимости первых по времени приобретения товаров (способ ФИФО); по себестоимости послед­них по времени приобретения товаров (способ ЛИФО). [9, с.261]

## 1.2. Документальное оформление движения товаров

Все операции по движению (поступлению, перемещению, рас­ходованию) товаров должны оформляться первичными учетными документами.

Приобретение товаров у поставщиков осуществляется на ос­новании договоров купли-продажи.

Товары от поставщиков, как правило, поступают в организа­цию с сопроводительными документами (накладными, счетами-фактурами и т.п.).

Оформление и учет торговых операций осуществляется с ис­пользованием унифицированных форм первичной учетной доку­ментации, утвержденных Постановлением Госкомстата России от 25.12.98 г. № 132. Основные формы приведены в табл. 2.1.

*Таблица 1*

**Первичные документы по движению торговых операций**

|  |  |
| --- | --- |
| **Номер формы** | **Наименование формы** |
| ТОРГ-1 | Акт о приемке товаров |
| ТОРГ-2 | Акт об установленном расхождении по количеству и качеству при приемке товарно-материальных ценностей |
| ТОРГ-3 | Акт об установленном расхождении по количеству и качеству при приемке импортных товаров |
| ТОРГ-4 | Акт о приемке товара, поступившего без счета поставщика |
| ТОРГ-5 | Акт об оприходовании тары, не указанной в счете поставщика |
| ТОРГ-6 | Акт о завесе тары |
| ТОРГ-11 | Товарный ярлык |
| ТОРГ-12 | Товарная накладная |
| ТОРГ-13 | Накладная на внутреннее перемещение, передачу товаров, тары |
| ТОРГ-15 | Акт о порче, бое, ломе товарно-материальных ценностей |
| ТОРГ-16 | Акт о списании товаров |
| ТОРГ-18 | Журнал учета движения товаров на складе |
| ТОРГ-28 | Карточка количественно-стоимостного учета |
| ТОРГ-29 | Товарный отчет |
| ТОРГ-30 | Отчет по таре |
| ТОРГ-31 | Сопроводительный реестр сдачи документов |

Приемка товаров, поступивших от поставщиков, производится по акту *о приемке товаров* (форма № ТОРГ-1). Данным актом оформляется приемка товаров по качеству, количеству, массе и комплектности в соответствии с правилами приемки товаров и ус­ловиями договора. Акт составляется членами приемной комиссии, уполномоченными на это руководителем организации. [10, с.214]

Для оформления приемки отечественных и импортных това­ров при количественных и качественных расхождениях по сравне­нию с данными сопроводительных документов поставщика при­меняются соответственно *акт об установленном расхождении по количеству и качеству при приемке товарно-материальных цен­ностей* (форма № ТОРГ-2) и *акт об установленном расхождении по количеству и качеству при приемке импортных товаров* (фор­ма № ТОРГ-3). Данные акты являются юридическим основанием для предъявления претензии поставщику.

Приемка товаров получателем по количеству, качеству и ком­плектности товаров от организации транспорта оформляется актом в соответствии с правилами, действующими на транспорте.

Акты о приемке товаров по количеству составляются в соот­ветствии с фактическим наличием товаров данным, содержащим­ся в транспортных, сопроводительных или расчетных докумен­тах, а при приемке их по качеству и комплектности — требова­ниями к качеству товаров, предусмотренных в договоре или контракте.

Если товарно-материальные ценности поступают в организа­цию без счета поставщика, то они принимаются по *акту о приемке товара, поступившего без счета поставщика* (форма № ТОРГ-4). Ценности принимаются по данному акту по фактическому наличию.

Для оформления приемки и оприходования тары применяется *акт об оприходовании тары, не указанной в счете поставщика* (форма № ТОРГ-5).

Товары приходуются по чистому весу (без тары). При оприхо­довании некоторых товаров чистый вес (нетто) определяется пу­тем вычитания из общего веса товара (брутто) веса тары по марки­ровке. После высвобождения тары из-под товара ее взвешивают. Если фактический вес тары больше веса этой тары, указанного в маркировке, возникает разница в весе товара, которая называется *завесом тары.* Завес тары оформляется специальным *актом о за­весе тары* (форма № ТОРГ-6) в двух экземплярах. Второй экземп­ляр вместе с рекламацией направляется поставщику для возмеще­ния. При этом на таре делается отметка (краской, химическим ка­рандашом, чернилами) с указанием номера и даты акта о завесе, чтобы предотвратить повторное актирование одной и той же тары.

Поступившие товары хранятся на складе организации.

Для учета товаров в местах их хранения применяются формы, приведенные в альбоме унифицированных форм первичной учет­ной документации по учету продукции, товарно-материальных ценностей в местах хранения, утвержденные Постановлением Гос­комстата России от 09.08.99 г. № 66.

Организация складского учета товаров зависит от способа их хранения. Различают партионный и сортовой способы хранения и соответственно партионный и сортовой учет товарно-материаль­ных ценностей.

При сортовом методе товары учитываются на карточках сортового учета, где отражаются наличие и движение (приход и расход) товаров. При автоматизации бухгалтерского учета соответствующие регистры бухгалтерского учета могут формироваться в бездокументарной форме на магнитных носителях.

При партионном методе учет товаров ведется в таком же порядке, как и при сортовом методе, но отдельно по каждой партии товаров. Под партией понимаются товары, поступившие одновременно по одному документу либо по нескольким документам.

Партионный метод учета и хранения товаров следует применять одновременно в бухгалтерской службе и на складе.

Особенности партионного метода учета товаров:

а) при партионном методе аналитический учет товаров ведется на партионных картах (форма №МХ-10), на которых учитываются поступление товаров данной партии и расход товаров только из данной партии;

б) партионные карты (карточки) регистрируются с присвоением номера данной партии товаров;

в) каждая партия товаров на складе размещается обособленно, т.е. отдельно от других товаров;

г) в первичных расходных документах делаются отметки об отпуске товаров из данной партии (указывается номер партионной карты);

д) оборотные ведомости по товарам данной партии составляются отдельно от других товаров;

е) после полного выбытия со склада данной партии товаров или при наличии незначительных остатков производится по данной партии товаров инвентаризация. Выявленные в процессе инвентаризации излишки приходуются, а недостачи и потери от порчи списываются в дебет счета 94 "Недостачи и потери от порчи ценностей". [4]

Для учета товаров в местах их хранения к ним прикрепляют *товарный ярлык* (форма № ТОРГ-11). Товарный ярлык заполняет­ся в одном экземпляре материально ответственным лицом на каж­дое наименование с проставлением порядкового номера ярлыка. Товарный ярлык хранят вместе с товаром по месту его нахожде­ния. Данные товарного ярлыка применяются для заполнения ин­вентаризационной описи товаров.

Для аналитического учета товаров, которые учитываются в количественно-стоимостном выражении, применяются *карточки количественно-стоимостного учета* (форма № ТОРГ-28).

Карточка ведется отдельно на каждое наименование, сорт то­вара. При количественно-стоимостном учете однородные товары различного назначения, но имеющие одинаковую розничную цену, могут учитываться вместе на одной карточке. Записи в карточке производятся в количественном и стоимостном выражении на ос­новании проверенных документов, представляемых в бухгалтерию материально ответственными лицами.

Для учета движения и остатков товаров и тары на складе при­меняется *журнал учета движения товаров на складе* (форма № ТОРГ-18). Журнал ведется материально ответственным лицом по наименованиям, сортам, количеству и цене. Записи в журнал произ­водятся на основании приходно-расходных документов или накопи­тельных ведомостей по учету отпуска товаров и тары за день.

При продаже товаров другим организациям отпуск товаров со склада производится по *товарным накладным* (форма № ТОРГ-12). Товарная накладная составляется в двух экземплярах. Первый эк­земпляр остается в организации, продающей товары, и является ос­нованием для их списания. Второй экземпляр передается организа­ции-покупателю и является основанием для оприходования им этих ценностей.

Для учета товарных документов в организациях торговли за от­четный период применяются *товарный отчет* (форма № ТОРГ-29) и *отчет по таре* (форма № ТОРГ-30). Товарный от­чет, как правило, составляется при сальдовом методе учета товаров.

Для учета внутреннего перемещения товарно-материальных ценностей между структурными подразделениями или материально ответственными лицами применяется *накладная на внутреннее пе­ремещение, передачу товаров, тары* (форма № ТОРГ-13).

В случае возникновения по тем или иным причинам боя, пор­чи, лома товарно-материальных ценностей они подлежат уценке или списанию, что оформляется *актом о порче, бое, ломе товар­но-материальных ценностей* (форма №ТОРГ-15).

В случае обнаружения при инвентаризации потерь от порчи товаров для их списания используется *акт о списании товаров* (форма № ТОРГ-16).

Для оформления уценки товаров при моральном устаревании, снижении покупательского спроса, обнаружении признаков пони­жения качества по различным причинам применяется *акт об уцен­ке товарно-материальных ценностей* (форма №МХ-15).

## 1.3. Организация учета процесса продажи товаров и расчет финансового результата от продажи

Учет реализации товаров и определение финансового результата от их реализации ведется на счете *90 «Продажи».* По кредиту *счета 90 (суб­счет 1 «Выручка»)* отражается продажная стоимость реализованного това­ра, т. е. выручка от его реализации (товарооборот), в корреспонденции со счетами денежных средств *(50, 51, 52, 55)* или расчетов *(62).* По дебету *субсчета 90-2* списывается учетная стоимость реализованного товара. В органи­зациях оптовой торговли *учетной стоимостью* товара является его покуп­ная стоимость; в организациях розничной торговли — как правило, продажная стоимость, т.е. покупная стоимость, увеличенная на сумму торговой надбавки. Сумму торговых надбавок, относящихся к реализованным товарам, называют *валовой прибылью* от реализации товаров. Валовая прибыль за вычетом расходов на продажу составит *прибыль (убыток)* торговой ор­ганизации.

Таким образом, *счет 90* имеет структуру записей на первом этапе их отражения, представленную на схеме 1.

*Схема 1*

**Счет 90 «Продажи»**

|  |  |
| --- | --- |
| У оптовых торговых организаций | |
| **Дт 90.2** | **Кт 90.1** |
| Покупная стоимость реализованного товара (учетная стоимость) | Продажная стоимость реализованного товара – выручка от реализа-ции |

|  |  |
| --- | --- |
| У розничных торговых организаций | |
| **Дт 90.2** | **Кт 90.1** |
| Продажная стоимость реализованного товара (учетная плюс торго-вая надбавка) | Продажная стоимость реализованного товара – выручка от реализа-ции |

Если у оптовых торговых организаций разница между продажной и покупной ценой реализованного товара, т.е. их валовая прибыль, определяется автоматически, как промежуточное сальдо данного счета на этом этапе записей операций, то у розничных торговых организаций, когда учетной ценой является продажная цена, при списании стоимости реализованного товара стороны *счета 90* по итогам записей становятся равными (что имеет контрольное значение). Задача заключается в том, чтобы продажную стоимость реализованных товаров *(Дт 90)* «превратить» в покупную. Для этого из нее вычитают (методом «красное сторно») торговую надбавку.

В связи с этим, если оптовые торговые организации после отражения по *кредиту счета 90* выручки от реализации *(Дт 62 Km 90-1)* списывают реализованные товары одной проводкой — ***Дт 90-2 Km 41****,* то розничные торговые организации должны делать две:

1) ***Дт 90-2 Km 41;***

2) ***Дт 90-2 Km 42***методом «красное сторно» на сумму торговой надбавки, относящейся к реализованным товарам, превращая тем самым продажную стоимость реализованных товаров, отраженную по дебету счета 90 в покупную. Именно покупная стоимость реализованных товаров отражается в отчете о прибылях и убытках, после выручки от реализации, а раз­ность этих показателей составляет валовую прибыль торговой организации (схема 2).

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| У розничных торговых организаций | | | |
| Кор. счета | ***90-2*** | | Кор. счета |
| ***Кт*** | ***Дт*** | ***Кт*** | ***Дт*** |
| 41 | Покупная сто-имость реалии-зованных това-ров (без НДС) | Продажная стоимость реализован-ных товаров | 50, 51, 62, 71, 76 |
| 42 | **Торговая надбавка** |  |  |
| 44 | Расходы на  продажу |  |  |
|  |  | Валовая прибыль |  |
| 68 | НДС |  |  |
| 99 | Прибыль от реализации | Убыток от реализации | 99 |

*Схема 2*

**Общая схема записей операций на *счете 90***

**в корреспонденции с другими счетами**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| У оптовых торговых организаций | | | |
| Кор. счета | ***90*** | | Кор. счета |
| ***Кт*** | ***Дт*** | ***Кт*** | ***Дт*** |
| 41 | Покупная сто-имость реалии-зованных това-ров (без НДС) | Продажная стоимость реализован-ных товаров | 62 |
|  |  |  |  |
| 44 | Расходы на продажу в части, отно-сящейся на реализованный товар |  |  |
|  |  | Валовая прибыль |  |
| 68 | НДС |  |  |
| 99 | Прибыль от реализации | Убыток от реализации | 99 |

Следующий этап записей операций на *счете 90* (общий для всех оптовых и розничных торговых организаций) предусматривает отражение по дебету этого счета издержек обращения — *Дт 90 Km 44,* НДС—*Дт 90 Кт 68.*

НДС в организациях оптовой торговли начис­ляется со всей продажной стоимости реализованного товара, а перечисляется в бюджет с учетом суммы, принятой к вычету *(Дт 68 Km 19).* [8, с.62-63]

Аналитический учет на *счете 42* ведется по каждой группе товаров.

## 1.4. Способы оценки и учет товаров в оптовой торговле

К *оптовой торговле* относится продажа товаров юридическим лицам и физическим лицам (индивидуальным предпринимателям) для осуществления предпринимательской деятельности.

Одной из главных задач бухгалтерского учета товарных операций в оптовой торговле является правильная организация учета, позволяющая своевременно получать информацию о ходе поступления товаров, о выполнении договорных обязательств поставщиками и покупателями продукции, о состоянии товарных запасов, о ходе отгрузки и реализации ценностей и контроле за их сохранностью.

Организации, осуществляющие торговую деятельность, на счете 41 помимо товарно-материальных ценностей, приобретенных в качестве товаров для продажи, учитывают также покупную тару и тару собственного производства (кроме инвентарной, служащей для производственных или хозяйственных нужд и учитываемой на счетах 01 «Основные средства» или 10 «Материалы»).

К счету 41 могут быть открыты следующие субсчета:

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

41.3 «Тара под товаром и порожняя» учитывают наличие и движение тары под товарами и тары порожней (кроме стеклянной посуды в организациях розничной торговли и буфетах организаций общественного питания).

Приобретенные товары и тара принимаются организациями торговли на учет по счету 41 «Товары» по стоимости их приобретения. Принятые на учет товары отражают по дебету счета 41 и кредиту счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» и других счетов. Поступление товаров можно отражать с использование счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» в порядке, аналогичном для учета соответствующих операций с материалами.

В соответствии с п.13 ПБУ 5/01 организации торговли могут включать затраты по заготовке и доставке товаров до центральных баз (складов), произведенных до передачи товаров в продажу, в состав расходов на продажу.

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

1) материально-ответственное лицо ведет журнал учета движения товаров на складе (форма N ТОРГ-18);

2) бухгалтер присваивает каждому наименованию поступившего товара номенклатурный номер и открывает на каждый поступивший товар карточку количественно-стоимостного учета (форма N ТОРГ-28). Эта карточка передается материально-ответственному лицу, которое записывает в карточке приход и расход товара. Если в магазин поступает новый товар с тем же наименованием и по той же покупной цене, то новую карточку не открывают, а записи ведут в прежней карточке;

3) в сроки, установленные руководителем и главным бухгалтером организации, материально-ответственное лицо сдает бухгалтеру сопроводительный реестр сдачи документов (форма N ТОРГ-31), к которому прилагает приходные и расходные документы;

4) бухгалтер обрабатывает поступившие документы (делает по ним бухгалтерские проводки) и выводит товарный остаток на балансовом счете 41 "Товары" по каждому месту хранения товаров и материально-ответственному лицу;

5) ежемесячно бухгалтер проводит сверку товарных остатков, которые числятся в карточках количественно-стоимостного учета, с товарным остатком в балансе.

При признании выручки от продажи товаров при их отгрузке (отпуске) они списываются с кредита счета 41 «Товары» в дебет счета 90 «Продажи»: *Дт 90 Кт 41*.

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

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

Товары, принятые на ответственное хранение и на комиссию, учитывают на забалансовых счетах 002 «Товарно-материальные ценности, принятые на хранение» и 004 «Товары, принятые на комиссию».

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

## 1.5. Способы оценки и учет товаров в розничной торговле

Розничная торговля - вид предпринимательской деятельности в сфере торговли, связанный с реализацией товаров потребительского назначения непосредственно потребителю для личного, семейного, домашнего использования. Наряду с розничной, принято выделять следующие виды торговли: мелкорозничная торговля (разновидность розничной торговли, связанная с реализацией товаров, не требующих особых условий продажи, через объекты мелкорозничной сети), оптовая торговля (реализация товаров производителями или торговыми посредниками для дальнейшего использования в розничной торговле или профессионального использования) и мелкооптовая торговля (разновидность оптовой торговли, связанная с реализацией партий товаров производителями и торговыми посредниками для последующей перепродажи в розничной торговле и ином коммерческом обороте). [15]

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

По договору розничной купли-продажи продавец, осуществляющий предпринимательскую деятельность по продаже товаров в розницу, обязуется передать покупателю товар, предназначенный для личного, семейного, домашнего или иного использования, не связанного с предпринимательской деятельностью. Основные требования, предъявляемые к этому договору, сформулированы в ст. 492 - 500 ГК РФ.

Организациям розничной торговли разрешается оценивать при­обретенные товары по продажным (розничным) ценам с отдельным учетом наценок (скидок). В этом случае поступившие товары при­ходуют по стоимости приобретения по дебету счета 41 «Товары» и кредиту счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» и дру­гих счетов. Одновременно на разницу между стоимостью приобре­тения товаров и их стоимостью по продажным ценам дебетуют счет 41 «Товары» и кредитуют счет 42 «Торговая наценка».

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

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

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

дебет счета 41 "Товары", субсчет 41.1 "Товары на складах" кредит счета 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками" - на сумму стоимости товаров по договорным ценам;

дебет счета 19 "Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям" кредит счета 60 - на сумму НДС, уплаченного при приобретении товаров;

дебет счета 41 кредит счета 42 - на сумму торговой наценки.

Суммы торговой наценки (скидок, накидок) по товарам проданным, отпущенным или списанным вследствие естественной убыли, брака, порчи, недостачи и т.п. сторнируются по кредиту счета 42 в корреспонденции с дебетом счета 90 "Продажи" и иных соответствующих счетов. Относящиеся к непроданным товарам суммы скидок (накидок) уточняются на основании инвентаризационных описей путем определения полагающейся скидки (накидки) на товары в соответствии с установленными размерами. Следует подчеркнуть, что уточнение сумм торговой наценки по результатам инвентаризационных описей может осуществляться только тогда, когда проводится инвентаризация - то есть ежегодно перед составлением бухгалтерской отчетности, а также при выявлении фактов недостачи или порчи товаров.

Аналитический учет товаров в организациях розничной торговли ведется:

а) по хозяйствующим субъектам, являющимся юридическими лицами, и их обособленным подразделениям;

б) по каждому хозяйствующему субъекту - по материально-ответственным лицам;

в) по каждому материально-ответственному лицу - по ассортименту товаров;

г) а также в удобном для предприятия разрезе.

Разрезы аналитического учета "По хозяйствующим субъектам" и "По материально-ответственным лицам" совпадают, если материальную ответственность за товары, находящиеся в той или иной торговой единице, несет одно лицо (одна бригада).

Учет товаров организуется:

- в бухгалтерии - по материально-ответственным лицам (бригадам) в стоимостном выражении;

- на складах - по наименованиям, сортам, количеству и цене товара в товарных книгах, товарных карточках.

## 1.6. Учет товаров в комиссионной торговле

Порядок документального оформления операций с комиссионными товарами установлен Правилами комиссионной торговли непродовольственными товарами, утвержденными Постановлением Госкомстата РФ от 25.12.1998 N 132.[5]

Правила регулируют порядок комиссионной торговли на основании договора комиссии, заключенного между организацией, принимающей товар на комиссию (комиссионером), и гражданином (организацией), сдающим товар на комиссию (комитентом), с целью продажи указанного товара комиссионером. Правовое регулирование взаимоотношения сторон по договору комиссии предусмотрено гл. 51 ГК РФ. Комиссионер обязуется совершить одну или несколько сделок на продажу или покупку товаров от своего имени, но по поручению, за счет комитента и в интересах комитента. Комитент может, если это предусмотрено договором, поручить исполнение сделки третьему лицу.

Продажная цена товара, принятого на комиссию, размеры комиссионного вознаграждения, расходов комиссионера по хранению товара, порядок уценки и сроки реализации товара определяются договором комиссии.

Принятые на комиссию товары учитывают на забалансовом счете 004 «Товары, принятые на комиссию», так как они не принадлежат комиссионеру, а остаются до их продажи собственностью комитента в ценах, предусмотренных в приемно-сдаточном акте (счете-проформе). При этом никакой задолженности комиссионера перед комитентом не возникает. Она образуется только после реализации товара.

При реализации товаров в оптовой торговле по договору комиссии могут быть различные варианты отгрузки товаров и расчетов, связанных с их реализацией.

Основные из них:

**Комитент отгружает товары Деньги от покупателя поступают Вариант**

А Комиссионеру 1 Комиссионеру А1

2 Комитенту А2

Б Покупателю 1 Комиссионеру Б1

2 Комитенту Б2

Варианты А1 и Б1 предусматривают участие комиссионера в расчетах за товары. В этих случаях комиссионер удерживает из полученной от покупателя выручки комиссионное вознаграждение, а оставшуюся сумму перечисляет комитенту.

Варианты А2 и Б2 не предполагают участие комиссионера в расчетах за товары. При этом комитент уплачивает комиссионеру вознаграждение со своего расчетного счета.[6]

На практике чаще всего используются варианты А1 и А2 (таблица 2, 3)

Таблица 2.

**Корреспонденция счетов по учету реализации товаров по договору комиссии *Вариант А1***

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **№**  **п/п** | **Содержание операции** | **Корреспондирующий счет (субсчет)** | |
| **Дт** | **Кт** |
| **1** | **2** | **3** | **4** |
| **1. У комитента** | | | |
| 1.1 | Передача товаров комиссионеру | 45 | 41 |
| 1.2 | Отражение в учете отгрузки товаров покупателю | 76 | 90.1 |
| 1.3 | Списание проданных товаров | 90.2 | 45 |
| 1.4 | Отражение в учете НДС на проданные товары, при моменте реализации для целей налогообложения:  а) отгрузка товара;  б) оплата товара; | 90.3  90.3 | 68  76 |
| 1.5 | Отражение в учете расходов комиссионера на исполнение поручения:  а) на сумму НДС, относящуюся к расходам;  б) на сумму расходов без НДС; | 19  44 | 76  76 |
| 1.6 | Отражение в учете комиссионное вознаграждение:  а) на сумму НДС, относящуюся к комиссионному вознаграждению;  б) на сумму вознаграждения без НДС | 19  44 | 76  76 |
| 1.7 | Получены деньги от комиссионера | 51 | 76 |
| 1.8 | Начислен бюджету НДС (если моментом реализации для целей налогообложения является оплата) | 76 | 68 |
| 1.9 | Списаны расходы, связанные с продажей товаров | 90 | 44 |
| **1** | **2** | **3** | **4** |
|  | **2. У комиссионера** |  |  |
| 2.1 | Получены товары от комитента | 004 | - |
| 2.2 | Отгружены товары покупателю | 62 | 76 |
| 2.3 | Списаны проданные товары | - | 004 |
| 2.4 | Отражены в учете расходы, связанные с продажей товаров, возмещаемые комитентом | 76 | 51 |
| 2.5 | Получены деньги от покупателя | 51 | 62 |
| 2.6 | Начислено комиссионное вознаграждение | 76 | 90.1 |
| 2.7 | Начислен бюджету НДС с суммы комиссионного вознаграждения | 90.3 | 68 |
| 2.8 | Перечислены деньги комитенту | 76 | 51 |

Таблица 3.

**Корреспонденция счетов по учету реализации товаров по договору комиссии *Вариант А2***

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **№**  **п/п** | **Содержание операции** | **Корреспондирующий счет (субсчет)** | |
| **Дт** | **Кт** |
| **1. У комитента** | | | |
| 1.1 | Передача товаров комиссионеру | 45 | 41 |
| 1.2 | Отражение в учете отгрузки товаров покупателю | 62 | 90.1 |
| 1.3 | Списание проданных товаров | 90.2 | 45 |
| 1.4 | Отражение в учете НДС на проданные товары, при моменте реализации для целей налогообложения:  а) отгрузка товара;  б) оплата товара; | 90.3  90.3 | 68  62 |
| 1.5 | Отражение в учете расходов комиссионера на исполнение поручения:  а) на сумму НДС, относящуюся к расходам;  б) на сумму расходов без НДС; | 19  44 | 62  62 |
| 1.6 | Отражение в учете комиссионное вознаграждение:  а) на сумму НДС, относящуюся к комиссионному вознаграждению;  б) на сумму вознаграждения без НДС | 19  44 | 62  62 |
| 1.7 | Получены деньги от комиссионера | 51 | 62 |
| 1.8 | Начислен бюджету НДС (если моментом реализации для целей налогообложения является оплата) | 62 | 68 |
| 1.9 | Списаны расходы, связанные с продажей товаров | 90 | 44 |
| 1.10 | Перечисление комиссионеру вознаграждения и возмещения расходов, предусмотренных договором | 76 | 51 |
|  | **2. У комиссионера** |  |  |
| 2.1 | Получены товары от комитента | 004 | - |
| 2.2 | Списаны проданные товары | - | 004 |
| 2.3 | Отражены в учете расходы, связанные с продажей товаров, возмещаемые комитентом | 76 | 51 |
| 2.4 | Начислено комиссионное вознаграждение | 76 | 90.1 |
| 2.5 | Начислен бюджету НДС с суммы комиссионного вознаграждения | 90.3 | 68 |
| 2.6 | Получение от комитента вознаграждения и возмещение расходов, предусмотренного договором | 51 | 76 |

Порядок синтетического учета реализации товаров по договору комиссии в розничной торговле показан в табл. 4

Таблица 4.

**Корреспонденция счетов по учету реализации товаров по договору комиссии в розничной торговле**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **№**  **п/п** | **Содержание операции** | **Корреспондирующий счет (субсчет)** | |
| **Дт** | **Кт** |
| 1 | Принят товар на комиссию | 004 | - |
| 2 | Получена в кассу выручка от продажи товаров (подлежащая выплате комитенту) | 50 | 76 |
| 3 | Отражена сумма комиссионного вознаграждения | 76 | 90.1 |
| 4 | Списаны проданные товары | - | 004 |
| 5 | Начислен бюджету НДС | 90.3 | 68 |
| 6 | Выплачены деньги комитенту | 76 | 50 |

## Глава 2. Практика ведения бухгалтерского учета товаров на примере предприятия ЗАО «ТОНАР плюс»

Закрытое акционерное общество «ТОНАР плюс» основано в 2004 г. в соответствии с Федеральным законом от 26.12.1995 № 208-ФЗ «Об акционерных обществах». Основной целью создания Общества является удовлетворение общественных потребностей, и получение максимальной прибыли на вложенный капитал путем осуществления коммерческой деятельности, не противоречащей действующему законодательству Российской Федерации. Предметом деятельности Общества является: производство и реализация рыболовно-охотничьих снастей (ледобуры, удочки, капканы, весла, лодки, сапоги, костюмы и т.д.). Численность предприятия составляет 100 человек.

Учет товаров на данном предприятии ведется автоматизировано с помощью бухгалтерской программы «1С-Бухгалтерия». Предприятие занимается оптовой торговлей и в качестве учетной цены выбрало покупную цену, т.е. цену поставщика. Организация является плательщиком НДС. При отпуске товаров в продажу или ином выбытии их оценка производится по средней себестоимости. Товары от поставщиков поступают в организацию с сопроводительными документами (накладными, счетами-фактурами и т.п.)

Рассмотрим учет поступления товаров на предприятие:

* От поставщика ООО «Барнаульский завод Резиновых Технических Изделий» получены товары и оприходованы на склад на сумму 223476 рублей 04 копейки (без НДС) – отражено бухгалтерской проводкой: *Дт 41 Кт 60*; сумма НДС 40225 рублей 69 копеек – отражено бухгалтерской проводкой: *Дт 19.4 Кт 60*; счет поставщика, приходный ордер, товарная накладная (Ф №ТОРГ-12) и счет-фактура представлены в Приложении 2.
* Погашена задолженность перед поставщиком за полученные товары с расчетного счета в сумме 263701 рубль 73 копейки – отражено бухгалтерской проводкой: *Дт 60 Кт 51*
* Принята к налоговому вычету сумма НДС 40225 рублей 69 копеек – отражено бухгалтерской проводкой: *Дт 68 Кт 19*

Рассмотрим внутреннее перемещение товаров - передан товар от одного материально ответственного лица другому:

* По накладной N 10 товар списан с материальной ответственности зав. складом Майер Н.И. (табельный номер 001) и передана на ответственность зав. складом Родионовой А.И. (табельный номер 009) на сумму 15524672 рубля 75 копеек – отражено бухгалтерской проводкой: *Дт 41.1.009 Кт 41.1.001*

Рассмотрим учет продажи товаров предприятием в условиях признания доходов и расходов «по отгрузке»:

* Отгружен товар покупателю ООО «АФортА» на сумму (с учетом НДС) 94083 рубля 60 копеек – отражено бухгалтерской проводкой: *Дт 62 Кт 90.1*; оформлена товарная накладная (форма № ТОРГ-12), счет-фактура, а также товарно-транспортная накладная, которые представлены в Приложении 1.
* Списана фактическая себестоимость товаров (по покупным ценам) – отражено бухгалтерской проводкой: *Дт 90.2 Кт 41*; справка бухгалтерии.
* Начислен бюджету НДС на реализованные товары в размере 14351 рубль 73 копейки – отражено бухгалтерской проводкой: *Дт 90.3 Кт 68*.
* Поступили деньги от покупателя за реализованные товары на сумму (с учетом НДС) 94083 рубля 60 копеек - отражено бухгалтерской проводкой: *Дт 51 Кт 62*.

В конце отчетного месяца сопоставляются суммы дебетовых и кредитовых оборотов по счету 90, формируется финансовый результат от продаж (прибыль или убыток), который списывается в кредит (прибыль), либо в дебет (убыток) счета 99 в корреспонденции с субсчетом 90.9 «Прибыль (убыток) от продаж». Синтетический счет 90 по окончании каждого месяца закрывается, т.е. сальдо не имеет.

В конце месяца кладовщик формирует материальный отчет (форма № МХ-20а) в 2-х экземплярах. Бухгалтер формирует «Ведомость по партиям». «Анализ счета 41.1» формирует итог движения поступления и выбытия товаров по всем складам.

Итак, на предприятии ЗАО «ТОНАР плюс» учет товаров ведется с помощью накладных, счет-фактур и т.д. Общий учет товаров ведется автоматизировано с помощью программы «1С-Бухгалтерия». Журнал учета движения товаров (форма N ТОРГ-18) на складе не ведется, товарный ярлык (форма № ТОРГ-11) для учета товаров в местах их хранения не применяется, также не применяется форма № ТОРГ-28 «Карточка количественно-стоимостного учета» и форма № ТОРГ-31 «Сопроводительный реестр сдачи документов», который необходим для регистрации приходных и расходных документов.

## Заключение

Итак, в курсовой работе представлены основы бухгалтерского финансового учета товаров на предприятиях. В первой главе рассмотрены вопросы по организации учетного процесса движения товаров, по документальному оформлению движения товаров, а также по организации учета процесса продажи товаров и расчета финансового результата от продажи. Учет особенностей товарных операций, обусловленных характером обмена, контролем за движением (поступлением, выбытием), сохранностью товаров, выявлением финансовых результатов, формированием полной и достоверной отчетной информации, составляет суть бухгалтерского учета торговой организации.

Во второй главе с помощью теоретических знаний бухгалтерского финансового учета показано практическое ведение учета товаров на предприятии ЗАО «ТОНАР плюс»: ведение бухгалтерского учета товаров на этом предприятии автоматизировано и упрощенно с помощью компьютерных программ («1С-Бухгалтерия»). Первичные документы представлены в Приложении 1. В целом, на данном предприятии бухгалтерский учет ведется верно, за исключением некоторых аспектов, например, отчет формируется по форме № МХ-20а, а следует по форме № ТОРГ-29 «Товарный отчет».

Также решена сквозная задача по учету фактов хозяйственной деятельности организации, которая представлена в Приложении 2.

Курсовая работы выполнена с помощью учебников, статей, нормативных документов, кодекса, программы «Консультант +» и т.д.

## Список литературы

1. Гражданский Кодекс РФ. Части I и II.

2. Приказ Минфина РФ от 09.06.2001 N 44н (ред. от 26.03.2007) "Об утверждении положения по бухгалтерскому учету "учет материально-производственных запасов" ПБУ 5/01" (Зарегистрировано в Минюсте РФ 19.07.2001 N 2806).

3. Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 N 94н (ред. от 18.09.2006) "Об утверждении плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и инструкции по его применению".

4. Приказ Минфина РФ от 28.12.2001 N 119н (ред. от 26.03.2007) "Об утверждении методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов" (Зарегистрировано в Минюсте РФ 13.02.2002 N 3245).

5. "Альбом унифицированных форм первичной учетной документации по учету торговых операций при продаже товаров в кредит и по учету торговых операций в комиссионной торговле" (формы утверждены Постановлением Госкомстата РФ от 25.12.1998 N 132).

6. "Альбом унифицированных форм первичной учетной документации по учету продукции, товарно - материальных ценностей в местах хранения" (формы утверждены Постановлением Госкомстата РФ от 09.08.1999 N 66).

7. Бухгалтерский финансовый учет / Под ред. Ю.А. Бабаева - М.: Вузовский учебник ВЗФЭИ, 2003.

8. Бухгалтерский учет товаров, расчетов и финансовых результатов в торговых организациях: учебно-методическое пособие / З.Г. Булатова, М.А. Булатов. – М.: Издательство «Экзамен», 2006.- 349 с.

9. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет : Учебник – М.: ИНФРА. – М., 2007. – 592 с.

10. Лытнева Н. А., Малявкина Л. И., Федорова Т. В. Бухгалтерский учет: Учебник. — М.: ФОРУМ: ИНФРА-М, 2006.— 496 с.

11. Е.К.Петрова, И.П.Комиссарова, А.И.Гришин. Торговля. Учет товаров в примерах.

12. Агафонова М.Н. "Бухучет в розничной торговле: образцы заполнения документов: Практическое пособие"/"ГроссМедиа", "РОСБУХ", 2008

13. Справочно-правовая система «Консультант Плюс»: [Электронный ресурс]

14. [**www.buh.ru/document-131**](http://www.buh.ru/document-131)

15. buhuch.com/index/0-7

**Приложение 1**

В приложении 1 представлены первичные документы к Главе 2 (Практика ведения бухгалтерского учета товаров на примере предприятия ЗАО «ТОНАР плюс»):

1) Товарная накладная;

2) Счет-фактура;

3) Товарно-транспортная накладная;

4) Приходный ордер;

5) Накладная на внутреннее перемещение, передачу товаров, тары.

6) Отчет о движении товарно-материальных ценностей;

7) Ведомость по партиям;

8) Анализ счета 41.1

**Приложение 2**

В Приложении 2 представлены документы для решения сквозной задачи по учету фактов хозяйственной деятельности организации ОАО «Исток»:

1) Журнал хозяйственной деятельности;

2) Бухгалтерские счета;

3) Оборотно-сальдовая ведомость;

4) Бухгалтерский баланс.