

ФЕДЕРАЛЬНОЕ ГОСУДАРСТВЕННОЕ АВТОНОМНОЕ ОБРАЗОВАТЕЛЬНОЕ УЧРЕЖДЕНИЕ ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ
**«БЕЛГОРОДСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ НАЦИОНАЛЬНЫЙ
ИССЛЕДОВАТЕЛЬСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ»**
(Н И У « Б е л Г У »)

ИНСТИТУТ ЭКОНОМИКИ

Кафедра «Учет, анализ и аудит»

**ОТРАЖЕНИЕ ОПЕРАЦИЙ С ТОВАРАМИ В СИСТЕМЕ
БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА**

**Выпускная квалификационная работа
(бакалаврская работа)**

**обучающегося заочной формы обучения
направления подготовки 38.03.01 Экономика
профиль «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»
5 курса группы 06001359
Дуплоноженко Натальи Викторовны**

Научный руководитель
к.э.н.
Матвийчук Л.Н.

БЕЛГОРОД, 2017

ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ.....	4
1. УЧЕТНО – АНАЛИТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ ПОНЯТИЯ «ТОВАР»	7
1.1. Этимология и современная трактовка понятия «товар»	7
1.2. Товар как объект бухгалтерского учета.....	18
2. ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА ООО «РАМП», КАК ОБЪЕКТА ИССЛЕДОВАНИЯ.....	25
2.1. Организационно-экономическая характеристика ООО «Рамп»	25
2.2. Оценка финансового состояния общества.....	29
2.3. Организация бухгалтерского учета в ООО «Рамп».....	39
3. ПОРЯДОК ОТРАЖЕНИЯ В УЧЕТЕ ДВИЖЕНИЯ ТОВАРОВ НА ПРИМЕРЕ ООО «РАМП»	44
3.1. Документальное отражение наличия и перемещения товаров.....	44
3.2. Синтетический и аналитический учет товаров в ООО «Рамп».....	52
3.3. Рекомендации по совершенствованию бухгалтерского учета товаров в ООО «Рамп»	58
ЗАКЛЮЧЕНИЕ.....	70
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ.....	74
ПРИЛОЖЕНИЯ	

ВВЕДЕНИЕ

Для правильного руководства деятельностью предприятия торговли необходимо располагать полной, точной, объективной, своевременной и достаточно детальной экономической информацией. Это достигается ведением бухгалтерского учёта на предприятии.

Основным объектом бухгалтерского учёта в торговле являются товары, поэтому бухгалтерия торговой организации обязана обеспечить полный учёт поступающих товаров и своевременное отражение в учёте операций, связанных с их выбытием. Главной целью бухгалтерского учёта в торговле являются: контроль за сохранностью товаров; своевременное предоставление руководству организации информации о фактическом валовом доходе, о состоянии товарных запасов и эффективности их использования.

Задачи, стоящие перед бухгалтерским учётом товарных операций предприятия торговли, могут быть выполнены только при правильной его организации. Недостатки в организации бухгалтерского учёта вызывают отставание учёта, запаздывание предоставления отчётности и другой информации. Наличие больших разрывов во времени между моментом возникновения учётно-экономической информации и моментом ее использования препятствует повышению экономической эффективности деятельности торговых предприятий.

Актуальность выбранной темы обусловлена тем, что одна из основных задач бухгалтерского учёта в торговле состоит в правильной организации учёта товарных операций, позволяющей своевременно получать информацию о ходе поступления товаров, о выполнении договорных обязательств поставщиками и получателями, о состоянии товарных запасов, о ходе отгрузки и реализации товарно-материальных ценностей. В практике бухгалтерского учёта нередко возникают ситуации, когда бухгалтеры допускают ошибки в учёте товарных операций, что приводит к искажению

отчетности и неправильному исчислению финансовых результатов деятельности предприятия для налогообложения.

Актуальность рассматриваемых вопросов, их недостаточная теоретическая разработанность и особая практическая значимость в современных условиях предопределили выбор исследуемой темы.

Предметом исследования выпускной квалификационной работы, является совокупность теоретических и методологических аспектов учета товаров на предприятии.

Объектом исследования выступает ООО «Рамп», осуществляющее торговую деятельность.

Целью выпускной квалификационной работы является разработка мероприятий по совершенствованию учета товарных операций в ООО «Рамп».

Для достижения указанной цели необходимо решить следующие задачи:

- исследовать экономическую сущность понятия «товар»;
- рассмотреть теоретические и методические аспекты учета товарных операций на предприятиях торговли;
- изучить организационно-экономическую характеристику ООО «Рамп», как объекта исследования;
- дать оценку финансового состояния ООО «Рамп»;
- раскрыть порядок организации системы бухгалтерского учета на предприятии;
- изучить первичный учет товарных операций;
- исследовать порядок организации синтетического и аналитического учета наличия и движения товаров в ООО «Рамп»;
- предложить пути совершенствования учета товаров в ООО «Рамп».

В процессе работы были использованы нормативно-правовые акты Российской Федерации, Министерства финансов Российской Федерации, учебная и методическая литература, книги, монографии, статьи.

В процессе исследования были использованы общенаучные методы познания: анализ и синтез, логический, системный, комплексный подходы, и, в частности, сравнительный анализ, методы финансового анализа, расчеты финансовых коэффициентов, методы обработки данных средствами электронных таблиц Microsoft Excel 2010.

Результаты проведенного исследования могут быть использованы для совершенствования организационно-распорядительной документации предприятий по бухгалтерскому учету товарных операций и усиления управленческих возможностей в торговых организациях.

Выпускная квалификационная работа, состоит из введения, трех глав, заключения, список использованной литературы включает 45 источников, к работе приложено 26 документов. Объем работы составляет 72 листа компьютерного текста.

1. УЧЕТНО – АНАЛИТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ ПОНЯТИЯ «ТОВАР»

1.1. Этимология и современная трактовка понятия «товар»

Предварительно рассмотрим этимологию слова «товар». Русское слово товар согласно словарю Фасмера имеет тюркские корни и произошло от тюркского «tauar» («тауар»). На одном из тюркских языков, уйгурском, *tavar* (*тавар*) обозначало имущество, скот. В современных татарском, башкирском, казахском и ряде других языков также используется слово «товар» в значении продукта обмена. Товар на английском – это «goods», а на немецком «die Ware», на французском – «produit». Как нетрудно заметить наиболее близка к исходному термину по лингвосемантике немецкая транскрипция, а французская базируется на корневом понимании товара как продукт [20].

В экономической литературе стран Запада понятие «товар» имеет несколько определений. Известные американские экономисты Г. С Слоуен и А. Дж. Цюрчер в «Словаре экономики», изданном 1970 р., трактуют его так: Commodity (товар) - любой предмет коммерции и торговли. Этот термин используется вместо термина «good», поскольку последний определяется, во-первых, как благо, пользу, во-вторых (во множественном числе), как товары, изделия; в-третьих, как груз, багаж.

Economic good (экономический товар) - все внешнее относительно человека, масс свойство полезности, может быть присвоенным и является относительно редким. Этот термин употребляют в отличие от термина «free good». Экономические товары могут быть материальными или нематериальными. Так, услуги учителя или юриста вполне логично рассматриваются как экономический товар, так же как и книги, которыми они пользуются [45].

Современный экономический словарь рассматриваемую категорию трактует в двух значениях:

1) как любой продукт производственно-экономической деятельности в материально-вещественной форме;

2) объект купли-продажи, рыночных отношений между продавцами и покупателями.

Товар, являясь связующим звеном между потребителем и производителем, является основным звеном в конструкции рыночной экономики. Само возникновение и развитие товарного хозяйства объективно связано с поиском эффективных способов удовлетворения человеческих потребностей. По мере углубления разделения труда и совершенствования общественного хозяйства значительно изменяется видовой и качественный состав товаров, товарное производство становится господствующей формой и приобретает все новые черты.

Товар формирует вокруг себя различные экономические системы, которые являются производными от него. Товар в своем движении в экономической системе проходит взаимосвязанные стадии. История наглядно учит, что нельзя как игнорировать созидательные силы товарного производства, так и абсолютизировать их. Стоит убрать товар из процесса купли - продажи и вся сложная современная экономическая надстройка (торговля, менеджмент, маркетинг, финансы и кредит, бухучет, аудит, товарная экспертиза и другая надстроечная инфраструктура) станет ненужной. Без товара люди вынуждены будут необходимые им продукты производить сами для себя [21].

Проведенный исторический анализ рассматриваемого понятия показал, что по существу его возникновение происходит при первом крупном общественном разделении труда – выделении скотоводства и земледелия. Отсюда и этимология слова товар в значении как имущество или скот. Это закреплено в языках многих народов. Производным от этого слова является тавро, т.е. клеймо которым как правило выделяли лучшие товары от остальных. В этом отношении мы сегодня говорим о брендовых товарах, т.е. широко узнаваемых товарах, образ которых прочно закреплен на рынке.

Проведя исследования истории развития экономической теории, можно выделить меркантилизм как первую теоретическую разработку проблем товара. Меркантилизм относится к эпохе, когда капитализм делал свои первые шаги и преимущественной сферой его деятельности было товарное обращение. Ограничиваясь изучением явлений в сфере обращения в отрыве от производства, меркантилисты неизбежно ограничивались поверхностными обобщениями. Поэтому не могли понять природу и законы товарного обращения, природы стоимости и тем более прибавочной стоимости, создаваемых в процессе производства. Они не могли понять, что законом товарного обмена является обмен товаров по стоимости, т. е. обмен эквивалентов. С их точки зрения, прибыль образуется в результате продажи товаров выше их стоимости. Это вытекало из их непосредственной купеческой практики, т. е. прибавочная стоимость, по их мнению, образуется из надбавки к стоимости продукта.

Товар обладает двумя основными свойствами:

- а) способностью удовлетворять какую-либо человеческую потребность.
- б) способностью к обмену.

Способность товара удовлетворять ту или иную потребность человека составляет его потребительскую стоимость. Ею обладает любой товар. Характер потребностей может быть при этом самый различный (физические, духовные). Разным может быть и способ их удовлетворения. Одни вещи могут удовлетворять потребность непосредственно как предметы потребления (хлеб, одежда и т.п.), другие – косвенно, опосредствованно как средство производства (станок сырье). Многие потребительские стоимости могут удовлетворять не одну, а ряд общественных потребностей (древесина, например, используется как химическое сырье, как топливо, для производства мебели) [41].

Потребительские стоимости составляют вещественное содержание богатства всякого общества. Потребительская стоимость имеет три формы проявления:

- а) количество;
- б) натуральная форма;
- в) качество.

Последнее – это степень полезности данной потребительной стоимости, ее соответствия, ее пригодности удовлетворять потребность в конкретных условиях потребления. Покупатель, приобретая на рынке товар, оценивает его полезный эффект, а не затраты труда на его производство. Ценность имеет лишь то, что ценно в глазах покупателя. Людями ценятся самые различные материальные и духовные блага и услуги не в результате того, что на их производство затрачен общественно необходимый труд, а потому, что эти блага имеют полезность. Но каждому отдельному товару разные люди дают разную оценку полезности. Субъективная оценка полезности зависит от двух факторов: от имеющегося запаса данного блага и от степени насыщения потребности в нем. По мере удовлетворения потребности степень «насыщения» растет, а величина конкурентной полезности падает.

Товар обладает не только свойством удовлетворять человеческие потребности, но и свойством вступать в отношения с другими товарами, обмениваться на другие товары. Разные товары имеют только одно общее свойство, делающее их сравнимыми между собой при обмене, а именно то, что они - продукты труда. Неоклассическая школа подчеркивает, что товар - это экономическое благо, предназначенное для обмена, но в этом определении отсутствует указание на то, что товар есть продукт труда. Сторонники трудовой теории стоимости, начиная с А. Смита, считали, что товары в определенных количествах приравниваются друг к другу потому, что они имеют общую основу - труд. При этом необходимым условием обмена является различие потребительных стоимостей товаров. В современной экономической теории принят иной подход, ведущий свое начало с работ представителей теории предельной полезности: К. Менгера, Е. Бем-Баверка, Ф. Визера. Они высказывали такую мысль, что не трудовая

стоимость лежит в основе обмена, а полезность. Способность товара к обмену в определенных количественных пропорциях есть меновая стоимость.

Д. Рикардо отмечал, что в экономической теории ничто не порождало так много ошибок и разногласий, как именно неточность и неопределенность смысла, который вкладывался в слово «стоимость» [44].

Потребительная стоимость - совокупность свойств товара, связанных непосредственно как с самим товаром, так и сопутствующими услугами, определяющих его способность удовлетворять производственные, общественные, личные и иные потребности людей. Она составляет вещественное содержание богатства. Поэтому в первоначальном своем проявлении потребительная стоимость — это естественное свойство блага. Ею обладает любой товар.

Потребительную стоимость имеют многие вещи, вовсе не созданные человеческим трудом, например, вода в источнике, плоды дикорастущих деревьев. Но не всякая вещь, имеющая потребительную стоимость, является товаром. Чтобы вещь стала товаром, она должна быть продуктом труда, произведенным для продажи.

Потребительная стоимость должна:

1. быть создана трудом;
2. удовлетворять потребности не ее создателя, а других людей;
3. обмениваться на другой товар (механизм купли-продажи), то есть товар должен обладать способностью обмениваться на другие товары.

Общественная форма потребительной стоимости означает, что купленный товар необходим обществу. Отсюда можно сделать вывод, что общественная потребительная стоимость представляет собой общественную значимость блага или ценность его для общества. Общественная потребительная стоимость - это также потребительная стоимость, которая:

1. обладает полезностью, то есть, создана не для собственного потребления, а для обмена на рынке;

2. создана в количествах и структуре соответствующей общественной потребности или, во всяком случае, не превышающей ее;

Так же следует добавить, что общественная потребительная стоимость является потребительной стоимостью не только отдельных вещей, а всей массы вещей данного рода, предназначенных для продажи в сопоставлении с потребностью их в обществе.

В товарном хозяйстве потребительная стоимость является носителем меновой стоимости товара. Меновая стоимость товара - это количественное отношение, в котором потребительные стоимости одного рода обмениваются на потребительные стоимости другого рода. Например, один топор меняется на две шкуры, как бывало в древности, или тонна рыбы обменивается на три кубометра леса, как это имеет место при современном бартере. Вопрос заключается в том, что лежит в основе этих меновых пропорций, почему они именно такие, а не другие и что позволяет сравнивать не сравнимые ни по каким внешним признакам товары?

На этот счет в экономической науке существуют две теоретические концепции. Первая называется трудовой теорией стоимости, вторая - теорией предельной полезности. Их можно назвать потребительским и производственным подходами. Маржинализм при объяснении причин обмена товаров друг на друга исходит из наличия у них полезности. Тем самым они обратили внимание на первое и очень важное свойство товара. О полезности или о потребительной стоимости товара можно говорить как о качественной характеристике товара, а не количественной, и ее можно рассматривать в виде условия обмена, а не основы эквивалентности обмена [24].

Однако маржиналисты сумели показать, что количественная определенность товара зависит не от полезности вообще, а от предельной полезности, определяемой последней единицей запаса данного блага. Если у человека есть пара сапог, то полезность еще одной пары будет характеризовать предельную полезность данного блага. И если владелец

муки решает обменять ее на сапоги, то он исходит из своей оценки предельной полезности сапог. Аналогичным образом поступает владелец сапог, обменивая их на муку.

Односторонность такого подхода к определению основы меновой стоимости очевидна. Он предполагает рассмотрение субъектов товарного обмена как потребителей, выступающих на рынке в роли покупателей, и их потребительские оценки закладываются в основу меновой стоимости. Но в отношениях товарного обмена активную роль играют производители, продающие товары. Эта роль представителями маржинализма учитывается явно недостаточно.

Указанная односторонность устраняется теорией трудовой стоимости. Согласно этой теории в основе меновой стоимости товаров лежит их стоимость, определяемая затратами труда на производство товаров. В самом деле, для любого производителя товара важны не его полезные свойства (ведь товар производится не для собственного потребления), а вложенные в него затраты факторов производства. Разнородность факторов, их различная роль и способ участия в процессе производства товаров обусловили учет затрат факторов через единую меру затраты труда. На учете затрат труда товаропроизводителей в качестве основы меновой стоимости и сформировалась теория трудовой стоимости.

Расхождение между трудовой теорией стоимости и теорией предельной полезности носит не столько научный, сколько идеологический и политический характер. Первая гласит, что стоимость (ценность) есть продукт общественного труда, вторая - что она есть результат рыночной конъюнктуры. Следовательно, первая подчеркивает первостепенную социальную и экономическую ценность производительного труда, вторая - только торговой, в том числе спекулятивной деятельности. Тем самым первая выражает идеологию и интересы всей массы участников производственного процесса, вторая - только представителей бизнеса [41].

К. Маркс, развивая идеи своих предшественников, раскрыл сущность меновой стоимости, ее связь с затратами труда, заключенного в товаре, но не описал механизм отклонений величин меновых стоимостей товаров от их стоимостей в каждом конкретном акте обмена, и приведения меновых стоимостей к стоимостям. Он лишь ограничился замечанием, что отклонения носят случайный характер и что, в конечном счете, сумма меновых стоимостей, создаваемых в обществе, равна сумме их стоимостей. Эту теоретическую нишу и заняла теория предельной полезности, подвергая трудовую теорию стоимости критике за то, что она якобы не способна объяснить закономерности установления равновесных рыночных цен.

Таким образом, английские классики политической экономии (У. Петти, А. Смит, Д. Рикардо) впервые определили сущность товара с позиций трудовой теории стоимости. Трудовая теория стоимости определяет субстанцию и величину стоимости товара трудом, затраченным на его производство. При этом у У. Петти стоимость определяется трудом вообще, по А. Смицу, стоимость товара создается в любой отрасли материального производства, однако конкретному труду он приписывал стоимостеобразующие свойства. Д. Рикардо определял стоимость товара трудом, затраченным на его производство, безотносительно к его конкретной форме. Вместе с тем он не проводил различий между конкретным и абстрактным трудом [20].

В трудах К. Маркса впервые была открыта двойственная природа труда товаропроизводителей, понимание которой позволило ему разработать целостную теорию товара. По К. Марксу, товар есть единство потребительной стоимости и стоимости. Товаром не может быть вещь, не обладающая стоимостью, точно так же не может быть товаром вещь, не являющаяся потребительной стоимостью. По К. Марксу потребительная стоимость – вещественное свойство товара, стоимость – общественное свойство. Товар как потребительная стоимость создается качественно определенными видами труда, отличными от других своими целями,

приёмами, применяемыми орудиями и результатами, которые являются конкретным трудом. В тоже время все виды конкретного труда имеют одну и ту же физиологическую основу – производительное расходование рабочей силы человека, что позволяет их рассматривать как труд вообще, абстрактный труд. Как потребительные стоимости, товары не могут быть приравнены друг к другу: будучи качественно разнородными, две различные потребительные стоимости количественно несоизмеримы. Но все товары содержат овеществленный к ним труд, представляют собой как бы сгусток абстрактного труда, что делает их количественно соизмеримыми. В каждом товаре воплощена стоимость израсходованных факторов производства, как прошлый труд, и новая стоимость, как овеществленный живой труд. Количество затраченного на производство товара труда измеряется рабочим временем, но не индивидуальным, так как оно различно у каждого производителя, а так называемым общественно-необходимым: это время, за которое создается большая часть товаров данного вида при средних для данной экономической системы уровнях развития технологии, интенсивности и квалификации труда. Таким образом, величина стоимости товара определяется количеством абстрактного общественно необходимого труда, затрачиваемого на его производство.

Плодотворной в теории товара была концепция Смита о естественной и рыночной цене товаров. Под естественной ценой он понимал денежное выражение меновой стоимости и считал, что в длительной тенденции фактические рыночные цены стремятся к ней как к некоему центру колебаний. При уравнивании спроса и предложения в условиях свободной конкуренции рыночные цены совпадают с естественными. Смит положил также начало анализу факторов, способных вызывать длительные отклонения цен от стоимости; важнейшим из них он считал монополию. Это, в частности, открывало возможности исследования спроса и предложения как факторов ценообразования, а также роль разного рода монополий в этой области [44].

Классики политической экономии в анализе товара стремились к выявлению объективных закономерностей в дальнейшем неоклассическое направление исходит из субъективных оценок хозяйствующих субъектов. Среди основателей австрийской школы Менгер был первым, кто сформулировал принцип снижающейся полезности. Он использовал его и для исследования товарного производства. По его же словам, он в анализе всех экономических процессов придерживался чисто атомистического подхода, который выявляет определяющую роль субъективных факторов. При решении проблемы стоимости он трактовал капиталистическое производство всего лишь как совокупность индивидов, воли которых сталкиваются в борьбе за выгоду на общественной арене.

В настоящее время экономика занимается рассмотрением использования ограниченных ресурсов для производства товаров и услуг, их распределения, обмена и потребления в обществе. Экономисты этого направления исследуя оптимизацию ограниченных ресурсов широко используют теорию предельных величин, математический аппарат, графики, таблицы, диаграммы [41].

В современном широком быденном понимании товар представляет собой некий овеществленный продукт труда, способный удовлетворить человеческую потребность и предназначенный для продажи (обмена). При этом продукты, произведённые для личного потребления, товарами не являются, но в определенных условиях ими могут стать. Например, яблоки, выращенные на личном приусадебном участке для собственного потребления станут товаром, если будут предложены к продаже (или другой форме их возмездного отчуждения) на рынке. Здесь очень важно подчеркнуть, что любой товар – это прежде всего продукт, но не всякий продукт является товаром. Чтобы продукт стал товаром он должен быть предложен рынку для обмена. В основе этого предложения лежит какая-либо потребность человека, но не того кто изготовил товар, а покупателей [45]. Данную характеристику товара, а именно способность удовлетворять потребности

покупателя можно смело назвать основной. Действительно если потенциальный покупатель не купит предложенный ему товар, то затраченный производителем труд будет бесполезным. Таким образом, товар – это особая общественная форма продукта непосредственно связанная с его рыночным обменом.

Другими словами, причину товарной формы продукта труда следует искать не в природных свойствах того или иного блага, а в общественных отношениях, которые делают благо товаром.

Анализ их дает возможность сделать вывод: товаром становится тот продукт труда или благо, которые предназначены не для собственного потребления, т.е. он должен быть общественным благом. Однако этого мало. Общество должно признать это благо или продукт через его куплю-продажу. Если продукт труда или благо не проданы или при обмене за них не получено определенного эквивалента, то они обществу не нужны и не могут быть товаром.

Товар - это продукт труда или благо, способные удовлетворить определенные потребности человека и предназначены для обмена (покупки и продажи).

В приведенной выше, трактовке товара акцент сделан на вещественном характере товара как продукта. Однако не только любая вещь, которая участвует в обмене является товаром. Мир товаров на протяжении истории значительно видоизменяется. Другой вид товара – это услуги. Услуги по своей природе нематериальны так как лишены вещественной оболочки. Их нельзя потрогать и осязать как вещественные товары. По мере эволюции рыночной экономики место и роль сферы услуг неуклонно возрастает. Услуга – это всегда некий конечный во времени процесс человеческой деятельности. Как и любой процесс, услуга имеет время своего начала и окончания. Услуга это всегда вид человеческой деятельности, преобразующий некие входные величины на выходные. Бурное развитие

сферы услуг определено сегодня дальнейшим углублением общественного разделения труда – его специализацией и кооперацией.

Таким образом, товар в своем современном понимании – это экономическое благо, созданное трудом, способное удовлетворять потребности людей и предназначенное для обмена. В этом состоит его экономическая сущность. Мир товаров многообразен и постоянно усложняется, но вне зависимости от формы своего существования (вещественная, невещественная, видовая) товар, изменяясь, остается по выявленной экономической сущности самим собой.

1.2. Товар как объект бухгалтерского учета

Понятие товара как объекта бухгалтерского учета, раскрыто в нормативных документах различных уровней.

В Гражданском кодексе РФ товар определяется как предмет договора купли-продажи (п. 1 статьи 454 «Договор купли-продажи» ГК РФ: По договору купли-продажи одна сторона (продавец) обязуется передать вещь (товар) в собственность другой стороне (покупателю), а покупатель обязуется принять этот товар и уплатить за него определенную денежную сумму (цену). Также в соответствии с п. 1 статьи 455 «Условие договора о товаре» ГК РФ товаром по договору купли-продажи могут быть любые вещи с соблюдением правил, предусмотренных ст. 129 ГК РФ [1].

В Налоговом кодексе РФ «товаром... признается любое имущество, реализуемое либо предназначенное для реализации» (п. 3 статья 38 «Объект налогообложения» НК РФ).

Согласно ГОСТ Р 51303-99, товар — любая вещь, не ограниченная в обороте, свободно отчуждаемая и переходящая от одного лица к другому по договору купли-продажи. В Таможенном праве РФ товары — перемещаемые через государственную или таможенную границу предметы, являющиеся объектами внешнеторговой купли-продажи или мены (бартера).

Законом РФ «О конкуренции и ограничении монополистической деятельности на товарных рынках» ст.4 товарный рынок определяется не только продуктами, но и географическими границами. На основании этого Федеральная антимонопольная служба (ФАС) своими методическими рекомендациями в частности устанавливает, что:

- продуктовые (товарные) границы товарного рынка – группа (набор) взаимозаменяемых товаров;

- географические (территориальные) границы – территория, на которой покупатели приобретают или могут приобрести рассматриваемый товар (товары-заменители) и не имеют такой возможности за ее пределами.

В п. 2 ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов» приведено следующее определение товара: «Товары являются частью материально-производственных запасов, приобретенных или полученных от других юридических или физических лиц и предназначенные для продажи» [7].

Таким образом, под товаром понимается все, что можно продать (купить). Все операции купли-продажи товаров осуществляются на основании договора купли-продажи и его разновидностей (договор поставки, договор розничной купли-продажи и т.п.).

Торговля товарами подразделяется на оптовую и розничную. Признаком деления торговых операций на оптовые и розничные, согласно ГК РФ, является цель приобретения покупателем товара. А именно:

- в оптовой торговле товары приобретаются для предпринимательской деятельности (перепродажи с целью получения дохода). Это определено в статье 506 «Договор поставки» ГК РФ: «по договору поставки поставщик-продавец, осуществляющий предпринимательскую деятельность, обязуется передать в обусловленный срок или сроки производимые или закупаемые им товары покупателю для использования в предпринимательской деятельности или в иных целях, не связанных с личным, семейным, домашним и иным подобным использованием»;

- в розничной торговле товары приобретаются для личного потребления. Это определено в статье 492 «Договор розничной купли-продажи» ГК РФ: «по договору розничной купли-продажи продавец, осуществляющий предпринимательскую деятельность по продаже товаров в розницу, обязуется передать покупателю товар, предназначенный для личного, семейного, домашнего или иного использования, не связанного с предпринимательской деятельностью» [1].

Основными целями бухгалтерского учета товарных операций является:

- своевременное и полное отражение на счетах бухгалтерского учета информации о приобретении и продаже товаров на основании полученных и сформированных форм первичных документов;
- отражение данных о расходах, связанных с приобретением и продажей товаров;
- своевременное отражение данных о движении товаров на складах организации;
- формирование информации о выручке, прибыли, налогах, возникающих при продаже товаров [18].

Для достижения этих целей необходимо решить следующие задачи бухгалтерского учета товарных операций:

- своевременное и правильное документальное оформление операций поступления товаров, а также оформление перемещения и реализации товаров;
- определение круга лиц (материально-ответственных работников), ответственных за приемку, отпуск и сохранность вверенных им ценностей;
- контроль за сохранностью товаров в местах их хранения и на всех этапах движения;
- контроль соответствия данных складского учета и оперативного учета движения товаров в местах хранения организации данным бухгалтерского учета;

- контроль за соблюдением установленных в организации норм товарных запасов, обеспечивающих бесперебойную реализацию;
- контроль за соответствием синтетического учета товаров, данным аналитического учета на начало каждого месяца (по оборотам и остаткам);
- проведение анализа эффективности реализации [34].

Для решения перечисленных задач в организации необходимо обеспечить учет товарных операций в соответствии со следующими принципами:

1. Организовать аналитический учет товаров по хозяйствующим субъектам, являющимся юридическими лицами, и их обособленным подразделениям, а внутри хозяйствующего субъекта (обособленного подразделения) - по материально ответственным лицам.

2. Обеспечить учет товаров материально-ответственным лицом в количественном измерении или в количественном и стоимостном измерениях на основании приходных и расходных первичных документов.

3. В зависимости от методики формирования стоимости товара, при отражении в учете купли-продажи товаров по договору комиссии, договору поставки и прочим договорам, обеспечить партионный или сортовой способ учета.

4. При партионном способе хранения на каждую партию товаров материально ответственное лицо выписывает партионную карту, где указывается наименование, артикул, сорт, цена и количество (масса). По мере отпуска материально ответственное лицо указывает в партионной карте дату отпуска, номер расходного документа и количество (массу) отпущенного товара. Данный вид учета рекомендуется применять при оценке стоимости товара по способу «по себестоимости каждой единицы» или «по способу ФИФО».

5. При сортовом способе на каждое наименование и сорт товаров открывается отдельная карточка. В заголовке карточки указываются наименование, артикул, сорт и другие отличительные признаки товара. В

остальной части карточки отражаются приход, расход и остатки. Данный вид учета рекомендуется применять при оценке стоимости товара по способу «по средней себестоимости».

6. Периодическая проверка фактических остатков товаров путем проведения инвентаризации и сравнение их с данными бухгалтерского учета для контроля за сохранностью ценностей в местах хранения.

7. Проверять своевременность и полноту оприходования поступивших товаров, правильность их списания, а также правильность составления отчетов материально ответственными лицами.

8. Порядок поступления и реализации товаров в оптовой торговле регулируется договорными отношениями между организацией и контрагентами (поставщиками и покупателями). Чаще всего в оптовой торговле используют договор поставки товаров, посредством которого регулируют прямые отношения между поставщиком и покупателем и договор комиссии с помощью которого осуществляют продажу товаров через посредников. Гораздо реже используется договор мены товаров.

9. Во время проверки отчетов материально ответственных лиц бухгалтер обязан установить:

- подлинность документов и правильность записей в отчете, сделанных на основании приложенных документов, а также соответствия даты документов периоду, за который представляется отчет;
- соответствие в данном отчете остатков товаров и тары на начало отчетного периода остаткам, показанным в предыдущем отчете на конец отчетного периода;
- соответствие в отчете остатков товаров и тары на начало отчетного периода фактическим остаткам в инвентаризационных описях на дату проведения инвентаризации;
- даты всех ли первичных документов, приложенных к отчету, свидетельствуют, что товары получены до инвентаризации, а не после инвентаризации;

- законность и обоснованность хозяйственных операций (прием, отпуск, списание товара и т.д.);
- наличие в документах всех необходимых реквизитов, подписей материально ответственных лиц, распорядительных подписей руководителя организации на внутреннее перемещение товаров;
- полноту оприходования в отчетном периоде товаров по выданным доверенностям, оплаченным или принятым к оплате документам;
- правильность цен на товары, таксировки и подсчетов в отчете и приложенных к нему документах [35].

Общая схема движения товаров в организации, представлена на рис. 1 [40].

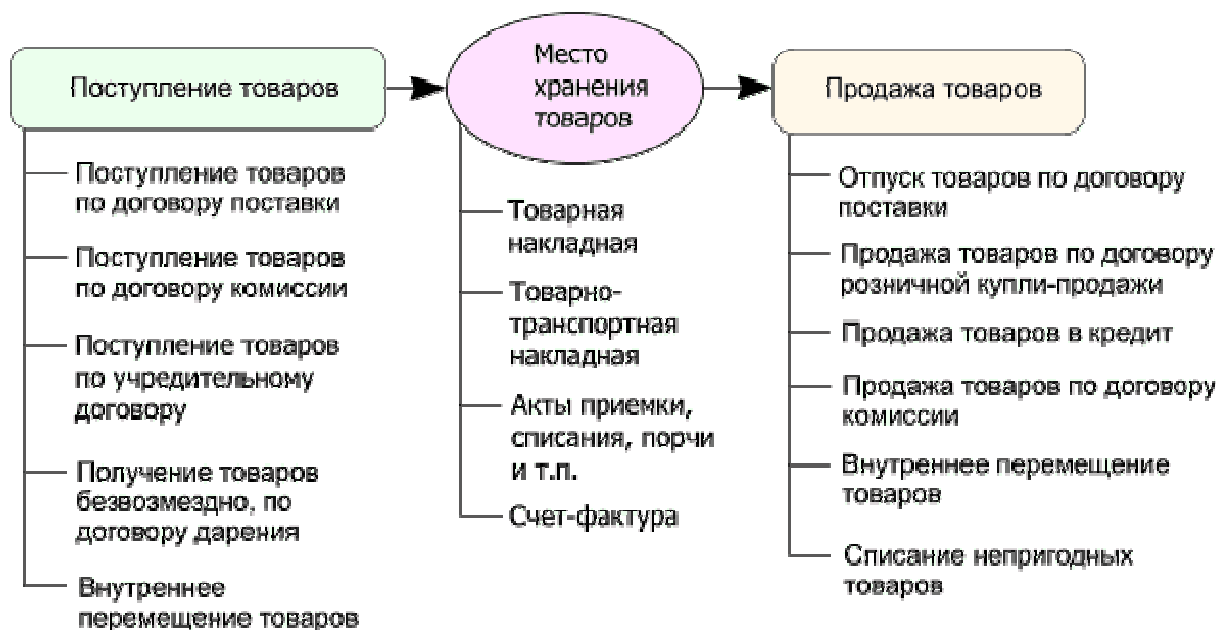


Рис. 1. Общая схема движения товаров в организации

Товары в бухгалтерском учете организации отражаются по покупной стоимости или продажным ценам (для организаций, осуществляющих розничную торговлю) в соответствии с выбранной учетной политикой на счете 41 «Товары» (при условии, что право собственности на товар перешло к покупателю). Если же поступивший на склад покупателя товар остается в собственности поставщика (момент перехода собственности, определенный в договоре поставки, не наступил), его поступление отражается покупателем в дебет .

При учете товаров по продажным ценам разница между покупной стоимостью и стоимостью по продажным ценам (торговая наценка) отражается в учете на счете 42 «Торговая наценка».

Порядок торговой деятельности в Российской Федерации регулируется посредством Федерального закона РФ №381-ФЗ, основными задачами которого являются:

- обеспечение единства экономического пространства в Российской Федерации;
- развитие торговой деятельности в целях удовлетворения потребностей отраслей экономики в произведенной продукции, обеспечения доступности товаров для населения;
- обеспечение соблюдения прав и законных интересов юридических лиц, индивидуальных предпринимателей, осуществляющих торговую деятельность.

Проведенные исследования показали, что в бухгалтерском учете, товар как объект учета трактуется как часть материально-производственных запасов, приобретенных или полученных от других юридических или физических лиц и предназначенный для продажи. Порядок отражения товаров в бухгалтерском учете регламентируется нормативными документами различных уровней, в частности, Гражданским кодексом, Налоговым кодексом, Положением по бухгалтерскому учету ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов».

2. ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА ООО «РАМП», КАК ОБЪЕКТА ИССЛЕДОВАНИЯ

2.1. Организационно-экономическая характеристика ООО «Рамп»

Общество с ограниченной ответственностью «РАМП» зарегистрировано по адресу: 308023, Белгородская область, г. Белгород, ул. Промышленная, д. 15В.

Основным видом деятельности общества в соответствии с уставом, является:

- оптовая торговля производственным электрическим и электронным оборудованием, включая оборудование электросвязи;
- розничная торговля электрически и электронным оборудованием, бытовыми электроприборами;
- проектирование, разработка, монтаж и обслуживание автоматизированных систем управления;
- производство общестроительных работ по прокладке магистральных трубопроводов, линий связи и линий электропередач;
- производства электрической распределительной и регулирующей аппаратуры;
- предоставление услуг по монтажу, ремонту и техническому обслуживанию приборов и инструментов для измерения, контроля, испытания, навигации;
- предоставление услуг по монтажу, ремонту и техническому обслуживанию электрической распределительной и регулирующей аппаратуры;
- деятельность по обеспечению работоспособности электростанций;
- проектирование, монтаж, наладка, ремонт, техническое обслуживание оборудования и инженерных систем;
- монтаж и наладка вспомогательного оборудования;

- организация торгово-закупочной деятельности с использованием различных форм торговли, в том числе с организацией собственных торговых точек, специализированных и фирменных магазинов, осуществлением оптово-розничной торговли через компьютерные сети, включая информационно-телекоммуникационную сеть «Интернет» (электронная торговля интернет); коммерческое посредничество;
- осуществление внешнеэкономической деятельности (Приложение 1).

Общество было создано 28 октября 2015 г. Размер уставного капитала составляет 10 000 руб. Единоличным исполнительным органом общества, является генеральный директор, который избирается сроком на два года.

Организационная структура общества, составленная на основании штатного расписания (Приложение 2) представлена на рис. 1.

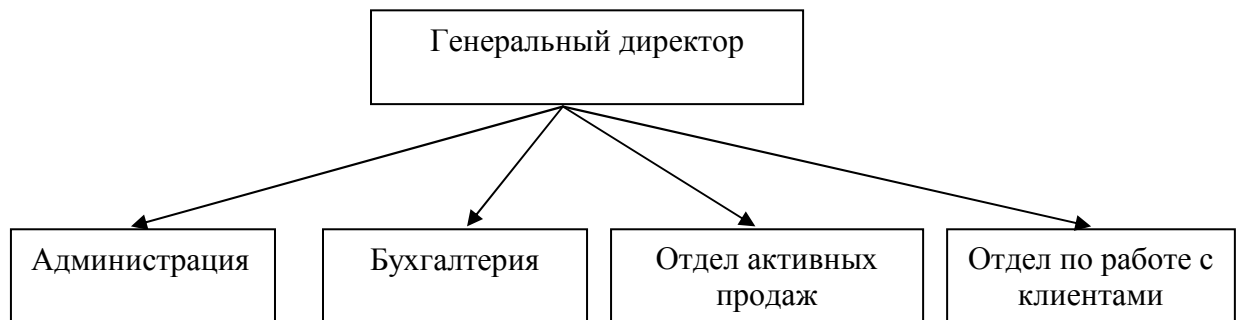


Рис. 1. Организационная структура ООО «Рамп»

ООО «Рамп» относится к малым предприятиям, численность работников общества составляет шесть человек. При этом в обществе есть юрист-консульт, он относится к администрации общества. Бухгалтерский учет осуществляется отдельным структурным подразделением «Бухгалтерией», состоящей из главного бухгалтера и бухгалтера.

Работой связанной с закупкой товаров и их сбытом занимаются два отдела – отдел активных продаж и отдел по работе с клиентами.

Отдел активных продаж включает начальника отдела и менеджера по продажам.

Отдел по работе с клиентами состоит из начальника отдела по работе с клиентами и заместителя начальника.

В соответствии с законодательством ООО «Рамп», в установленные сроки предоставляет в налоговую инспекцию годовую отчетность. Годовая отчетность предоставляется не позднее 90 дней после окончания отчетного года [5, 6].

Бухгалтерская (финансовая) отчетность общества включает:

- Бухгалтерский баланс;
- Отчет о прибылях и убытках (Приложение 3, 4).

Общество не подлежит обязательной аудиторской проверке.

Основные экономические показатели общества рассчитаны в таблице 1. Таблица составлена на основании данных бухгалтерской отчетности общества за 2016 г. Так как общество образовалось после 1 октября, первая отчетность была сформирована в 2016г.

Поэтому проанализируем результаты деятельности ООО «Рамп» по состоянию на 01 июля 2016г. и на 01 января 2017г. (Приложение 3, 4, 5, 6, 7, 8).

В таблице 1 проведен анализ результатов деятельности за исследуемый период.

Данные таблицы свидетельствует о достаточно высоких темпах развития ООО «Рамп». За счет увеличения объемов продаж, общество не только покрыло убыток за первое полугодие, но и вышло на положительные результаты.

Так если за первое полугодие результатом деятельности общества были убытки от продажи в размере 211 тыс. руб. и убыток в целом по предприятию, то на конец года общество получило прибыль от продаж, составляющую 269 тыс. руб. и чистую прибыль в размере 187 тыс. руб. Если за первое полугодие рентабельность продаж имела отрицательное значение, то к концу года рентабельность составила 0,02%.

Таблица 1

Анализ финансово-экономической деятельности ООО «Рамп» за 2016г

№ п/п	Наименования показателей	Период		Отклонение	
		01.07.16г.	01.01.17г.	Абсолютное (+,-)	Относительное
1	2	3	4	5	6
1	Выручка от продажи товаров, продукции, работ, услуг. тыс. руб. (В)	3 710	16 054	12 344	433%
2	Себестоимость продаж, тыс. руб. (С)	2 714	11 632	8 918	429%
3	Прибыль (убыток) от продаж тыс.руб. (ПП)	-211	269	480	-127%
4	Чистая прибыль (убыток) отчётного периода, тыс. руб. (ЧП)	-181	187	368	-103%
5	Среднегодовая сумма дебиторской задолженности, тыс. руб.	326	564	238	173%
6	Среднегодовая сумма кредиторской задолженности, тыс. руб.	837	1 106	269	132%
7	Среднесписочная численность работников, чел. (ССЧР)	6	6	0	100%
8	Материальные затраты, тыс. руб. (МЗ)	56	427	371	763%
9	Производительность труда тыс.руб. (В/ССЧР)	618	2 676	2 057	433%
10	Материалоотдача, руб. (В/МЗ)	66,3	37,6	-28,7	57%
11	Материалоёмкость, руб. (МЗ/В)	0,02	0,03	0,01	176%
12	Уровень рентабельности, % (ЧП/С)	-0,07	0,02	0,08	-24%
13	Рентабельность продаж, % (ПП/В)	-0,06	0,02	0,07	-29%

При неизменной среднесписочной численности работников производительность труда увеличилась на 333% и составила на конец года 2 676 тыс. руб.

Материалоотдача к концу года снизилась на 43%, соответственно материалоемкость увеличилась на 76%, что говорит об увеличении материальных затрат на рубль проданных товаров.

В течении всего исследуемого периода наблюдается превышение кредиторской задолженности над дебиторской, что может оказать отрицательное влияние на платежеспособность ООО «Рамп».

Тем не менее, можно отметить, что в целом ООО «Рамп» динамично и успешно осуществляет свою деятельность, о чем свидетельствует положительная тенденция роста основных показателей экономической деятельности.

2.2. Оценка финансового состояния общества

Финансовое состояние – состояние финансов предприятия, характеризующее совокупностью показателей, отражающих процесс формирования и использования его финансовых ресурсов.

Финансовое состояние предприятия характеризуется размещением и использованием средств (активов) и источниками их формирования (пассивами). Эти данные представлены в бухгалтерском балансе. Для общей оценки деятельности предприятия составляется сравнительный аналитический баланс [29]. Сравнительный аналитический баланс позволяет упростить работу по проведению горизонтального и вертикального анализа основных финансовых показателей предприятия. Горизонтальный или динамический анализ позволяет установить их абсолютные приращения и темпы роста, что важно для характеристики финансового состояния предприятия. Динамика стоимости имущества дает дополнительную информацию, помимо финансовых результатов, о финансовой мощи предприятия и его возможностях. Не менее важное значение имеет и вертикальный анализ, характеризующий структуру имущественных активов и источников финансовых ресурсов предприятия.

В таблице 2 на основании данных бухгалтерского баланса ООО «Рамп» за первое полугодие и за год составлен сравнительный аналитический баланс (Приложение 3, 5).

Таблица 2

Сравнительный аналитический баланс ООО «Рамп»

Показатели	На начало периода		На конец периода		Абсолютное изменение (+/-,) стр.4 – стр.2	Изменение в удельных весах (+/-,) стр.5-стр.3	Темп роста стр.4/стр.2*100%
	тыс. руб.	%	тыс. руб.	%	тыс. руб.	%	%
1	2	3	4	5	6	7	8
АКТИВ							
1. Внеоборотные активы	45	7%	0	0	-45	-7%	0
2. Оборотные активы в т.ч.	620	93%	1303	100%	683	7%	210%
2.1 Запасы	273	41%	639	49%	366	8%	234%
2.2 Дебиторская задолженность	326	49%	564	43%	238	-6%	173%
2.3 Денежные средства	21	3%	100	8%	79	5%	476%
БАЛАНС	666	100%	1303	100%	637	0%	196%
ПАССИВ							
3. Капитал и резервы в т.ч.	-171	-26%	197	15%	368	41%	-58%
3.1 Уставный капитал	10	1%	10	1%	0	0	100%
3.2.Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	-171	-27%	197	15%	368	42%	-56%
4. Краткосрочные обязательства	837	126%	1106	85%	269	-41%	132%
БАЛАНС	666	100%	1303	100%	637	0%	196%

Исследование сравнительного аналитического баланса ООО «Рамп» подтверждает рост производственного потенциала. Имущество общества к концу 2016г. увеличилось на 96% по сравнению с первым полугодием. Рост произошел за счет увеличения оборотных активов, в том числе за счет денежных средств, запасов и дебиторской задолженности.

Структура имущества при этом изменилась незначительно. Удельный вес оборотных активов к концу года составляет 100%, в обществе

отсутствуют внеоборотные активы. В базисном периоде на долю внеоборотных активов приходилось 7%, но не за счет материальных активов, а за счет отложенных налоговых активов.

Положительные изменения произошли и в составе источников общества. К концу года общество сумело преодолеть трудности, закрыть полученные по итогам первого полугодия убыток и получить прибыль в размере 197 тыс. руб.

В то же время нельзя охарактеризовать структуру баланса как оптимальную, так как удельный вес собственных источников составляет 15% и 85% приходится на привлеченные источники. Что может повлечь потерю финансовой независимости ООО «Рамп».

Результатом предварительного анализа является общая оценка финансового состояния предприятия и удовлетворительной структуры баланса предприятия.

Для характеристики финансовой устойчивости могут быть использованы аналитические коэффициенты:

Коэффициент независимости (собственности), исчисляемый как отношение собственных средств к общей величине средств предприятия.

$$K \text{ независимости} = \text{собственный капитал} / \text{валюта баланса} \times 100\%$$

Характеризует долю собственного капитала в структуре капитала компании, и как следствие соотношение интересов собственников и кредиторов.

В российских условиях ориентировочно считается, что значение коэффициента должно быть больше или равно 0,5, что минимизирует риск кредиторов и инвесторов, предполагая, что реализовав половину имущества, сформированную за счет собственных средств, предприятие сможет погасить свои долговые обязательства.

Коэффициент финансирования (соотношения собственных и заемных средств, финансовой зависимости).

$$K \text{ финансирования} = \text{собственный капитал} / \text{заемный капитал}$$

Показывает, какая часть деятельности организации финансируется за счет собственных средств, а какая за счет заемных. За критическое значение показателя принимается 1. Ситуация при которой фактическое значение ниже этой величины свидетельствует о сомнительном финансовом положении, опасности неплатежеспособности и препятствует возможности получения кредитов. Высокая зависимость от внешних займов может существенно ухудшить положение предприятия в случае замедления темпов реализации, поскольку в краткосрочном периоде организация не сможет уменьшить эту часть условно-постоянных расходов, при снижающихся темпах продаж.

Коэффициент финансового левериджа является наиболее общей оценкой финансовой стойкости предприятия и характеризует зависимость предприятия от внешних займов.

Коэффициент финансового левериджа = $\frac{\text{Заемный капитал}}{\text{Собственный капитал}}$

Он показывает, сколько привлеченных средств предприятие использовало на 1 рубль вложенных в активы собственных средств.

Значение этого показателя должно быть менее 1. Увеличение его величины свидетельствует о потере финансовой стойкости предприятия.

Коэффициент обеспеченности материальных запасов и затрат собственными средствами, рассчитывается как отношение величины собственных оборотных средств к сумме производственных запасов и затрат.

К обеспеченности материальных запасов и затрат собственными средствами = $\frac{\text{собственный оборотный капитал}}{\text{материальные запасы и затраты}} \times 100\%$.

Ситуация считается благополучной если показатель превышает 0,25(25%) . Достаточность собственных оборотных у организации, а также доля их участия в формировании товарных запасов являются важными показателями, характеризующими кредитоспособность предприятия, так как

финансовая устойчивость зависит, во многом от состояния такой составляющей текущих активов, как производственные запасы.

Минимальные величины товарных запасов и высокая доля собственных средств в их формировании свидетельствует о финансовой устойчивости организации, избыточные величины запасов или снижение доли собственных средств в их формировании ведут к ее снижению. Чрезмерная величина производственных запасов в связи с сокращением спроса определяют финансовое состояние как кризисное.

Коэффициент маневренности (мобильности) исчисляются как частное от деления собственных оборотных средств на величину собственных средств.

$$K = \text{собственный оборотный капитал} / \text{собственный капитал} \times 100\%$$

Характеризует эффективность структуры активов предприятия и возможную гибкость в использовании собственных оборотных средств.

Расчет показателей финансовой устойчивости ООО «Рамп» представлен в таблице 3.

Таблица 3

Анализ финансовой устойчивости ООО «Рамп»

№ п/п	Показатели	На начало периода	На конец периода	Изменения (+, -)	
				Абсолютные	Относительные,
1.	Коэффициент независимости	- 0,26	0,15	0,41	-58%
2.	Коэффициент финансирования	- 0,2	0,18	0,38	-90%
3.	Коэффициент финансового левериджа	- 4,9	5,6	10,5	-114%
4.	Коэффициент обеспеченности материальных запасов и затрат собственными средствами	- 0,79	0,31	1,1	-39%
5.	Коэффициент маневренности (мобильности)	1,26	1,0	-0,26	79%

Анализ коэффициентов финансовой устойчивости показывает, что практически все они в исследуемом периоде находятся ниже рекомендуемых значений, что свидетельствует о зависимости ООО «Рамп» от внешних

источников финансирования. В то же время следует отметить положительную тенденцию роста данных показателей, если на конец первого полугодия эти показатели имели отрицательное значение, то к концу года отмечается их рост, все они имеют положительное значение.

Потерю финансовой устойчивости достаточно наглядно демонстрирует значение коэффициента финансового левериджа – 5,6 руб., он показывает, что на каждый рубль вложенных в активы собственных средств общество использовало 5,6 руб. заемных средств.

Исключением является значение коэффициента обеспеченности материальных запасов и затрат собственными средствами. Нормальным значением считается 0,25п. В ООО «Рамп» на конец года значение данного коэффициента составляет 0,31 п. Что показывает достаточность собственных оборотных средств и характеризует его кредитоспособность.

Для более обоснованных выводов рекомендуется исследовать ликвидность и платежеспособность предприятия.

Ликвидность активов - способность активов превращаться в денежную форму. Ликвидность баланса - определяется как степень покрытия обязательств предприятия его активами, срок превращения которых в денежную форму соответствует сроку погашения обязательств. Анализ ликвидности баланса заключается в сравнении средств по активу, сгруппированных по степени их ликвидности и расположенных в порядке убывания ликвидности, с обязательствами по пассиву, сгруппированными по срокам их погашения и расположенными в порядке возрастания сроков.

Активы предприятия разделяются на группы:

A - наиболее ликвидные активы - денежные средства и краткосрочные финансовые вложения;

A2 - быстро реализуемые активы - дебиторская задолженность со сроком погашения до 12 месяцев и прочие оборотные активы;

A3 - медленно реализуемые активы – статьи раздела II актива баланса, включающие запасы, налог на добавленную стоимость, дебиторскую

задолженность (платежи по которой ожидаются более чем через 12 месяцев после отчетной даты) и прочие оборотные активы.

A4 - труднореализуемые активы - статьи раздела 1 актива баланса — внеоборотные активы.

Пассивы группируются:

П1 - наиболее срочные обязательства - кредиторская задолженность /поставщикам и подрядчикам, векселя к уплате, задолженность перед дочерними и зависимыми обществами, по оплате труда, по соц. страхованию и обеспечению, перед бюджетом, авансы полученные, прочие/

П2 - краткосрочные пассивы - краткосрочные заемные средства + прочие краткосрочные обязательства

П3 - долгосрочные пассивы - это статьи баланса, относящиеся к разделам IV и V, т.е. долгосрочные кредиты и заемные средства, а также доходы будущих периодов, резервы предстоящих расходов и платежей.

П4 - постоянные пассивы - капитал и резервы/уставный, добавочный, резервный, фонды накопления, социальной сферы, целевые финансирования, нераспределенная прибыль/, + расчеты по дивидендам + доходы будущих периодов + фонды потребления + резервы предстоящих расходов и платежей,

Баланс считается ликвидным если: **$A1 \geq П1$, $A2 \geq П2$, $A3 \geq П3$, $A4 \leq П4$**

Четвертое неравенство носит балансирующий характер и его выполнение свидетельствует о наличии у предприятия собственных оборотных средств. Сравнение A1 и A2 с П1 и П2 показывает текущую ликвидность, т.е. платежеспособность в ближайшей перспективе, а A3 о П3 - перспективную ликвидность, т.е. прогноз платежеспособности.

Текущая ликвидность свидетельствует о платежеспособности (+) или неплатежеспособности (-) организации на ближайший к рассматриваемому моменту промежуток времени:

$$ТЛ = (A1 + A2) - (П1 + П2);$$

Перспективная ликвидность - это прогноз платежеспособности на основе сравнения будущих поступлений и платежей:

$$ПЛ = АЗ - ПЗ.$$

Результаты анализа ликвидности баланса сводятся в таблицу 4, где также указываются абсолютная величина отклонения.

Таблица 4

Анализ ликвидности баланса

Актив	На нач. пер. (тыс. руб.)	На конец пер. (тыс. руб.)	Пассив	На нач. пер. (тыс. руб.)	На конец пер. (тыс. руб.)	Платежный излишек (+) или недостаток (-)	
						На конец периода (тыс.руб.)	На конец периода (тыс.руб.)
1.Наиболее ликвидные активы (А1)	21	100	1.Наиболее срочные обязательства (П1)	837	1106	-816	-1006
2.Быстрореализуемые активы (А2)	326	564	2.Краткосрочные пассивы (П2)	0	0	326	564
3.Медленно реализуемые активы (А3)	273	639	3.Долгосрочные пассивы (П3)	0	0	273	639
4.Труднореализуемые активы (А4)	45	0	4.Постоянные пассивы (П4)	-171	197	216	-197
Баланс	666	1303	Баланс	666	1303	0	0

Анализ ликвидности баланса показывает, что на конец 2016г. баланс не является абсолютно ликвидным, так как не выполняется первое условие ликвидности баланса. Общество испытывает недостаток наиболее ликвидных активов для расчетов по наиболее срочным обязательствам. Выполнение остальных условий ликвидности баланса обеспечено отсутствием как краткосрочных так и долгосрочных кредитов и отсутствием внеоборотных активов.

Рассчитаем текущую и перспективную платежеспособность ООО «Рамп» на конец 2016г.

$$ТЛ = (100 + 564) - (1106 + 0) = - 442 \text{ (тыс. руб.)}$$

$$ПЛ = 639 - 0 = + 639$$

Расчеты подтверждают, что предприятие испытывает трудности в текущем периоде при расчетах по срочным обязательствам, но сохраняет

возможность исправить данную ситуацию в перспективе. То есть в случае крайней необходимости за счет запасов сохраняется возможность расчета по своим обязательствам. Что подтверждает и значение коэффициента обеспеченности материальных запасов и затрат собственными средствами.

Среди коэффициентов, применяемых для анализа платежеспособности предприятия, наиболее часто используют следующие:

Коэффициент абсолютной ликвидности (коэффициент срочности) исчисляются как отношение величины наиболее ликвидных активов (денежные средства и краткосрочные финансовые вложения) к сумме наиболее срочных обязательств. Экономический смысл показателя заключается в определении доли краткосрочной задолженности которую предприятие в состоянии погасить в ближайшее время, обычно на дату составления баланса. В экономической литературе, посвященной проблемам анализа нет единой точки зрения относительно твердых границ нормативных значений данного коэффициента, хотя большинство авторов указывают 0,2 - 0,3(20-30%), что в принципе соответствует зарубежным стандартам.

Традиционно считается, что показатели абсолютной ликвидности имеют особо важное значение для поставщиков материальных ресурсов и кредитных учреждений, имеющих контакты с предприятием.

Коэффициент промежуточного покрытия (уточненный коэффициент ликвидности, коэффициент ликвидности, критический коэффициент ликвидности). Определяется как частное от деления совокупной суммы денежных средств, краткосрочных финансовых вложений и дебиторской задолженности на величину краткосрочных обязательств. Показатель характеризует ту часть текущих обязательств, которая может быть погашена не только за счет "наличности", но и за счет ожидаемых поступлений за отгруженную продукцию, выполненные работы или оказанные услуги и отражает прогнозируемые платежные возможности предприятия при условии своевременного проведения расчетов с дебиторами. Как и в отношении

предыдущего показателя, разброс мнений относительно рекомендуемых значений коэффициента достаточно широк, от 0,7(70%) до 1(100%) и более.

Коэффициент покрытия (общий коэффициент ликвидности, коэффициент платежеспособности). Представляет собой отношение всех текущих активов к краткосрочным обязательствам.

Показывает платежные возможности предприятия, оцениваемые при условии не только своевременных расчетов с дебиторами и благоприятной реализации готовой продукции, но и продажи в случае необходимости прочих элементов материальных оборотных средств. Согласно международным стандартам, считается, что этот коэффициент должен находиться в пределах от единицы (100%) до двух (иногда трех)(200-300%).

В таблице 5, проведен анализ коэффициентов ликвидности ООО «Рамп» за исследуемый период. Источником информации послужили данные бухгалтерского баланса общества за первое полугодие и за год (Приложение 3, 5).

Таблица 5

Анализ коэффициентов ликвидности ООО «Рамп»

Показатели	Годы		Отклонение	
	2015	2016	Абсолютное,	Относительное, %
Денежные средства, тыс.руб.	21	100	79	476%
Дебиторская задолженность, тыс.руб.	326	564	238	173%
Запасы, тыс.руб.	273	639	366	234%
Оборотные средства, тыс.руб.	620	1303	683	210%
Краткосрочные обязательства, тыс.руб.	837	1106	269	132%
Коэффициент абсолютной ликвидности	0,0	0,1	0,1	360%
Коэффициент быстрой (срочной) ликвидности	0,4	0,6	0,2	145%
Коэффициент текущей ликвидности	0,7	1,2	0,4	159%

Данные таблицы 5 показывают, что на конец первого полугодия значения всех коэффициентов ликвидности не соответствовали нормам. К концу года ситуация изменилась в положительную сторону. В то же время ООО «Рамп» как и в базисном периоде, испытывает недостаток наиболее ликвидных средств и быстрореализуемых активов для покрытия наиболее срочных обязательств, но величина данных показателей выросла и они только на 0,1 п. не достигают нижней границы нормы.

Значение коэффициента текущей ликвидности на конец года соответствует рекомендуемому значению, предприятия мобилизовав все свои ликвидные активы в состоянии рассчитаться по наиболее срочным обязательствам.

Таким образом, проведенные исследования с одной стороны не позволяют сделать однозначный вывод о финансовой устойчивости, ликвидности и платежеспособности ООО «Рамп» на конец 2016г., так как большинство показателей ниже рекомендуемых значений. В то же время наблюдается положительная тенденция роста всех анализируемых показателей. При сохранении таких темпов развития общество имеет достаточно большие шансы приобрести финансовую независимость и платежеспособность.

О положительных темпах развития свидетельствует увеличение имущества общества к концу года на 96%, объем продаж вырос на 333%, результатом деятельности общества является прибыль.

Все вышесказанное позволяет оценить тенденцию развития ООО «Рамп» как удовлетворительную, при условии наращивания темпов развития.

2.3. Организация бухгалтерского учета в ООО «Рамп»

В ООО «Рамп» бухгалтерский учет осуществляется отдельным структурным подразделением включающим, главного бухгалтера и бухгалтера.

Бухгалтерский учет на предприятии автоматизирован и ведется с применением бухгалтерской программы 1-С Бухгалтерия версия 8.2.

Обязанности главного бухгалтера и бухгалтера регламентируются должностными инструкциями, утвержденными генеральным директором.

Главный бухгалтер, в соответствии с должностной инструкцией:

- Выполняет работу по ведению бухгалтерского/налогового учета, формированию и сдаче обязательной отчетности в соответствии с требованиями действующего законодательства, иных нормативно-правовых актов в части, касающейся учета товарно-материальных ценностей и обязательств, торговых операций, заработной платы и пр.

- Участвует в разработке и осуществлении мероприятий, направленных на соблюдение финансовой дисциплины и рациональное использование материальных ресурсов.

- Участвует в разработке рабочего плана счетов, форм первичных учетных документов, применяемых для оформления хозяйственных операций, разработке форм документов внутренней бухгалтерской отчетности и схем учета и проводок.

- Участвует в мероприятиях по предупреждению недостач, незаконного расходования денежных средств и товарно-материальных ценностей, нарушении финансового и хозяйственного законодательства. Участвует в проведении инвентаризаций, ревизий имущества Работодателя, оформлении материалов по недостачам и хищениям денежных средств и товарно-материальных ценностей.

- Производит исчисление налоговой базы по налогам и сборам.

- Подготавливает данные для составления отчетности, следит за сохранностью бухгалтерских документов, оформляет их в соответствии с установленным порядком.

- Участвует в проведении экономического анализа хозяйственно - финансовой деятельности Общества по данным бухгалтерского учета и

отчетности в целях выявления внутрихозяйственных резервов, устранения потерь и непроизводительных затрат.

- Обеспечивает контроль расчётов по оплате корпоративной мобильной связи, осуществляет наличные платежи в пользу операторов мобильной связи.

- Выдает справки о настоящей и прошлой трудовой деятельности работников для представления в другие организации.

- Вносит информацию о количественном, качественном составе работников и их движении в банк данных о персонале компании, следит за его своевременным обновлением и пополнением.

- Осуществляет документальное оформление и учёт предоставления отпусков работникам, осуществляет контроль за составлением и соблюдением графиков очередных отпусков; осуществляет оформление документации о направлении работников в командировки.

- Кроме вышеперечисленных обязанностей, выполняет распоряжения и поручения своего непосредственного руководителя, а также иные обязанности, предусмотренные внутренними документами Общества, а равно, по своей инициативе выполняет обязанности, прямо не поименованные в настоящей Должностной инструкции, но прямо или косвенно вытекающие из содержания трудовой функции Работника и (или) связанные с выполнением требований Должностной инструкции.

В обязанности бухгалтера ООО «РАМП» входит:

- прием, контроль и обработка первичной учётной документации;
- учёт товарно-материальных ценностей, своевременное отражение на счетах бухгалтерского учета операции, связанных с их движением;

- контроль за правильностью и своевременностью оприходования поступления товаров на склад;

- обеспечение соблюдения правил оформления приходно-расходных документов;

- обеспечение корректного оформления и передачи контрагентам товаросопроводительной документации на товары;
- оформление доверенностей на получение/передачу товарно-материальных ценностей, обеспечивает регистрацию, учёт и хранение выданных Обществом доверенностей и другие обязанности (Приложение 9).

Кроме этого согласно доверенности бухгалтер имеет право подписывать первичные документы и решать вопросы с налоговыми органами в период отсутствия генерального директора или главного бухгалтера (Приложение 10).

Следует отметить, что в ООО «Рамп» не разработана и не утверждена учетная политика ни для целей бухгалтерского учета ни для целей налогового учета, что является нарушением порядка ведения бухгалтерского учета. Соответственно в обществе не разработан и не утвержден рабочий план счетов, при ведении бухгалтерского учета применяется типовой план счетов предусмотренный программой 1-С: Бухгалтерия (Приложение 11).

Исследования показали, что фактически бухгалтерский учет организован и ведется в соответствии с действующим законодательством. В частности на предприятии разработан и применяется рабочий план счетов.

Активы принимаются на учет в качестве основных средств, если одновременно выполняются следующие условия:

- активы предназначены для производственных или управленческих целей;
- операционный цикл активов свыше 12 месяцев;
- активы не предназначены для перепродажи;
- активы в будущем способны приносить экономические выгоды.

Активы стоимостью до 40 000 руб. принимаются к учету в составе материально – производственных запасов [4].

В составе материально – производственных запасов в ООО «Рамп» учитывает товары.

Учет затрат связанных с торговой деятельностью ведется на сч. 44 «Расходы на продажу», субсчет 44.01 «Издержки обращения в организациях, осуществляющих торговую деятельность».

Товары в бухгалтерском учет учитываются по покупной стоимости без использования сч. 42 «Торговая наценка».

Начисленные отпускные работникам ООО «Рамп» относятся на издержки обращения в момент их начисления.

Учет расходов связанных с обычными видами деятельности ведутся на сч. 90 «Продажи», при этом моментом продажи считается отгрузка товаров и предъявления счетов покупателям.

Учет прочих доходов и расходов ведется на сч. 91 «Прочие доходы и расходы».

Расходы связанные с продажей товаров, учитываются на сч. 44 «Расходы на продажу». Расходы на продажу списываются в конце отчетного периода в дебет сч. 90 «Продажи» субсчет 90.07 «Расходы на продажу», в полном объеме (без распределения).

Оценка отгруженных покупателям товаров производится по средним фактическим ценам.

В ООО «Рамп» применяются типовые формы первичных документов, утвержденные Госкомстатом и Центральным банком России.

Таким образом, проведенные исследования показали, что бухгалтерский учет в ООО «РАМП» ведется отдельным структурным подразделением, состоящим из главного бухгалтера и бухгалтера. Бухгалтер, согласно доверенности, на период отсутствия директора или главного бухгалтера имеет право подписи на первичных документах и документах связанных с осуществлением налогового контроля. Фактически порядок ведения бухгалтерского учета соответствует законодательству РФ, но в обществе отсутствует учетная политика, как для целей бухгалтерского учета так и для целей налогового учета, что является грубым нарушением ПБУ 1/98 «Учетная политика организации» и Налогового кодекса РФ.

3. ПОРЯДОК ОТРАЖЕНИЯ В УЧЕТЕ ДВИЖЕНИЯ ТОВАРОВ НА ПРИМЕРЕ ООО «РАМП»

3.1. Документальное отражение наличия и перемещения товаров

Учет и оформление движения товаров должны производиться в соответствии с нормативными актами.

Поступление, перемещение и отпуск товарно-материальных ценностей оформляются первичными документами в количественном и стоимостном выражении. Формы первичных учетных документов определяются и устанавливаются организацией в составе применяемой ею системы учетной документации для регистрации хозяйственных операций на основании унифицированных форм.

Первичные документы должны оформляться в соответствии с требованиями Положения о бухгалтерском учете и отчетности и Российской Федерации и содержать следующие обязательные реквизиты: наименование документа (формы); код формы; дату составления; содержание хозяйственных операций; измерители хозяйственной операции (в натуральном и денежном выражении); наименование должностей лиц, ответственных за совершение хозяйственной операции и правильность ее оформления, личные подписи и их расшифровки, а также печать и штамп организации. В необходимых случаях в первичные документы могут быть включены дополнительные реквизиты [10].

Ответственность за своевременность и правильность оформления документов, передачу их в установленные сроки для отражения в бухгалтерском учете, за достоверность содержащихся в документах данных несут лица, создавшие и подписавшие эти документы.

Порядок и сроки приема товаров по количеству, качеству и комплектности и его документального оформления регулируются условиями поставки, договорами купли – продажи, рамочными договорами,

техническими условиями и инструкциями о порядке приемки товаров по количеству, качеству и комплектности.

Движение товара от поставщика к потребителю оформляется товаросопроводительными документами, предусмотренными условиями договоров поставки товаров (Приложение 12, 14) и правилами перевозки грузов такими как товарная накладная, товарно-транспортная накладная, железнодорожная накладная, счетом и счетом-фактурой (Приложение 19, 20).

Товарно-транспортную накладную выписывают при доставке товаров автомобильным транспортом. Товарно-транспортная накладная состоит из двух разделов: товарного и транспортного. В зависимости от особенностей товаров к товарно-транспортной накладной могут прилагаться другие документы, следующие с грузом.

При доставке товаров железнодорожным транспортом в качестве сопроводительного документа выступает железнодорожная накладная. К железнодорожной накладной могут быть приложены спецификации и упаковочные листы, о чем делается отметка в накладной.

Для оплаты поступающих товаров может быть использован счет. Счет выписывается поставщиком на поставляемую партию товара и является основанием для оплаты товара.

Оприходование поступивших товаров оформляется путем наложения штампа на сопроводительном документе: товарно - транспортной накладной, счете - фактуре, счете и других документах, удостоверяющих количество или качество поступивших товаров.

Если товары получает материально ответственное лицо вне склада покупателя, то необходимым документом является доверенность, которая подтверждает право материально ответственного лица на получение товара. Порядок оформления доверенностей и получения по ним товаров установлен «Инструкцией о порядке выдачи доверенностей на получение товарно - материальных ценностей и отпуска их по доверенности».

Порядок приемки товаров и ее документальное оформление зависят: от места приемки, характера приемки (по количеству, качеству, комплектности), от степени соответствия договора поставки сопроводительным документам (наличие или отсутствие) и т.д.

Приемка товаров по количеству в торговой организации предусматривает проверку соответствия фактического наличия товара данным, содержащимся в транспортных, сопроводительных и/или расчетных документах, а при приемке их по качеству и комплектности - требованиям к качеству товаров, предусмотренных в договоре.

Приемка товара на складе поставщика осуществляется материально ответственным лицом по доверенности. Если товар находится в ненарушенной таре, то приемка может проводиться по количеству мест, массе брутто или по количеству товарных единиц и маркировке на таре. Если не проводится проверка фактического наличия товара в таре, то необходимо сделать отметку об этом в сопроводительном документе.

Если количество и качество товара соответствует указанному в товаросопроводительных документах, то сопроводительные документы (накладная, счет-фактура, товарно-транспортная накладная, качественное удостоверение и другие документы, удостоверяющие количество или качество поступивших товаров) скрепляются подписями лиц, получивших ценности, штампами (печатами) с указанием даты приемки, что подтверждает соответствие принятых товаров данным, указанным в сопроводительных документах. По результатам приемки может составляться акт о приемке товаров по форме № ТОРГ-1

При нарушении правил приема и сроков торговые организации лишаются возможности предъявления претензий поставщикам или транспортным организациям при недостатке или снижении качества товаров.

В случае несоответствия фактического наличия товаров или отклонения по качеству, установленному в договоре, или данным, указанным в сопроводительных документах, должен составляться акт, который является

юридическим основанием для предъявления претензий поставщику (форма № ТОРГ-2 для отечественных товаров, форма № ТОРГ-3 для импортных товаров). В сопроводительном документе следует сделать отметку об актировании. Акт составляется комиссией, в состав которой должны входить материально ответственные лица торговой организации, представитель поставщика (возможно составление акта в одностороннем порядке при согласии поставщика или его отсутствии) [22].

При закупке товара или его приемке руководителям торговых организаций необходимо следить за наличием сертификата соответствия на закупаемый товар.

При поступлении товаров от поставщиков без сопроводительных документов составляется акт о приеме товара по форме № ТОРГ-4.

Возврат товара поставщику при обнаружении брака в процессе реализации товара, при несоответствии товара стандарту или согласованному образцу по качеству, некомплектности товаров осуществляется путем оформления товарной накладной по форме № ТОРГ-12. Условия возврата товара поставщику могут быть различны и оговариваются в договоре поставки.

Оформленные документы на приемку товаров являются основанием для расчетов с поставщиками и их данные не могут быть пересмотрены после приемки товаров в организации (за исключением потерь товаров от естественной убыли и боя при транспортировке).

Поступающие товары приходятся в день окончания их приемки по фактическому количеству и сумме.

Следует отметить, что с 2013г. предприятия могут использовать в процессе купли – продажи Универсальный передаточный документ (УПД), разработанный ФНС [43]. Универсальный передаточный документ с 2013 года объединяет в одной форме счет-фактуру, товарную накладную ТОРГ-12 (ТН), накладную на отпуск материалов на сторону М-15, акт приемки-передачи основных средств ОС-1, товарно-транспортную накладную (ТТН).

То есть данный документ, сопровождающий товар является основанием для оприходования товара на склад (Приложение 13).

Пример 1. В соответствии с договором № ТДЭЦ/Блг-385/2016, заключенного между ООО «Рамп» и ООО «ТД «Энергоцентр», последним была произведена отгрузка электрооборудования ООО «Рамп» и предъявлен универсальный передаточный документ, который имеет статус и счета – фактуры и накладной. Согласно данного документа электрооборудование было отгружено на сумму 11 261,44 руб., в том числе НДС – 18% - 1 717,84 руб. (Приложение 12, 13).

УПД является не только основанием для расчетов по НДС и налогу на прибыль, но и документом на основании которого поступившая продукция была оприходована на склад ООО «Рамп».

Аналитический учет товаров на складе ведется в натуральных и стоимостных единицах измерения в разрезе материально ответственных лиц, номенклатурных и ассортиментных групп товаров и т. д. Основанием для аналитического учета товаров в торговле являются приходные и расходные первичные документы [36].

Согласно п. 24 Методических указаний применяется два способа учета товаров в местах хранения: сортовой и партионный [8].

При партионном способе материально ответственное лицо выписывает в двух экземплярах партионную карту, в которой по соответствующему товару указывается наименование, артикул, сорт, количество, цена за единицу товара, приход товара, выбытие товара, дата отпуска товара, номер расходного документа, а в расходном документе указывается номер партионной карты и количество отпущенного товара. Партионные карты регистрируются в специальном журнале. При полной реализации партии товаров материально ответственное лицо передает партионную карту в бухгалтерию для проверки.

При сортовом способе хранения товаров материально ответственное Лицо ведет их учет в товарных книгах или на карточках сортового учета. В

них отражается та же информация, что и в партионных картах, основанная на данных первичных документов [13].

Аналитический учет товаров в бухгалтерии зависит от способа учета, принятого на складе:

- партионный;
- сортовой;
- сальдовый (оперативно-бухгалтерский).

При первом способе бухгалтерия принимает от материально ответственного лица партионные карты, проверяет правильность заполнения по состоянию на 1-е число каждого месяца (или дату проведения инвентаризации) и составляет оборотную ведомость, каждая позиция которой соответствует определенной партионной карте. При этом осуществляется сверка движения товаров в натуральном выражении в оборотной ведомости с данными складского учета, суммовых итогов оборотных ведомостей с входящими и исходящими остатками, а также оборотами синтетического счета 41 «Товары» [29].

Результаты сверки оформляются актом за подписями бухгалтера и материально ответственного лица. Далее составляется сводная оборотная ведомость, итоги которой сопоставляются с данными синтетического счета 41 «Товары», и исправляются выявленные ошибки (п. 241 Методических указаний).

При использовании сортового способа бухгалтерия открывает карточки количественно-суммового учета по каждому материально ответственному лицу, проверяет правильность учетных записей по состоянию на 1 -е число каждого месяца (или дату проведения инвентаризации), подводит итоги по приходу и расходу, выводят остатки и составляют оборотную ведомость по аналитическим счетам к синтетическому счету 41 «Товары» [30].

Сальдовый метод учета материалов заключается в том, что в бухгалтерии организации не ведется количественный и суммовой учет движения (прихода и расхода) товарно-материальных ценностей в разрезе их

номенклатуры и не составляются оборотные ведомости по номенклатуре ценностей. Учет их движения ведется в разрезе групп, субсчетов и балансовых счетов ценностей бухгалтерской службой только в денежном выражении.

При оперативно-бухгалтерском (сальдовом) способе учета бухгалтерия проверяет правильность записей в карточках или товарных книгах, периодически (ежедневно или раз в несколько дней) составляет сальдовые ведомости на 1-е число каждого месяца по аналитическим счетам к синтетическому счету 41 «Товары» по каждому материально ответственному лицу и исправляет выявленные ошибки [11].

В ООО «РАМП» учет товаров ведется автоматизировано с использованием программы 1С: Торговля и склад. В программе автоматически фиксируется и формируется отчет о движении каждого вида товаров. В качестве отчета о поступлении и отгрузке товара в программе формируется такой документ как «Себестоимость запасов» (Приложение 17, 18).

Продажа товаров в ООО «Рамп», производится на основании договоров купли – продажи, договоров поставки, рамочного договора. Отгрузка продукции производится на основании товарной накладной, при этом покупателю предъявляется счет – фактура на отгруженную продукцию.

В ООО «Рамп» в своей деятельности в основном, использует рамочный договор (Приложение 14).

С 1 июня 2015 года понятие «рамочного договора» было введено в положения Гражданского кодекса РФ.

Так, в соответствии с пунктом 1 ст. 429.1 Гражданского кодекса РФ рамочный договор (или по-другому он называется договор с открытыми условиями) - это договор, который определяет общие условия обязательственных взаимоотношений сторон. Обязательственные взаимоотношения конкретизируются и утоняются сторонами, которые подписали такой договор, либо путем заключения отдельных договоров,

либо подачей заявок одной из сторон или иным образом на основании либо во исполнение рамочного договора.

Рамочный договор поставки применяется, когда поставки осуществляются партиями товаров, при этом объем каждой партии товара определяется на основании отдельной заявки покупателя. Такое определение объема закупаемого товара распространено при поставках товара в розничные магазины, т.к. позволяет оптимально использовать торговые площади магазинов и закупать товар пропорционально постоянно изменяющемуся покупательскому спросу.

В рамочном договоре поставки стороны согласовывают ассортимент поставляемого товара, определение стоимости товара, порядок подачи заявки на поставку товара, иногда устанавливается срок поставки, привязанный к дате подачи или получению поставщиком заявки покупателя на поставку товара. Кроме перечисленного рамочный договор поставки может содержать ответственность сторон за непоставку товаров в соответствии с заявкой покупателя, в том числе за поставку не полного объема заказанного товара, при этом возможности Поставщику согласовать объем поставляемого товара и другие положения заявки на поставку товара не предоставляется [19].

Рамочный договор поставки подписывается сторонами и считается заключенным с момента подписания. В дальнейшем Покупатель направляет Поставщику заявку на поставку товара. Заявка на поставку товара, как правило, является односторонним документом Покупателя и не согласовывается Поставщиком.

Пример 2. ООО «Рамп» заключило 21 января 2016г. рамочный договор (поставка продукции) №5 с ООО «Грайворонский свинокомплекс - 2».

Договор составлен на поставку конкретной партии товара в частности на поставку электротехнической и прочей непродовольственной продукции.

В договоре указано, что ООО «Рамп» обязуется поставить ООО «Грайворонский свинокомплекс - 2» продукцию, наименование которой,

количество, цена, сроки отгрузки и прочие условия поставки конкретной партии определяются в спецификациях или накладных.

Согласно товарной накладной №379 от 20.09.2016 г. ООО «Рамп» отгрузило ООО «Грайворонский свинокомплекс - 2», 96 шт. Ламп InterHeat R125 150W E27 Red, по цене 436,44 руб. за штуку на общую сумму 49 440,00 руб. в т.ч. НДС 18% - 7 541,70 руб. (Приложение 16, 17).

Соответственно на это же количество и на эту сумму ООО «Рамп», был предъявлен счет-фактура ООО «Грайворонский свинокомплекс - 2» (Приложение 15).

Таким образом, проведенные исследования показали, что перемещение товаров в ООО «Рамп» оформляется типовыми первичными документами, основными из которых является товарная накладная, универсальный передаточный документ, счет – фактура.

3.2. Синтетический и аналитический учет товаров в ООО «Рамп»

Операции поступления, перемещения и выбытия товаров в бухгалтерском учете отражаются на балансовых и забалансовых счетах учета. На балансовых счетах учитываются товары, являющиеся собственностью организации, на забалансовых – товары, находящиеся на временном хранении или пользовании.

В организациях торговли, на балансовых счетах, товарные операции отражаются на счете 41 «Товары» по покупной стоимости или продажным ценам (в организациях розничной торговли), в соответствии с выбранной учетной политикой.

Счет 41 «Товары», активный, инвентарный, по дебету счета отражается покупная (продажная) стоимость поступивших товаров, по кредиту списание стоимости отгруженных покупателям или другим получателям, товаров.

Инструкцией по применению Плана счетов бухгалтерского учета для организаций торговли и общественного питания к счету 41 предусмотрены

три субсчета: 41.01 «Товары на складах», 41.02 «Товары в розничной торговле» и 41.03 «Тара под товаром и порожня» [9].

На счете 41.01 учитывается наличие и движение товаров, находящихся на оптовых и распределительных базах, складах, в кладовых организаций, оказывающих услуги общественного питания и т.п. На счете 41.02 учитывается наличие и движение товаров, находящихся в организациях, занятых розничной торговлей (в магазинах, палатках, ларьках, киосках и т.п.) и в буфетах организаций, занятых общественным питанием. Назначение счета 41.03 видно из его названия.

Товары поступают на предприятие путем:

- приобретения за плату у поставщиков (Дт. сч. 41 Кт сч. 60);
- изготовления товаров самой организацией (Дт. сч. 41 Кт сч. 20, 23, 29);
- поступления товаров в счет вклада в уставный капитал (Дт. сч. 41 Кт сч. 75/1);
- безвозмездного получения товаров (Дт. сч. 41 Кт сч. 98);
- и в других случаях [17].

Выбытие товаров из предприятия может происходить по следующим основным причинам:

- списание товаров (морально устаревших; пришедших в негодность по истечении сроков хранения; при выявлении недостатков, хищений или порчи, в том числе вследствие аварий, пожаров, стихийных бедствий и иных чрезвычайных обстоятельств) (Дт сч. 91/2, 94, 99 Кт сч. 41);
- продажа (реализация) товаров (Дт сч. 90/2 Кт сч. 41);
- передача товаров в счет вклада в уставный капитал других организаций (Дт сч. 58 Кт сч. 41);
- безвозмездная передача товаров другим организациям и лицам (Дт сч. 91/2 Кт сч. 41);
- в других случаях [15].

Аналитический учет по счету 41 «Товары» ведется:

- по материально-ответственным лицам, а в необходимых случаях и по местам хранения товаров;
- наименованиям, включающим сорт, вид и т.п. характеристики товара;
- по партиям поставок товаров (в случае необходимости).

При учете товаров по продажным ценам (в организациях розничной торговли) разница между покупной стоимостью и стоимостью по продажным ценам отражается в учете на счете 42 «Торговая наценка» [28].

Счет 42 «Торговая наценка» не может применяться самостоятельно, без счета 41 «Товары». Например, операция поступления товаров со стороны отражается в дебет счета 41 по продажным ценам и одновременно кредитуется счет 42 на величину торговой наценки (разницы между ценой покупки и продажи). При выбытии товаров, наоборот, кредитуется счет 41 (уменьшается стоимость товаров в организации) и дебетуется счет 42 (уменьшается величина торговой наценки). Таким образом, разность между сальдо счетов 41 и 42 является стоимостью приобретения товаров (покупной стоимостью товаров).

При перемещении товаров внутри организации счет 42 используется в ситуации, когда учетные цены на товары в структурных подразделениях, получивших и отпустивших товары, будут разными. Если учетные цены одинаковы, то при внутреннем перемещении товаров счет 42 не используется.

Аналитический учет по счету 42 «Торговая наценка» должен обеспечивать отдельное отражение сумм скидок (наценок) и разницу в ценах, относящихся к товарам в организациях, осуществляющих розничную торговлю, и к товарам отгруженным [27].

В ООО «Рамп» товары учитываются по покупной стоимости, поэтому сч. 42 «Торговая наценка» не применяется.

В случае, когда товары покупателю отгружены, а выручка от продажи некоторое время не может быть признана в бухгалтерском учете (например,

при экспорте товаров) или право собственности на товары к покупателю не перешло, операции отгрузки отражаются на счете 45 «Товары отгруженные». Так же, этот счет используется при отражении продажи товаров по посредническим договорам (комиссии, агентским и т.п.).

Аналитический учет по счету 45 «Товары отгруженные» ведется по местам нахождения (хранения) товаров и номенклатурным наименованиям товаров [33].

Товары, принятые на ответственное хранение, учитываются на забалансовом счете 002 «Товарно – материальные ценности, принятые на ответственное хранение», по ценам указанным в сопроводительных документах. Продавец на этом счете учитывает товары, которые стали собственностью покупателя, но не вывезены им.

Покупатель использует сч. 002 для учета поступивших товаров, собственником которых он еще не стал (например, отказался от товаров в силу их недоброкачества или в случаях, предусмотренных договором поставки).

Товары, принятые на комиссию, учитываются на забалансовом счете в ценах, предусмотренных в приеме – сдаточных актах [31].

Аналитический учет к этим счетам ведется по каждому собственнику товаров и по наименованиям товаров.

В ООО «Рамп», для учета товаров применяется активный счет 41 «Товары», к которому открывается субсчет 41.01 «Товары на складах».

Товары в ООО «Рамп» поступают в результате их приобретения у поставщиков. С поставщиками заключается договор купли – продажи. В соответствующие сроки поставщик отгружает ООО «Рамп» товары в ассортименте и количестве указанной в товарной накладной и предъявляет счет на оплату отгруженного товара. Оплата за товар производится в сроки и в форме, оговоренной в договоре (как правило, путем безналичных перечислений).

Пример 3. В соответствии с договором, ООО «ТД «Энергоцентр» были отгружены электротовары ООО «Рамп» на общую сумму 11 261,44 руб. в том числе НДС 18% - 1 717,84 руб. ООО «ТД «Энергоцентр» предъявило ООО «Рамп» универсальный передаточный документ, который одновременно служит и счетом – фактуры и товарной накладной (Приложение 12, 13).

Данный документ ООО «Рамп» во-первых, регистрируется в книге покупок и позволяет произвести вычет по НДС, с другой стороны является основанием для оприходования товаров на складе.

В бухгалтерском учете данная операция отражена на счетах бухгалтерского учета следующим образом:

1. Принят к оплате УПД и оприходованы товары поступившие от ООО «ТД «Энергоцентр»

Дт сч. 41.01 «Товары на складах»

Кт сч. 60.01 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» 9 543,60 руб.

2. Отражен НДС по поступившим товарам

Дт сч. 19.01 «НДС по приобретенным ТМЦ»

Кт сч. 60.01 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» 1 717,84 руб.

3. Произведена оплата поставщику за поступившие электротовары

Дт сч. 60.01 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»

Кт сч. 51 «Расчетные счета» 11 261,44 руб.

Выбытие товаров в ООО «Рамп», осуществляется путем продажи. ООО «Рамп», заключает рамочные договора с покупателями на поставку электрооборудования, при этом в таких договорах обозначается только предмет продажи, без указания точного наименования электрооборудования, его количества и других условий (Приложение 14). Покупатель периодически составляет заказ на определенный вид электрооборудования, его количество, стоимость за единицу, сроки поставки и т.п. и направляет в ООО «Рамп». В ООО «Рамп» на указанное в заявке электрооборудование составляется товарная накладная, согласно которой товар отгружается товар и счет – фактура.

Пример 4. Согласно рамочному договору №5 от 21 января 2016г., заключенному между ООО «Рамп» (поставщик) и ООО «Грайворонский свинокомплекс - 2» (покупатель), и заявки полученной от покупателя, отделом сбыта была составлена товарная накладная №379 от 20.09.2016г. на отгрузку 96 штук ламп InterHeat R125 150W E27 Red, по цене 436,44 руб. за штуку на общую сумму 49 440,00 руб. в т.ч. НДС 18% - 7 541,70 руб. Товар был отгружен ООО «Грайворонский свинокомплекс - 2» и предъявлен счет – фактура №684 от 20.09.2016г. (Приложение 14, 15, 16).

Согласно данным бухгалтерии себестоимость ламп составила 30 230,40 руб. (Приложение 17).

На счетах бухгалтерского учета были оформлены записи

1. Предъявлен счет ООО «Грайворонский свинокомплекс» за отгруженные электротовары

Дт сч. 62.01 «Расчеты с покупателями и заказчиками»

Кт сч. 90.01.1 «Выручка от продаж» 49 440,00

руб.

2. Отражен НДС за реализованные электротовары

Дт сч. 90.02.1 «Себестоимость продаж»

Кт сч. 68.02 «НДС» 7 541,70

руб.

3. Списана фактическая стоимость реализованных электротоваров

Дт сч. 90.02.1 «Себестоимость продаж»

Кт сч. 41.01 «Товары на складах» 30 230,40 руб.

Регистром аналитического учета в ООО «Рамп», является карточка счета 41 «Товары», в которой детально отражается движение товаров (Приложение 21). Основным регистром синтетического учета товаров, является Анализ сч. 41 «Товары», где учет товаров ведется в обобщенном виде с указанием общей суммы и корреспонденции счетов (Приложение 22).

В таблице 6 представлены типовые бухгалтерские проводки по учету операций связанных с движением товаров в ООО «Рамп» за 2016 г.

Таблица 6

Типовые проводки по учету товаров в ООО «Рамп» за 2016г.

№ п/п	Содержание операции	Корреспонденция счетов		Сумма, руб.
		Дебет	Кредит	
1.	Отражена стоимость поступивших от поставщиков электротоваров	41.01 «Товары на складах»	60.01 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»	12 224 061,62
2.	Списана фактическая себестоимость отгруженных покупателям электротоваров	90.02.1 «Выручка от деятельности с основной системой налогообложения»	41.01 «Товары на складах»	11 598 499,31

Изучение порядка ведения товаров в ООО «Рамп», показали, что учет товаров ведется с использованием сч. 41 «Товары». Товары учитываются на сч.41 «Товары» по покупной стоимости. Регистром синтетического учета является Анализ сч. 41 «Товары», регистром аналитического учета выступает карточка по сч. 41 «Товары».

3.3. Рекомендации по совершенствованию бухгалтерского учета товаров в ООО «Рамп»

Проведенные исследования порядка организации и ведения бухгалтерского учета свидетельствуют о том, что отражение операций хозяйственной деятельности ООО «Рамп», на счетах бухгалтерского учета осуществляются в соответствии с законодательством России. В то же время в части касающейся локальных документов, регламентирующих порядок ведения бухгалтерского учета в ООО «Рамп», наблюдаются значительные нарушения. В частности, в ООО «Рамп» не разработана и не утверждена учетная политика ни для целей бухгалтерского учета ни для целей налогового учета. Если составления учетной политики для целей налогового учета, является рекомендуемым, то составление учетной политики для целей бухгалтерского учета, является обязательным моментом. И регулируется ФЗ

№402 – ФЗ, «О бухгалтерском учете», ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации» [2, 4].

Учетная политика – это совокупность вариантов ведения бухгалтерского и налогового учета и составления отчетности. Учетная политика вырабатывается каждой организацией самостоятельно. При этом происходит выбор вариантов учета в рамках предусмотренных нормативными актами. Также в учетной политике находят отражения выбранные организацией способы учета, которые неоднозначно трактуются в бухгалтерском или налоговом законодательстве [39].

Согласно официальному определению (п.2 ПБУ 1/2008) «под учетной политикой организации понимается принятая ею совокупность способов ведения бухгалтерского учета - первичного наблюдения, стоимостного измерения, текущей группировки и итогового обобщения фактов хозяйственной деятельности».

Примерами положений учетной политики являются: способ списание стоимости материально-производственных запасов (по себестоимости каждой единицы; по средней себестоимости; ФИФО), метод амортизации основных средств и нематериальных активов и др.

Обычно положения учетной политики разделяют на положения учетной политики для целей бухгалтерского учета и положения учетной политики для целей налогового учета. Как правило, и те и другие утверждаются в рамках одного внутрифирменного документа – приказа об учетной политике.

К приказу учетной политики обычно оформляют приложения: рабочий план счетов бухгалтерского учета, формы используемых организацией первичных документов и др. информацию, являющуюся частью учетной политики.

Учетная политика утверждается организацией до наступления или в самом начале финансового года. Утверждать учетную политику ежегодно, если она не претерпела изменений, не требуется.

Изменять учетную политику организация может в установленных ПБУ 1/2008 случаях. В частности, при изменении законодательства, при существенном изменении условий хозяйствования и др. Обычно изменения производятся с начала отчетного года. При этом не считается изменением учетной политики утверждение способа ведения бухгалтерского учета фактов хозяйственной деятельности, которые отличны по существу от фактов, имевших место ранее, или возникли впервые в деятельности организации.

В рамках исследовательской работы была составлена примерная форма учетной политики ООО «Рамп» для целей бухгалтерского учета и для целей налогового учета (Приложение 23, 24).

В частности рекомендовано закрепить в учетной политики для целей бухгалтерского учета такие моменты как:

- активы стоимостью до 40 000 руб. принимаются на учет в составе материально – производственных запасов;
- отражение товаров в бухгалтерском учете на сч. 41 «Товары» по покупной стоимости, без использования сч. 42 «Торговая наценка»;
- оценка товаров при их списании производится по средней себестоимости;
- инвентаризация имущества и обязательств проводится раз в год перед составлением годового баланса, а также в иных случаях, предусмотренных законодательством, федеральными и отраслевыми стандартами, регулирующими ведение бухучета;
- выручка признается в бухучете по мере поступления денежных средств от покупателей (заказчиков) при соблюдении условий, определенных в подпунктах «а», «б», «в» и «д» пункта 12 ПБУ 9/99. Расходы признаются после погашения задолженности.

Так же в учетной политике следует отразить Рабочий план счетов ООО «Рамп», график документооборота, перечень лиц, имеющих право

подписывать первичные документы, формы применяемых первичных документов и другие положения.

Для целей налогообложения применяется учетная политика для налогового учета, которая в соответствии со ст. 11 Налогового кодекса РФ, представляет собой выбранную налогоплательщиком совокупность допускаемых Налоговым кодексом способов (методов) определения доходов и (или) расходов, их признания, оценки и распределения, а также учета иных необходимых для целей налогообложения показателей финансово-хозяйственной деятельности налогоплательщика. На практике чаще всего к формированию учетной политики для налогового учета организации подходят более серьезно. Но никаких рекомендаций для разработки учетной политики налогового учета нет.

Разрабатывать учетную политику для целей налогового учета можно в виде отдельного документа, а можно добавить дополнительный раздел в учетную политику по бухгалтерскому учету. Какой бы способ не был выбран, учетная политика на следующий год до 31 декабря должна быть утверждена приказом (распоряжением) руководителя. Данное положение следует из норм Налогового кодекса РФ, а именно из п.1 ст. 285, в соответствии с которой налоговым периодом по налогу на прибыль является календарный год. Применяться учетная политика в организации должна с момента регистрации организации и до ее ликвидации [38].

Примерная форма учетной политики для целей налогового учета для ООО «Рамп», была разработана в процессе изучения порядка ведения бухгалтерского учета в обществе, как объекта исследования.

В учетной политике для целей налогообложения, раскрыт порядок отражения операций связанных с ведением хозяйственной деятельности ООО «Рамп» с целью правильного формирования налоговой базы для исчисления налога на прибыль и налога на добавленную стоимость.

Налоговый кодекс РФ требует, чтобы все расходы предприятия были документально подтверждены. Это одно из главных условий для учета затрат при расчете налога на прибыль.

Между тем с подтверждением расходов нередко возникают проблемы. Во-первых, иногда документы поступают в бухгалтерию с ошибками или составлены не по той форме. Во-вторых, бухгалтер получает бумаги с опозданием или они не доходят до него вовсе. Например, как отразить операцию по закупке товаров, если поставщик не передал документы, а ответственный за закупки работник, вовремя их не затребовал. Аналогичная ситуация может возникнуть и по другим участкам учета.

Чтобы этого не случилось, на каждом предприятии должен быть правильно организован документооборот между бухгалтерией и другими отделами предприятия. Это позволит не только рационально распределить должностные обязанности между работниками, но и своевременно составить отчетность. Именно поэтому в каждой компании должен быть свой график документооборота. Знакомить с ним всех ответственных за его соблюдение сотрудников необязательно. Для каждого сотрудника можно подготовить выписку из графика, которая касается лично его.

Контроль за всеми исполнителями осуществляет главный бухгалтер общества.

График документооборота составляет главный бухгалтер. График документооборота утверждается приказом руководителя. Соблюдение графика контролирует главный бухгалтер. Основание: пункт 8 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ, утвержденного приказом Минфина России от 29 июля 1998г. №34н [3]. Образец графика документооборота представлен в приложении 25.

Еще одним существенным недостатком в деятельности ООО «Рамп», является отсутствие положения о проведения инвентаризации. Так как в ООО «Рамп», отсутствует разработанная и утвержденная учетная политика для целей бухгалтерского учета, то вопрос проведения инвентаризации

остается открытым. В обществе не сформирована инвентаризационная комиссия, не установлены сроки проведения инвентаризации. В то же время ООО «Рамп» - это торговая компания с достаточно большим ассортиментом товаров, в том числе дефицитным и дорогостоящим, инвентаризация которых должна производиться внезапно, выборочно с целью контроля за наличием и движением этих и прочих товаров и предотвращения случаев краж и порчи товаров.

Так как ООО «Рамп» ведет учет автоматизировано с применением бухгалтерской программы – 1С: Бухгалтерия, то инвентаризация, то есть сравнение остатков товаров в бухгалтерии и на складе, проводится автоматизированным способом. При этом в программе автоматически формируется инвентаризационная опись.

Пример 5. Перед составлением годовой бухгалтерской отчетности в ООО «Рамп» была проведена инвентаризация товаров. Согласно данным инвентаризационной описи №1 от 31.12.2016г. расхождений между данными складского учета и данными бухгалтерии не обнаружено (Приложение 26).

Тем не менее, фактическое наличие товаров может отличаться от данных внесенных в бухгалтерскую программу, поэтому проведение инвентаризации является необходимым условием правильного отражения стоимости товаров в бухгалтерском учете и отчетности.

В любой коммерческой деятельности возможны финансовые потери и риски. Некоторые из них можно предотвратить. Например, периодической инвентаризацией складов, где хранятся ТМЦ. Как бы ни хранились товары и ценности на складах, рано или поздно возникают вопросы излишков, потерь или иных несоответствий учетным показателям.

Нередко причиной убытков становятся естественные потери, а иногда причина заключается в халатном отношении ответственных работников.

Своевременно предотвратить ущерб или свести его к минимуму помогает периодическая инвентаризация [42].

Количество инвентаризационных проверок регламентируется учетной политикой организации. При этом количество и сроки проведения инвентаризации не должны расходиться с случаями когда проведение инвентаризации обязательно в соответствии с законодательством:

- при подготовке бухгалтерской отчетности за год;
- при смене ответственных за сохранность имущества лиц;
- при выявлении фактов хищения или халатности;
- при ликвидации или реорганизации предприятий;
- при чрезвычайных ситуациях вследствие стихийных бедствий и т.д.

Общий порядок проведения инвентаризации определяется Методическими указаниями по инвентаризации имущества и финансовых обязательств №49 от 13.06. 95.

То есть инвентаризация должна обязательно проводиться не менее одного раза в год, перед составлением бухгалтерской отчетности за отчетный год.

На практике большинство складов инвентаризуется гораздо чаще. Полная инвентаризация осуществляется не реже, чем раз в месяц.

Каждую неделю проводится инвентаризация отдельных групп товаров, которые наиболее подвержены всевозможным потерям. При выходе каждой новой смены кладовщиков осуществляется выборочная внеплановая инвентаризация.

Это позволяет минимизировать потери от вероятной порчи товаров и снизить риск материальной ответственности за пропажу ценностей.

Инвентаризация склада предполагает проверку сохранности хранящихся ТМЦ. В процессе ревизии подсчитывается их фактическое количество.

Затем реальные показатели сравниваются с данными учетной документации. За счет этого выявляются несоответствия – недостачи или излишки.

Обязательно при инвентаризации склада осуществляется проверка документального подтверждения наличия ТМЦ. Полная инвентаризация склада это пересчет абсолютно всех имущественных ценностей, которые находятся на складе [42].

Решение о проведении плановой инвентаризации принимается руководителем организации. При выборочной инвентаризации проверке подлежат отдельные объекты из группы товаров.

Проводиться выборочная проверка может по решению начальника склада. Кроме того материально-ответственные лица могут инициировать внеплановую проверку, называемую инициативной.

Хранение имущества на складе осуществляется по определенным правилам, которые позволяют поддерживать соответствие фактического количества учетным показателям.

В идеальном состоянии документальные данные должны совпадать с реальными значениями. Но в действительности процедура учета осложняется многими факторами.

В первую очередь, на количественные показатели влияют естественные факторы, как-то усушка, утруска, неизбежный процент порчи и прочее. Кроме того, некоторые грузы могут затеряться в пути или неправильно приняты.

Существует вероятность неверного оприходования товаров. Ну и конечно, нельзя исключать пресловутый человеческий фактор, то есть хищения и халатность.

Инвентаризация на складе позволяет своевременно выявить расхождения с учетом. Если потери вызваны естественными причинами, то их списывают в неизбежные убытки.

Ошибка за счет неправильного оформления документов выправляется. А при виновности отдельных лиц ущерб возмещается за их счет.

Частые проверки позволяют не допустить серьезных недостатков, выявив любые потери на начальном этапе. Это особенно важно для больших складов с большими объемами сохраняемых товаров.

Игнорирование проведения инвентаризаций на складе ведет к отсутствию актуальной информации об остатках ценностей на хранении.

Это в свою очередь предполагает такие ситуации [35]:

Затрудняется составление прогнозов	Относительно планирования продаж и прибыли, поскольку не известно точных данных о количестве тех или иных ценностей
Излишки или недостачи товаров	Рано или поздно приведут к искажению бухгалтерского учета, что чревато штрафами со стороны проверяющих органов
При реализации товаров	Организация не может оперативно выполнить заказы клиентов, поскольку менеджер не осведомлен о реальном наличии или отсутствии товаров на складе. Это провоцирует задержки поставок, срыв заказов и падение продаж в целом
При плохой организации	Учетной системы любая недостача может списываться на ошибки системной работы. Это повышает риски воровства и пренебрежительного отношения к должностным обязанностям

Посредством регулярных инвентаризаций заинтересованные сотрудники могут своевременно получать актуальную информацию. Руководитель получает возможность более тщательно координировать действия работников. Управленческие решения более целесообразны при учете правильных данных.

Каждой инвентаризации склада предшествует создание распорядительного документа. Руководитель издает приказ о проведении инвентаризации по форме ИНВ – 22.

В нем утверждается порядок проверки, ее сроки, виды инвентаризируемых объектов, состав комиссии. Перед инвентаризацией все первичные документы передаются в бухгалтерию и проводятся через базу данных учетной программы.

Все остатки подсчитываются, факты известных расхождений подтверждаются документально. Комиссия получает последние данные обо всех учетных показателях.

Ответственные работники дают расписки о степени сохранности ценностей. Для отображения результатов ревизии бухгалтером подготавливаются бланки сличительных ведомостей.

В процессе инвентаризации запрещено любое поступление, отгрузка или перемещение ценностей. Поступивший при проверке товар учитывается в отдельной ведомости ИНВ-3 и приходится по окончании проверки.

Количество товаров на складе может подсчитываться вручную либо посредством сканирования штрих-кодов. Полученные данные отображаются в акте инвентаризации.

Затем их сравнивают с учетными данными и определяют наличие недостачи или излишка. И то, и другое требует выяснения причин.

Если на отдельные позиции выявляется слишком большое расхождение, то может проводиться повторная инвентаризация другим человеком. При чрезмерном общем количестве расхождений проводится контрольная проверка итогов инвентаризации.

Внезапная инвентаризация может проводиться в любое время по решению руководителя. Основанием для нее становится соответствующий приказ. Оформляется он также бланком по форме ИНВ-22.

При этом указывается причина проверки. Например, необходимость получения фактических остатков, выявление учетных расхождений, обнаружение факта хищения и подобное.

Структура приказа состоит из отображения:

- названия приказа, его номера и даты составления;
- причин проверки, элементов пересчета, сроков проведения;
- состава комиссии.

В приказе также указывается, что все материалы проверки по завершении процесса передаются в бухгалтерию.

По итогам проверки бухгалтер составляет сличительную ведомость результатов инвентаризации по форме ИНВ-19.

Для отображения совокупности всех результатов инвентаризации составляется акт учета результатов формы ИНВ – 26.

Документ подписывается всеми членами комиссии, ответственным лицом и заверяется руководством. После этого инвентаризация считается завершенной [37].

Выявленные при проверке излишки подлежат оприходованию, а недостачи взыскиваются с виновных лиц или списываются в расходы организации.

На счетах бухгалтерского учета результаты инвентаризации отражаются следующим образом.

Выявленные при инвентаризации излишки товаров приходуются в доход предприятия:

Дт сч. 41 «Товары»

Кт сч. 91/1 «Прочие доходы»

Недостачи выявленные при инвентаризации первоначально отражаются на сч. 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей»:

Дт сч. 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей»

Кт сч. 41 «Товары»

Затем, или списываются на материально-ответственное лицо:

Дт сч. 73/2 «Расчеты по возмещению материального ущерба»

Кт сч. 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» [32].

Или, если виновник не обнаружен или во взыскании отказано судом, списываются на расходы предприятия:

Дт сч. 91/2 «Прочие расходы»

Кт сч. 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей».

Посредством автоматизации инвентаризации можно практически полностью исключить человеческий фактор и ускорить процессы компании.

Для этого используются различные учетные программы. Как пример, программа для учета 1С. В компьютерной системе создается виртуальный склад, где отображается любое прибытие и выбытие ценностей.

При инвентаризации подсчет осуществляется при помощи специальных терминалов сбора данных, считывающих информацию со штрих-кодов.

Данные передаются сразу в систему, и сразу осуществляется автоматический подсчет результатов. Это позволяет провести проверку в максимально сжатые сроки.

С помощью программы 1С можно распечатывать все документальные формы, касающиеся проведения инвентаризации. Использование 1С для учета целесообразно еще и тем, что в любое время известны учетные показатели остатков.

Тем не менее, проведение инвентаризации склада считается единственным по настоящему действенным методом контроля над хранением ТМЦ.

Альтернативу может составить только полная автоматизация процессов приема и отгрузки грузов с абсолютным исключением человеческого участия.

Разработанные документы и рекомендации позволят ООО «Рамп», привести систему бухгалтерского учета предприятия в соответствии с нормативно-законодательными документами РФ.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Товар в своем современном понимании – это экономическое благо, созданное трудом, способное удовлетворять потребности людей и предназначенное для обмена. В этом состоит его экономическая сущность.

Проведенные исследования показали, что в бухгалтерском учете, товар как объект учета трактуется как часть материально-производственных запасов, приобретенных или полученных от других юридических или физических лиц и предназначенный для продажи. Главной целью бухгалтерского учёта в торговле являются: контроль за сохранностью товаров; своевременное предоставление руководству организации информации о фактическом валовом доходе, о состоянии товарных запасов и эффективности их использования.

Задачи, стоящие перед бухгалтерским учётом товарных операций предприятия торговли, могут быть выполнены только при правильной его организации.

Порядок отражения товаров в бухгалтерском учете регламентируется нормативными документами различных уровней, в частности, Гражданским кодексом, Налоговым кодексом, Положением по бухгалтерскому учету ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов».

Исследования порядка организации учета товаров, проводились на примере ООО «Рамп». Основным видом деятельности общества в соответствии с уставом, является оптовая торговля производственным электрическим и электронным оборудованием, включая оборудование электросвязи.

Анализ основных экономических показателей общества свидетельствует о положительной тенденции развития предприятия. К концу 2016г. общество увеличило объемы продаж на 333%, что позволило не только покрыть убыток, полученный за первое полугодие, но и получить

прибыль в размере 269 тыс. руб. Что позволило повысить рентабельность продаж от отрицательного значения до 0,02 п.

В исследуемом периоде общество увеличило имущество на 96%. В то же время структуру баланса нельзя назвать оптимальной, так как 85% составляют привлеченные источники. О финансовой зависимости общества свидетельствуют и значения коэффициентов финансовой устойчивости.

Рассчитанные показатели ликвидности и платежеспособности не позволяют сделать вывод о текущей платежеспособности ООО «Рамп», но показатель перспективной платежеспособности показывает наличие потенциала для расчетов по наиболее срочным обязательствам.

Бухгалтерский учет на предприятии автоматизирован и ведется с применением бухгалтерской программы 1-С Бухгалтерия версия 8.2.

Бухгалтерский учет в ООО «РАМП» ведется отдельным структурным подразделением, состоящим из главного бухгалтера и бухгалтера. Бухгалтер, согласно доверенности, на период отсутствия директора или главного бухгалтера имеет право подписи на первичных документах и документах связанных с осуществлением налогового контроля.

Перемещение товаров в ООО «Рамп» оформляется типовыми первичными документами, основными из которых является товарная накладная, универсальный передаточный документ, счет – фактура.

Изучение порядка ведения товаров в ООО «Рамп», показали, что учет товаров ведется с использованием сч. 41 «Товары». Товары учитываются на сч.41 «Товары» по покупной стоимости. Регистром синтетического учета является Анализ сч. 41 «Товары», регистром аналитического учета выступает карточка по сч. 41 «Товары».

Проведенные исследования порядка организации и ведения бухгалтерского учета свидетельствуют о том, что отражение операций хозяйственной деятельности ООО «Рамп», на счетах бухгалтерского учета осуществляются в соответствии с законодательством России. В то же время в части касающейся локальных документов, регламентирующих порядок

ведения бухгалтерского учета в ООО «Рамп», наблюдаются значительные нарушения. В частности, в ООО «Рамп» не разработана и не утверждена учетная политика ни для целей бухгалтерского учета ни для целей налогового учета. Если составления учетной политики для целей налогового учета, является рекомендуемым, то составление учетной политики для целей бухгалтерского учета, является обязательным моментом. И регулируется ФЗ №402 – ФЗ, «О бухгалтерском учете», ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации».

В рамках исследовательской работы была составлена примерная форма учетной политики ООО «Рамп» для целей бухгалтерского учета и для целей налогового.

Достоверность и правильность отражения в учете движение товаров, во многом зависит от рационально организованного документооборота. График документооборота составляет главный бухгалтер и утверждает руководитель предприятия. Так как в обществе не разработан график документооборота в процессе исследовательской работы был разработан график документооборота, который может быть принят за основу руководством ООО «Рамп».

Еще одним существенным недостатком в деятельности ООО «Рамп», является отсутствие положения о проведения инвентаризации. В обществе не сформирована инвентаризационная комиссия, не установлены сроки проведения инвентаризации. В то же время ООО «Рамп» - это торговая компания с достаточно большим ассортиментом товаров, в том числе дефицитным и дорогостоящим, нвентаризация которых должна производится внезапно, выборочно с целью контроля за наличием и движением этих и прочих товаров и предотвращения случаев краж и порчи товаров.

Так как ООО «Рамп» ведет учет автоматизировано с применением бухгалтерской программы – 1С: Бухгалтерия, то инвентаризация, то есть сравнение остатков товаров в бухгалтерии и на складе, проводится

автоматизированным способом. При этом в программе автоматически формируется инвентаризационная опись.

Тем не менее, фактическое наличие товаров может отличаться от данных внесенных в бухгалтерскую программу, поэтому проведение инвентаризации является необходимым условием правильного отражения стоимости товаров в бухгалтерском учете и отчетности.

Разработанные в процессе написания выпускной квалификационной работы, рекомендации позволят руководству ООО «Рамп», не только привести порядок ведения бухгалтерского учета в соответствие с установленными правилами, но и уменьшить возможные финансовые риски, тем самым улучшить финансовое состояние общества.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

1. Гражданский кодекс Российской Федерации, (ГК РФ) Часть 1 от 30.11.1994 N 51-ФЗ (принят ГД ФС РФ 21.10.1994) (действующая редакция от 05.05.2014) URL: <http://www.consultant.ru/>
2. О бухгалтерском учете. Федеральный закон №402-ФЗ от 06.12.2011г. [Текст]: М.:Ось-89, 2013.- 32с
3. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации [Электронный ресурс]: Приказ Минфина РФ от 29.07.98г. № 34н (в ред. приказов Минфина РФ от 30.12.1999 № 107н, от 24.03.2000г. № 31н, от 18.09.2006 № 116н) - URL: <http://www.minfin.ru/ru/accounting/legislation/positions/>
4. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика предприятия» ПБУ 1/08 [Электронный ресурс]: Приказ Минфина РФ от 06.10.2008 № 106н с изменениями от 25.10.2010 № 132н, от 08.11.2010 № 144н - URL: <http://www.consultant.ru/>
5. Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» ПБУ 4/99 [Электронный ресурс]: Приказ Минфина РФ от 06.07.1999 № 43н(в ред. приказа Минфина России от 18.09.2006 № 115н) - URL: <http://www.consultant.ru/>
6. Письмо Минфина России от 27.12.2013 № 07-01-06/57795 «Об упрощенных способах ведения бухгалтерского учета, включая упрощенную бухгалтерскую (финансовую) отчетность» [Электронный ресурс] URL: <http://www.consultant.ru/>;
7. Приказ МФ РФ № 44н от 09.06.01 г. «Положение по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» (ПБУ 5/01)» URL: <http://www.consultant.ru/>
8. Приказ МФ РФ № 119н от 28.12.01 г. «Методические указания по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов» URL: <http://www.consultant.ru/>

9. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий и Инструкция по его применению [Электронный ресурс]: Приказ Минфина РФ от 31.10.2000г. № 94Н – URL: <http://www.minfin.ru/ru/accounting/legislation/positions/>
10. Агафонова М.Н. Бухгалтерский учет и документооборот в оптовой и розничной торговле. - М.: ГроссМедиа, 2007. - 704 с.
11. Алексеева, Г.И. Бухгалтерский учет: Учебник / С.Р. Богомолец, Г.И. Алексеева, Т.П. Алавердова; Под ред. С.Р. Богомолец. - М.: МФПУ Синергия, 2013. - 720 с.;
12. Артеменко, В.Г. Экономический анализ [Текст]: учеб. пособие / В.Г. Артеменко, Н.В. Анисимова // – М.: КНОРУС, 2015. – 288 с.;
13. Астахов В.П. Бухгалтерский учет в торговле: учебное пособие/ В. П. Астахов // - М.: Феникс, 2011. - 411с.;
14. Бариленко В.И., Анализ финансовой отчетности»: Учебное пособие / коллектив авторов; под общ. Ред. В.И. Бариленко. – 4-е изд., перераб. – М.: КНОРУС, 2014;
15. Бахолдина, И.В. Бухгалтерский финансовый учет: Учебное пособие / И.В. Бахолдина, Н.И. Голышева. - М.: Форум, НИЦ ИНФРА-М, 2013. - 320 с.;
16. Бережная, Е.В. Диагностика финансово-экономического состояния организаций/ Е.В. Бережная, О.В. Бережная, О.И. Косьмина // Учебное пособие. - М: ИНФРА-М, 2014. - 167 с.;
17. Богаченко, В.М. Бухгалтерский учет: Учебник / В.М. Богаченко, Н.А. Кириллова. - Рн/Д: Феникс, 2013. - 510 с.;
18. Варламов, С. Бухгалтерский учет в торговле / С. Варламов, М.В. Марчук. - СПб.: Питер, 2013. - 128 с.
19. Воронина, Л.И. Бухгалтерский учет: Учебник / Л.И. Воронина. - М.: Альфа-М, НИЦ ИНФРА-М, 2013. - 480 с.
20. Гловели, Г.Д. История экономических учений: учебное пособие для бакалавров: для высших учебных заведений по направлениям

- подготовки 080100 "Экономика" и 080102 "Мировая экономика" / Г. Д. Гловели. – Москва: Юрайт: ИД Юрайт, 2012. – 742 с.
21. Заславская, М.Д. История экономики: учебное пособие: для студентов высших учебных заведений, обучающихся по направлению подготовки "Экономика", "Менеджмент" (квалификация "бакалавр") / М. Д. Заславская. – Москва: Дашков и К°, 2013. – 293 с.
22. Гетьман В.Г., Бухгалтерский учет: Учебник/Под редакцией профессора В.Г. Гетьмана. – М.: ИНФА-М, 2014. – 352с.;
23. Головина Л.А., Жигунова О.А., Экономический анализ [Текст] / Головина Л.А., Жигунова О.А. – М.:КНОРУС, 2013. – 400с.;
24. Гребнев А.И. Экономика торгового предприятия: Учеб. / Под ред. Гребнева А.И.- М.: Экономика. -2004.- 238 с.
25. Донцова Л.В., Никифорова Н.А., Анализ финансовой отчетности»: Учебник/Под редакцией Л.В. Донцовой и Н.А. Никифоровой. – М.: «Дело и сервис», 2015. – 415 с.;
26. Ефимова, О.В. Финансовый анализ: современный инструментарий для принятия экономических решений: учебник / О.В. Ефимова. – М.: Омега-Л, 2014. – 348 с.
27. Зарова, Е.В. Бухгалтерский финансовый учет: учебно-метод. пособие / Е.В. Зарова. - М.: Финансы и статистика, 2012. - 224 с.;
28. Керимов, В.Э. Бухгалтерский финансовый учет: Учебник / В.Э. Керимов. - М.: Дашков и К, 2016. - 688 с.
29. Лисович, Г.М. Бухгалтерский финансовый учет: Учебник / Г.М. Лисович. М.: Вузовский учебник, НИЦ ИНФРА-М, 2013. - 318 с.
30. Лунева, А.М. Бухгалтерский учет: Учебное пособие / М.П. Переверзев, А.М. Лунева; Под общ. ред. М.П. Переверзев. - М.: НИЦ ИНФРА-М, 2013. - 221 с.
31. Макарова, Л.Г. Бухгалтерский финансовый учет.: Учебник / Ю.А. Бабаев, А.М. Петров, Л.Г. Макарова; Под ред. Ю.А. Бабаев. - М.: Вузовский учебник, ИНФРА-М, 2015. - 576 с.

32. Мельникова, Л.А. Бухгалтерский учет: Учебник для бакалавров / Ю.А. Бабаев, А.М. Петров, Л.А. Мельникова; Под ред. Ю.А. Бабаев. - М.: Проспект, 2013. - 432 с.
33. Натепрова Т.Я., Трубицына О.В., Бухгалтерская (финансовая) отчетность/ Натепрова Т.Я., Трубицына О.В. – М.: ИТК Дашков и К, 2013.- 292 с.;
34. Николаева Г. А. Бухгалтерский учет в торговле; А-Приор - Москва, 2012. - 352 с.
35. Невешкина, Е.В. Бухгалтерский учет в торговле: Практическое пособие / Е.В. Невешкина, О.И. Соснаускене, Е.Г. Шредер. - М.: Дашков и К, 2013. - 412 с.
36. Николаева Г. А., Сергеева Т. С. Бухгалтерский учет в оптовой торговле; А-Приор - Москва, 2011. - 256 с.
37. Соснаускене О. И., Вислова А. В. Бухгалтерский учет в торговле; Омега-Л - Москва, 2011. - 336 с.
38. Ряскова Н. Учетная политика для целей налогового учета Российский бухгалтер, № 5, 2015 год
Ресурс доступа: <http://docs.cntd.ru/document/420279997>
39. Смолякова, Н.О. Учетная политика предприятия и ее влияние на организацию интегрированной системы учета [Текст] / Н.О. Смолякова // Актуальные вопросы экономических наук. – 2013. – № 11-2. – С. 255-260
40. Соломатин А.Н. Экономика и организация деятельности торгового предприятия : Учеб.пособие / Под ред.Соломатина А.Н. - М.: ИНФРА-М. -2012. - 295с.
41. Тальнишних Т.Г. Основы экономической теории: учеб. пособие для сутентов / Т.Г. Тальнишних. – 4-е изд., стер. – М.: Издательский центр «Академия», 2011.
42. Филина, Ф.Н. Инвентаризация: бухгалтерский учет и налогообложение / Ф.Н. Филина. - М.: ГроссМедиа Ферлаг, РОСБУХ, 2012. - 264 с.

43. Шнейдман Л.З. Бухгалтерский учет и налогообложение [Текст]// Бухгалтерский учет. 2014. № 5. – 233 с.;
44. Ядгаров, Я.С. История экономических учений: учебник для студентов высших учебных заведений, обучающихся по экономическим и управленческим специальностям / Я. С. Ядгаров. – Москва: Инфра-М, 2011. – 478 с.
45. Товар его сущность и свойства. Рубрика: современная экономика <http://econominfo.ru/view-article.php?id=22>