**Содержание**

Введение

1. Теоретические основы организации учета и анализа продажи товаров на предприятиях оптовой торговли

1.1 Задачи учета и анализа продажи товаров в организации оптовой торговли

1.2 Организация бухгалтерского учета на предприятиях оптовой торговли

1.3 Цена товара. Учет поступления товаров. Документирование

1.4 Синтетический и аналитический учет поступления и продажи товаров

1.5 Учет реализации товаров

2. Учет и анализ продажи товаров в организации оптовой торговли на примере ООО «ТПК 2»

2.1 Краткая характеристика ООО «ТПК 2»

2.2 Учет продажи товаров

2.3 Анализ продажи товаров в ООО «ТПК 2»

3. Предложения по совершенствованию учета продажи товаров

3.1 Рекомендации по учету товарооборота

3.2 Предложения по увеличению оптового товарооборота

Заключение

Список литературы

# Введение

Торговля - это вид предпринимательской деятельности, где объектом действия является товарообмен, купля-продажа товаров, а также обслуживание покупателей в процессе продажи товаров, их доставки, хранения и подготовки к продаже.

Различают оптовую и розничную торговлю. По своей сути оптовая торговля представляет собой реализацию потребительских товаров, как правило, крупными партиями для последующей их перепродажи, для дальнейшей переработки. В результате оптового оборота товары перемещаются в системе товарного обращения, но в конечное потребление не поступают.

Оптовой торговлей могут заниматься любые организации независимо от вида собственности и организационно-правовой формы.

В основной своей массе оптовая торговля регулируется Гражданским кодексом РФ.

Число предприятий оптовой торговли растет с каждым годом и связано с расширяющимися потребностями потребителя в условиях постоянного обновления ассортимента товаров и услуг. Эти предприятия вносят значительный вклад в распределение национального продукта. Они являются членами деловой общности в каждом регионе страны.

Законодательными актами предусмотрено создание оптовых торговых предприятий, к которым в соответствии с Инструкцией Госкомстата РФ от 14.01.97 2 относятся:

- заготовительные и кооперативные организации, которые приобретают сельхозпродукцию для перепродажи;

- организации-экспортеры,-импортеры продукции;

- организации, специализирующиеся на обслуживании промышленных предприятий;

- организации, занимающиеся перепродажей определенного вида продукции.

Операции торгового характера осуществляют практически все организации, в то же время правильно отразить результаты и не допустить ошибок в бухгалтерском учете при определении финансового результата способна далеко не каждая организация.

Организация бухгалтерского учета зависит:

- от формы выхода на товарный рынок: прямая (продавец или покупатель) или с участием посредников;

- от содержания товарных операций;

- от учетной политики предприятия и других факторов.

Актуальность выбранной темы обусловлена необходимостью правильной организации учета и повышения эффективности контроля над товарными операциями для создания условий непрерывности товародвижения.

Целью дипломной работы является комплексное исследование организации бухгалтерского учета оптового товарооборота и его анализ на предприятиях торговли и разработка предложений по его совершенствованию в условиях рынка.

Для достижения поставленной цели нужно решить следующие задачи:

* исследовать теоретические и методические вопросы организации бухгалтерского учета и анализа оптового товарооборота;
* проанализировать практику организации бухгалтерского учета оптового товарооборота в ООО «ТПК 2»;
* провести анализ оптового товарооборота ООО «ТПК 2»;
* определить направления совершенствования бухгалтерского учета товарооборота на предприятии ООО «ТПК 2»;
* на основании анализа разработать предложения по увеличению оптового товарооборота.

Объектом исследования выступает ООО «ТПК 2».

Предметом исследования - учет и анализ оптовой продажи товаров.

Теоретической и методической основой послужили постановления правительства РФ, Министерства финансов, Министерства по налогам и сборам, труды российских и зарубежных ученых по проблемам организации бухгалтерского учета и анализа предприятий торговли (работы таких авторов, как Новодворский В.Д., Николаева Г.А. и др.).

При проведении исследования использовались отчетные материалы ООО «ТПК 2». В работе применялись общие методы исследования - системный подход, сопоставительный, экономический анализ, статистические группировки, а также выборочные статистические обследования, факторный анализ.

Разработанные в дипломной работе предложения по совершенствованию бухгалтерского учета и увеличению оптового товарооборота позволят применить в ООО «ТПК 2» систему мер, направленных на повышение оперативности бухгалтерского учета, усиление контроля за товарными запасами, снижение затоваривания неходовыми, залежалыми товарами, получение объективной информации на счетах бухгалтерского учета, сокращение доли ручного труда.

**оптовый товарооборот продажа бухгалтерский**

# 1. Теоретические основы организации учета и анализа продажи товаров на предприятиях оптовой торговли

## 1.1 Задачи учета и анализа продажи товаров в организации оптовой торговли

Для правильного руководства деятельностью торгового предприятия необходимо располагать полной, точной, объективной, своевременной, детальной информацией. Достигается это ведением хозяйственного учета. Хозяйственный учет делится на три вида: оперативный, статистический и бухгалтерский.

Оперативный учет организуется в отдельных филиалах и на складах. Данные используются для повседневного, текущего руководства и управления деятельностью предприятия.

Статистический учет использует информацию о структуре основных средств, доходах и численности работающих, другие сведения с целью анализа и прогнозирования.

Бухгалтерский учет представляет собой сплошное, непрерывное, взаимосвязанное отражение хозяйственной деятельности предприятия на основе поступающих документов.

В основе оптовой торговли предприятия лежат процессы перепродажи товаров, приобретенных исключительно для этих целей.

Оптовая торговля может осуществляться через оптовые склады и базы, оптовые рынки, оптовые торговые центры.

Основное назначение оптовой торговли состоит в организации бесперебойного, рационального товароснабжения розничных продавцов и промышленных предприятий, в обеспечении сбалансированности спроса и предложения.

Поэтому основными целями оптовой торговли являются:

* снабжение товарами розничных торговых предприятий;
* организация современного завоза товаров;
* комплектация ассортимента товаров в соответствии с требованиями розничных торговых предприятий;
* хранение запасов товаров;
* воздействие на промышленность с целью производства товаров в соответствии со спросом, в необходимом потребительском ассортименте и высокого качества;
* организация поставки товаров на экспорт;
* изучение спроса населения.

Важнейшая задача оптовой торговли - планомерно регулировать товарное предложение в соответствии со спросом.

Основными задачами бухгалтерского учета в торговле являются: контроль за сохранностью товаров, своевременностью отгрузки, выполнением договоров и обязательств по поставкам товаров потребителям, предоставление руководству информации о товарообороте и валовом доходе, о состоянии товарных запасов и эффективности их использования.

Для достижения этих задач решаются следующие подзадачи:

* контроль за поступлением товаров, состоянием товарных запасов, их сохранностью на складах;
* своевременное и правильное документальное оформление отгрузки товаров, четкая организация расчетов с покупателями;
* контроль за выполнением плана договоров-поставок по объему, ассортименту и срокам реализации товаров с целью оценки работы менеджера;
* своевременный и точный расчет сумм за реализованный товар, фактических затрат на его хранение и сбыт, расчет сумм прибыли;
* учет расходования фонда заработной платы, выявление соотношения между ростом эффективности труда и средней зар.платой;
* контроль за наличием и движением материальных ценностей и денежных средств.

Успешное выполнение этих задач зависит от правильной организации сбыта и складского хозяйства, своевременности документального оформления хозяйственных операций. [18, стр. 56-58]

Целью анализа реализации товаров является нахождения путей для увеличения объемов реализации товаров по сравнению с конкурентами, расширение доли рынка при максимальном использовании производственных мощностей и как результат - увеличение прибыли предприятия.

Основной задачей анализа реализации товаров является: анализ конкурентных позиций предприятия и его способности гибкого маневрирования ресурсами при изменении конъюнктуры рынка.

Для анализа реализации продукции служат бизнес-план предприятия, форма 1 «Бухгалтерский баланс», ф. 2 «Отчет о прибылях и убытках», приложения к бухгалтерскому балансу. [14]

## 1.2 Организация бухгалтерского учета на предприятиях оптовой торговли

На предприятиях торговли бухгалтерский учет осуществляется специальным подразделением - бухгалтерией. Главный бухгалтер действует в соответствии с Федеральным законом «О бухгалтерском учете» 129-ФЗ; он подчиняется руководителю предприятия и несет ответственность за формирование учетной политики, ведение бухгалтерского учета, своевременное предоставление полной и достоверной бухгалтерской отчетности. Главный бухгалтер подписывает документы, связанные с приемом и выдачей товарно-материальных ценностей, приемом и выдачей денежных средств.

Активом предприятия являются хозяйственные средства - товарно-материальные ценности и денежные средства. Они подразделяются на основные, оборотные и отвлеченные.

К основным средствам относятся здания, транспортные средства, оборудование. Они используются длительное время, изнашиваются постепенно, поэтому их стоимость включается в расходы по мере износа, через амортизационные отчисления.

Оборотные средства - сырье, топливо, материалы, готовая продукция и незавершенное производство, они используются в одном производственном цикле, их стоимость относится на затраты предприятия.

Денежные средства - наличные деньги из кассы предприятия и денежные средства на расчетном счете в банке.

Средства в расчетах - дебиторская задолженность организаций и физических лиц перед предприятием.

Отвлеченные средства - прибыль, используемая на целевые мероприятия (платежи в бюджет, платежи за пользование кредитами).

Методы бухгалтерского учета складываются из нескольких элементов:

- документация;

- инвентаризация;

- оценка и калькуляция;

- счета и двойная запись;

- баланс и отчетность.

Сразу после совершения операции составляется первичный документ, содержащий наименование предприятия, наименование документа, его номер, дату, содержание операции, ее количественное и денежное выражение, подписи лиц, выполнивших операцию.

Во время инвентаризации через проверку наличия материальных ценностей, основных и денежных средств контролируется сохранность собственности предприятия, а кроме того проверяется полнота и достоверность данных бухгалтерского учета.

Оценка осуществляется в денежном выражении для получения обобщающих показателей. Калькуляция необходима для осуществления контроля и установления цен.

Счета предназначены для группировки и текущего учета хозяйственных операций. Счета разделены на две части: дебет и кредит. На счетах хозяйственные операции отражаются двойной записью. Двойная запись помогает понять внутреннюю связь явлений, содержание каждой операции, экономический смысл. Взаимосвязь счетов называется корреспонденцией. Счета делят на активные и пассивные. На активных отражается движение средств предприятия, пассивных - их источников.

По степени детализации показателей используются два вида счетов: синтетические и аналитические. Синтетические предназначены для учета информации о составе и движении хозяйственных средств предприятия, их источниках и хозяйственных процессах в обобщенном виде. На аналитических отражаются те же операции, но по более детальным экономическим группировкам. Общие итоги по аналитическим счетам должны соответствовать сумме на синтетическом счете.

Каждое предприятие разрабатывает свою учетную политику на основе общих правил бухгалтерского учета, определяя методы отражения в учете закупок, транспортировки, хранения и реализации товаров.

На разных предприятиях используют разные бухгалтерские формы учета. Чаще всего применяют:

- журнально-ордерную форму;

- мемориально-ордерную форму и ее разновидности (Журнал-Главная, Книга учета хозяйственных операций (упрощенная форма));

- таблично-автоматизированная.

Первая форма применяется с 1952года, вторая с 1928года, третья форма наиболее современная, использует компьютерную технику, специальные программы. Эта форма наиболее часто встречается на предприятиях оптовой торговли. [32, с. 12-13].

**1.3 Цена товара. Учет поступления товаров. Документирование**

*Цена товара и ее контроль*

Цена товара складывается из себестоимости товара, прибыли производителя, акцизов, налога на добавленную стоимость, торговой надбавки (учитывают транспортные расходы).

Цены, так же как и возможности их изменений, оговариваются с помощью заключения соответствующих договоров.

В условиях переживаемой в нашей стране инфляции часто продавцы товара определяют цену в устойчивой валюте, а расчеты проводят в рублях.

Договорная цена может быть твердой (фиксированной), скользящей или ценой с последующей фиксацией. Покупателю выгоднее твердая цена, а вот продавец может оказаться в крайне невыгодном положении, согласившись на фиксированную цену.

Транспортные расходы могут составлять до 50% цены товара. Здесь возможны три варианта оплаты:

- полностью оплата покупателем;

- полностью оплата поставщиком;

- частично - поставщиком, частично - покупателем.

При внешнеторговых операциях возникают дополнительные расходы по уплате экспортно-импорных пошлин, налогов и сборов, по страхованию груза.

Любые и все затраты на транспортные операции должны быть оговорены в договоре.

*Учет поступления товаров и оформление сопроводительной документации*

Важно обеспечить контроль за полным и своевременным поступлением товара и за правильным его оприходованием.

Каждая отгрузка товара оформляется сопроводительными документами: счет-фактурой и товарно-транспортной накладной.

В зависимости от видов товарно-материальных ценностей к накладной или счету-фактуре могут прилагаться и другие документы, подтверждающие массу (количество) ценностей (упаковочные ярлыки, отвесы и т.п.) и/или качество (качественные удостоверения, сертификаты, справки о результатах лабораторных анализов и т.п.). Обязанность продавца одновременно с передачей товара передать покупателю относящиеся к нему документы (технический паспорт, сертификат качества, инструкцию по эксплуатации и т.п.) установлена ст.456 ГК РФ [1], а покупатель, в свою очередь должен тщательно проверить наличие всех сопроводительных документов и сопоставить количество и качество товара с указанными в документах цифрами - ст. 513 ГК РФ.

При доставке товаров от иногородних поставщиков по железной дороге или водным путем транспортная организация выписывает железнодорожную или водную накладную, а от зарубежных поставщиков при транспортировке морским путем учитываются условия франкировки ФОБ - оплата поставщиком расходов по доставке в порт отправления, погрузке на судно, пошлин, налогов и сборов по экспорту, СИФ - плюс оплаты фрахта и страхования груза, либо КАФ - освобождающие поставщика от оплаты страхования груза или ФАС, по которым поставщик оплачивает только расходы по доставке товаров до причала. Данные документы следуют вместе с товаром от станции (пристани) отправления до станции (пристани) назначения, где их выдают получателю.

Порядок приема товарно-материальных ценностей и его документальное оформление зависят от места приема (на складе поставщика, от транспортной организации, на складе покупателя); характера приема (по количеству, качеству и комплектности); степени соответствия условиям договора и сопроводительным документам; наличия или отсутствия сопроводительных документов.

Прием по количеству - это прием товаров в установленные сроки по массе нетто и количеству единиц, поставляемых без тары или в открытой таре, или по массе брутто и числу мест ценностей, поставляемых в таре, с последующей проверкой массы нетто и количества единиц в каждом месте.

Прием по качеству - это проверка в установленные сроки сохранности качества и наличия комплектности ценностей, соответствия требованиям стандартов и технических условий, образцам, рецептурам и другим условиям, предусмотренным договором поставки.

Пунктом 2 ст.458 ГК РФ установлено, что в случаях, когда из договора купли-продажи не вытекает обязанность продавца по доставке товара или передаче товара в месте его нахождения покупателю, обязанность продавца считается исполненной в момент сдачи товара перевозчику или организации связи для доставки покупателю, если договором не предусмотрено иное. В данном случае приемка товаров и их документальное оформление производятся на станции железной дороги, пристани или в аэропорту в зависимости от того, каким видом транспорта осуществляется доставка.

Доверенность на получение товарно-материальных ценностей выдается на получение товарно-материальных ценностей, отпускаемых поставщиком по наряду, счету, договору, заказу, соглашению или другому заменяющему их документу, при этом используются бланки типовых форм N М-2 и М-2а [7].

Доверенности регистрируются бухгалтерией организации. Срок действия доверенности устанавливается в зависимости от возможности получения и вывоза соответствующих товаров, но, как правило, не более чем на 15 дней. Доверенности на получение товарно-материальных ценностей, расчеты за которые производятся в порядке плановых платежей, например, на систематическое получение продуктов питания, допускается выдавать на весь календарный месяц.

Доверенности независимо от срока действия остаются у поставщика при первом отпуске товарно-материальных ценностей. При частичном отпуске каждый раз составляется накладная (приемо-сдаточный акт или другой аналогичный документ) с указанием в ней номера доверенности и даты ее выдачи. Один экземпляр накладной (или заменяющего ее документа) передается получателю товарно-материальных ценностей, а другой - подкладывается к оставшейся у поставщика доверенности и используется для наблюдения и контроля за отпуском ценностей, а также для предъявления счета потребителю. При завершении отпуска товаров доверенность сдается в бухгалтерию вместе с документами на отпуск последней партии ценностей.

Для приемки товаров организации выделяют материально ответственных лиц - кладовщиков, экспедиторов. Уполномоченному на получение ценностей лицу выдаются доверенность, распоряжение на получение груза и грузовая квитанция. Предъявив паспорт и указанные документы представителям транспортной организации, материально ответственное лицо получает от них соответствующие сопроводительные документы.

Представители организации-получателя должны тщательно ознакомиться с полученными сопроводительными документами и проверить, действительно ли данный груз направлен в адрес получателя, в каком порядке принят груз к перевозке, за чьими пломбами доставлен груз, не нарушен ли срок его доставки, номера транспортных средств и т.д. Затем совместно с представителем транспортной организации (либо без его участия) проверяется, была ли обеспечена сохранность груза при перевозке: проверяют целостность вагона, правильность закрытия дверей, люков на транспортных средствах или контейнерах, наличие и целостность пломб, ясность оттисков на них, исправность тары и упаковки и т.д. Если в ходе осуществления такого контроля никаких повреждений не обнаружено, то об этом делается отметка в транспортном документе. Там же фиксируется факт выдачи груза без проверки массы. [25, стр. 67-72]

Незатаренные грузы при приемке перевешивают. При этом выписывается специальный документ - приходный грузовой отвес (ф. N ТОРГ-17), в котором указывают состояние груза, его количество согласно транспортным документам и по факту. Приемка груза удостоверяется подписью представителя получателя, а представитель транспортной организации подтверждает сдачу груза своей подписью в транспортном документе [4].

В случае установления при приемке товаров повреждений упаковки, тары, порчи груза, несоответствия наименования и массы груза или количества мест, несоблюдения сроков доставки и температурного режима (при перевозке скоропортящихся товаров), а также в других случаях получатель должен потребовать от транспортной организации проверки количества мест, массы и состояния груза либо взвешивания части груза и проверки содержимого каждого поврежденного места (упаковочным ярлыкам, описям и другим документам). Если в результате проверки будут установлены факты утраты (недостачи), повреждения или порчи груза, представители получателя должны потребовать от транспортной организации составления коммерческого акта. Акт является основанием для предъявления организацией-получателем иска (претензии) к транспортной организации либо поставщику-грузоотправителю, если организация транспорта не виновна в возникновении ущерба, установленного при приемке товаров.

Товары на складе поставщика принимает материально ответственное лицо покупателя по доверенности путем проверки соответствия количества и качества товарно-материальных ценностей данным выписываемых организацией-поставщиком сопроводительных документов. Затаренные ценности принимаются по количеству мест и массе брутто или количеству товарных единиц и массе нетто по трафарету. В этих случаях необходимо тщательно проверить исправность тары и маркировки. Если при приемке будет установлена неисправность тары и маркировки, получатель должен потребовать вскрытия тары и проверки содержимого по количеству единиц, массе нетто и качеству (по товарам, где такая проверка представляется возможной). Следует отметить, что в случаях, когда подлежащий затариванию или упаковке груз передается покупателю без тары или упаковки либо в ненадлежащей таре или упаковке, покупатель вправе потребовать от продавца затарить или упаковать товар либо заменить ненадлежащую тару или упаковку, если иное не вытекает из договора, существа обязательства или характера товара (п.1 ст.482 ГК РФ). Данная статья устанавливает также право покупателя в этом случае предъявить к продавцу требования, вытекающие из передачи товара ненадлежащего качества.

Доставка товаров, принятых как на железнодорожной станции, пристани, в аэропорте, так и непосредственно на складе поставщика, может осуществляться не только покупателем самостоятельно, но и транспортной организацией, с которой покупатель заключает договор. В таком случае немаловажное значение приобретает вопрос надлежащего документального оформления и организации контроля за сохранностью грузов при доставке на склад покупателя.

Перевозка товаров автомобильным транспортом оформляется выпиской товарно-транспортной накладной. Прием груза к перевозке транспортной организацией удостоверяется подписью шофера-экспедитора на всех экземплярах накладной, один из которых остается у грузоотправителя. Доставленный груз шофер-экспедитор сдает материально ответственным лицам предприятия-покупателя. Грузы, прибывшие в исправных контейнерах и цистернах с неповрежденными пломбами грузоотправителя, выдают получателю без проверки массы, состояния и количества мест. Ценности, поступившие в исправной таре, принимаются от перевозчика по числу мест и массе брутто или количеству единиц и массе нетто по трафарету. [43, стр. 228-231]

Сдача груза торговой организации оформляется распиской водителя и получателя и штампом грузополучателя в товарно-транспортной накладной, один экземпляр которой остается у получателя, а два других - у шофера-экспедитора. Претензии по иску за утрату, недостачу, порчу или повреждение грузов по вине перевозчика на основании соответствующих актов покупатель предъявляет организации автотранспорта. Если же перевозчик не виновен, то претензии (иски) предъявляются грузоотправителю.

Порядок приемки товаров на складе покупателя во многом зависит от того, поступают ценности в таре или без нее.

Если товары поступили без тары, то их принимают по массе нетто, количеству товарных единиц с одновременной проверкой сохранности качества (комплектности), т.е. количественный и качественный прием в данном случае совпадают по времени.

В ходе приемки товаров может быть выявлена недостача товаров, несоответствие качества, комплектности, маркировки поступивших ценностей, тары или упаковки требованиям стандартов, технических условий, образцам (эталонам), условиям договора или данным, указанным в маркировке и сопроводительных документах. В таких случаях приемка товарно-материальных ценностей приостанавливается, обеспечивается сохранность товаров, предотвращается ухудшение их качества и возможность смешивания с другими однородными товарами. При этом составляется акт об установленном расхождении по количеству и качеству (отечественных товаров - ф. N ТОРГ-2, импортных - ф. N ТОРГ-3) за подписями лиц, производивших приемку. [27, стр. 46-49]

В случаях выявления несоответствия массы брутто отдельных мест массе, указанной в транспортных или сопроводительных документах либо на трафарете, получатель не должен производить вскрытие тары и упаковки. Если при правильности массы брутто недостача продукции устанавливается при проверке массы нетто или количества единиц в отдельных местах, то получатель обязан приостановить приемку остальных мест и сохранить до дальнейшей приемки тару и упаковку вскрытых мест и ценности, находившиеся внутри этих мест.

Для оформления приемки товаров по качеству, количеству, массе и комплектности составляются акты о приемке товаров (ф. N ТОРГ-1).

Одновременно с приемкой товаров по количеству и качеству принимают поступившую с товаром тару.

В случае поступления товаров без сопроводительных документов поставщика или когда документы предоставлены не в полном объеме прием осуществляется комиссией и оформляется актом (ф. N ТОРГ-4). Основанием для выбытия товаров является их отгрузка (отпуск) покупателям в соответствии с заключенными договорами.

Для отбора товаров покупателю менеджеры организации выписывают заказ - отборочный лист (ф. N ТОРГ-8), который передается для исполнения на склад. Графу этого документа "Заказано" заполняет менеджер по продажам, а графу "Отпущено" - работники склада. На основании данных заказа - отборочного листа обычно заполняется товарная накладная (ф. N ТОРГ-12) в двух экземплярах, один из которых остается у поставщика и является основанием для списания товаров, а второй передается покупателю.

При отпуске товаров плодоовощными базами, складами может выписываться расходный отвес (спецификация) по ф. N ТОРГ-19, который прикладывается к товарной накладной.

При отпуске товаров в упаковке обычно на каждое отдельное место (ящик, тюк и т.п.) выписывается упаковочный ярлык (ф. N ТОРГ-9), который подписывает упаковщик и материально ответственное лицо. Один экземпляр упаковочного ярлыка вкладывается вместе с товаром в ящик, второй с указаниями массы каждого места прилагается к товарной накладной, третий остается на складе.

Если отобранный товар упаковывается в ящики, бочки и т.п., то может выписываться спецификация (ф. N ТОРГ-10), в которой перечисляется каждое отдельное место с товаром и проставляется его масса. Спецификация выписывается ответственным лицом в двух экземплярах, один из которых прилагается к товарной накладной, а второй передается в бухгалтерию. Упакованный товар передается для перевозки агенту (экспедитору, водителю) по количеству мест или массе брутто под расписку на бланке спецификации. [31, стр. 47-51]

При движении внутри организации (между структурными подразделениями или материально ответственными лицами) выписывается накладная на внутреннее перемещение, передачу товаров, тары (ф. N ТОРГ-13) в двух экземплярах [6].

Продажа товаров оптом производится на основании письма-требования или заказа - отборочного листа унифицированной формы N ТОРГ-8. Товар отпускается по товарной накладной формы N ТОРГ-12, а для оплаты товара выписывают счет. В товарной накладной делается отметка об отпуске и получении товара и ставится круглая печать торговой организации. В оптовой торговле товар также отпускается по товарной накладной ТОРГ-12.

Материально ответственное лицо производит отпуск товара на основании "Заказа - отборочного листа" или другого документа, предусмотренного графиком документооборота торговой организации.

Счета-фактуры, полученные покупателем, нумеруются и подшиваются в журнал учета счетов-фактур. Счета-фактуры регистрируются в книгах покупок, а выдаваемые - в книгах продаж. Книга покупок ведется с целью определения сумм налога, подлежащих зачету.

## 1.4 Синтетический и аналитический учет поступления и продажи товаров

Поступление товаров и тары в оптовой торговле отражается по дебету активного счета 41 "Товары", по субсчетам 41-1 "Товары на складах" и 41-3"Тара под товаром и порожняя". Тару, отвечающую признакам основных средств, учитывают на счете 01 "Основные средства", служащую для хозяйственных нужд - на счете 10 «Материалы»[32, стр. 40].

Для учета товаров, принятых на хранение (если возникли вопросы, связанные с оплатой товара, или по условиям договора товары запрещено продавать до их оплаты), используется за балансовый счет 002 "Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение".

Учет товаров, принятых на комиссию оптовыми организациями от организаций-комиссионеров, ведется на счете 004 "Товары, принятые на комиссию" [32, стр. 41].

Доставка неоплаченного товара от поставщика на оптовый склад покупателя отражается в учете на основании счета-фактуры, в котором отдельной строкой выделяется сумма НДС, что фиксируется следующей проводкой:

Дт 19 "НДС по приобретенным ценностям" - на сумму НДС, указанную в счете-фактуре;

Дт 41 "Товары" - на стоимость оприходованного товара;

Кт 60 "Расчёты с поставщиками и подрядчиками" - на общую сумму задолженности поставщику.

Если в первичных учетных документах (приходных кассовых ордерах, счетах-фактурах, актах) не выделена сумма НДС отдельной строкой или не оформлен либо составлен ненадлежащим образом счет-фактура, исчисление расчетным путем налога на добавленную стоимость не производится. Стоимость приобретенных товаров, включая НДС, приходуется по счету 41 "Товары" с последующим списанием на счет продаж.

Если товар закупается у физических лиц (как индивидуальных предпринимателей без образования юридического лица, так и не являющихся ими), НДС по ним не уплачивается, поэтому сумма налога по счету 19 не отражается. При данных операциях предприятие оптовой торговли обязано уплатить налог на добавленную стоимость с полной суммы товарооборота без предъявления каких-либо сумм к зачету в бюджет. Это делает такие операции невыгодными.

Поступление товаров и тары в бухгалтерском учете можно отражать через счет 15 "Заготовление и приобретение материальных ценностей", отклонение учетной стоимости от фактической фиксируется по счету 16 "Отклонение в стоимости материалов" [32, стр. 43].

В дебет счета 15 "Заготовление и приобретение материальных ценностей" относится покупная стоимость товаров, по которым на предприятие поступили расчетные документы поставщиков. Записи производятся в корреспонденции со счетами 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками", 71 "Расчеты с подотчетными лицами", 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами" и т.п. в зависимости от того, откуда поступили те или иные ценности, и от характера расходов по заготовке и доставке товаров на предприятие.

В кредит счета 15 в корреспонденции со счетом 41 относится стоимость фактически поступивших на предприятие и оприходованных товаров. Сумма разницы в стоимости приобретенных товарно-материальных ценностей, исчисленной в фактической себестоимости приобретения (заготовления) и учетных ценах, списывается со счета 15 на счет 16.

Накопленные на счете 16 разницы списываются в дебет счетов учета издержек обращения или других соответствующих счетов пропорционально стоимости реализованных товаров по учетным ценам (по среднему проценту отклонений).

Все транспортные расходы, которые производит предприятие в процессе приобретения товаров, в зависимости от принятой учетной политики или учитываются в составе покупных цен или могут быть отнесены на издержки обращения. Если поставщик оплатил услуги по доставке товара, то он в соответствии с условиями договора может предъявить данные суммы к оплате покупателю, который отражает данную операцию записью:

Дт 44 "Издержки обращения" - непосредственно на стоимость доставки;

Дт 19 "НДС по приобретенным ценностям" - на сумму НДС по транспортным услугам.

Кт 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками" - на общую сумму задолженности за услуги по доставке, включая НДС.

Аналитический учет поступления товаров в оптовой торговле ведется на складах и в бухгалтерии. Документами первичного учета, на основании которых принимаются на оптовый склад товары, являются товарно-транспортные накладные, счета-фактуры и другие сопроводительные документы. Эти документы материально ответственные лица вместе с товарным отчетом сдают в бухгалтерию.

В бухгалтерии по каждому документу составляют бухгалтерские проводки, отражающие поступление товаров, которые затем фиксируют в учетных регистрах по счету 41 «Товары».

Учет поступивших товаров ведется в карточках (или книгах) складского учета по их количеству, наименованию, сортности и другим показателям. Данные о количественном учете обобщаются бухгалтером в ведомостях движения товаров, которые являются документами их аналитическою учета. Синтетический же учет движения товаров ведется в сводной ведомости, составляемой на основании данных аналитического учета [32, стр. 46].

При журнально-ордерной форме учета поступление товаров и тары отражают в ведомости по дебету счета 41. Оборот по дебету счета 41 по каждой строке учетного регистра должен быть равен общей сумме прихода товаров в соответствующем товарном отчете. Остатки товаров на начало и конец отчетного периода в учетном регистре также должны совпадать с показателями в товарном отчете.

По окончании месяца в учетном регистре по счету 41 "Товары" подсчитывают итоги, которые сверяют с соответствующими показателями учетных регистров по другим счетам. Итоги дебетовой ведомости переносят в журналы-ордера по кредиту соответствующих счетов. Контроль за своевременностью и полнотой оприходования товаров и их сохранностью осуществляется также сопоставлением данных по поступившим товарам от поставщиков в учетном регистре по счету 41 с данными журнала-ордера по учету расчетов с поставщиками и подрядчиками [32, стр. 46].

Учет расчетов с поставщиками и подрядчиками удобно вести в регистре, где совмещены операции по кредиту счета 60 (журнал-ордер 6) и по его дебету (ведомость). Данные в этот учетный регистр вносятся по строкам, так называемым линейно-позиционным способом, то есть записи по каждому платежному документу поставщика как в журнале-ордере, так и в ведомости производят по одной и той же строке. Такой способ позволяет вести контроль за поступлением товаров, а также обеспечить синтетический и аналитический учет расчетов с поставщиками. Для этого в журнал-ордер и ведомость введены графы для отражения сальдо на начало месяца, оборотов, а также остатка на конец месяца по счету 60. Если сальдо кредитовое, то товар получен, но оплата не произведена (имеется задолженность поставщикам); дебетовое сальдо означает наличие оплаты за не поступивший товар (товар находится в пути).

Аналитический учет поступления товаров в бухгалтерии может вестись сортовым, сальдовым и партионным способами. Бухгалтерия должна обеспечить тождество аналитического учета оборотам и остаткам синтетического учета на первое число каждого месяца (сумма прихода по аналитическим счетам в денежном выражении должна равняться дебетовому обороту синтетического счета 41 «Товары») [32, стр. 47].

Сумма товарных потерь вследствие естественной убыли при перевозках определяется, исходя из массы товаров (нетто), принятых для перевозки, и нормы естественной убыли.

Естественная убыль не начисляется на товары, принимаемые и отпускаемые без перевеса по массе отправителя (по трафарету), без вскрытия тары; по товарам, реализованным транзитом; по штучным товарам и товарам, списанным в результате боя, лома, порчи.

Потери при перевозках вследствие естественной убыли списываются по покупной стоимости записью:

Дт 44 "Издержки обращения"

Кт 94 "Недостачи и потери от порчи ценностей".

Недостача, выявленная при приемке товаров (и превышающая установленные ранее нормы), оформляется соответствующим актом.

Если разница превышает норму естественной убыли, то поставщику предъявляется претензия, в которой излагается ситуация и выдвигаются требования на возмещение недостачи и, если в договоре были предусмотрены штрафные санкции, предъявляются требования по их оплате.

При этом на сумму недостачи товаров (сверх норм естественной убыли при наличии норм) составляется проводка:

Д/т 76/2 "Расчеты по претензиям"

Кт 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками".

В случае непринятия поставщиком штрафных санкций подается заявление в арбитражный суд. После решения суда о правомочности выдвинутых требований, делается аналогичная проводка (Дт 76/2 Кт 91/1) на присужденную сумму. Если же суд не признает правильности выставленных штрафных санкций, то никаких проводок по выставленным штрафным санкциям не производится. При отклонении иска судом его суммы (в том числе и недостачи сверх норм естественной убыли) списываются проводкой:

Дт 94 "Недостачи и потери от порчи ценностей"

Кт 76/2 "Расчеты по претензиям".

В дальнейшем при оплате поставщиком как недостающих товаров, так и штрафных санкций составляется на сумму поступивших средств бухгалтерская запись:

Дт 51 "Расчетный счет" (52 "Валютный счет" - в зависимости от формы оплаты)

Кт 76/2 "Расчеты по претензиям".

Недостачи сверх норм убыли и потерь от порчи ценностей, а также похищенных ценностей за счет материально ответственных лиц учитываются по дебету субсчета 73-3 "Расчеты по возмещению материального ущерба", при этом на сумму недостачи по учетным ценам делается проводка:

Дт 73-3 "Расчеты по возмещению материального ущерба"

Кт 94 "Недостачи и потери от порчи ценностей"

По мере взыскания с виновного лица причитающейся с него суммы указанная разница списывается со счета 98 "Доходы будущих периодов".

Недостачи ценностей, выявленные в текущем году, но относящиеся к прошлым периодам, признанные материально ответственными лицами или на которые имеются решения судебных органов о взыскании с виновных лиц, отражаются по дебету счета 94 "Недостачи и потери от порчи ценностей" и кредиту счета 98 "Доходы будущих периодов". Одновременно на эти суммы дебетуется счет 73 "Расчеты с персоналом по прочим операциям" (субсчет "Расчеты по возмещению материального ущерба") и кредитуется счет 94 "Недостачи и потери от порчи ценностей". По мере погашения задолженности кредитуется счет 91 "Прибыли и убытки" и дебетуется счет 98 "Доходы будущих периодов".

Если при продаже со склада учетной политикой оптовой организации предусмотрен момент продажи товаров по их отгрузке и предъявлению покупателям расчетных документов к оплате, то делают следующие учетные записи:

Д-т сч.62 "Расчеты с покупателями и заказчиками",

К-т сч.90 "Продажи", субсч.1 "Выручка" – отгружены товары покупателям по продажной стоимости;

Д-т сч.62 "Расчеты с покупателями и заказчиками",

К-т сч.41 "Товары", субсч.3 "Тара под товаром и порожняя" – отгружена тара под товаром;

Д-т сч.90 "Продажи", субсч.2 "Себестоимость продаж",

К-т сч.41 "Товары", субсч.1 "Товары на складах" – одновременно списаны реализованные товары с материально ответственных лиц по покупной стоимости (согласно одному из методов: средней, ФИФО);

Д-т сч.90 "Продажи", субсч.3 "Налог на добавленную стоимость",

К-т сч.68 "Расчеты по налогам и сборам" - начислен налог на добавленную стоимость по проданным товарам (выделяется в документах на продажу отдельной строкой);

Д-т сч.62 "Расчеты с покупателями и заказчиками",

К-т сч.76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами" (лицевой счет транспортной организации) – отнесены за счет покупателя согласно договору транспортные расходы;

Д-т сч.76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами" (лицевой счет транспортной организации),

К-т сч.51 "Расчетные счета" - оплачены транспортные расходы с расчетного счета;

Д-т сч.90 "Продажи", субсч.2 "Себестоимость продаж",

К-т сч.44 "Расходы на продажу" - списаны расходы, относящиеся к реализованным товарам.

Для определения суммы расходов на продажу, относящихся к реализованным товарам, в конце отчетного периода (месяца, квартала) по статье "Расходы на транспортировку" расходы, приходящиеся на остаток товаров, рассчитывают следующим образом:

1) суммируют транспортные расходы на остаток товаров на начало месяца и произведенные в отчетном месяце;

2) определяют сумму товаров, проданных в отчетном месяце, и остатка товаров на конец месяца;

3) отношением суммы расходов, отраженных в п.1, к сумме проданных и оставшихся товаров (п.2) устанавливают средний процент расходов к общей стоимости товаров;

4) умножив сумму остатка товаров на конец месяца на средний процент указанных расходов (п.3), рассчитывают их сумму, относящуюся к остатку нереализованных товаров на конец месяца [24, стр. 276-289].

Для определения расходов, относящихся к проданным товарам, следует к расходам на остаток товаров на начало месяца (сальдо начальное по счету 44 "Расходы на продажу") прибавить все расходы за месяц (оборот по дебету) и вычесть расходы на остаток товаров на конец месяца (сальдо конечное, т.е. п.4).

На счете 90 "Продажи" в конце месяца (отчетного периода) выявляют финансовый результат. Записи по субсчетам 90-1 "Выручка", 90-2 "Себестоимость продаж", 90-3 "Налог на добавленную стоимость", 90-4 "Акцизы" ведутся накопительно в течение отчетного года. Ежемесячно путем сопоставления совокупного дебетового оборота по субсчетам 90-2 "Себестоимость продаж", 90-3 "Налог на добавленную стоимость", 90-4 "Акцизы" и кредитового оборота по субсчету 90-1 "Выручка" определяют финансовый результат (прибыль или убыток) от продаж за отчетный месяц. Этот финансовый результат ежемесячно (заключительными оборотами) списывают с субсчета 90-9 "Прибыль/убыток от продаж" на счет 99 "Прибыли и убытки".

Таким образом, синтетический счет 90 "Продажи" сальдо на отчетную дату не имеет.

Аналитический учет по счету 90 "Продажи" ведут по каждому виду проданных товаров, продукции, выполняемых работ, оказываемых услуг и др. Кроме того, аналитический учет по данному счету можно вести по регионам продаж и другим направлениям, необходимым для управления организацией.

При поступлении денег от покупателей на расчетный счет за проданные товары составляют запись:

Д-т сч. 51 "Расчетные счета", 52 "Валютные счета",

К-т сч.62 "Расчеты с покупателями и заказчиками".

Если при отгрузке товаров оптовая организация получила от покупателя вексель, то задолженность покупателя учитывают на счете 62 "Расчеты с покупателями и заказчиками", субсчет "Векселя полученные". На сумму процентов по векселю, если они предусмотрены, делают запись:

Д-т сч.62 "Расчеты с покупателями и заказчиками", субсч. "Векселя полученные",

К-т сч.98 "Доходы будущих периодов" или 91 "Прочие доходы и расходы".

Оптовая организация может под поставку товара получать от покупателей аванс или предоплату (на всю стоимость поставляемых в будущем товаров). Полученные авансы учитывают на счете 62 "Расчеты с покупателями и заказчиками". При поступлении суммы аванса на расчетный счет или в кассу делают запись:

Д-т сч.51 "Расчетные счета", 50 "Касса", 52 "Валютные счета",

К-т сч.62 "Расчеты с покупателями и заказчиками".

С суммы полученного аванса взимается НДС, который начисляют бюджету такой записью:

Д-т сч.62 "Расчеты с покупателями и заказчиками",

К-т сч.68 "Расчеты по налогам и сборам".

После отгрузки товаров и отражения их и НДС на счете 90 "Продажи" делают запись, уменьшающую задолженность перед бюджетом на сумму НДС, относящегося к полученному авансу:

Д-т сч.68 "Расчеты по налогам и сборам",

К-т сч.62 "Расчеты с покупателями и заказчиками".

Оптовая организация, получая авансы от покупателей, должна в установленном порядке выписывать счета-фактуры и регистрировать их в книге продаж не позднее 5 дней с момента получения аванса.

Все организации уплачивают НДС ежемесячно не позднее 20 числа месяца, следующего за отчетным. В те же сроки предъявляют и налоговую декларацию. Для организаций, у которых ежемесячная выручка от продажи товаров не превышает 2 000 000 руб., срок уплаты установлен раз в квартал не позднее 20 числа месяца, следующего за отчетным кварталом. [22, стр. 116-118]

Если договором поставки обусловлен отличный от общего порядка момент перехода права собственности (владения, пользования и распоряжения) на отгруженные товары и риска их случайной гибели (например, при их экспорте), то при учете продажи применяется счет 45 "Товары отгруженные". На этом счете учитывают также готовые изделия (товары), переданные другим организациям для продажи на комиссионных началах. Товары отгруженные учитывают на счете 45 "Товары отгруженные" по покупной стоимости, а в аналитическом учете - еще и по продажной стоимости с выделением НДС.

Аналитический учет отгруженных и проданных товаров ведут на счетах 45 "Товары отгруженные" (если он применяется) и 62 "Расчеты с покупателями и заказчиками". По счету 45 "Товары отгруженные" учет ведут с указанием: покупной и продажной стоимости, суммы тары, налога на добавленную стоимость и т.д. по местам нахождения и отдельным видам отгруженных товаров. По счету 62 "Расчеты с покупателями и заказчиками" учет ведут линейным позиционным методом по каждому покупателю и счету с расшифровкой сумм отдельно по товарам, таре, налогу на добавленную стоимость, а расчетов плановыми платежами - по каждому покупателю. При этом построение аналитического учета должно обеспечивать возможность получения данных по: покупателям и заказчикам по расчетным документам, срок оплаты которых не наступил; покупателям и заказчикам по неоплаченным в срок расчетным документам; авансам полученным; векселям, срок поступления денежных средств по которым не наступил; векселям, дисконтированным (учтенным) в банках; векселям, по которым денежные средства не поступили в срок. [28, стр. 153-158]

**1.5 Учет реализации товаров**

Существуют две основные формы реализации товаров: реализация товаров со складов и реализация транзитом. Реализация товаров транзитом применяется как с участием, так и без участия оптового предприятия в расчетах. В первом случае торговая организация сама рассчитывается за товар с поставщиком и получает средства от покупателя. Во втором случае оптовое предприятие только организует доставку товара конечным покупателям, а расчеты за него производятся между поставщиком и непосредственным получателем.

Оптовые организации работают как по договорам купли-продажи, так и поставки.

Учетная политика оптового торгового предприятия принимается на длительный период. Согласно выбранной учетной политике устанавливается метод учета реализации товаров для целей налогообложения. Моментом реализации товаров может быть признана оплата товаров либо их отгрузка и предъявление документов к оплате. Нормативными актами предусмотрено, что предприятия обязаны вести учет по методу начислений. То есть принятый момент реализации может не совпадать с учетным способом, который теперь возможен только по отгрузке товара.

Если предприятие оптовой торговли работает нВ условиях последующей оплаты, отгрузку покупателям товаров по учетной стоимости оно фиксирует проводкой:

Дт 45 «Товары отгруженные»

Кт 41 «Товары»

Отгруженные и отпущенные покупателям товары организация оптовой торговли считает своими и учитывает по их фактической себестоимости до момента поступления оплаты за них. Покупатель может перепродать полученный товар, но при данном способе учета он будет числиться на балансе продавца до его оплаты.

В момент поступления средств от покупателя за отгруженные товары (например, расчетный счет) составляется бухгалтерская запись:

Дт 51 «Расчетные счета»

Кт 90 «Продажи», субсчет 1 «Выручка».

Реализованные товары списываются на реализацию:

Дт 90 «Продажи», субсчет 2 «Себестоимость продаж»

Кт 45 «Товары отгруженные.

За реализованные товары начисляется в бюджет НДС, что отражает бухгалтерская запись:

Дт 90 «Продажи», субсчет 3 «НДС»

Кт 68 «Расчеты по налогам и сборам».

Основанием для записей по дебету счета 45 «Товары отгруженные» являются документы на отгрузку. Реализация товаров - кредитование счета 90 «Продажи» - отражается на основании выписок банка.

Этот способ учета реализации устраняет возможность уплаты налогов по суммам, которые не поступят от покупателей или будут получены гораздо позже. Но при таком способе затруднено регулирование оборотов по реализации.

Используя метод определения момента реализации по отгрузке товаров и предъявления покупателям расчетных документов, оптовая организация может маневрировать объемами реализации на конец отчетного периода. Но при этом способе возможно неполучение средств по уже отраженным реализованным товарам. Налоги и сборы в фонды начисляются и уплачиваются в момент отгрузки за счет собственных средств, то есть до получения выручки.

Составляются следующие проводки:

Дт 62 «расчеты с покупателями и заказчиками»

Кт 90 «Продажи», субсчет «Выручка»

Дт 90 «Продажи», субсчет «НДС»

Кт 68 «Расчеты по налогам и сборам»

Учетная стоимость реализованных товаров списывается на реализацию:

Дт 90 «Продажи», субсчет «Себестоимость продаж»

Кт 41 «Товары».

Поступление денег от покупателя за реализованные товары уменьшает задолженность покупателя:

Дт 51 «Расчетные счета»

Кт 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками».

После оплаты, если предприятие отражало выручку в момент оплаты, фиксируется задолженность перед бюджетом по НДС проводкой:

Дт 76, субсчет «по НДС»

Кт 68 «Расчеты по налогам и сборам».

Если предприятие получает предварительную оплату за товары, учет полученных денежных средств ведется на счете 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» на отдельном субсчете по учету полученных авансов. По кредиту счета 62 отражается сумма полученной предварительной оплаты в корреспонденции со счетами учета денежных средств, по дебету - зачет предварительной оплаты в корреспонденции со счетами 90»Продажи». Кредитовое сальдо по счету 62 показывает задолженность по предварительной оплате на конец отчетного периода.

Составляются следующие проводки:

Дт 51 «Расчетные счета»

Кт 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками».

С суммы полученных авансовых взносов начисляется налог на добавленную стоимость, подлежащий взносу в бюджет. На его сумму уменьшается задолженность кредитору по предоплате (дебет счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»).

При отгрузке товаров покупателям в счет полученной предварительной оплаты на сумму начисленного налога сначала делается восстановительная проводка:

Дт 68 «Расчеты по налогам и сборам»

Кт 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками».

После этого отражаются операции, связанные с реализацией в обычном порядке.

Результат от реализации товаров за отчетный месяц формируется сопоставлением совокупного дебетового оборота по субсчетам 90-1 «себестоимость продаж, 90-3 «НДС» и др. и кредитового оборота по субсчету 90-1 «Выручка». Этот результат ежемесячно списывается с субсчета 90-9 «Прибыль/убыток от продаж на счет 99 «Прибыли и убытки, что отражается в случае наличия прибыли проводкой:

Дт 90 «Продажи», субсчет 9 «Прибыль/убыток от продаж»

Кт 99 «Прибыли и убытки».

Таким образом, синтетический счет 90 «Продажи» сальдо на отчетную дату не имеет.

По окончании отчетного года все субсчета, открытые к счету 90 «Продажи» (кроме субсчета 90-9), закрываются внутренними записями на субсчет 90-9 «Прибыль/убыток от продаж».

Прежде чем перейти к основной части работы , где на примере конкретно взятой оптовой организации будет проведен анализ продажи товаров за определенный период времени, предлагаю рассмотреть методику анализа оптового товарооборота, состоящую из 4 этапов:

1. В первую очередь выясняется, как выполнен план по товарообороту за прошедший период в целом по предприятию и по каждой товарной группе в отдельности.

2. Изучается динамика товарооборота, то есть его изменение в отчетном периоде по сравнению с базисным периодом. Для этого необходимо взять сведения о величине товарооборота за несколько периодов и построить ряд из цифровых показателей, называемый рядом динамики.

При этом для анализа могут быть использованы следующие показатели:

- темп роста (процентное отношение любого уровня ряда к начальному или предыдущему),

- абсолютный прирост (разность между данным уровнем ряда и начальным или предыдущим уровнем),

- темп прироста (процентное отношение абсолютного прироста к тому уровню, с которым его сравнивают),

Существует 2 способа анализа рядов динамики: базисный и цепной. При базисном анализе каждый уровень ряда сравнивается с начальным уровнем, а при цепном - с предыдущим уровнем.

3. Рассчитывается удельный вес товарооборота каждого квартала в годовом объеме товарооборота или товарооборота за месяц в товарообороте за квартал. Для этого показатель объема товарооборота одного квартала (месяца) делится на годовой (квартальный) объем товарооборота и умножается на 100%.

4. Анализируется структура товарооборота, в ходе чего выясняется, какой удельный вес занимает товарооборот по каждой товарной группе в общем товарообороте предприятия, а также изучается, как удовлетворялся покупательский спрос на отдельные товары.

В завершении анализа, по результатам проведенных расчетов следует сделать выводы о причинах изменения показателей. Кроме того, необходимо выявить, чем было вызвано снижение удельного веса товарооборота того или иного квартала в годовом объеме товарооборота, - объективными причинами или это связано с просчетами и ошибками самого предприятия.

Анализ выполнения плана товарооборота по общему объему дополняется анализом товарной структуры товарооборота.

Под товарной структурой товарооборота понимается распределение отдельных продуктов и услуг в общем объеме их продажи, выраженное относительными величинами: удельным весом (долей) товара и коэффициентом соотношения товаров.

С точки зрения маркетинга состав продажи товаров отражает сегментацию рынка, позволяет оценить эффективность диверсификационных процессов, а также является составным элементом характеристики конкурентоспособности фирм. Таким образом, товарную структуру, с некоторыми оговорками, можно рассматривать как отражение структуры реализованного спроса.

# 2. Учет и анализ продажи товаров в организации оптовой торговли на примере ООО «ТПК 2»

## 2.1 Краткая характеристика ООО «ТПК 2»

Объектом исследования дипломной работы является ООО «ТПК 2».

Общество с ограниченной ответственностью «Тульская продовольственная компания» (сокращенная форма - ООО «ТПК 2») учреждено на основании решения единственного учредителя (участника) Кремповского Романа Георгиевича в форме общества с ограниченной ответственностью и зарегистрировано администрацией Привокзального района города Тулы 20.01.98 г. 387-1669. Редакция Устава произведена в соответствии с Законом РФ «Об обществах с ограниченной ответственностью» и зарегистрировано Тульской регистрационной палатой в реестре от 15.03.2000 г. За 0010143-01. В своей деятельности Общество руководствуется Федеральным Законом «Об обществе с ограниченной ответственностью», Гражданским кодексом РФ, действующим законодательством и Уставом организации.

Уставный капитал Общества образуется за счет вклада Учредителя (далее по тексту «Участника»). ООО «ТПК 2» создано на неограниченный срок. Общество является юридическим лицом, имеет в собственности обособленное имущество и отвечает по своим обязательствам этим имуществом, может от своего имени приобретать и осуществлять имущественные и личные неимущественные права, нести обязанности, быть истцом и ответчиком в суде. Общество обладает полной хозяйственной самостоятельностью, имеет самостоятельный баланс, расчетный счет и иные, в том числе валютный, счета в Российских и зарубежных банках. Общество может иметь гражданские права и нести гражданские обязанности, необходимые для осуществления любых видов деятельности, не запрещенных федеральными законами.

Руководство текущей деятельностью ООО «ТПК 2» осуществляется единоличным исполнительным органом Общества - Генеральным директором в лице Кремповского Романа Георгиевича. Участник в любое время вправе произвести своим решением реорганизацию или ликвидацию Общества. По решению Участника участниками Общества могут стать любые физические и юридические лица независимо от форм собственности, в том числе предприятия с участием иностранных юридических лиц и граждан, признающие положения Устава, которые внесли вклад в Уставный капитал Общества в порядке, установленном законодательством и уставными документами Общества. Общество может создавать филиалы и открывать представительства по решению участника общества.

Полное фирменное наименование Общества на русском языке: Общество с ограниченной ответственностью «Тульская продовольственная компания», сокращенное наименование - ООО «ТПК 2». Соответственно Общество имеет две круглых печати: одна содержит полное наименование организации, другая сокращенное.

ООО «ТПК 2» осуществляет производственную и коммерческую деятельность. Основным видом деятельности является организация и осуществление оптовой и комиссионной торговли через существующую торговую сеть и торговые биржи. Деятельность общества осуществляется и по многим другим направлениям, таким как:

- осуществление всех видов коммерческого посредничества, маркетинговых услуг;

- розничная торговля, торговля выносная в павильонах, киосках, на латках и других временных сооружениях;

- производство строительных материалов и строительных конструкций;

- строительство и ремонт подземных коммуникаций;

- производство товаров народного потребления, изделий народных промыслов;

- осуществление внешнеэкономической деятельности, в том числе экспорт и импорт любых видов товаров, работ, услуг.

Этими пунктами перечень задач деятельности Общества не ограничивается, он значительно шире. Участник сохраняет за собой право по установлению любого вида деятельности из перечня основным.

Общество осуществляет свою деятельность на основе полного хозрасчета и самофинансирования. Основу хозяйственной деятельности составляют договоры с объединениями, предприятиями, организациями любых форм собственности, а также выполнение работ и оказание услуг непосредственно населению.

Общество самостоятельно формирует производственную программу, выбирает поставщиков и потребителей своей продукции, устанавливает на нее цены в пределах, определенных законодательством РФ и договорами.

Для осуществления видов деятельности, подлежащих лицензированию, Общество получает в установленном порядке лицензии и разрешения.

Общество нанимает и увольняет работников в соответствии с действующим законодательством и Уставом Общества, пользуется услугами социального обеспечения, медицинского и социального страхования.

Общество несет ответственность за обеспечение безопасности труда для всех работающих в установленном законодательством порядке за ущерб, причиненный их здоровью и трудоспособности.

Трудовые доходы работника Общества определяются его личным трудовым вкладом, творческой активностью и организаторскими способностями с учетом результатов хозяйственной деятельности Общества. Системы и размеры оплаты труда устанавливаются Обществом самостоятельно и определяются трудовыми соглашениями (контрактами) и приказами директора.

Предприятие активно работает с молодежью, ценит и поддерживает опытных кадровых работников. Организация имеет удобные подъездные автомобильные пути, несколько складских помещений и собственный автотранспорт.

Анализ основных технико-экономических показателей показал, что за анализируемый период произошел рост прибыли отчетного года на 14 тыс. р. (или на 15,56 %), в том числе рост прибыли от продаж составил 130 тыс. р. (или на 65%). Данное увеличение произошло под влиянием возрастания величины выручки от продажи товаров, продукции, работ, услуг на 88,89%, или 9600 тыс. р. В свою очередь себестоимость проданных товаров, продукции, работ, услуг росла немного большими темпами (темп прироста - 102,44%), что в абсолютных величинах составляет 8400 тыс. р. Опережение роста себестоимости рост выручки от продажи товаров, работ, услуг и снижение темпов роста прибыли от продаж и отчетного года говорит об ухудшении работы предприятия.

Численность работников ООО «ТПК 2» увеличилась на 3 человека с 7 до 10 чел. При этом фонд оплаты труда возрос более чем в три раза (на 222,58%, что в стоимостном выражении равно 1469 тыс. р.), составив в 2009 г. 2129 тыс. р. Таким образом, средняя заработная плата возросла на 9,88 тыс. р. (или на 125,7%).

Также наблюдался рост такого качественного показателя как фондоотдача на 20,42 тыс. р. (или на 100,2 %).

Организация бухгалтерского учета ООО «ТПК 2» осуществляется в соответствии с принятой и утвержденной учетной политикой в соответствии с Приказом 23 от 26.11.2007 г.

Учетная политика разработана в соответствии с Законом «О бухгалтерском учете» [15], Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ [7], Положениями по бухгалтерскому учету и Планом счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности и Инструкцией по его применению [14].

Для автоматизированного учета хозяйственных операций в ООО «ТПК 2» используют программу «1С: Бухгалтерия 7.7».

Данная система используется для ведения следующих разделов бухгалтерии:

* учет операций по расчетному счету;
* учет кассовых операций;
* учет основных средств и нематериальных активов;
* учет расчетов с подотчетными лицами;
* учет материалов;
* учет товаров;
* оказание услуг;
* выполнение работ;
* расчеты с организациями;
* учет кадров;
* формирование финансовых результатов;
* составление регламентированной отчетности;
* стандартные отчеты;
* учет расчетов с бюджетом.

Благодаря автоматизированному учеты обработка бухгалтерских операций занимает наименьшее количество времени, что позволяет ускорить обработку первичных документов. Использование «1С: Бухгалтерия 7.7» позволяет бухгалтеру сформировать данные по любому контрагенту, виду продукции, синтетическому счету, о движении материалов, денежных средств, основных средств и товаров. Нормативная и справочная информация, которая используется при работе с программой, храниться в справочниках. Ввод в справочники информации, как правило, производиться пользователем в процессе работы с программой. Вместе с тем, некоторые справочники поставляются уже заполненные информацией. Например, справочник «Налоги и отчисления» уже содержит перечень основных налогов и ставки этих налогов.

Также программа позволяет осуществить подготовку бухгалтерской и налоговой отчетности. Процесс подготовки делится на несколько этапов:

* выполнение операций по закрытию месяца в бухгалтерском и налоговом учете (установление нормируемой величины отдельных расходов; расчет себестоимости продукции, товаров, работ и услуг; определение финансового результата и т.д.);
* контроль состояния бухгалтерского и налогового учета (в программе есть встроенные отчеты, помогающие бухгалтеру проверить наличие стандартных ошибок);
* отражение в бухгалтерском учете норм ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль организации»;
* заполнение форм бухгалтерской отчетности и налоговых деклараций;
* закрытие счетов бухгалтерского и налогового учета.

Все это позволяет бухгалтеру не только более быстро и качественно выполнить свою работу, но и предоставить пользователям внутренней и внешней отчетности более точную информацию о деятельности организации.

## 2.2 Учет продажи товаров

Для получения товара в бухгалтерии оформляется доверенность, ведется журнал учета выданных доверенностей. Предприятие - поставщик выписывает на отгруженный товар счет - фактуру и товарно - транспортную накладную.

Приемка товара осуществляется комиссией в составе кладовщика и водителя. При этом составляется акт о приемке товаров (ТОРГ-1).

В акте указывается дата приемки товара, состав комиссии, поставщик товара, дата и номер договора на поставку товара, номер и дата счета - фактуры, время прибытия товара, наименования, единицы измерения, цена товара и общая стоимость товара, состояние товара, имеются ли недостачи.

Акт подписывают члены комиссии, один экземпляр остается у кладовщика, другой вместе со счетом - фактурой и товарно - транспортной накладной передается в бухгалтерию. Счет фактура регистрируется в книге покупок.

Учет товаров на складе организован партионным способом. На каждую партию товаров выписывается партионная карта в двух экземплярах.

Один экземпляр остается на складе и является регистром складского учета, а второй - передается в бухгалтерию.

Одной партией считают товары, поступившие одним видом транспорта, независимо от количества транспортных документов.

Учет товаров в партионных картах ведется на основании приходных и расходных товарных документов.

Полный расход партии товаров оформляют в партионной карте подписями заведующего складом.

После этого партионную карту передают в бухгалтерию для проверки.

По окончании месяца остатки товаров в натуральном выражении из регистров складского учета заносятся материально ответственными лицами в "Ведомость учета остатков товарно-материальных ценностей в местах хранения" .

Ведомости заводятся на год по каждому материально ответственному лицу.

Путем подсчетов исчисляется общая стоимость товаров по ведомости учета, которая сверяется с данными синтетического учета по балансовому счету 41 субсчет 1 "Товары на складах".

Ведомость подписывают работник бухгалтерии и материально ответственное лицо.

С каждым работником склада, а именно - заведующим складом, кладовщиками - заключен договор о полной материальной ответственности предусматривающий возмещение ООО «ТПК 2» причиненного ущерба в полном размере за недостачу вверенного работникам имущества.

Данным договором предусмотрено, что материальная ответственность наступает с момента оприходования поступившего товара на склад на основании приходных, товаросопроводительных документов и длится до момента выбытия, передачи товаров по расходным документам.

На ООО «ТПК 2» применяется следующая схема аналитического учета поступивших товаров:

- материально ответственное лицо ведет журнал учета товаров на складе (ТОРГ-18);

- бухгалтер присваивает каждому наименованию поступившего товара номенклатурный номер и открывает на каждый поступивший товар карточку количественно-суммового учета (ТОРГ-28). Эта карточка передается материально ответственному лицу. Материально ответственное лицо производит в карточке записи по приходу и расходу товара. Если на ООО «ТПК 2» поступает новая пария товара с тем же наименованием и по той же покупной цене, то новая карточка не открывается, а записи производятся в прежней карточке;

- в конце рабочей недели, материально ответственное лицо сдает бухгалтеру сопроводительный реестр сдачи документов (ТОРГ-31), к которому прилагает приходные и расходные документы;

- бухгалтер ООО «ТПК 2» 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;

- ежемесячно бухгалтер проводит сверку товарных остатков, которые числятся в карточках количественно-суммового учета (ТОРГ-28) с товарным остатком в балансе.

Синтетический учет товаров учетной политикой ООО «ТПК 2» предусмотрен на основании представленных первичных документов по покупной стоимости на счете 41 "Товары".

На основании товарных отчетов отражается поступление товаров:

Д-т 41.1 «Товары на складах"

К-т 60.1 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» -

отражается покупная стоимость товаров, на сумму предусмотренную договором с поставщиком без учета НДС.

Сумма НДС отражается бухгалтерской записью:

Д-т 19.3 «НДС по приобретенным ценностям»

К-т 60.1 Расчеты с поставщиками и подрядчиками» на сумму НДС, указанную в счете-фактуре.

Эта запись отражается при условии, что в поступивших приходных документах НДС выделен отдельной строкой. В противном случае НДС не выделяется.

Все расходы, связанные с осуществлением основной деятельности, относятся к издержкам обращения, и учитываются на счете 44 «Расходы на продажу».

В течение отчетного периода по дебету этого счета отражаются амортизационные отчисления по основным средствам; оплата коммунальных платежей; арендная плата; заработная плата; отчисления от нее и другие посреднические услуги.

Следовательно, корреспондирующими счетами счета 44 являются счета: 02 «Амортизация основных средств», 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 76.5 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», 68 «Расчеты по налогам и сборам», 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению».

В конце отчетного периода расходы, учтенные по дебету счета 44, кроме транспортных, списываются с кредита счета 44 «Расходы на продажу» в дебет счета 90.2 «Себестоимость продаж».

Расходы, связанные с доставкой товаров, в конце каждого отчетного периода распределяются между реализованными товарами и остатком товаров на конец месяца.

Суммы транспортных расходов, относящиеся к реализованным товарам, списываются с кредита счета 44 «Расходы на продажу» в дебет счета 90.2 «Себестоимость продаж».

Сумма издержек обращения, относящаяся к остатку товаров на конец месяца, исчисляется по среднему проценту издержек за отчетный месяц с учетом остатка, переходящего на начало месяца, в следующем порядке:

Определяется остаток издержек обращения на начало месяца: 80 120 руб.

2. Определяется сумма транспортных расходов по поступившим товарам за месяц: 16 612 руб.

3. Стоимость реализованных товаров за месяц составляет: 334 058 руб.

4. Стоимость остатка товаров на конец месяца составляет: 850 000 руб.

5. Определяется средний процент издержек обращения =

(пункт 1 + пункт 2)/ (пункт 3 + пункт 4)\*100 =

(80 120+16 612)/(334 058+850 000) \*100 = 8,17%

6. Определяются транспортные расходы на остаток товара =

пункт 5 \* пункт 4/100 = 8,17\*850 000/100 = 69 445 руб.

7. Определяется сумма транспортных расходов, подлежащих списанию на реализованный товар =

(пункт 1+ пункт 2 - пункт 6) = (80 120 + 16 612-69 445) = 27 287 руб.

При продаже товаров покупателю товаров выписывается товарная накладная (ТОРГ-12) (см. Приложение 12), товарно-транспортная накладная и счет-фактура.

Аналитический учет продажи товаров ведется в карточке счета 90.

Синтетический учет операций, связанных с продажей товаров ООО «ТПК 2», ведется с использованием счета 90 «Продажи».

В ООО «ТПК 2» используется метод определения момента реализации по отгрузке товаров и предъявлению покупателям расчетных документов на продажную стоимость товаров, включая НДС.

В течение года записи по всем субсчетам в ООО «ТПК 2» производятся нарастающим итогом с начала года.

На субсчете 90-1 «Выручка» накапливается кредитовый оборот, а на остальных субсчетах дебетовые обороты.

Ежемесячно путем сопоставления совокупного дебетового оборота по субсчетам 90-2 «Себестоимость продаж», 90-3 «Налог на добавленную стоимость» и др. и кредитового оборота по субсчету 90-1 «Выручка» определяется финансовый результат (прибыль или убыток) от продаж за отчетный месяц, который заключительными оборотами в конце месяца списывается с субсчета 90-9 «Прибыль (убыток) от продаж» на счет 99 «Прибыли и убытки».

Дебет субсчета 90-9 «Прибыль (убыток) от продаж»

Кредит счета 99 «Прибыли и убытки» - на сумму прибыли;

или Дебет счета 99 «Прибыли и убытки»

Кредит субсчета 90-9 «Прибыль (убыток) от продаж» - на сумму убытка.

В конце каждого месяца синтетический счет 90 «Продажи» закрывается ( его конечное сальдо сводится к нулю. Однако субсчета ежемесячному закрытию не подлежат.

Сведения о выручке, себестоимости проданной продукции (работ, услуг), НДС, отражаются на них накопительно с начала года, т.е. до 31 декабря никаких списаний по субсчетам счета 90 не производится.

Только по окончании отчетного года все субсчета закрываются внутренними записями на субсчет 90-9 «Прибыль (убыток) от продаж»:

Дебет субсчета 90-1 «Выручка»

Кредит субсчета 90-9 «Прибыль (убыток) от продаж» - списывается сумма учтенной с начала года выручки от продажи продукции (работ, услуг);

Дебет субсчета 90-9 «Прибыль (убыток) от продаж»

Кредит субсчета 90-2 «Себестоимость продаж» - списывается себестоимость проданной в течение отчетного года продукции (работ, услуг);

Дебет субсчета 90-9 «Прибыль (убыток) от продаж»

Кредит субсчета 90-3 «Налог на добавленную стоимость» - списывается сумма НДС, начисленная в течение года с выручки от продаж.

В результате произведенных записей по состоянию на 1 января нового отчетного года ни один из субсчетов счета 90 «Продажи» конечного сальдо не имеет.

Автоматизированной системой «1С: Бухгалтерия 7.7», которая, как уже было сказано выше, используется на анализируемом предприятии, выводятся следующие регистры синтетического учета по счету 90:

журнал-ордер по счету 90;

оборотная ведомость по счету 90;

оборотная ведомость по субсчетам счета 90;

главная книга по кредитовым и дебетовым оборотам счета 90.

## 2.3 Анализ продажи товаров в ООО «ТПК 2»

Общая оценка оптового товарооборота

За анализируемый период произошел заметный рост товарооборота предприятия.

Так в 2008 году он увеличился на 2 700 тыс. р. (или на 25 %). За 2009 год также имело место увеличение объема товарооборота, которое составило 6 900 тыс. р. (или 51,1 %).

Характер развития ООО «ТПК 2» с точки зрения использования основных производственных фондов смешанный с преобладанием интенсивного фактора, поскольку доля качественного фактора (фондоотдачи) -число положительное, а количественного фактора (среднегодовой стоимости ОПФ) - число отрицательное.

Поскольку доля количественного фактора (численности работающих) больше доли качественного фактора (производительности труда) и оба показателя - числа положительные, то характер развития ООО «ТПК 2» с точки зрения использования трудовых ресурсов смешанный с преобладанием экстенсивного фактора.

Характер развития ООО «ТПК 2» с точки зрения использования основных производственных фондов - интенсивный, поскольку качественный фактор (фондоотдача) - число положительное, а количественный фактор (среднегодовой стоимости ОПФ) - число отрицательное.

Характер развития ООО «ТПК 2» 2007-2008 гг., 2008-2009 гг.

1. Величина средних товарных запасов и товарооборачиваемость смешанный с преобладанием интенсивного смешанный с преобладанием интенсивного.

2. Численность и производительность труда экстенсивный смешанный с преобладанием экстенсивного.

3. Среднегодовая стоимость ОПФ и фондоотдача интенсивный интенсивный Таким образом, с точки зрения величины средних товарных запасов и скорости товарооборота ситуация не изменилась, с точки зрения использования трудовых ресурсов - ситуация улучшилась, а с точки зрения использования основных производственных фондов - ситуация тоже не менялась. Следовательно, имеет смысл без сокращения рабочего персонала проводить мероприятия по увеличению производительности труда и, сократив излишние товарные запасы, продолжить увеличение скорости оборачиваемости товаров.

Выводы:

Основными видами деятельности ООО «ТПК 2» является оптовая продажа товара, услуг. Для автоматизированного учета хозяйственных операций в ООО «ТПК 2» используют программу «1С: Бухгалтерия 7.7». Инвентаризация проводиться 1 раз в квартал 1-го числа месяца.

Учет товаров на складе организован партионным способом. На каждую партию товаров выписывается партионная карта в двух экземплярах. Учет товаров в партионных картах ведется на основании приходных и расходных товарных документов. По окончании месяца остатки товаров в натуральном выражении из регистров складского учета заносятся материально ответственными лицами в "Ведомость учета остатков товарно-материальных ценностей в местах хранения". Ведомости заводятся на год по каждому материально ответственному лицу. Путем подсчетов исчисляется общая стоимость товаров по ведомости учета, которая сверяется с данными синтетического учета по балансовому счету 41 субсчет 1 "Товары на складах".

Синтетический учет товаров предусмотрен на основании представленных первичных документов по покупной стоимости на счете 41 "Товары".

Все расходы, связанные с осуществлением основной деятельности, относятся к издержкам обращения, и учитываются на счете 44 «Расходы на продажу». При продаже товаров покупателю товаров выписывается товарная накладная (ТОРГ-12), товарно-транспортная накладная и счет-фактура. Аналитический учет продажи товаров ведется в карточке счета 90. Синтетический учет операций, связанных с продажей товаров, ведется с использованием счета 90 «Продажи». В ООО «ТПК 2» используется метод определения момента реализации по отгрузке товаров и предъявлению покупателям расчетных документов на продажную стоимость товаров (включая НДС). Ежемесячно путем сопоставления совокупного дебетового оборота по субсчетам 90-2 «Себестоимость продаж», 90-3 «Налог на добавленную стоимость» и др. и кредитового оборота по субсчету 90-1 «Выручка» определяется финансовый результат (прибыль или убыток) от продаж за отчетный месяц, который заключительными оборотами в конце месяца списывается с субсчета 90-9 «Прибыль (убыток) от продаж» на счет 99 «Прибыли и убытки».

В конце каждого месяца синтетический счет 90 «Продажи» закрывается ( его конечное сальдо сводится к нулю. Однако субсчета ежемесячному закрытию не подлежат. Сведения о выручке, себестоимости проданной продукции (работ, услуг), НДС, отражаются на них накопительно с начала года, т.е. до 31 декабря никаких списаний по субсчетам счета 90 не производится.

За анализируемый период произошел заметный рост товарооборота предприятия. Так в 2008 году он увеличился на 2 700 тыс. р. За 2009 год также имело место увеличение объема товарооборота на 6 900 тыс. р.

Исследуя основные показатели оптового товарооборота организации на основе факторного анализа с учетом частичного использования вышеприведенной четырехступенчатой методики, получили результативные данные за 2007 - 2008 гг.

Поскольку доля количественного фактора (величины средних товарных запасов) меньше доли качественного фактора (величины товарооборачиваемости) и оба - положительные числа, то характер развития ООО «ТПК 2» смешанный с преобладанием интенсивного фактора.

Так как доля количественного фактора (численности работающих) - положительное число, а доля качественного фактора (производительности труда)- отрицательное, то характер развития ООО «ТПК 2» - экстенсивный.

Характер развития ООО «ТПК 2» с точки зрения использования основных производственных фондов смешанный с преобладанием интенсивного фактора, поскольку доля качественного фактора (фондоотдачи) -число положительное, а количественного фактора (среднегодовой стоимости ОПФ) - число отрицательное.

Вычисления за 2008 - 2009 гг. были проведены таким же способом.

Поскольку доля количественного фактора (величины средних товарных запасов) меньше доли качественного фактора (величины товарооборачиваемости) и оба - положительные числа, то характер развития ООО «ТПК 2» смешанный с преобладанием интенсивного фактора.

Доля количественного фактора (численности работающих) больше доли качественного фактора (производительности труда) и оба показателя - числа положительные, поэтому характер развития ООО «ТПК 2» с точки зрения использования трудовых ресурсов смешанный с преобладанием экстенсивного фактора.

Таким образом, характер развития ООО «ТПК 2» с точки зрения использования основных производственных фондов - интенсивный, поскольку качественный фактор (фондоотдача) - число положительное, а количественный фактор (среднегодовой стоимости ОПФ) - число отрицательное.

Приходим к выводу, что с точки зрения величины средних товарных запасов и скорости товарооборота ситуация не изменилась, с точки зрения использования трудовых ресурсов - ситуация улучшилась, а с точки зрения использования основных производственных фондов - ситуация тоже не менялась. Следовательно, имеет смысл без сокращения рабочего персонала проводить мероприятия по увеличению производительности труда и, сократив излишние товарные запасы, продолжить увеличение скорости оборачиваемости товаров.

# 3. Предложения по совершенствованию учета продажи товаров

## 3.1 Рекомендации по учету товарооборота

Для эффективной деятельности ООО «ТПК 2», сохранения и приумножения его активов необходим отлаженный механизм управления, важнейшим элементом которого является внутрихозяйственный контроль.

Для успешной работы бухгалтерии и повышения уровня внутреннего контроля предлагается разработать на предприятии график документооборота по учету товаров в виде перечня работ по созданию обработки документов, выполненный структурным подразделением с указанием ответственных лиц и сроками выполнения:

1. Товарная накладная на отпуск товаров должная выписываться в 4-х экземплярах: первый экземпляр передается материально-ответственному лицу, второй - в бухгалтерию, третий - покупателю, четвертый - на проходную. Ответственным за выписку и исполнение накладной назначить кладовщика, сроком исполнения считать момент отгрузки. Ответственность за правильность оформления несет заведующий складом. Необходимо установить срок предоставления кладовщиком расходных накладных с отчетом при реестре ежедневно в конце рабочего дня. Проверку документов осуществляет бухгалтер по ТМЦ ежедневно.

2. Товарная накладная на отпуск товаров должна поступать в единственном экземпляре для бухгалтерии. Ответственный за ее составление- кладовщик, срок составления - момент приемки товара. За ее оформление должен нести ответственность заведующий складом. Срок предоставления кладовщиком расходных накладных с отчетом при реестре ежедневно в конце рабочего дня. Проверку документов осуществляет бухгалтер по ТМЦ ежедневно.

3. Товарный отчет составлять в двух экземплярах для склада и бухгалтерии. Для эффективного контроля срок предоставления установить в конце рабочего дня. Ответственным за выписку и исполнение назначить кладовщика, а ответственность за правильность оформления несет заведующий складом. Контроль за составлением товарного отчета осуществляет бухгалтер по ТМЦ.

4. Акт о списании товаров составляется в момент обнаружения брака, недостачи. Выписывается один экземпляр для бухгалтерии, второй для материально-ответственного лица, третий для склада. Оформляет этот акт кладовщик. Ответственность за оформление несет председатель комиссии, либо исполнительный директор. Акт о списании товаров представляется вместе с реестром в день обнаружения брака, недостачи, заведующим складом главному бухгалтеру для проверки. Главный бухгалтер осуществляет проверку не позднее, чем в день, следующий за днем обнаружения брака, недостачи.

5. Журнал учета товаров на складе ведется ежедневно в единственном экземпляре на складе. Заведующий складом контролирует правильность оформления журнала. В момент проведения инвентаризации заведующий складом представляет журнал для проверки бухгалтеру по ТМЦ, но ответственность за проверку несет председатель комиссии, либо исполнительный директор.

6. Сопроводительный реестр составлять в двух экземплярах. Первый для кладовщика, который несет ответственность за выписку и исполнение. Второй для бухгалтера по ТМЦ, осуществляющего проверку реестра. Ежедневно кладовщик передает сопроводительный реестр вместе с приходными и расходными документами.

Для обеспечения сохранности имущества, законности и целесообразности ведения финансово-хозяйственной деятельности, а так же достоверности учетных и отчетных данных в организации рекомендуется ввести в штат внутреннего аудитора, который будет непосредственно подчиняться директору предприятия.

Возможен прием на работу внутреннего аудитора, на постоянной основе, или по совместительству.

Внутренний аудитор должен быть квалифицированным и заслуживающим доверия, который хорошо знает специфику организации, ее структуру, объекты контроля, круг вопросов, подлежащих проверке, законодательные и нормативные акты, владеющий техникой и методикой проверок.

В этой связи на должность внутреннего аудитора целесообразно назначать высококвалифицированного специалиста с опытом бухгалтерской и экономической работы, имеющего аттестат аудитора или профессионального бухгалтера-эксперта.

Необходимо утвердить положение о внутреннем контроле, на основании которого будет действовать внутренний аудитор.

Так как положение о внутреннем контроле является важнейшим правовым актом, определяющим правовое положение, права, обязанности, организацию работы внутреннего аудитора, этот документ позволяет обеспечить особый организационный статус, независимость и обособленность внутреннего аудитора, что в первую очередь, гарантирует справедливость и беспристрастность суждений.

Положение может быть утверждено как приказом руководителя предприятия, так и решением общего собрания акционеров, как в виде самостоятельного документа, так и в составе учетной политики в качестве приложения.

В положении должно быть четко сказано, что внутренний аудитор осуществляет независимый контроль всех процессов с целью их анализа и оценки, должен действовать в соответствии с правилами и распорядком предприятия.

В состав Положения о внутреннем контроле целесообразно включить следующие направления деятельности внутреннего аудитора:

* контроль, за соблюдением нормативных актов и внутрифирменных положений о финансовом и товарном обороте, правил отчетности, договорных обязательств;
* контроль движения денежных средств, товарно-материальных ценностей; операции связанные с их движением;
* контроль исполнения смет расходов, продаж товаров; проверка наличия договоров с материально-ответственными лицами;
* контроль соблюдения порядка оформления первичных и товарно-транспортных документов, над проведением инвентаризации товарно-материальных ценностей;
* контроль за списанием товарно-материальных ценностей с установлением причин и выявления виновных лиц.

Для осуществления основных задач предприятия в положении следует отразить основные функции внутреннего аудитора. К ним относятся:

* + - анализ и контроль финансовой, торгово-закупочной деятельности, продаж, маркетинговой политики предприятия; оценка эффективности принятия решений руководителем предприятия;
    - проведение проверки финансовой отчетности, выявление ошибок, и выдача рекомендаций по их исправлению в области бухгалтерского учета, отчетности и налогообложения;
    - анализ и контроль уровня, структуры и динамики издержек обращения, накладных расходов в целях оптимизации соотношения затрат и результатов их деятельности;
    - консультации работников организации по различным вопросам законодательства.

Так же в положении рекомендуется отразить права внутреннего аудитора. Основными являются: запрашивать от органов управления предприятия, должностных лиц необходимые материалы, изучение которых соответствует функциям ревизора; требовать максимального содействия от ответственных лиц предприятия во время проверки.

Ни одно положение о внутреннем контроле не обходится без пункта об ответственности лиц осуществляющих контроль.

Так, ответственность может наступать за:

* несвоевременное выявление нарушений в работе организации;
* несоблюдение действующего законодательства;
* несоблюдение служебной этики в ходе проверок;
* разглашение конфиденциальной информации;
* невыполнение текущей работы;
* недостоверность отчетных данных, сведений и других материалов, предоставляемых руководителю предприятия.

Введение внутреннего контроля позволит:

- руководителю или собранию акционеров наладить эффективный контроль за работой организации;

- проводимые ревизором целевые контрольные проверки и анализ выявляют излишние запасы;

- внутренний аудитор наряду с контролем может выполнять и консультативные функции в отношении должностных лиц бухгалтерии и иных служб предприятия.

Практика свидетельствует, что на предприятиях, где создана служба внутреннего контроля, либо в штате имеется внутренний аудитор или организация работает по договору с аудиторской организацией, значительно выше уровень сохранности имущества, эффективности использования ресурсов, организации бухгалтерского учета и достоверности отчетности.

## 3.2 Предложения по увеличению оптового товарооборота

В результате исследовательской работы на основе факторного анализабыло выявлено, что за последний год товарооборачиваемость прилично возросла в связи с сокращением величины товарных излишков. Поэтому предлагаю усилить контроль за расходованием излишних запасов и несколько улучшить систему снабжения.

В качестве мероприятия по совершенствованию данного направления предлагается использование в практике работы предприятия форвардных и фьючерсных контрактов. Форвардный контракт, как и его наиболее распространенная разновидность - фьючерс, представляет собой соглашение о купле-продаже товара с поставкой и расчетом в будущем.

Контракт стандартизирован по количеству и качеству товара. Согласно контракту, продавец обязан поставить в определенное место и срок определенное количество товара; после доставки товара покупатель обязан заплатить заранее (в момент заключения контракта) обусловленную цену.

Для гарантированности исполнения контракта требуется внести обеспечение наличными деньгами в размере 8-15% общей стоимости товара, поставляемого по контракту. Все сделки оформляются через расчетную палату.

Использование данных контрактов позволит снизить величину запасов предприятия и иметь в наличии товар в определенное в контракте время в течение года, что повысит оборачиваемость запасов, а, следовательно, и оборотных средств, а также общую рентабельность производственных фондов.

Данное предложение также окажет влияние на товарооборот, поскольку использование таких контрактов не только снижает затоваривание, но и позволяет иметь определенные товары (так называемые «ходовые») в нужное время в нужном количестве.

Данная система расчетов позволит предприятию снизить величину средств в расчетах и повысить их оборачиваемость.

Увеличение товарооборота во многом зависит от различных способов стимулирования сбыта.

Стимулирование сбыта строится на коммуникационных возможностях маркетинга организации, состоящих в следующем:

* дать необходимую информацию потребителям о новых товарах, а также о конкретных характеристиках продаваемых товаров;
* выявить непосредственно на рынке новые возможные направления использования предлагаемых товаров;
* использовать разнообразные средства увеличения объема и кратности покупок;
* повышать имидж организации;
* информировать потребителей и дистрибьюторов об изменении цен, специальных предложениях и других маркетинговых изменениях.

На основе оценки данных возможностей выбираются средства стимулирования продаж.

В их число входит:

* реклама с помощью телевидения, радио, газет, журналов, листовок, буклетов, реклам на улицах, движущихся средств и т. д.;
* специальные скидки, лотереи, демонстрации товаров, торговые шоу, обеспечивающие краткосрочное стимулирование продаж.;
* связи с общественностью: статьи в печатных изданиях, презентации, информационные листы, брошюры для потенциальных потребителей и в отдельных случаях для конкурентов;
* персональная работа с покупателем с целью ориентации потенциального потребителя на товарное предложение организации.

Выбор средств коммуникации зависит от стадии процесса продажи продукции:

- на стадии запуска товара в процесс продажи - это объявления в средствах массовой информации, наглядная изобразительная и звуковая реклама, плакаты и другие формы повышения степени узнаваемости предлагаемых товаров;

- на стадии ускоренной продажи и насыщения рынка: выборочная и имидж - реклама с целью формирования предпочтений;

- на стадиях насыщения рынка и уменьшения объема продаж - это реклама в торговых залах, демонстрация товаров, распродажа по сниженным ценам, специальные предложения и тому подобные средства поддержания необходимых объемов продаж.

Реклама, представляющая собой все возможные формы публичной платной деятельности, производимой конкретным юридическим лицом по представлению и продвижению на рынке идей, изделий и услуг, является наиболее мощным и распространенным маркетинговым средством стимулирования продаж

Выводы:

Таким образом, предлагается разработать график документооборота по учету товаров в виде перечня работ по созданию обработки документов, выполненный структурным подразделением с указанием ответственных лиц и сроком выполнения:

1. Товарная накладная на отпуск товаров должная выписываться в 4-х экземплярах.

2. Товарная накладная на отпуск товаров должна поступать в 1-м экземпляре для бухгалтерии.

3. Товарный отчет составлять в двух экземплярах для склада и бухгалтерии.

4. Акт о списании товаров составляется в момент обнаружения брака, недостачи.

5. Журнал учета товаров на складе вестись ежедневно в единственном экземпляре на складе.

6. Сопроводительный реестр составлять в двух экземплярах. В организации рекомендуется ввести в штат внутреннего аудитора, который будет непосредственно подчиняться директору предприятия. Возможен прием на работу внутреннего аудитора, на постоянной основе, или по совместительству.

В качестве мероприятия по совершенствованию товарооборачиваемости предлагается использование форвардных и фьючерсных контрактов. Это позволит снизить величину запасов предприятия и иметь в наличии товар в определенное в контракте время в течение года, что повысит оборачиваемость запасов, следовательно, и оборотных средств, а также общую рентабельность производственных фондов. Данное предложение также окажет влияние на товарооборот, поскольку использование таких контрактов не только снижает затоваривание, но и позволяет иметь определенные товары в нужное время в нужном количестве.

Увеличение товарооборота также зависит от стимулирования сбыта. Стимулирование сбыта может происходить следующим образом:

- предоставлять информацию потребителям о новых товарах, а также о конкретных характеристиках продаваемых товаров;

- выявить новые возможные направления использования предлагаемых товаров;

- использовать средства увеличения объема и кратности покупок;

- повышать имидж организации;

- информировать потребителей и дистрибьюторов об изменении цен, специальных предложениях и других маркетинговых изменениях.

Средства стимулирования продаж:

- реклама с помощью телевидения, радио, газет, журналов, листовок, буклетов, реклам на улицах, движущихся средств и т. д.;

- специальные скидки, лотереи, демонстрации товаров, торговые шоу, обеспечивающие краткосрочное стимулирование продаж;

- связи с общественностью: статьи в печатных изданиях, презентации, информационные листы, брошюры для потенциальных потребителей и в отдельных случаях для конкурентов;

- персональная работа с покупателем с целью ориентации потенциального потребителя на товарное предложение организации.

Выбор средств коммуникации зависит от стадии процесса продажи продукции:

- на стадии запуска товара в процесс продажи - это объявления в средствах массовой информации, наглядная изобразительная и звуковая реклама, плакаты и другие формы повышения степени узнаваемости предлагаемых товаров;

- на стадии ускоренной продажи и насыщения рынка: выборочная и имидж - реклама с целью формирования предпочтений;

- реклама в торговых залах, демонстрация товаров, распродажа, специальные предложения и т.п.

В результате проведения рекламной кампании возрастет товарооборот, вследствие чего прибыль предприятия увеличится.

# Заключение

Торговля, во всех ее проявлениях, занимает все большее место в предпринимательской деятельности экономических субъектов.

В первой главе дипломной работы сформулирована экономическая сущность оптового товарооборота. Оптовым товарооборотом является продажа товаров крупными партиями для их последующей перепродажи, а также продажа оптовых партий производственным и массовым потребителям. Также в этой главе освещены основные задачи бухгалтерского учета и анализа оптового товарооборота, организация бухгалтерского учета, перечислены нормативные источники, регулирующие вопросы бухгалтерского учета оптового товарооборота, рассмотрены вопросы образования цены и ее контроля, учета поступления товара, обработки документов, учета реализации продукции.

Во второй главе была дана экономическая характеристика ООО «ТПК 2», рассматривались вопросы организации бухгалтерского учета и анализа товарооборота этого предприятия. Основным видом деятельности общества является оптовая продажа товаров и услуг.

Анализ основных технико-экономических показателей работы предприятия показал, что за анализируемый период произошел рост прибыли отчетного года, в том числе рост прибыли от продаж. Проведенный анализ показал, что численность работников ООО «ТПК 2» увеличилась. При этом фонд оплаты труда возрос более чем в три раза, соответственно и средняя заработная плата тоже возросла. Наблюдался рост такого качественного показателя как фондоотдача.

Для получения товара от поставщика в бухгалтерии оформляется доверенность, ведется журнал учета выданных доверенностей. Предприятие - поставщик выписывает на отгруженный товар счет - фактуру и товарно - транспортную накладную. Приемка товара осуществляется комиссией в составе кладовщика и водителя. При этом составляется акт о приемке товаров (ТОРГ-1). Учет товаров на складе организован партионным способом. На каждую партию товаров выписывается партионная карта в двух экземплярах.

Проведен экономический анализ оптового товарооборота. Дана общая оценка оптового товарооборота (проведен анализ динамики товарооборота), проведен факторный анализ оптового товарооборота.

В третьей главе разработаны предложения по совершенствованию учета продажи товаров. Даны некоторые рекомендации по совершенствованию учета, операций, связанных с движением товаров на ООО «ТПК 2» путем совершенствования организации внутреннего аудита.

Неотъемлемое условие успешной работы бухгалтерии - это четкая организация документооборота. Поэтому в целях внутреннего контроля необходимо разработать и внедрить на предприятии график документооборота по учету товарных операций.

Основные его положения должны заключаться в следующем:

Товарную накладную необходимо выписывать в 4-х экземплярах.

Рекомендовано принять в штат внутреннего аудитора.

Результатом анализа оптового товарооборота на ООО «ТПК 2» стала разработка следующих рекомендаций:

- совершенствование системы снабжения;

- совершенствование системы безналичных расчетов;

- использование средств стимулирования сбыта.

В качестве мероприятия по совершенствованию товарооборачиваемости предлагается использование форвардных и фьючерсных контрактов. Это позволит снизить величину запасов предприятия и иметь в наличии товар в определенное в контракте время в течение года, что повысит оборачиваемость запасов, а, следовательно, и оборотных средств, а также общую рентабельность производственных фондов. Данное предложение также окажет влияние на товарооборот, поскольку использование таких контрактов не только снижает затоваривание, но и позволяет иметь определенные товары в нужное время в нужном количестве.

В результате проведения рекламной кампании возрастет товарооборот, вследствие чего прибыль предприятия увеличится.

Таким образом, комплекс разработанных мероприятий приведет к совершенствованию информационного обеспечения процесса управления товарооборотом, повышению уровня организации учета и отчетности, расширению товарного ассортимента; к заинтересованности работников в результатах деятельности предприятия и как следствие росту объема продаж ООО «ТПК 2».

# Список литературы

Нормативно-правовые источники

1. Гражданский кодекс Российской Федерации. Часть 1. (с изм. и доп. от 6 декабря 2007 г.)

2. Методические указания по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов, утвержденные приказом Министерства финансов Российской Федерации от 28 декабря 2001 г. N 119н (с изм. и доп. от 26 марта 2007 г.)

3. Налоговый кодекс Российской Федерации. Части 1 и 2. (с изм. и доп. от 6 декабря 2007 г.)

4. Постановление Госкомстата РФ от 25 декабря 1998 г. N 132 "Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету торговых операций"

5. Постановление Российского статистического агентства от 9 августа 1999 г. N 66 "Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету продукции, товарно-материальных ценностей в местах хранения"

6. Постановление Правительства РФ от 2 декабря 2000 г. N 914 "Об утверждении Правил ведения журналов учета полученных и выставленных счетов-фактур, книг покупок и книг продаж при расчетах по налогу на добавленную стоимость" (с изм. и доп. от 11 мая 2006 г.)

7. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации. Утверждено приказом Минфина РФ от 29.07.98 г. 34н (с изм. и доп. от 26 марта 2007 г.).

8. Приказ Минфина РФ от 13 июня 1995 г. 49 «Об утверждении методических указаний по инвентаризации имущества и финансовых обязательств»

9. Приказ Минфина РФ от 9 декабря 1998 г. 60н «Об утверждении положения по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» ПБУ 1/98» (с изм. и доп. от 30 декабря 1999 г.)

10. Приказ Минфина РФ от 9 июня 2001 г. 44н "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учет материально-производственных запасов" ПБУ 5/01" (с изм. и доп. от 26 марта 2007 г.)

11. Приказ Минфина РФ от 6 мая 1999 г. 32н "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Доходы организации" ПБУ 9/99" (с изм. и доп. от 27 ноября 2006 г.)

12. Приказ Минфина РФ от 6 мая 1999 г. 33н "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Расходы организации" ПБУ 10/99" (с изм. и доп. от 27 ноября 2006 г.)

13. Письмо Минфина СССР от 7 марта 1960 г. 63 «Об инструкции по применению единой журнально-ордерной формы счетоводства».

14. План счетов финансово-хозяйственной деятельности организации. Утвержден приказом Минфина РФ от 31.10.2000 94н (с изм. и доп. от 18 сентября 2006 г.)

15. Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 21 ноября 1996 г. 129-ФЗ (с изм. и доп. от 3 ноября 2006 г.).

16. Федеральный закон «Об аудиторской деятельности» от 7 августа 2001 г. 119-ФЗ (с изм. от 3 ноября 2006 г.).

17. Федеральные правила (стандарты) аудиторской деятельности, утвержденные постановлением Правительства Российской Федерации от 23 сентября 2002 г. 696 (с изм. и доп. от 25 августа 2006 г.).

Учебники, монографии, брошюры

1. Абрютина М.С. Экономический анализ торговой деятельности. - М.: Экономика, 2006.

2. Агафонова М.Н. Бухучет в оптовой и розничной торговле и документооборот.- М.: ГроссМедиа, 2003.

3. Безруких П.И Бухгалтерский учет. - М.: Бухгалтерский учет, 2004.

4. Бланк И.А. Управление активами. - Киев: Ника-Центр, 2002.

5. Богомолов А.М., Голощапов Н.А. Внутренний аудит. Организация и методика проведения. - М.: Экзамен, 1999.

6. Бурцев В.В. Организация системы внутреннего контроля коммерческой организации. - М.: Экзамен, 2006.

7. Горемыкин В.А. Планирование на предприятии. - М.: Филинъ, 2007.

8. Данилевский Ю.А., Шапигузов С.М., Старовойтова Е.В. Аудит. - М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2005.

9. Кожинов В.Я. Бухгалтерский учет в торговле. - М.: Экзамен, 2004

10. Кожинов В.Я. Бухгалтерский учет в торговле. Типовые хозяйственные операции и ситуации. - М.: СПС ГАРАНТ, 2006.

11. Колесников М.И. Бухгалтерская схема оптовой торговли. - С.-Пб.; Пальмира, 2004.

12. Комментарии к действующему Плану счетов бухгалтерского учета. / Под ред. Бакаева А.С. - М.:ИПБ-БИНФА, 2006.

13. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет. - М.: Инфра - М, 2004.

14. Лебедева С.Н. Экономика торгового предприятия. - Мн.: Новое издание, 2007. - 240 с.

15. Николаева Г.А., Сергеева Т. С. Бухгалтерский учет в оптовой торговле. - М.: А-Приор, 2009. - 256 с.

16. Никоненко В.С. Оптовая торговля.- С.-Пб.; Раторин, 2005

17. Соколов Я.В. Основы теории бухгалтерского учета. - М.: Финансы и статистика, 2003. - 496 с.

18. Стандарты аудиторской деятельности. - М.: Издательство Приор, 2004.

19. Терехов А.А. Аудит: перспективы развития. - М.: Финансы и статистика, 2003.

20. Тзор А.Я. Торговля как объект бухгалтерского учета. - М.: АСТ-пресс, 2002.

21. Удрич Н.Н. Типовые бухгалтерские проводки. - М. Дашкова и К , 2003.

22. Швецкой В.М. Учет доходов и расходов торговых организаций. - М.; Премия, 2003.

23. Шеремет А.Д., Суйц В.П. Аудит. - М.:ИНФРА-М, 2008.

Периодические издания

1. Берг А. Правила товародвижения. Кое-что об анализе и планировании товарооборота //Маркетолог. - 2000. - 12. - с.11-14.

2. Бровкина Н. Существенность в аудите. //Аудит. - 2002. - 2.

3. Бурцев В.В. Внутренний контроль сбытовой деятельности предприятий в современных условиях хозяйствования. //Менеджмент в России и за рубежом. - 2001. - 6.

4. Бычкова С.М. Методы оценки аудиторских рисков. //Аудитор. - 2002. - 5.

5. Лытнева Н. А., Кыштымова Е. А. Учет и налогообложение задолженности при расчетах с покупателями. // Бухгалтерский учёт. - 2002. - 13.

6. Патров В.В. Учет готовой продукции и товаров //Бухгалтерский учет. - 2001. - 6.

7. Ситнов А.А. Роль внутреннего аудита в системе управления экономическим субъектом. // Менеджмент в России и за рубежом. - 2002. - 4.

8. Чиркова М.Б. Учет продажи товаров в оптовой торговле. //Бухгалтерский учет. - 2001.