



МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ И НАУКИ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ
федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение
высшего образования
«РОССИЙСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ
ГИДРОМЕТЕОРОЛОГИЧЕСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ»
филиал в г.Туапсе

Кафедра «Экономики и управления»

БАКАЛАВРСКАЯ РАБОТА

На тему «Повышение эффективности системы учета и анализа оптового товарооборота на предприятии оптовой торговли (на примере ООО «ТЕМП»)»

Исполнитель Шевченко Нелли Ярославовна

Руководитель к.э.н., доцент Шутов Василий Васильевич

«К защите допускаю»

Заведующий кафедрой _____

доктор экономических наук, профессор

Темиров Денилбек Султангириевич

« ____ » _____ 2017 г.

Туапсе

2017

ОГЛАВЛЕНИЕ

Введение	3
Глава 1 Теоретические и методические основы учета и анализа оптового товарооборота	6
1.1 Понятие и сущность оптовой торговли как экономической категории ..	6
1.2 Оценка действующих методик бухгалтерского учета в сфере оптовой торговли	11
1.3 Методические основы анализа оптового товарооборота.....	16
Глава 2 Оценка системы учета и анализа оптового товарооборота в ООО «ТЕМП».....	23
2.1 Организационно-экономическая характеристика исследуемого объекта.....	23
2.2 Анализ действующей системы учета оптового товарооборота на предприятии.....	28
2.3 Оценка механизма анализа оптового товарооборота фирмы	39
Глава 3 Разработка мероприятий по повышению эффективности системы учета и анализа оптового товарооборота в ООО «ТЕМП»	49
Заключение.....	61
Список использованной литературы.....	64

Введение

Торговля является одной из важнейших сфер деятельности, в которой пересекаются интересы многих отраслей, предприятий и населения.

Сегодня предприятия осуществляют свою деятельность в разных сферах и отраслях хозяйства (промышленности, сельском хозяйстве, торговле и др.) они могут заниматься как одним видом деятельности, так и несколькими. Именно предприятия производят, реализуют товары, осуществляют работы и услуги или иные виды коммерческой деятельности. Все это говорит о том, что предприятие является первичным, основным звеном общественного производства.

В условиях перехода к рыночным отношениям важное значение приобрело совершенствование организации торговли, внедрение научно-технических достижений и современных технологий, выбор наиболее эффективных из них.

Сущность организации состоит в упорядочении взаимодействий различных сторон и аспектов материальной деятельности людей, направленных на достижение определенных целей.

Главная цель развития торговой отрасли состоит в совершенствовании ее деятельности, обеспечении платежеспособного спроса различных категорий населения высококачественными товарами и услугами в широком ассортименте, активном продвижении отечественных товаров на внутренний рынок.

Для достижения этих целей требуется решение следующих задач:

- 1) Реформирование управления и отношений собственности, формирование эффективной системы государственного регулирования деятельности торговых организаций через инвестиционную, финансово-кредитную политику;
- 2) Формирование нормативно-правовой базы развития торговли;
- 3) Развитие инфраструктуры торговли и товарных рынков;

- 4) Формирование современного технически оснащенного оптового звена, поддержка малого и среднего бизнеса;
- 5) Развитие конкуренции;
- 6) Создание благоприятных условий для импорта на монополизированные товарные рынки и защиты внутреннего рынка при наличии на нем достаточной конкуренции между отечественными производителями;

Актуальность выбранной темы бакалаврской работы обусловлена тем, что для предприятий оптовой торговли оптовый товароборот является ключевым элементом получения прибыли и, соответственно, одним из основных факторов получения преимуществ в конкурентной борьбе на рынке. Таким образом, повышение эффективности системы учета и анализа оптового товарооборота на предприятии оптовой торговли представляет существенный интерес с точки зрения практики ведения торгового бизнеса.

Объект исследования - ООО «ТЕМП».

Предметом исследования является система бухгалтерского учета и анализа ООО«ТЕМП».

Цель бакалаврской работы – проанализировать систему учета и анализа оптового товарооборота в ООО «ТЕМП» и разработать мероприятия по повышению ее эффективности.

Цель обусловила постановку следующих **задач**:

1. Изучить теоретические и методические основы учета и анализа оптового товарооборота.
2. Дать оценку системе учета и анализа оптового товарооборота в ООО «ТЕМП».
3. Разработать мероприятия по повышению эффективности системы учета и анализа оптового товарооборота в ООО «ТЕМП».

Структура бакалаврской работы сформулирована с учетом указанной цели и поставленных задач исследования. Во введении обосновывается актуальность выбранной темы бакалаврского исследования, раскрываются цель и задачи, определяется объект и предмет исследования. Глава 1 раскрывает

теоретические и методические основы учета и анализа оптового товарооборота предприятия. Во второй главе проводится оценка системы учета и анализа оптового товарооборота ООО «ТЕМП». В Главе 3 представлены мероприятия по повышению эффективности систем учета и анализа оптового товарооборота ООО «ТЕМП». В заключении представлены основные выводы, сделанные в процессе написания бакалаврской работы.

Теоретической и методической основой данного исследования послужила различная научная литература в области бухгалтерского учета и анализа, организации производства, экономики предприятия, финансово-экономического анализа.

Информационной базой для написания бакалаврской работы послужили годовые отчеты о результатах финансово-экономической деятельности ООО «ТЕМП» за период 2015-2016 гг.

Общий объем работы составляет 65 страниц, включая введение, заключение и список использованной литературы. В целях увеличения информационной составляющей исследования в бакалаврской работе использованы 6 таблиц.

Глава 1 Теоретические и методические основы учета и анализа оптового товарооборота

1.1 Понятие и сущность оптовой торговли как экономической категории

Торговля представляет собой вид предпринимательской деятельности, связанной с куплей-продажей товаров и оказанием услуг покупателям.

Как вид деятельности торговля подразделяется на розничную и оптовую; к торговой деятельности относятся также производство и реализация собственной продукции и других товаров в предприятиях общественного питания, включая деятельность по обслуживанию населения.

Оптовая торговля представляет собой продажу товаров с последующей их перепродажей или профессиональным использованием.

Оптовая торговля оказывает услуги производителям товаров и розничной торговле. В результате её деятельности товар приближается к потребителю, но ещё не попадает в сферу личного потребления.

Важнейшая задача оптовой торговли – планомерно регулировать товарное предложение в соответствии со спросом. Объективная возможность успешно решить эту задачу обусловлена промежуточным положением оптовой торговли: в ней концентрируется значительная часть товарных ресурсов, что позволяет не ограничиваться операциями пассивного характера, а активно влиять на сферу производства, розничную торговлю и через неё – на сферу потребления.

Оптовая торговля как никакое другое звено, связанное с реализацией товаров, способна активно регулировать региональные и отраслевые рынки за счёт накопления и перемещения товаров. Это направление работы и должно занять определяющее место во всей её деятельности. Оптовые предприятия призваны совершенствовать звенность товародвижения, развивать централизованную поставку и кольцевой завоз товаров. В настоящее время наряду с положительным в деятельности оптовых предприятий имеются существенные недостатки. Нередко не соблюдаются сроки поставки товаров,

нарушаются договорные обязательства по объёму, ассортименту и качеству поставляемых товаров.

От работы оптовой торговли во многом зависит эффективность функционирования всего народнохозяйственного комплекса, сбалансированность внутреннего рынка, удовлетворение растущих потребностей людей. В новых условиях хозяйствования сфера оптовой торговли будет значительно расширена.

Усиление роли товарно-денежных отношений связано не только с развитием оптовой торговли предметами потребления, но и с переходом к оптовой торговле средствами производства. Эти две формы становятся важнейшими каналами планомерного движения материально-технических и товарных ресурсов[13, с. 53].

Основной показатель хозяйственной деятельности предприятий и организаций оптовой торговли – оптовый товароборот. Он представляет собой продажу товаров народного потребления и производственного назначения для последующей реализации населению, а также поставку для вне рыночных потребителей и экспорта. Оптовый товароборот отражает переход товаров из сферы производства в сферу обращения и их движение внутри сферы обращения.

Его объём, структура, виды и формы товародвижения определяют другие важнейшие показатели хозяйственной деятельности.

Основная цель анализа торговой деятельности оптовых предприятий – выявление, изучение и мобилизация резервов развития товароборота, улучшения обслуживания покупателей, совершенствования товародвижения. В процессе анализа необходимо:

- дать оценку выполнения планов оптового товароборота и поставки товаров покупателям;
- изучить их в динамике;
- выявить и измерить влияние факторов на развитие оптового товароборота;

- изучить причины недостатков в торгово-коммерческой деятельности, если они имеются, и разработать меры по их устранению и предупреждению;
- определить стратегию и тактику маркетинговой деятельности оптового предприятия.

Анализ должен показать, как оптовое предприятие в своей хозяйственной деятельности учитывает социально-экономическое развитие обслуживаемого региона, производственные возможности промышленных предприятий и других поставщиков, наличие у них товарных ресурсов, объём и структуру предполагаемого поступления товаров из других регионов республики, ближнего и дальнего зарубежья.

Оптовая торговля играет существенную роль в системе экономических связей между районами страны, отраслями производства, изготовителями товаров и розничной торговлей. Например, закупая у колхозов и совхозов лён и реализуя его предприятиям текстильной промышленности, оптовая торговля становится связующим звеном между сельским хозяйством и промышленностью.

Дальнейшее движение выработанной ткани, в частности поставки её швейникам, также обслуживается оптовой торговлей. Тем самым она соединяет текстильную и швейную отрасли. Наконец, продавая розничной торговле готовую одежду, предприятия оптовой торговли поддерживают связь между лёгкой промышленностью и торговлей.

Осуществляя хозяйственные связи с промышленностью и сельским хозяйством, оптовая торговля выступает в качестве заказчика товаров народного потребления, в её функции входят закупка и завоз товаров от предприятий-изготовителей. Следует отметить, что она призвана активно вовлекать в товарооборот местные товарные ресурсы и проводить децентрализованные закупки товаров из различных источников. Организуя завоз товаров, торговля контролирует, соблюдает ли промышленность договорные обязательства по поставкам товаров соответствующего

ассортимента и качества, строго в обусловленные сроки. На складах оптовых предприятий закупленные товары разбраковываются, уцениваются в случае их несоответствия запросам покупателей, снижения потребительских качеств.

Оптовая торговля может и должна активно влиять на объём и ассортимент производимой продукции, требовать замены выпуска товаров, не пользующихся спросом, на товары, потребности в которых удовлетворяются не полностью, добиваться улучшения качества и расширения ассортимента изделий.

Оптовая торговля имеет право прекращать приёмку и возвращать промышленности товары низкого качества, что заставляет промышленные предприятия улучшать их потребительские свойства.

Чтобы целенаправленно воздействовать на изменение торговой конъюнктуры, оптовая торговля должна обладать данными о состоянии и перспективных изменениях ситуаций на отраслевых и региональных рынках, исследовать и прогнозировать спрос населения, иметь представление о возможностях поставщиков [22, с. 118].

Роль оптовой торговли предусматривает её активное участие в обеспечении устойчивой реализации товаров потребителям. Предприятия оптовой торговли контролируют полноту ассортимента в магазинах обслуживаемой зоны, добиваясь постоянного наличия в продаже товаров, имеющих на складах, участвуют совместно с промышленностью в рекламных мероприятиях, организуют перепродажу излишне закупленных магазинами товаров в другие районы, где на них имеется спрос.

На макроуровне оптовая торговля выполняет различные рыночные функции:

- интегрирующую – по обеспечению взаимосвязи между партнёрами-производителями, продавцами и покупателями – по нахождению оптимальных каналов сбыта продукции;
- оценочную – по определению уровня общественно необходимых затрат труда через ценообразование;

- организующую и регулиующую – по обеспечению рационального построения и гармоничного функционирования экономической системы с помощью импульсов, стимулирующих структурные изменения.

Макроэкономические функции оптовой торговли трансформируются на микроуровне в разнообразные подфункции или функции оптовых торговых предприятий, среди них можно назвать следующие [4, с. 162]:

- функция экономической интеграции территорий и преодоление пространственного разрыва;
- функция преобразования производственного ассортимента в торговый ассортимент товаров;
- функция формирования запасов для страхования от изменений спроса на товары;
- функция сглаживания цен;
- функция хранения;
- функция доработки, доведения товаров до требуемого качества, фасовки и упаковки;
- функция кредитования своих клиентов, особенно мелких розничных предприятий;
- функция маркетинговых исследований рынка и рекламы.

Развитие рыночных отношений способствует возникновению новых элементов в деятельности оптовых предприятий, например, предоставление разнообразных услуг по управлению и консалтингу своим клиентам.

Функции оптовой торговли можно подразделить также на два вида:

- 1) традиционные – главным образом организационно-технические (организация оптовой купли-продажи, складирование и хранение запасов, преобразование ассортимента товаров, их транспортировка);
- 2) новые, возникающие под влиянием развития рынка.

Организация оптовой купли-продажи является одной из важнейших функций оптовой торговли с тех пор, как в процессе общественного разделения труда она обособилась в самостоятельную подотрасль торговли. При контакте с

производителями продукции оптовые посредники выступают в роли представителей спроса, а предлагая товар покупателям, они действуют от лица производителей. Оптовые предприятия организуют завоз товаров в различные районы страны, благодаря чему совершенствуется территориальное разделение труда. Осуществление транспортной функции проявляется при доставке товаров со складов предприятия в розничную сеть или вне рыночным потребителям своего региона [8, с. 61-62].

1.2 Оценка действующих методик бухгалтерского учета в сфере оптовой торговли

Для выполнения своих функций оптовая торговля должна всесторонне изучать конъюнктуру рынка, активно влиять на объем производства, расширение ассортимента и улучшения качества товаров.

Основными показателями, характеризующими работу оптовых предприятий, являются товарооборот и прибыль. Важное значение в бухгалтерском учете и отчетности приобретают и такие связанные с ними показатели, как выручка от реализации товаров, валовой доход, издержки обращения, рентабельность. Они являются важнейшими объектами бухгалтерского учета.

Оптовый товарооборот – это стоимость товаров, проданных предприятиям розничной торговли и общественного питания для последующей их продажи населению, а также поставленных для рыночного и вне рыночного потребления на экспорт.

По формам товародвижения оптовый товарооборот бывает двух видов: складской и транзитный. При складском товарообороте товары реализуют оптовым покупателям со складов оптовых баз, оптово-розничных объединений и предприятий. Основными способами доставки товаров на розничные торговые предприятия и предприятия общественного питания являются централизованные доставки и кольцевой завоз. Поскольку транспортные

расходы по доставке товаров покупателям относятся, как правило, на затраты оптовых предприятий, то последние материально заинтересованы в наиболее рациональных маршрутах завоза товаров, исключения порожних пробегов, улучшения использования его грузоподъемности.

С целью сокращения звенности товародвижения отдельные товары реализуют транзитом, т.е. доставляют от поставщика к покупателю, минуя оптовое предприятие. При транзитной реализации товаров оптовое предприятие принимает участие в расчетах (оплачивает транзит) или не участвует в них (неоплаченный транзит), а только организует эту реализацию. Транзитная форма реализации товаров является более эффективной, так как ускоряет товарооборачиваемость, сокращает расходы по доставке, погрузочно-разгрузочным работам, приемке, отпуску и хранению товаров.

В оптовый товароборот не включают [19, с. 117]:

- возвратную тару и стеклопосуду, отпущенные покупателям вместе с товаром;
- внутренний отпуск товаров со склада на склад, со склада в магазины, находящиеся на одном балансе с оптовым предприятием;
- возврат товаров поставщику.

В оптовый товароборот включают отпуск товаров покупателям по отпускным (продажным) ценам с налогом на добавленную стоимость, а водки белой и табачных изделий – по фиксированным розничным ценам.

Выручка – это полученная или причитающаяся к получению стоимость, как правило в денежной форме, от продажи и обмена, товаров (продукции, работ, услуг) и имущества субъекта хозяйствования по продажным ценам, сформированным согласно действующему законодательству.

По международным стандартам выручка оценивается по рыночной стоимости. Признание выручки определяют такие основные критерии, как передача покупателю всех рисков, выгод и права собственности на имущество. точная оценка суммы выручки, производственных затрат и вероятность экономической выгоды.

Выручка от реализации товаров на предприятиях оптовой торговли включает выручку от реализации товаров оптом (оптовый товарооборот); комиссионное вознаграждение от реализации товаров по договорам консигнации и выручку от реализации товаров через собственные розничные торговые предприятия (розничный товарооборот). Учет выручки от реализации товаров ведут по продажным ценам с налогом на добавленную стоимость.

Валовой доход от реализации товаров на оптовых предприятиях представляет собой разность между продажной и покупной стоимостью реализованных товаров. Он предназначен для покрытия налоговых и неналоговых платежей с полученного дохода, издержек обращения и получения прибыли от торговой деятельности.

Целью бухгалтерского учета товаров в оптовой торговле является контроль сохранности, рационального и эффективного использования товарных запасов; своевременное получение полной и достоверной информации о товарообороте, о состоянии расчетов с поставщиками и покупателями, необходимой для составления расчетов по налогам и неналоговым платежам, начисляемым от выручки и валового дохода, и для принятия обоснованных управленческих решений.

Перед бухгалтерским учетом товаров, тары и товарооборота на оптовых предприятиях стоят следующие задачи [15, с. 98-99]:

- контроль своевременности и правильности документального оформления поступления и выбытия товаров и тары;
- контроль полноты оприходования и списания товаров и тары;
- контроль за ценами, соблюдением действующего порядка формирования цен на товары и тару и применение оптовых (торговых) надбавок и скидок на товары;
- контроль за законностью, целесообразностью и эффективностью совершения товарных операций;
- контроль своевременности предоставления отчетности материально-ответственными лицами;

- контроль за объемом и темпами роста оптового товарооборота и полнотой отражения выручки от реализации товаров в учете и отчетности;
- достоверность учета товаров и тары, товарооборота и выручки от реализации товаров;
- своевременное получение сводной учетной информации по показателям отчетности;
- качественное проведение инвентаризации товаров и тары и своевременное отражение ее результатов в учете;
- достоверное отражение в учете валового дохода от реализации товаров;
- своевременное и правильное исчисление налогов и неналоговых платежей от валового дохода и выявление финансового результата о реализации товаров.

На предприятиях торговли бухгалтерский учет осуществляется специальным подразделением - бухгалтерией. Главный бухгалтер действует в соответствии с Федеральным законом «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011 N 402-ФЗ; он подчиняется руководителю предприятия и несет ответственность за формирование учетной политики, ведение бухгалтерского учета, своевременное предоставление полной и достоверной бухгалтерской отчетности. Главный бухгалтер подписывает документы, связанные с приемом и выдачей товарно-материальных ценностей, приемом и выдачей денежных средств.

Активом предприятия являются хозяйственные средства - товарно-материальные ценности и денежные средства. Они подразделяются на основные, оборотные и отвлеченные[25, с. 179].

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

Оборотные средства - сырье, топливо, материалы, готовая продукция и

незавершенное производство, они используются в одном производственном цикле, их стоимость относится на затраты предприятия.

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

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

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

Методы бухгалтерского учета складываются из нескольких элементов:

- документация;
- инвентаризация;
- оценка и калькуляция;
- счета и двойная запись;
- баланс и отчетность [1, с. 146].

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

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

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

Счета предназначены для группировки и текущего учета хозяйственных операций. Счета разделены на две части: дебет и кредит. На счетах хозяйственные операции отражаются двойной записью. Двойная запись помогает понять внутреннюю связь явлений, содержание каждой операции, экономический смысл. Взаимосвязь счетов называется корреспонденцией.

Счета делят на активные и пассивные. Наактивных отражается движение средств предприятия, пассивных - их источников.

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

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

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

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

Первая форма применяется с 1952 года, вторая с 1928 года, третья форма наиболее современная, использует компьютерную технику, специальные программы. Эта форма наиболее часто встречается на предприятиях оптовой торговли [11, с. 258].

1.3 Методические основы анализа оптового товарооборота

Совокупность показателей деятельности оптового предприятия определяется нормативными актами государства, в котором оно функционирует. Основными финансово-экономическими показателями оптового предприятия в России, используемые в целях анализа товарооборота, являются, – товарооборот, валовой доход, издержки обращения, балансовая

прибыль.

Целью предприятия является получение прибыли, которая в оптовой торговле образуется за счет превышения доходов над издержками (расходами).

Доходы от оптовой деятельности предприятия складываются из разницы между ценой приобретения товара у производителя и ценой реализации товара покупателю или оптовой наценкой (надбавкой). В настоящее время величина наценки устанавливается на договорных началах между продавцом и покупателем.

Дополнительным источником дохода оптового предприятия может быть оплата услуг, которые оно представляет своим клиентам. Главной функцией оптового предприятия является продажа товара покупателям, следовательно, объемы этих продаж, или оптовый товарооборот характеризует объем деятельности предприятия в целом.

Развитию товарооборота торговых предприятий придается большое значение в экономической и социальной политике страны. Это связано с тем, что товарооборот характеризует масштабы и уровень удовлетворения спроса населения на товары, стимулирует развитие производства и способствует ускорению оборота капитала производственных предприятий, в значительной степени определяет масштабы внешнеэкономической деятельности денежного оборота и других макроэкономических показателей. Не меньшую роль играет товарооборот и в деятельности конкретных торговых предприятий.

Оптовый товарооборот – продажа товаров торговыми предприятиями другим предприятиям, использующим эти товары, либо для последующей реализации, либо для производственного потребления в качестве сырья, материалов, либо для материального обеспечения хозяйственных нужд.

Оптовый товарооборот в зависимости от назначения разделяется на:

- оптовый товарооборот по реализации – это продажа товаров предприятиям розничной торговли, общественного питания, поставки вне рыночным потребителям, на экспорт и по клирингу.
- внутрисистемный оптовый товарооборот – отпуск товаров

предприятием по поручению других непосредственно рыночным и внутрирыночным потребителям. Это движение товаров между звеньями оптовой торговли [2, с. 158-159].

Оптовая реализация может производиться со склада предприятия или минуя склад, непосредственно в адрес покупателя. Объем оптовой продажи со склада называется складским товарооборотом, а без завоза на склад – транзитным товарооборотом. Сумма складского и транзитного товарооборота составляет общий или валовой товарооборот оптового предприятия.

Транзитный оптовый товарооборот в свою очередь подразделяется на:

- транзитный товарооборот без участия в расчетах (организуемый);
- с участием в расчетах.

Иными словами, предприятие участвует в этом процессе либо как посредник, получающий за организацию продвижения товара комиссионное вознаграждение, либо как собственник, оплачиваемый стоимостью товара.

К показателям, характеризующим товарооборот оптового предприятия, относятся [24, с. 80-81]:

- объем товарооборота в стоимостном выражении в текущих и сопоставимых ценах;
- ассортиментная структура товарооборота по отдельным группам товаров в стоимостном и относительном выражении (проценты);
- прирост товарооборота характеризует изменение как валового товарооборота так и по отдельным видам и формам;
- однодневный объем товарооборота;
- объем товарооборота в расчете на одного работника, в том числе работника торговой группы;
- объем товарооборота на один квадратный метр общей площади, в том числе торговой площади;
- время обращения товаров (дни оборота);
- скорость товарооборота (число оборотов).

Важным моментом управления товарооборота оптового предприятия

является его экономический анализ.

Анализ оптового товарооборота предприятия в рыночной системе должен ответить на следующие вопросы: каковы тенденции и темпы изменения продаж; кому продаются товары; какова товарная структура товарооборота; в какие регионы реализуются товары; каково соотношение складских и транзитных продаж; каково состояние товарных запасов и оборачиваемость; кто является поставщиками оптового предприятия и каковы объемы поставок.

Анализ оптового оборота включает три раздела:

- анализ объема и структуры оборота;
- анализ оптовых закупок (поступление товаров);
- анализ товарных запасов [23, с. 104-105].

Как отмечалось ранее, кроме показателя оптового товарооборота, который имеет особое значение и специфику в систему показателей деятельности оптового предприятия входят: валовой доход, издержки обращения, прибыль.

Сумма доходов торгового предприятия, полученная из всех источников и по всем видам хозяйственных операций образует его валовой доход. Валовой доход оптового предприятия включает следующие основные группы доходов: доходы от реализации товаров и платных торговых услуг – являются основным видом доходов предприятия оптовой торговли, непосредственно связанных с отраслевой спецификой его деятельности. Источником формирования доходов от реализации товаров является торговая наценка, выступающая как разница между продажной и покупной ценой реализуемых товаров.

Совокупность доходов от реализации товаров и платных торговых услуг формирует на торговом предприятии валовой доход от торговой деятельности.

- Доходы от реализации продукции неторговой деятельности формируются за счет реализации товаров, работ, услуг вспомогательных и обслуживающих производств оптового предприятия.
- Доходы от реализации другого имущества формируются за счет выручки от продажи отдельных видов основных фондов,

нематериальных активов, ценных бумаг, валютных ценностей и других видов материальных и финансовых активов оптового предприятия.

- Доходы от внереализационных операций формируются за счет поступления средств, не связанных непосредственно с реализацией товаров и платных торговых услуг, другой продукции или имущества торгового предприятия: доходы от паевого участия данного предприятия в деятельности других предприятий, доходы от ценных бумаг и другие.

Основу формирования валового дохода торговых предприятий, составляют доходы от торговой деятельности, поэтому в процессе управления доходами на предприятии им отводится главная роль.

Доходы от реализации товаров выражаются следующими основными показателями:

- Суммой дохода от реализации товаров – она характеризует общий размер торговых надбавок, полученных в процессе реализации товаров в определенном периоде;
- Уровнем доходов от реализации товаров – он определяется по формуле (1.1) [16, с. 237]:

$$Уд = Др * 100 / Р \quad (1.1)$$

где, Уд – уровень доходов от реализации товаров, %;

Др – общая сумма доходов от реализации товаров в определенном периоде;

Р – общий объем реализации товаров в этом же периоде (товарооборот);

- Средним уровнем торговой надбавки – определяется по формуле (1.2):

$$Утн = Др * 100 / (Р - Др) \quad (1.2)$$

где, Утн – средний уровень торговой надбавки, %.

Процесс движения товаров от производства до потребителя связан с

различными затратами живого и общественного труда, представляющие собой издержки обращения.

Издержки обращения представлены системой следующих показателей:

- Абсолютная сумма издержек обращения;
- Относительный уровень издержек обращения, который рассчитывается по следующей формуле (1.3):

$$U_{ио} = \Sigma ИО / P * 100 \% \quad (1.3)$$

где, $U_{ио}$ – относительный уровень издержек обращения, %;

$\Sigma ИО$ – абсолютная сумма издержек обращения за определенный период времени;

P – товарооборот оптового предприятия за тот же период времени.

В условиях рыночной экономики возрастает значение коммерческой деятельности с целью получения максимальной прибыли для удовлетворения материальных и социальных потребностей работников и развития предприятия.

Прибыль представляет собой конечный финансовый результат хозяйственной деятельности оптового предприятия. Однако финансовым результатом может выступать не только прибыль, но и убыток, возникший, например, по причине чрезмерно высоких затрат или недополученных доходов от реализации товаров в связи с уменьшением объема поставок товаров, снижением покупательского спроса.

В упрощенном виде прибыль – разница между валовым доходом и издержками обращения.

Прибыль измеряется суммой и уровнем. Она является одним из важнейших оценочных показателей, характеризующим результат хозяйственной деятельности предприятия.

При рыночной экономике результаты деятельности оцениваются системой показателей, основным среди которых является рентабельность, определяемая как отношение прибыли к одному из показателей

функционирования оптового предприятия (товарооборот, собственный капитал, валовой доход, издержки обращения, основные фонды и другие показатели).

Наряду с показателями товарооборота капитала основных и оборотных средств для расчета уровня рентабельности применяются и другие показатели: торговая площадь, численность персонала, издержки обращения, каждый из которых подчеркивает предельный аспект результатов деятельности торгового предприятия.

Изучение системы показателей деятельности оптового предприятия следует проводить в динамике, в сравнении с показателями других аналогичных торговых предприятий [9, с. 134-135].

Таким образом, представляет интерес изучение и анализ показателей на конкретном предприятии, и сопоставление полученных результатов с тенденциями, сложившимися в отрасли оптовой торговли.

Глава 2 Оценка системы учета и анализа оптового товарооборота в ООО «ТЕМП»

2.1 Организационно-экономическая характеристика исследуемого объекта

Объектом исследования бакалаврской работы является ООО «ТЕМП».

Общество с ограниченной ответственностью «ТЕМП» учреждено на основании решения единственного учредителя (участника) Орлова Александра Сергеевича в форме общества с ограниченной ответственностью и зарегистрировано Межрайонной Инспекцией ФНС России №6 по Краснодарскому краю 28 сентября 2011 года. Редакция Устава произведена в соответствии с Законом РФ «Об обществах с ограниченной ответственностью» и Межрайонной Инспекцией ФНС России №6 по Краснодарскому краю 28 сентября 2011 года. В своей деятельности Общество руководствуется Федеральным Законом «Об обществе с ограниченной ответственностью», Гражданским кодексом РФ, действующим законодательством и Уставом организации.

Организация ведет деятельность в соответствии с кодом ОКВЭД №515300 – «Оптовая торговля лесоматериалами, строительными материалами и санитарно-техническим оборудованием». По данным свежей выписки ЕГРЮЛ Росстата, компании ООО «ТЕМП» присвоен ИНН 2365018554, ОГРН 1112365001605 и ОКАТО 03432000000. Фактически предприятие занимается оптовой торговлей нефтегазовым оборудованием, сварочными материалами, трубопроводной арматурой.

Уставный капитал Общества образуется за счет вклада Учредителя (далее по тексту «Участника»). ООО «ТЕМП» создано на неограниченный срок. Общество является юридическим лицом, имеет в собственности обособленное имущество и отвечает по своим обязательствам этим имуществом, может от своего имени приобретать и осуществлять имущественные и личные неимущественные права, нести обязанности, быть истцом и ответчиком в суде. Общество обладает полной хозяйственной самостоятельностью, имеет

самостоятельный баланс, расчетный счет и иные, в том числе валютный, счета в Российских и зарубежных банках. Общество может иметь гражданские права и нести гражданские обязанности, необходимые для осуществления любых видов деятельности, не запрещенных федеральными законами.

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

ООО «ТЕМП» осуществляет производственную и коммерческую деятельность. Основным видом деятельности является оптовая торговля нефтегазовым оборудованием, сварочными материалами, трубопроводной арматурой. Деятельность общества осуществляется и по многим другим направлениям, таким как:

- осуществление всех видов коммерческого посредничества, маркетинговых услуг;
- розничная торговля, торговля выносная в павильонах, киосках, на латках и других временных сооружениях;
- производство строительных материалов и строительных конструкций;
- строительство и ремонт подземных коммуникаций;
- производство товаров народного потребления, изделий народных промыслов.

Этими пунктами перечень задач деятельности Общества не ограничивается, он значительно шире. Участник сохраняет за собой право по

установлению любого вида деятельности из перечня основным.

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

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

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

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

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

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

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

Проведем анализ основных технико-экономических показателей деятельности предприятия (табл. 2.1).

Таблица 2.1

Основные технико-экономические показатели ООО «ТЕМП»¹

Показатель	2015	2016	Изменение	
			Абсолютное	Прирост
Чистая прибыль, тыс. руб.	899,74	1039,74	140	15,56%
Прибыль от продаж, тыс. руб.	2599,94	3799,94	1200	46,15%
Выручка от продаж, тыс. руб.	10799,86	20399,86	9600	88,89%
Себестоимость, тыс. руб.	8199,92	16599,92	8400	102,44%
Численность персонала, чел.	7	10	3	42,86%
ФОТ, тыс. руб.	660	2129	1469	322,58
Фондоотдача	20,38	40,8	20,42	100,2%
Среднегодовая стоимость оборотных активов	3372,4	6995,1	3622,7	107,42%

Анализ основных технико-экономических показателей показал, что за анализируемый период произошел рост прибыли отчетного года на 140 тыс. руб. (или на 15,56 %), в том числе рост прибыли от продаж составил 1200 тыс. руб. (или на 46,15%). Данное увеличение произошло под влиянием возрастания величины выручки от продажи товаров, продукции, работ, услуг на 88,89%, или 9600 тыс. р. В свою очередь себестоимость проданных товаров, продукции, работ, услуг росла немного большими темпами (темп прироста - 102,44%), что в абсолютных величинах составляет 8400 тыс. руб. опережение роста себестоимости рост выручки от продажи товаров, работ, услуг и снижение темпов роста прибыли от продаж и отчетного года говорит об ухудшении работы предприятия.

Численность работников ООО «ТЕМП» увеличилась на 3 человека с 7 до 10 чел. При этом фонд оплаты труда возрос более чем в три раза (на 322,58%, что в стоимостном выражении равно 1469 тыс. руб.), составив в 2016 г. 2129 тыс. руб. Таким образом, средняя заработная плата возросла на 9,88 тыс. руб. (или на 125,7%).

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

Организация бухгалтерского учета ООО «ТЕМП» осуществляется в

¹ Таблица составлена автором

соответствии с принятой и утвержденной учетной политикой в соответствии с Приказом 23 от 28.09.2011 г.

Учетная политика разработана в соответствии с Законом «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011 N 402-ФЗ, Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ, Положениями по бухгалтерскому учету и Планом счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности и Инструкцией по его применению.

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

Данная система используется для ведения следующих разделов бухгалтерии [20, с. 174]:

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

Благодаря автоматизированному учету обработка бухгалтерских операций занимает наименьшее количество времени, что позволяет ускорить обработку первичных документов. Использование «1С: Бухгалтерия 7.7» позволяет бухгалтеру сформировать данные по любому контрагенту, виду

продукции, синтетическому счету, о движении материалов, денежных средств, основных средств и товаров. Нормативная и справочная информация, которая используется при работе с программой, храниться в справочниках. Ввод в справочники информации, как правило, производится пользователем в процессе работы с программой. Вместе с тем, некоторые справочники поставляются уже заполненные информацией. Например, справочник «Налоги и отчисления» уже содержит перечень основных налогов и ставки этих налогов.

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

- выполнение операций по закрытию месяца в бухгалтерском и налоговом учете (установление нормируемой величины отдельных расходов; расчет себестоимости продукции, товаров, работ и услуг; определение финансового результата и т.д.);
- контроль состояния бухгалтерского и налогового учета (в программе есть встроенные отчеты, помогающие бухгалтеру проверить наличие стандартных ошибок);
- отражение в бухгалтерском учете норм ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль организации»;
- заполнение форм бухгалтерской отчетности и налоговых деклараций;
- закрытие счетов бухгалтерского и налогового учета [10, с. 274].

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

2.2 Анализ действующей системы учета оптового товарооборота на предприятии

Ответственность за организацию бухгалтерского учета на предприятии оптовой торговли ООО «ТЕМП» и соблюдения законодательства при выполнении хозяйственных операций, за формирование учетной политики для

целей бухгалтерского учета, своевременное предоставление полной и достоверной бухгалтерской отчетности возлагается на Директора – Орлова Александра Сергеевич. Бухгалтерская служба ООО «ТЕМП», является самостоятельным структурным подразделением предприятия, подчиняется непосредственно директору, назначается на должность и освобождается от работы им же. За организацию бухгалтерского учета и отчетности на предприятии ООО «ТЕМП» отвечает главный бухгалтер. Бухгалтерский учет ведется в рублях согласно Приказу Минфина РФ от 26.03.2007 №34н. Бухгалтерия принимает от материально ответственных лиц товарно-денежные отчеты, проверяет и обрабатывает их, учитывает денежные средства и кредиты банков, а также выполняет другие бухгалтерские операции. За каждым бухгалтером закреплен определенный участок работы, за который он отвечает. Это позволяет качественно выполнять свои обязанности и нести персональную ответственность за выполненную работу. Для работников бухгалтерии разработаны должностные инструкции, в соответствии с которыми старший бухгалтер отвечает за учет товаров, основных средств и малоценных и быстроизнашивающихся предметов, начисляет амортизацию, составляет расчет налога на имущество, ведет счета по учету денежных средств на расчетном счете и в кассе. Ведущий бухгалтер занят ведением прихода и расхода товара от поставщиков, счетов по учету расчетов с покупателями, прочим дебиторам и кредиторам, движением остатков товаров в торговой организации, занимается составлением первичной документации и калькуляцией себестоимости. Заместитель главного бухгалтера в его отсутствие выполняет его обязанности, а по своей должности производит расчет зарплаты, начисляет отпускные, больничные листы, составляет отчетность во внебюджетные фонды, контролирует возврат подотчетных сумм. Главный бухгалтер подписывает документы, связанные с приемом и выдачей денежных средств, товарно-материальных ценностей, кредитные, расчетные и денежные обязательства. Формирует финансовый результат деятельности, занимается составлением остальной статистической и бухгалтерской отчетности. Кроме того, он отвечает

за формирование учетной политики, своевременное представление полной и достоверной бухгалтерской отчетности, контролирует деятельность остальных бухгалтеров, обеспечивает соответствие хозяйственных операций действующему законодательству. Совместно с руководителем предприятия главный бухгалтер пописывает документы, служащие основанием для приема и выдачи материальных ценностей и денежных средств, а также расчетных, кредитных и финансовых обязательств. Организация и ведение бухгалтерского учета в оптовом торговом предприятии, осуществляется с использованием персональных компьютеров на базе специального программного обеспечения: «1С Бухгалтерия-7.7». План счетов бухгалтерского учёта представляет собой схему регистрации и группировки фактов хозяйственной деятельности в бухгалтерском учёте. В нём приведены наименования и коды синтетических счетов и субсчетов. Для учёта собственных (специфических) операций предприятие может самостоятельно, но по согласованию с Министерством финансов вводить при необходимости в План счетов дополнительные синтетические счета, используя свободные коды счетов. Субсчета, предусмотренные в Плане счетов, используются исходя из требований анализа, контроля и отчётности на предприятии. Предприятие может уточнить содержание отдельных счетов, исключать и объединять их, а также самостоятельно вводить дополнительные субсчета. В оптовом торговом предприятии ООО «ТЕМП», применяется журнально-ордерная форма счетоводства.

Законом «О бухгалтерском учёте в РФ» предусмотрено, что с самого начала своей работы и затем в начале каждого календарного года предприятие заявляет в налоговые органы и органы, ведающие его регистрацией, так называемую учётную политику на текущий год. Учетная политика предприятия ООО «ТЕМП» соответствует нормативным актам РФ в области бухгалтерского учета и закреплена отдельным приказом по предприятию. При создании учётной политики руководитель и бухгалтер опираются на Положение по бухгалтерскому учету (ПБУ 1/2008) «Учетная политика организации» (приказ

Минфина РФ от 06.10.2008 г. №106н), в котором указаны все те особенности, которые влияют на деятельность предприятия и учёт на нём [18, с. 216]. Учетной политикой ООО «ТЕМП», утверждены следующие основные положения:

1. Амортизация объектов основных средств, производится линейным способом.

2. Начисление амортизации отражается по кредиту счета 02 «Амортизация основных средств».

3. Нематериальные активы отражаются на счете 04 «Нематериальные активы» в сумме фактических затрат на приобретение, изготовление и расходов по их доведению до состояния в котором они пригодны к использованию в запланированных целях.

4. Погашение стоимости нематериальных активов производится с использованием счета 05 «Амортизация нематериальных активов» линейным способом, в течение срока их полезного использования, который устанавливается отдельно распоряжением руководителя предприятия на каждый вид нематериального актива.

5. Затраты учитываются на счете 20 «Основное производство» по объектам калькуляции.

6. В конце месяца затраты, учтенные на счете 20 «Основное производство», списываются в Дебет счета 90 «Продажи» субсчет 2 «Себестоимость продаж».

7. Коммерческие расходы отражаются на счете 44 «Расходы на продажу» и закрываются в конце каждого месяца на счет 90 «Продажи».

8. Учет дебиторской и кредиторской задолженности ведется на счете 76.

9. Учет фин. результатов и использование прибыли ведется на сч. 80, 84.

10. Выручка от реализации отражается на сч. 90 «Продажи» суб. 1 «Выручка».

11. Учет курсовых разниц ведется на счете 91 «Прочие расходы и доходы».

12. Предприятие не создает резервы по сомнительным долгам

13. Предприятие не создает резервов предстоящих расходов и платежей.

14. Финансовый результат от продаж (прибыль или убыток) формируется на счете 90 субсчет 9 «Прибыль, убыток от продаж» и ежемесячно списывается на счет 99 «Прибыли и убытки».

15. Чистая прибыль предприятия по окончании года распределяется согласно решению учредителей.

16. Расходы, произведенные в отчетном периоде, но относящиеся к следующим отчетным периодам, отражаются в учете и отчетности отдельной строкой как расходы будущих периодов на счете 97 «Расходы будущих периодов» и подлежат списанию на себестоимость продукции (работ, услуг) в том отчетном периоде, к которому они относятся.

17. Доходы, полученные в отчетном периоде, но относящиеся к следующим отчетным периодам, отражаются в учете и отчетности отдельной строкой как доходы будущих периодов и подлежат включению в результаты хозяйственной деятельности при наступлении того отчетного периода, к которому они относятся.

18. Прибыль или убыток, выявленные в отчетном году, но относящиеся к операциям прошлых лет, включаются в результаты хозяйственной деятельности того периода, когда они выявлены.

Авансовые отчеты, по командировочным расходам и прочим хозяйственным расходам предоставляются в бухгалтерию не позднее трех дней после возвращения из командировки, а также после произведения расходов.

В целях обеспечения достоверности данных бухгалтерского учета и отчетности производится обязательная инвентаризация в случаях, предусмотренных ст. 12 Федерального закона «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011 N 402-ФЗ. Инвентаризация имущества и обязательств производится в соответствии с Приказом Минфина РФ от 13.06.95 №49 [7, с. 352].

Бухгалтерский учет на предприятии ООО «ТЕМП», ведется в строгом соответствии с действующим законодательством, («Об утверждении

Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации», утвержденное приказом Минфина России от 26.03.2007 №43 н.) и плана счетов с применением бухгалтерской компьютерной программы «1С-Бухгалтерия».

В целях обеспечения достоверности данных бухгалтерского учета и отчетности производится обязательная инвентаризация в случаях, предусмотренных ст. 12 Федерального закона «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011 N 402-ФЗ. Инвентаризация имущества и обязательств, производится в соответствии с Приказом Минфина РФ от 13.06.95 №49 «Об утверждении Методических указаний по инвентаризации имущества и финансовых обязательств». Количество инвентаризаций в отчетном году, дата их проведения, перечень имущества и финансовых обязательств, проверяемых при каждой из них, устанавливаются руководителем предприятия. Ведение кассовой книги и журнала регистрации, приходных и расходных кассовых ордеров, книг покупок, продаж и журнала регистрации счетов-фактур, осуществляется так же с использованием вычислительной техники. Учет имущества, обязательств и хозяйственных операций ведется способом двойной записи в соответствии с рабочим планом счетов бухгалтерского учета.

На предприятии оптовой торговли ООО «ТЕМП», применяются и ведутся регистры бухгалтерского учета (табл. 2.2). Основанием для записи в регистрах бухгалтерского учета являются первичные документы, фиксирующие факт совершения хозяйственной операции, а также расчеты бухгалтерии и бухгалтерские справки, подготовленные, оформленные и удостоверенные в порядке, установленном нормативными актами РФ, учетной политикой, приказами генерального директора, распоряжения уполномоченных им лиц. Регистры синтетического учета предназначены для регистрации информации по синтетическим счетам.

Записи в регистрах бухгалтерского учета осуществляются с использованием компьютерной программы. Записи в учетные регистры производятся исключительно на основании оформленных, проверенных и

утвержденных документов.

Таблица 2.2

Регистры бухгалтерского учета, применяемые в ООО «ТЕМП»²

Наименование регистра	Наименование учетной операции	Наименование счета
Ведомость учета ОС №-1	Ведомость учета ОС и начисленного износа	01, 02
Ведомость учета МБП	Отражается учет МБП и движение начисления износа	13
Кассовая книга Ведомость №2 - 4	Отражаются кассовые операции, отражаются движения по расчетному счету	50-51
Ведомость №5-7 Журнал-ордер №11	Сборная ведомость, отражает состояние расчетов и прочих операций	76,68,69

Перед записью в учетные регистры, сводные документы подвергаются дополнительной бухгалтерской обработке, заключающейся в том, что по предоставленной корреспонденции счетов и содержанию отдельных первичных документов составляются общие бухгалтерские проводки, согласно сводному документу в целом, которые перенесены в соответствующий учетный регистр. Записи в учетные регистры производятся сразу же вслед за проверкой и предоставлением корреспонденции счетов в бухгалтерских документах. Ведение учёта осуществляется путём занесения в журнал хозяйственных операций по учёту хозяйственной деятельности и проводок к ним. В журнале хозяйственных операций есть разделы для кассовых, банковских операций, авансовых отчётов, реализации товара, ведения основных фондов, и т.д. По окончании квартала, распечатываются обороты по счетам синтетического и аналитического учётов, аналитические ведомости по счетам: 60, 62, 76. Кроме того, распечатка журналов хозяйственных операций и оборотов счетов может осуществляться по мере необходимости за любой период. Оборотные счета представляют собой сведения об остатках на начало и конец отчётного периода и дебиторные и кредиторные обороты по счёту в корреспонденции с другими счетами.

Аналитическая ведомость показывает остатки и обороты по данному счёту в корреспонденции с другими счетами в разрезе поставщиков,

² Таблица составлена автором

покупателей, подотчётных лиц, прочих дебиторов и кредиторов. Ряд синтетических счетов имеют аналитику. Так, например, счёт 44 «Расходы на продажу» ведётся по видам расходов. Кроме того, аналитику имеют счета 90, 91, 99.

Счёт 68 «Расходы с бюджетом» и 69 «Расходы с внебюджетными фондами», ведётся по субсчетам (68.1 - расчёты по НДФЛ, 68.2 - расчёты по НДС и т.д.), по каждому налогу и виду внебюджетного взноса. После выведения финансово - хозяйственного результата по отчётному периоду и распечатки всех необходимых отчётов о движении средств по счетам формируется оборотная ведомость по счетам за отчётный период, которая является основанием для заполнения форм бухгалтерской отчётности. По окончании года формируется и выводится на печать Главная книга. Главная книга заполняется по всем счетам ежемесячно, ведётся в течение года. Каждому счету в Главной книге отводится 1 лист. В Главной книге в конце месяца, выводят обороты по дебету и кредиту за месяц и показывают сальдо на начало и на конец месяца. Регистры бухгалтерского учета являются коммерческой тайной, поэтому для сохранности данных первичных документов и регистров бухгалтерского учета, разработан порядок хранения первичных документов и учетных регистров. В соответствии с п. 98 с. 205 «Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации», предприятие хранит всю бухгалтерскую документацию не менее 5 лет. Согласно того же положения п. 99 с. 208, для документов, подтверждающие размер заработной платы работников в ООО «ТЕМП», предусмотрены более длительные сроки хранения. До передачи документов в архив они хранятся в бухгалтерии в специальных шкафах. Согласно п. 101 с. 210 «Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации», ответственность за организацию хранения первичных учетных документов, регистров бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности несет руководитель ООО «ТЕМП». Сохранность первичных документов, учетных

регистров, бухгалтерских отчетов и балансов, оформление и передачу их в архив обеспечивает главный бухгалтер предприятия. В процессе исследования выяснилось, что движение первичных документов в оптовом торговом предприятии ООО «ТЕМП», не контролируется графиком документооборота. Главный бухгалтер предприятия не осуществляет контроль за ведением графика документооборота, который составляется в соответствии со спецификой деятельности предприятия и обеспечивает своевременное и доброкачественное создание документов, своевременную передачу их для отражения в бухгалтерском учете и отчетности. Это конечно является негативной тенденцией и может привести к дублированию операций по работе с документами.

Торговое предприятие ООО «ТЕМП», приобретает товары у поставщиков, производителей (организаций и индивидуальных предпринимателей). Эта хозяйственная операция отражается в учете по дебету счета 41 «Товары» и кредиту счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками».

При поступлении товаров, на основании товарно-транспортной накладной и счет - фактуры поставщика, работником торгового предприятия выписывается приходный ордер. Все счет-фактуры поставщиков регистрируются в книге покупок. Книга покупок ведется бухгалтерскими работниками, она предназначена для регистрации счетов-фактур, предоставляемых поставщиками, в целях определения сумм налога, подлежащих зачету. Оприходование поступивших товаров оформляется путем наложения печати на сопроводительном документе. Поступающие товары приходятся в день окончания их приемки по фактическому количеству в сумме. Оформленные документы на приемку товаров являются основанием для расчетов с поставщиками. Товар непосредственно на месте продажи принимается продавцами под личную ответственность, пересчитывается, проверяется качество и т.д. Приходные ордера подписывает исполнительный директор торгового предприятия. На предприятии товары учитываются по

количеству, цене и сумме. Порядок отражения в бухгалтерском учете операций по поступлению товаров зависит от способа их оценки. В организациях оптовой торговли разрешено производить оценку приобретенных товаров по продажной стоимости с отдельным учетом наценки согласно (п. 13 ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов», утвержденного приказом Минфина России от 26 марта 2007 г. №44н). Оценка товаров в ООО «ТЕМП» производится по продажной стоимости, с отражением разницы между продажной и покупной стоимостью на счете 42 «Торговая наценка». Уровень наценки определяется директором, исходя из рыночных цен и составляет в среднем 30% (процентов). Применяется натурально-стоимостная система учета товара. Первичные приходные и расходные документы являются основанием для составления товарного отчета. Отчеты материально-ответственных лиц с приложенными к ним первичными документами служат основанием для отражения в бухгалтерском учете операций по поступлению и выбытию товаров. На основании первичных документов о поступлении товаров в торговое предприятие за неделю составляется товарный отчет, в котором указывается приход и расход и выводится остаток товаров на предприятии. Затем данные товарных отчетов переносятся в группировочные ведомости, в которых отражается движение товаров за месяц. В случае, когда количество или качество прибывших новых товаров не соответствует данным счета поставщика, работник предприятия составляет коммерческий акт, который затем будет являться основанием для предъявления претензий. При этом в бухгалтерском учете производится запись по дебету счета 76 субсчет «Расчеты по претензиям» и кредиту счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» на сумму предъявленной поставщику претензии за недостающие товары или товары ненадлежащего качества. Аналитический учет товаров в разрезе каждого наименования ведется в ведомости учета производственных запасов и товаров, а также НДС, уплаченного по ценностям формы №В-2. Ведомость открывается на месяц и ведется материально - ответственными лицами отдельно по производственным запасам, товарам в разрезе всех видов

ценностей, независимо от того, имелось или нет движение за отдельный месяц тех или иных ценностей. Фактическую стоимость изделий из драгоценных металлов формируют с учетом требований ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов», утвержденного приказом Минфина России от 26 марта 2007 г. №44н [5, с. 175].

Счет 41 «Товары», используется в организации для обобщения информации о наличии и движении ТМЦ. Записи в регистрах бухгалтерского учета по счету 41 «Товары», ведут в целом отчету материально-ответственного лица. Каждый учетный регистр подписывается бухгалтером и указывается дата заполнения (табл. 2.3).

Таблица 2.3

**Корреспонденция счетов по учету поступления и выбытия товаров,
применяемые в ООО «ТЕМП»³**

Содержание операции	Дебет	Кредит
Оплачено поставщику товаров	60	51
Оприходованы товары по учетной стоимости	41/2	60
Учтен НДС по оприходованным товарам	19/3	60
Зачтен с бюджетом НДС по оприходованным оплаченным товарам	68	19/3
Отражена торговая наценка на закупленный товар	41/2	42
Включен НДС в продажную стоимость товара	41/2	42
Отражена реализация закупленных товаров	62	90
Отражена выручка от продаж	50	90/1
Списана на реализацию себестоимость товаров	90/2	41/2
Начислен НДС от выручки за реализацию товаров	90/3	68
Сторнирована торговая наценка, относящаяся к проданным товарам	90	42
Учет товаров, принятых на комиссию от комиссионеров (забалансовый учет)	004	-
Получено вознаграждение от комитента	50	76
Предъявлен счет комитенту	76	90/1
Начислен НДС от величины комиссионного вознаграждения	90	68
Списаны реализованные товары (забаланс. учет)	-	004

³ Таблица составлена автором

2.3 Оценка механизма анализа оптового товарооборота фирмы

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

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

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

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

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

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

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

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

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

После этого партионную карту передают в бухгалтерию для проверки.

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

Ведомости заводятся на год по каждому материально ответственному лицу.

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

Ведомость подписывают работник бухгалтерии и материально ответственное лицо [12, с. 85].

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

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

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

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

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

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

г) бухгалтер ООО «ТЕМП» обрабатывает поступившие документы (делает по ним бухгалтерские проводки) и выводит товарный остаток на балансовом счете 41 «Товары» по каждому месту хранения товаров и материально ответственному лицу;

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

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

На основании товарных отчетов отражается поступление товаров:

- Д-т 41.1 «Товары на складах»
- К-т 60.1 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» -

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

Сумма НДС отражается бухгалтерской записью:

- Д-т 19.3 «НДС по приобретенным ценностям»
- К-т 60.1 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» на сумму НДС, указанную в счете-фактуре.

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

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

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

Следовательно, корреспондирующими счетами счета 44 являются счета:

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

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

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

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

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

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

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

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

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

5. Определяется средний процент издержек обращения =

$(\text{пункт 1} + \text{пункт 2}) / (\text{пункт 3} + \text{пункт 4}) * 100 =$

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

6. Определяются транспортные расходы на остаток товара =

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

7. Определяется сумма транспортных расходов, подлежащих списанию на реализованный товар $= (\text{пункт 1} + \text{пункт 2} - \text{пункт 6}) = (80\ 120 + 16\ 612 - 69\ 445) = 27\ 287\ \text{руб.}$

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

Аналитический учет продажи товаров ведется в карточке счета 90.

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

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

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

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

Ежемесячно путем сопоставления совокупного дебетового оборота по субсчетам 90-2 «Себестоимость продаж», 90-3 «Налог на добавленную стоимость» и др. и кредитового оборота по субсчету 90-1 «Выручка» определяется финансовый результат (прибыль или убыток) от продаж за отчетный месяц, который заключительными оборотами в конце месяца списывается с субсчета 90-9 «Прибыль (убыток) от продаж» на счет 99 «Прибыли и убытки» [21, с. 159-160].

- Дебет субсчета 90-9 «Прибыль (убыток) от продаж»
- Кредит счета 99 «Прибыли и убытки» - на сумму прибыли;
- или Дебет счета 99 «Прибыли и убытки»
- Кредит субсчета 90-9 «Прибыль (убыток) от продаж» - на сумму убытка.

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

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

Только по окончании отчетного года все субсчета закрываются

внутренними записями на субсчет 90-9 «Прибыль (убыток) от продаж»:

Дебет субсчета 90-1 «Выручка»

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

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

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

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

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

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

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

- журнал-ордер по счету 90;
- оборотная ведомость по счету 90;
- оборотная ведомость по субсчетам счета 90;
- главная книга по кредитовым и дебетовым оборотам счета 90.

За анализируемый период произошел заметный рост товарооборота предприятия.

Так в 2015 году он увеличился на 2 700 тыс. р. (или на 25 %). За 2016 год также имело место увеличение объема товарооборота, которое составило 6 900 тыс. р. (или 51,1 %).

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

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

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

Характер развития ООО «ТЕМП» 2015-2016 гг.

1. Величина средних товарных запасов и товарооборотность - смешанный характер развития с преобладанием интенсивного фактора.

2. Численность и производительность труда - смешанный характер развития с преобладанием экстенсивного.

3. Среднегодовая стоимость ОПФ и фондоотдача - интенсивный характер развития.

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

Таким образом, на основании проведенного исследования можно сделать следующие выводы о характере деятельности предприятия и системе бухгалтерского учета оптового товарооборота на предприятии:

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

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

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

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

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

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

За анализируемый период произошел заметный рост товарооборота предприятия. Так в 2015 году он увеличился на 2 700 тыс. р. За 2016 год также имело место увеличение объема товарооборота на 6 900 тыс. р.

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

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

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

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

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

Таким образом, характер развития ООО «ТЕМП» с точки зрения использования основных производственных фондов - интенсивный, поскольку качественный фактор (фондоотдача) - число положительное, а количественный

фактор (среднегодовой стоимости ОПФ) - число отрицательное.

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

Глава 3 Разработка мероприятий по повышению эффективности системы учета и анализа оптового товарооборота в ООО «ТЕМП»

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

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

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

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

3. Товарный отчет составлять в двух экземплярах для склада и бухгалтерии. Для эффективного контроля срок предоставления установить в конце рабочего дня. Ответственным за выписку и исполнение назначить

кладовщика, а ответственность за правильность оформления несет заведующий складом. Контроль за составлением товарного отчета осуществляет бухгалтер по ТМЦ.

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

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

6. Сопроводительный реестр составлять в двух экземплярах. Первый для кладовщика, который несет ответственность за выписку и исполнение. Второй для бухгалтера по ТМЦ, осуществляющего проверку реестра. Ежедневно кладовщик передает сопроводительный реестр вместе с приходными и расходными документами (табл. 3.1) [17, с. 348-349].

Таблица 3.1

График документооборота по учету товаров на складе⁴

Перечень работ по созданию и обработке документов	Сроки	Ответственный
1. Товарная накладная на отпуск товаров должна выписываться в 4-х экземплярах	В день отпуска товара со склада	Зав. складом, гл. бухгалтер
2. Товарная накладная на отпуск товаров в 1-м экземпляре для бухгалтерии	В день отпуска товара со склада	Зав. складом

⁴ Таблица составлена автором

Продолжение таблицы 3.1

3. Товарный отчет составлять в двух экземплярах для склада и бухгалтерии	Не позднее дня, следующего за датой отгрузки товара	Зав. складом, бухгалтер
4. Акт о списании товаров составляется в момент обнаружения брака, недостачи	В день обнаружения брака, недостачи	Председатель ревизионной комиссии, зав. складом
5. Журнал учета товаров на складе	Ежедневно	Зав. складом
6. Сопроводительный реестр в двух экземплярах	Не позднее дня, следующего за датой поступления/выбытия ТМЦ	Зав. складом, бухгалтер

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

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

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

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

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

Так как положение о внутреннем контроле является важнейшим правовым актом, определяющим правовое положение, права, обязанности, организацию работы внутреннего аудитора, этот документ позволяет обеспечить особый организационный статус, независимость и обособленность

внутреннего аудитора, что в первую очередь, гарантирует справедливость и беспристрастность суждений.

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

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

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

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

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

- анализ и контроль финансовой, торгово-закупочной деятельности, продаж, маркетинговой политики предприятия; оценка эффективности принятия решений руководителем предприятия;
- проведение проверки финансовой отчетности, выявление ошибок, и

выдача рекомендаций по их исправлению в области бухгалтерского учета, отчетности и налогообложения;

- анализ и контроль уровня, структуры и динамики издержек обращения, накладных расходов в целях оптимизации соотношения затрат и результатов их деятельности;
- консультации работников организации по различным вопросам законодательства [6, с. 241].

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

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

Так, ответственность может наступать за:

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

Введение внутреннего контроля позволит:

- руководителю или собранию акционеров наладить эффективный контроль за работой организации;
- проводимые ревизором целевые контрольные проверки и анализ выявляют излишние запасы;
- внутренний аудитор наряду с контролем может выполнять и консультативные функции в отношении должностных лиц бухгалтерии и иных служб предприятия.

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

Для оценки эффективности от ввода в штат должности аудитора рассчитаем сначала затраты.

Средний оклад в Туапсинском районе данной должности составляет 25000 руб.

Затраты на оплату труда в течение года составят:

$$25000 * 12 = 300000 \text{ руб.}$$

Страховые взносы от заработной платы:

- ПФР – 22%;
- ФФОМС – 5,1%;
- ФСС (социальное страхование) – 2,9%;
- ФСС (на травматизм) – 0,2% (в соответствии с кодом деятельности 51.53.00).

Таким образом затраты на заработную плату составят:

$$300000 * 30,2\% + 300000 = 390600 \text{ руб.}$$

Единовременные затраты на обустройство рабочего места составят:

- Приобретение компьютерной техники – 28000 руб.
- Канцелярские товары – 500 руб.

В итоге затраты на ввод должности аудитора составят 419100 руб.

По оценкам отечественных и зарубежных экспертов работа аудитора позволяет существенно улучшить работу бухгалтерской службы, оптимизировать складское хранение в части производственных запасов, что приведет кувеличение товарооборота, снижению издержек производства. Исходя из имеющихся данных о финансовой деятельности предприятия в 2016 году, можем предположить, что в после введения должности аудитора снизится себестоимость реализуемой продукции на 2%:

$16599,92 - 3\% = 16267,92$ тыс. руб.

За счет увеличения товарооборота можно достичь увеличения выручки порядка 3%.

$20399,86 + 5\% = 21011,86$ тыс. руб.

Прибыль от продаж составит:

$21011,86 - 16267,92 = 4743,94$ тыс. руб.

Прирост прибыли по сравнению с 2016 годом:

$4743,94 - 3799,94 = 944$ тыс. руб.

Эффективность от внедрения должности аудитора:

$944000 / 419100 = 225\%$ (табл. 3.2).

Таблица 3.2

Экономическая эффективность от ввода в штат должности аудитора⁵

Показатель	Значение
Затраты на внедрение, руб., в т. ч.	419100
- ежегодные, руб.	390600
- единовременные, руб.	28500
Планируемая себестоимость в 2017 году, тыс. руб.	16267,92
Планируемая выручка от продаж в 2017 году, тыс. руб.	21011,86
Планируемая прибыль от продаж в 2017 году, тыс. руб.	4743,94
Прирост прибыли по сравнению с 2016 годом, тыс. руб.	944
Эффективность от внедрения должности аудитора	225%

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

В качестве мероприятия по совершенствованию данного направления

⁵ Таблица составлена автором

предлагается использование в практике работы предприятия долгосрочных контрактов. Долгосрочный контракт представляет собой соглашение о купле-продаже товара с поставкой и расчетом в будущем.

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

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

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

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

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

В целях оценки экономической эффективности предлагаемого мероприятия, нам необходимо провести расчет коэффициента оборачиваемости оборотных средств по формуле (3.1):

$$K_{об} = \frac{Выр}{Ср_{обА}} \quad (3.1)$$

где, Выр – выручка от продажи товаров и услуг;

Ср_{обА} – среднегодовая стоимость оборотных средств.

$$K_{об} 2015 = 10799,86 / 3372,4 = 3,2 \text{ руб.}$$

$$K_{об} 2016 = 20399,86 / 6995,1 = 2,92 \text{ руб.}$$

Как мы видим, коэффициент оборачиваемости активов уменьшился в 2016 г. по сравнению с 2015 г. на 0,28 руб. или на 9%.

По оценкам специалистов внедрение системы долгосрочных контрактов с наиболее крупными заказчиками позволит уменьшить величину складских запасов и, соответственно, оборотных активов на 10%.

При сохранении текущих результатов деятельности в 2017 году объем оборотных активов составит:

$$Cp_{обА} 2017 = 6995,1 - 10\% = 6295,59$$

Значение коэффициента оборачиваемости составит:

$$K_{об} 2017 = 20399,86 / 6295,59 = 3,24 \text{ руб.}$$

Таким образом, экономическая эффективность данного мероприятия заключается в увеличении коэффициента оборачиваемости оборотных активов на 0,32 руб. или на 11% относительно показателя 2016 года (табл. 3.3).

Таблица 3.3

Экономическая эффективность от внедрения системы долгосрочных контрактов⁶

Показатель	2015	2016	2017	Изменение, 2017 к 2016 гг.	
				Прирост	Темп роста, %
Выручка, тыс. руб.	10799,86	20399,86	20399,86	-	-
Ср. год. ст-ть оборотных активов, тыс. руб.	3372,4	6995,1	6295,59	-699,51	90%
Коэффициент оборачиваемости, руб.	3,2	2,92	3,24	0,32	111%

Увеличение товарооборота во многом зависит от различных способов стимулирования сбыта.

Стимулирование сбыта строится на коммуникационных возможностях маркетинга организации, состоящих в следующем [14, с. 281-282]:

- дать необходимую информацию потребителям о новых товарах, а также о конкретных характеристиках продаваемых товаров;
- выявить непосредственно на рынке новые возможные направления использования предлагаемых товаров;

⁶ Таблица составлена автором

- использовать разнообразные средства увеличения объема и кратности покупок;
- повышать имидж организации;
- информировать потребителей и дистрибьюторов об изменении цен, специальных предложениях и других маркетинговых изменениях.

На основе оценки данных возможностей выбираются средства стимулирования продаж.

В их число входит:

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

Выбор средств коммуникации зависит от стадии процесса продажи продукции:

- на стадии запуска товара в процесс продажи - это объявления в средствах массовой информации, наглядная изобразительная и звуковая реклама, плакаты и другие формы повышения степени узнаваемости предлагаемых товаров;
- на стадии ускоренной продажи и насыщения рынка: выборочная и имидж - реклама с целью формирования предпочтений;
- на стадиях насыщения рынка и уменьшения объема продаж - это реклама в торговых залах, демонстрация товаров, распродажа по сниженным ценам, специальные предложения и тому подобные средства поддержания необходимых объемов продаж.

Реклама, представляющая собой все возможные формы публичной

платной деятельности, производимой конкретным юридическим лицом по представлению и продвижению на рынке идей, изделий и услуг, является наиболее мощным и распространенным маркетинговым средством стимулирования продаж.

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

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

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

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

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

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

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

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

затоваривание, но и позволяет иметь определенные товары в нужное время в нужном количестве.

Увеличение товарооборота также зависит от стимулирования сбыта. Стимулирование сбыта может происходить следующим образом [3, с. 306]:

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

Средства стимулирования продаж:

- реклама с помощью телевидения, радио, газет, журналов, листовок, буклетов, реклам на улицах, движущихся средств и т. д.;
- специальные скидки, лотереи, демонстрации товаров, торговые шоу, обеспечивающие краткосрочное стимулирование продаж;
- персональная работа с покупателем с целью ориентации потенциального потребителя на товарное предложение организации.

В нашем случае наиболее перспективным направлением является последний пункт - персональная работа с покупателем. Директору предприятия необходимо более активно заниматься работой с уже имеющимися клиентами, а также потенциальными заказчиками – крупными и средними предприятиями г. Туапсе и Туапсинского района, занимающимися строительными или ремонтными работами, прокладкой трубопроводов.

Заключение

Торговля, во всех ее проявлениях, занимает все большее место в предпринимательской деятельности экономических субъектов. В рамках проведенного исследования следующие **выводы**.

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

Во второй главе была дана экономическая характеристика ООО «ТЕМП», рассматривались вопросы организации бухгалтерского учета и анализа товарооборота этого предприятия. Основным видом деятельности общества является оптовая продажа нефтегазового оборудования, сварочных материалов, трубопроводной арматуры.

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

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

транспортную накладную. Приемка товара осуществляется комиссией в составе кладовщика и водителя. При этом составляется акт о приемке товаров (ТОРГ-1). Учет товаров на складе организован партионным способом. На каждую партию товаров выписывается партионная карта в двух экземплярах.

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

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

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

Основные его положения должны заключаться в следующем:

1. Товарную накладную необходимо выписывать в 4-х экземплярах.
2. Рекомендовано принять в штат внутреннего аудитора.
3. Результатом анализа оптового товарооборота на ООО «ТЕМП» стала разработка следующих рекомендаций:

- совершенствование системы снабжения;
- совершенствование системы безналичных расчетов;
- использование средств стимулирования сбыта.

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

затоваривание, но и позволяет иметь определенные товары в нужное время в нужном количестве.

В качестве рекомендаций по стимулированию сбыта предлагается персональная работа с покупателем. Директору предприятия необходимо более активно заниматься работой с уже имеющимися клиентами, а также потенциальными заказчиками – крупными и средними предприятиями г. Туапсе и Туапсинского района, занимающимися строительными или ремонтными работами, прокладкой трубопроводов.

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

Список использованной литературы

1. Абрютина М.С. Экономический анализ торговой деятельности. - М.: Экономика, 2013. – 495 с.
2. Агафонова М.Н. Бухучет в оптовой и розничной торговле и документооборот.- М.: ГроссМедиа, 2013. – 371 с.
3. Безруких П.И Бухгалтерский учет. - М.: Бухгалтерский учет, 2014. – 366 с.
4. Бланк И.А. Управление активами. - Москва: Ника-Центр, 2012. – 427 с.
5. Богомолов А.М., Голощاپов Н.А. Внутренний аудит. Организация и методика проведения. - М.: Экзамен, 2015. – 330 с.
6. Бурцев В.В. Организация системы внутреннего контроля коммерческой организации. - М.: Экзамен, 2014. – 285 с.
7. Горемыкин В.А. Планирование на предприятии. - М.: Филинь, 2013. – 517 с.
8. Данилевский Ю.А., Шапигузов С.М., Старовойтова Е.В. Аудит. - М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2015. – 482 с.
9. Кожин В.Я. Бухгалтерский учет в торговле. - М.: Экзамен, 2014. – 359 с.
- 10.Кожин В.Я. Бухгалтерский учет в торговле. Типовые хозяйственные операции и ситуации. - М.: СПС ГАРАНТ, 2013. – 407 с.
- 11.Колесников М.И. Бухгалтерская схема оптовой торговли. - С.-Пб.; Пальмира, 2014. – 325 с.
- 12.Комментарии к действующему Плану счетов бухгалтерского учета. / Под ред. Бакаева А.С. - М.:ИПБ-БИНФА, 2015. – 117 с.
- 13.Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет. - М.: Инфра - М, 2014. – 349 с.
- 14.Лебедева С.Н. Экономика торгового предприятия. - Мн.: Новое издание, 2013. - 340 с.
- 15.Николаева Г.А., Сергеева Т. С. Бухгалтерский учет в оптовой торговле. - М.: А-Приор, 2013. - 256 с.

- 16.Никоненко В.С. Оптовая торговля.- С.-Пб.; Раторин, 2015. – 371 с.
- 17.Соколов Я.В. Основы теории бухгалтерского учета. - М.: Финансы и статистика, 2013. - 496 с.
- 18.Стандарты аудиторской деятельности. - М.: Издательство Приор, 2014. – 295 с.
- 19.Терехов А.А. Аудит: перспективы развития. - М.: Финансы и статистика, 2013. – 263 с.
- 20.Тзор А.Я. Торговля как объект бухгалтерского учета. - М.: АСТ-пресс, 2012. – 368 с.
- 21.Удрич Н.Н. Типовые бухгалтерские проводки. - М. Дашкова и К, 2013. – 251 с.
- 22.Швецкой В.М. Учет доходов и расходов торговых организаций. - М.; Премия, 2013. – 310 с.
- 23.Шеремет А.Д., Суйц В.П. Аудит. - М.:ИНФРА-М, 2014. – 274 с.
- 24.Экономика и организация деятельности торговых предприятий: учеб./ Под общ.ред. А.Н. Соломатина.-М.:Инфра-М,2013. – 295с.
- 25.Яковлев Ю.С. Финансовый менеджмент. – М.: Дрофа, 2015. – 672 с.