

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

ИНСТИТУТ ЭКОНОМИКИ

Кафедра учета, анализа и аудита

**ОРГАНИЗАЦИОННО-МЕТОДИЧЕСКОЕ ОБЕСПЕЧЕНИЕ УЧЕТА И
АНАЛИЗА ТОВАРООБОРОТА В РОЗНИЧНОЙ ТОРГОВЛЕ**

Выпускная квалификационная работа

(магистерская диссертация)

обучающегося по направлению подготовки 38.04.01 Экономика
заочной формы обучения, группы 06001472

Абрамовой Ирины Анатольевны

Научный руководитель

к.т.н., доцент

Семькина Л. Н.

Рецензенты:

доктор экономических наук,

профессор кафедры «Финансы,

инвестиции и инновации»

ФГАОУ ВО НИУ «БелГУ»

Петрова П.П.

начальник Департамента

финансовой и бюджетной

политики Правительства

Белгородской области

Максимов М.М.

БЕЛГОРОД 2017

ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ	3
ГЛАВА 1. РОЗНИЧНЫЙ ТОВАРООБОРОТ КАК ОСНОВНОЙ ПОКАЗАТЕЛЬ ЭФФЕКТИВНОСТИ РАБОТЫ ТОРГОВОГО ПРЕДПРИЯТИЯ.....	7
1.1. Экономическая сущность и состав розничного товарооборота.....	7
1.2. Теоретические основы анализа показателей оборота розничной торговли.....	10
1.3. Анализ динамики розничного товарооборота в Российской Федерации и в Белгородской области за период 2010-2014 годы.....	22
ГЛАВА 2. ОРГАНИЗАЦИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА РОЗНИЧНОГО ТОВАРООБОРОТА В ООО «МАРИВЕР».....	26
2.1. Организационно-экономическая характеристика ООО «МАРИВЕР».....	26
2.2. Документальное оформление учета товаров в комиссионной торговле.....	36
2.3. Синтетический и аналитический учет розничного товарооборота	43
2.4. Инвентаризация товаров, переданных комитентом для продажи.....	49
2.5. Мероприятия по совершенствованию учета товарооборота в ООО «МАРИВЕР».....	51
ГЛАВА 3. АНАЛИЗ РОЗНИЧНОГО ТОВАРООБОРОТА В ООО «МАРИВЕР».....	55
3.1. Анализ динамики и сезонных колебаний товарооборота.....	55
3.2. Факторный анализ розничного товарооборота.....	59
3.3. Определение безубыточного объема продаж и зоны безопасности предприятия.....	65
ЗАКЛЮЧЕНИЕ.....	67
БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК.....	70
ПРИЛОЖЕНИЯ	

ВВЕДЕНИЕ

Актуальность темы исследования. На практике очень важна организация экономически эффективной работы торгового предприятия: в рамках розничной торговли это способствует росту розничного товарооборота, а также полному удовлетворению спроса населения и получению в конечном итоге прибыли предприятием.

Показатель розничного товарооборота отражает объем потребления товаров населением всей страны или отдельного региона. Анализ динамики данного показателя позволяет определить тенденции развития спроса и предложения на рынке, оценить объем привлечения денежных средств потребителей, сделать выводы об изменении развития торговой сети, охарактеризовать распределение реализации товаров по территориям и регионам страны, по конкретным субъектам хозяйствования, по отдельным группам товаров.

Комиссионная торговля является одной из разновидностей розничной торговли и имеет некоторые преимущества, одним из которых является отсроченное во времени возмещение комитенту стоимости проданных товаров. Данное обстоятельство практически исключает потребность в кредитах у комиссионера, однако несколько усложняет бухгалтерский учет. Поэтому для данной формы торговли особое значение приобретает организация бухгалтерского учета, планирование и анализ товарооборота.

Выше изложенные обстоятельства обуславливают актуальность выбранной темы исследования «Организационно-методическое обеспечение учета и анализа товарооборота в розничной торговле».

Цель и задачи диссертационной работы. Целью диссертационного исследования является предоставление рекомендаций по совершенствованию организационно-методического обеспечения учета и анализа товарооборота в организации розничной торговли.

Задачи исследования:

- рассмотреть розничный товарооборот как основной показатель эффективности работы торгового предприятия;
- изучить состояние бухгалтерского учета розничного товарооборота в исследуемой организации;
- проанализировать розничный товарооборот в исследуемой организации.

Предмет и объект исследования. Предметом исследования является финансово-хозяйственная деятельность организации комиссионной торговли ООО «МАРИВЕР», объектом – розничный товарооборот данного предприятия по договору комиссии.

Теоретическая и методологическая база исследования. Методологической и теоретической основой исследования выступают положения по теории и методологии бухгалтерского учета и экономического анализа, представленные в трудах российских и зарубежных ученых, международные стандарты финансовой отчетности и российские нормативные акты в области бухгалтерского учета. Исследованием данной проблемы занимались многие экономисты, такие, как: Каплина С.А., Парушина Н.В., Кравченко Л.И., Соломатина А.Н., Любушин Н.П. и другие.

Для обработки исходной информации в исследовании были использованы следующие методы и приемы: группировки, сравнения и сопоставления, расчета, анализа и синтеза показателей, балансовый способ, метод экономических наблюдений и т.д.

Информационно-эмпирической базой исследования послужили данные первичных документов, регистров синтетического и аналитического учета, бухгалтерской отчетности ООО «МАРИВЕР» за 2014-2015 годы, специализирующегося на розничной торговле по договорам комиссии, материалы Роскомстата по г. Белгороду и Белгородской области.

Научная новизна результатов исследования заключается в постановке, теоретическом обосновании и практическом решении вопросов, связанных с

организационно-методическим обеспечением учета и анализа товарооборота в розничной торговле.

В процессе исследования получены следующие научные результаты:

1) сформулирована проблема, сущность которой заключается в том, что комиссионная продажа товаров с одной стороны относится к торговой деятельности, с другой стороны классифицируется как деятельность по оказанию услуг, поэтому к комиссионной продаже товаров нельзя в полной мере применить понятие «товарооборот», который является основным экономическим показателем торговых организаций;

2) определены тенденции розничного товарооборота в Российской Федерации и в Белгородской области за период 2010-2014 годы;

3) разработана авторская блок-схема анализа продажи товаров по договору комиссии в розничной торговле.

Практическая ценность исследования состоит в подготовке, представлении и использовании рекомендаций по совершенствованию организационно-методического обеспечения учета и анализа товарооборота предприятия розничной торговли.

Публикации. Основные положения работы доложены на двух конференциях: VII Международной научно-практической заочной конференции для студентов, магистрантов, аспирантов и молодых ученых «Актуальные проблемы развития национальной и региональной экономики» 21 апреля 2016 г., г. Белгород, Россия; Всероссийской научной конференции «Современное общество: наука, техника, образование» 15 декабря 2016 г., г. Нефтекамск, Россия. По материалам диссертационного исследования опубликованы три статьи:

Абрамова И.А. Анализ оборота оптовой торговли в Российской Федерации за период 2010-2014 год/Абрамова И.А., Семькина Л.Н.//Актуальные проблемы развития национальной и региональной экономики: сб. науч. тр./под науч. ред. д-ра пед. наук, проф. Е.Н.

Камышанченко, к-та экон. наук, доц. Н.П. Шалыгиной, к-та экон. наук, доц. Ю.Л. Растопчиной. – Белгород: ИД «Белгород» НИУ «БелГУ», 2016. – 374 с.;

Абрамова И.А. Товарооборот розничной торговли как социальный индикатор/ Абрамова И.А., Семькина Л.Н.//Современное общество: наука, техника, образование [Электронный ресурс]: материалы Всероссийской научной конференции с международным участием (г.Нефтекамск, 15 декабря 2016 г.) /Гл. ред. И.Р.Кызыргулов – Электрон. текст подготовлен НФ БашГУ. - Уфа: РИЦ БашГУ, 2016.

Абрамова И.А. Основные аспекты анализа продажи товаров по договору комиссии в розничной торговле у комиссионера / Абрамова И.А., Семькина Л.Н.// Молодой ученый, - №30 (134), декабрь 2016 г. – С. 269.

Объем и структура работы. Магистерская диссертация изложена на 76 страницах компьютерного текста и состоит из введения, трех глав, заключения. Список использованной литературы насчитывает 83 наименования, к работе приложено 10 документов.

Во введении обоснована актуальность темы исследования, определены цель, задачи, объект и предмет исследования, а также раскрыты научная новизна и практическая значимость.

В первой главе рассмотрены теоретические основы организации бухгалтерского учета и анализа розничного товарооборота.

Во второй главе представлена организационно-экономическая характеристика исследуемого предприятия, рассмотрено состояние бухгалтерского учета поступления и продажи товаров по договору комиссии в розничной торговле.

В третьей главе проведен анализ поступления и продажи товаров по договору комиссии на предприятии розничной торговли.

В заключении сформулированы основные теоретические выводы и практические предложения по результатам исследования.

ГЛАВА 1. РОЗНИЧНЫЙ ТОВАРООБОРОТ КАК ОСНОВНОЙ ПОКАЗАТЕЛЬ ЭФФЕКТИВНОСТИ РАБОТЫ ТОРГОВОГО ПРЕДПРИЯТИЯ

1.1. Экономическая сущность и состав розничного товарооборота

Товарооборот представляет собой процесс обмена товаров на деньги. С одной стороны, он характеризует объем деятельности предприятия, от него зависят величина валового дохода и прибыли. С другой стороны, через товарооборот происходит смена форм стоимости товаров, в результате которой возмещаются затраты производства и создаются условия для его развития [67].

Розничный товарооборот – это продажа товаров торговыми организациями населению за наличный расчет, а также мелкооптовая продажа за наличный расчет или по безналичному расчету юридическим лицам, т. е. различным организациям [31].

Розничный товарооборот – важный социально-экономический показатель. Экономическое содержание розничного товарооборота – реализация предметов потребления населению в обмен на его денежные доходы. Реализация означает не только возмещение стоимости, но и общественное признание товаров покупателями. Розничный товарооборот завершает процесс обращения, в результате которого товары переходят в собственность потребителей, образуя фонд потребления [67].

Показатель розничного товарооборота имеет количественную и качественную характеристики.

Количественная характеристика товарооборота – это объем реализации в денежном исчислении, качественная – структура товарооборота. Структура (или ассортиментный состав) товарооборота – это доля отдельных товарных групп в общем объеме реализации [38].

Объем товарооборота является основным валовым показателем деятельности торгового предприятия, который характеризует результат его деятельности. Именно реализация определенной массы товаров создает экономическое основание для получения определенного объема доходов и прибылей, то есть формирует предпосылки для реализации стратегических целей деятельности предприятия [33].

На рисунке 1 представлена обобщённая классификация различных видов товарооборота предприятий торговли по выделенным признакам [12].

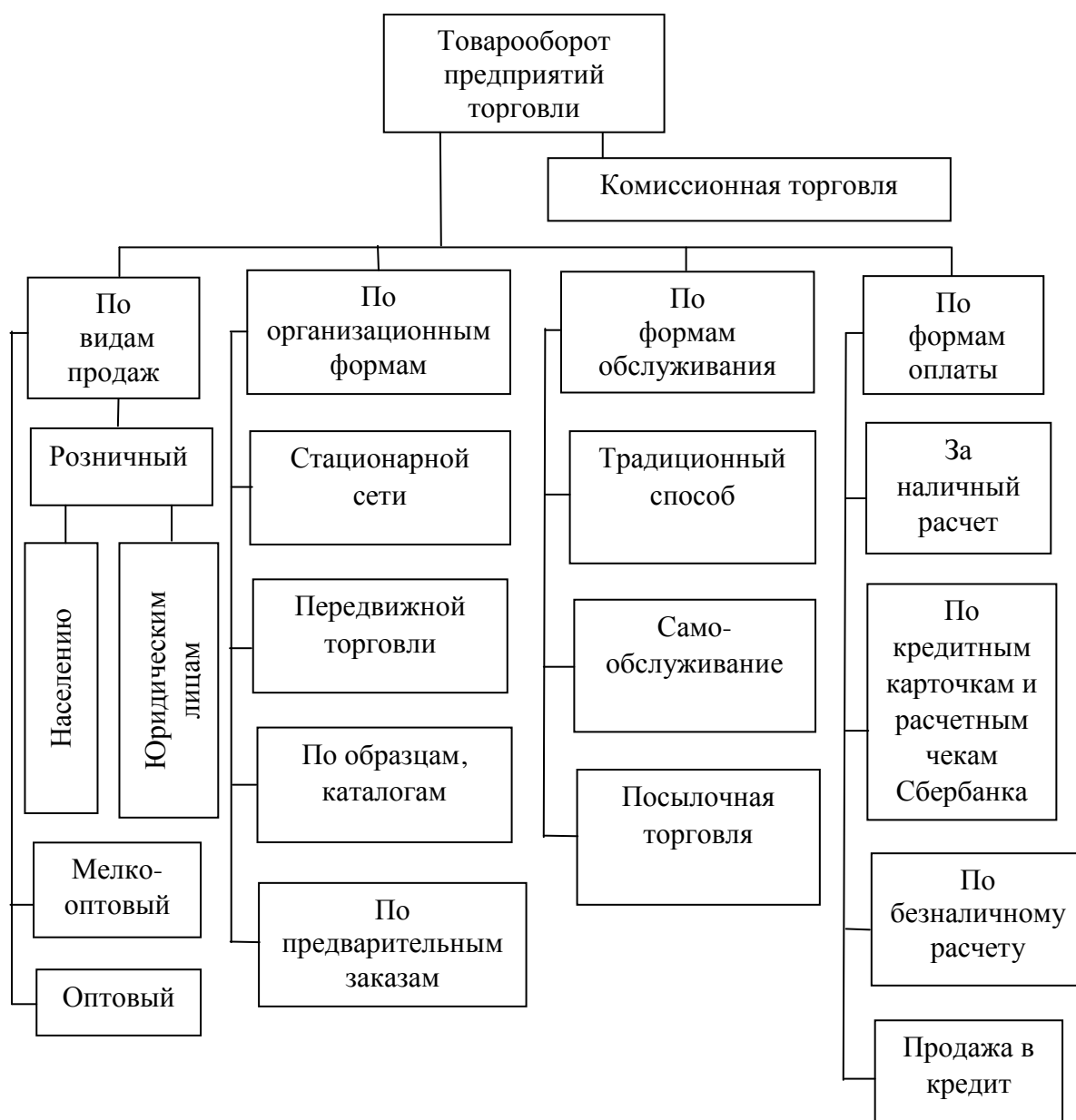


Рис. 1. Состав товарооборота предприятий торговли

По видам продаж товарооборот можно подразделить на следующие виды: розничный, мелкооптовый, оптовый. При этом розничный товарооборот делится на продажу товаров населению и их реализацию юридическим лицам.

По другому признаку — по организационным формам — товарооборот подразделяется на такие разновидности:

- товарооборот стационарной торговой сети;
- оборот передвижной торговли;
- оборот торговли по образцам, каталогам;
- оборот торговли по предварительным заказам;

По формам обслуживания можно выделить следующие виды товарооборота:

- обычная форма обслуживания покупателей;
- самообслуживание;
- посылочная торговля.

Наконец, по признаку формы оплаты товарооборот подразделяется на такие виды, как:

- оплата за наличный расчет;
- оплата с помощью кредитных карточек и расчетных чеков

Сбербанка;

- оплата по безналичному расчету;
- реализация товаров в кредит.

Розничный товарооборот целесообразно анализировать:

- по применяемым формам торговли;
- по месту реализации товаров.

Комиссионная продажа товаров с одной стороны является видом торговой деятельности, однако с другой стороны её можно рассматривать как деятельность по оказанию услуг. Поэтому в схеме видов товарооборота предприятий торговли она выделена отдельно.

1.2. Теоретические основы анализа показателей оборота розничной торговли

Объем розничного товарооборота представляет собой ключевой количественный показатель деятельности торговой организации. Анализ показателей розничного товарооборота осуществляется с целью изучения возможностей его увеличения и максимизации прибыли на основе оптимизации объема, состава и структуры оборота [48].

Анализ розничного товарооборота производится в фактических и сопоставимых ценах в следующей последовательности (см. рис. 2):

1. Изучается объем розничного товарооборота по сравнению с планом и в динамике.
2. Исследуется структура розничного товарооборота в целом по торговому предприятию и на примере отдельных подразделений, по ассортименту, методам продажи.
3. Выполняется факторный анализ.
4. Выявляются резервы роста объемов деятельности с целью улучшения обслуживания покупателей и максимизации прибыли.
5. Определяются возможности учета неиспользованных резервов при планировании объема розничного товарооборота на будущий период.

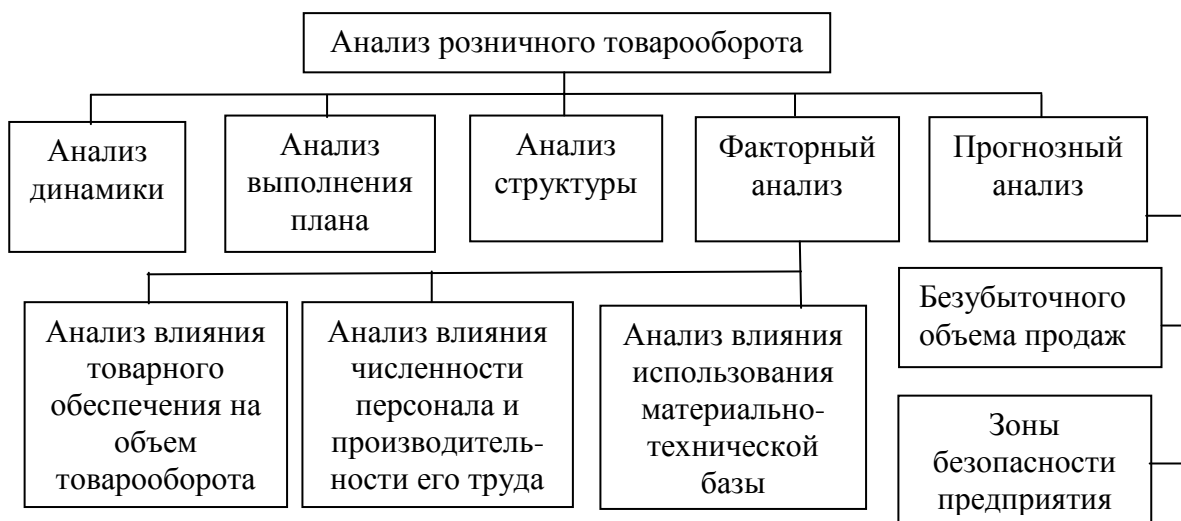


Рис. 2. Основные направления анализа розничного товарооборота [55]

Анализ розничного товарооборота торгового предприятия начинается с изучения динамики его объема и оценки степени выполнения плана, если таковой имеет место [45].

В целях изучения *динамики розничного товарооборота* данный показатель за отчетный период сравнивается с аналогичным показателем предыдущего периода. Предварительно для обеспечения сопоставимости данных товарооборот отчетного периода пересчитывается на индекс цен и показывается в ценах предыдущего периода.

Динамика товарооборота исследуется индексным методом.

Общий индекс товарооборота определяется по формуле:

$$I_s = \frac{\sum p_1 q_1}{\sum p_0 q_0}, \quad (1)$$

где p_1, p_0 – цены на товары в отчетном и базисном периодах;

q_1, q_0 – количество проданного товара в отчетном и базисном периодах.

Данный показатель показывает изменение стоимости совокупности проданных товаров в среднем в одном периоде по сравнению с другим.

Общий индекс физического объема товарооборота определяется по формуле:

$$I_q = \frac{\sum q_1 p_0}{\sum q_0 p_0}, \quad (2)$$

где p_0 – сопоставимые цены товаров.

Данный индекс характеризует влияние изменения объема продажи товаров на динамику товарооборота.

Общий индекс товарооборота связан с общим индексом цен:

$$I_p^{\Pi} = \frac{\sum p_1 q_1}{\sum p_0 q_1}, \quad (3)$$

где I_p^{Π} – общий индекс цен по Пааше.

Данный индекс отражает влияние изменения цен на динамику товарооборота, т. е. показывает, на сколько в среднем повысились цены по совокупности товаров.

Общий индекс товарооборота, общий индекс физического объема товарооборота и индекс цен находятся в следующей зависимости:

$$I_s = I_q \times I_p^{\Pi}. \quad (4)$$

Применяя данную формулу, можно определить, в какой степени развитие товарооборота в стоимостном выражении зависело от изменения цен, а в какой – от изменения количества реализуемых товаров.

На этапе анализа выполнения плана по товарообороту определяют степень его выполнения, а также выявляют и изучают причины, вызвавшие его невыполнение. При этом определяется сумма перевыполнения (невыполнения) плана и процент его выполнения:

$$П(Н) = T_{\phi} - T_{\pi}, \quad (5)$$

где $П(Н)$ – сумма перевыполнения (невыполнения) плана товарооборота; T_{ϕ} – фактический объем товарооборота; T_{π} – плановый объем товарооборота;

$$T\% = T_{\phi}/T_{\pi} \times 100, \quad (6)$$

где $T\%$ – процент выполнения плана товарооборота.

Для оценки равномерности развития розничного товарооборота по периодам времени рассчитываются коэффициенты равномерности и ритмичности, а также индексы сезонности [40].

Коэффициент равномерности (K_p) рассчитывается по следующим формулам:

$$K_p = 100 - V, \quad (7)$$

где V – коэффициент вариации, %

$$V = \frac{\sigma \times 100}{\bar{x}}, \quad (8)$$

где σ – среднее квадратическое отклонение;

\bar{x} – средний процент (темп роста) оборота по общему объему или средний размер товарооборота за определенный период, % или тыс. руб.

Среднее квадратическое отклонение рассчитывается как по абсолютному значению (сумме) товарооборота, так и по относительным показателям (темпам роста) [74].

Для нахождения равномерности распределения товарооборота по периодам времени расчеты проводят по сумме товарооборота, при этом среднее квадратическое отклонение считается следующим образом:

$$\sigma = \sqrt{\frac{\sum (x_i - \bar{x})^2}{n}}, \quad (9)$$

где x_i – объем товарооборота за определенный период, тыс. руб.;

\bar{x} – средняя величина товарооборота за исследуемый период, тыс. руб.;

n – число составляющих (месяцев, кварталов);

Для определения равномерности динамики товарооборота расчеты ведут по темпам роста товарооборота за определенные периоды, и среднеквадратическое отклонение определяется так:

$$\sigma = \sqrt{\frac{\sum (x_i - \bar{x})^2 \cdot P_{0i}}{\sum P_{0i}}}, \quad (10)$$

где x_i – темп изменения товарооборота по отдельным временным периодам, %;

\bar{x} – средний темп изменения товарооборота по общему объему, %;

P_{0i} – базисное значение товарооборота за период, тыс. руб.

Коэффициент равномерности показывает равномерность выполнения плана товарооборота по сравнению со средним уровнем этого показателя по торговой сети. Он учитывает как отрицательные (недовыполнение плана), так и положительные (перевыполнение) отклонения.

Коэффициент ритмичности поставки товаров определяется по формуле (11):

$$K_{\text{рит}} = \sum \left(1 - \frac{\Pi_i^{\text{ф}}}{\Pi_i^{\text{к}}}\right), \quad (11)$$

где $K_{\text{рит}}$ – коэффициент ритмичности поставок товаров;

$\Pi_i^{\text{ф}}$ – фактическая поставка товаров за i -й период времени, тыс. руб.;

$\Pi_i^{\text{к}}$ – поставка товаров по контракту за аналогичный период времени, тыс. руб.

Для оценки распределения розничного товарооборота по отдельным месяцам и кварталам отчетного года необходимо также осуществлять расчет индексов сезонности (I_c) по формуле (12):

$$I_c = \frac{\bar{P}_i}{\bar{P}}, \quad (12)$$

где \bar{P}_i – средний розничный товарооборот за отдельный период времени (месяц, квартал), тыс. руб.;

\bar{P} – среднемесячный (среднеквартальный) объем розничного товарооборота, тыс. руб.

$$\bar{P} = \frac{\sum \bar{P}_i}{4 \text{ или } 12} \quad (13)$$

Анализ структуры розничного товарооборота предполагает проведение анализа его динамики в ассортиментном разрезе. При этом рассматривается соотношение продажи отдельных видов товаров или товарных групп и их удельный вес в общей сумме реализации товаров [48].

Анализ розничного товарооборота по ассортиментной структуре проводят на основании коэффициента абсолютных структурных сдвигов в товарообороте, который рассчитывается по следующей формуле:

$$K_{стр.сдв.} = \sqrt{\frac{\sum (F_i^1 - F_i^0)^2}{n}}, \quad (14)$$

где F_i^0 – удельный вес i -й товарной группы в общем объеме розничного товарооборота предшествующего года, %;

F_i^1 – удельный вес i -й товарной группы в общем объеме розничного товарооборота отчетного года, %; n – количество товарных групп.

Анализ структурных сдвигов в общем объеме розничного товарооборота показывает основные изменения в товарной структуре

оборота и позволяет оценить влияния этих изменений на общий размер оборота.

Затем изучают состав розничного товарооборота в разрезе отдельных видов продаж, организационных форм товарооборота, форм обслуживания, а также форм оплаты. Анализ состава товарооборота производится в абсолютных, относительных и натуральных показателях [48].

На выполнение плана розничного товарооборота оказывают влияние различные факторы (см. рис. 3), которые можно объединить в три группы:

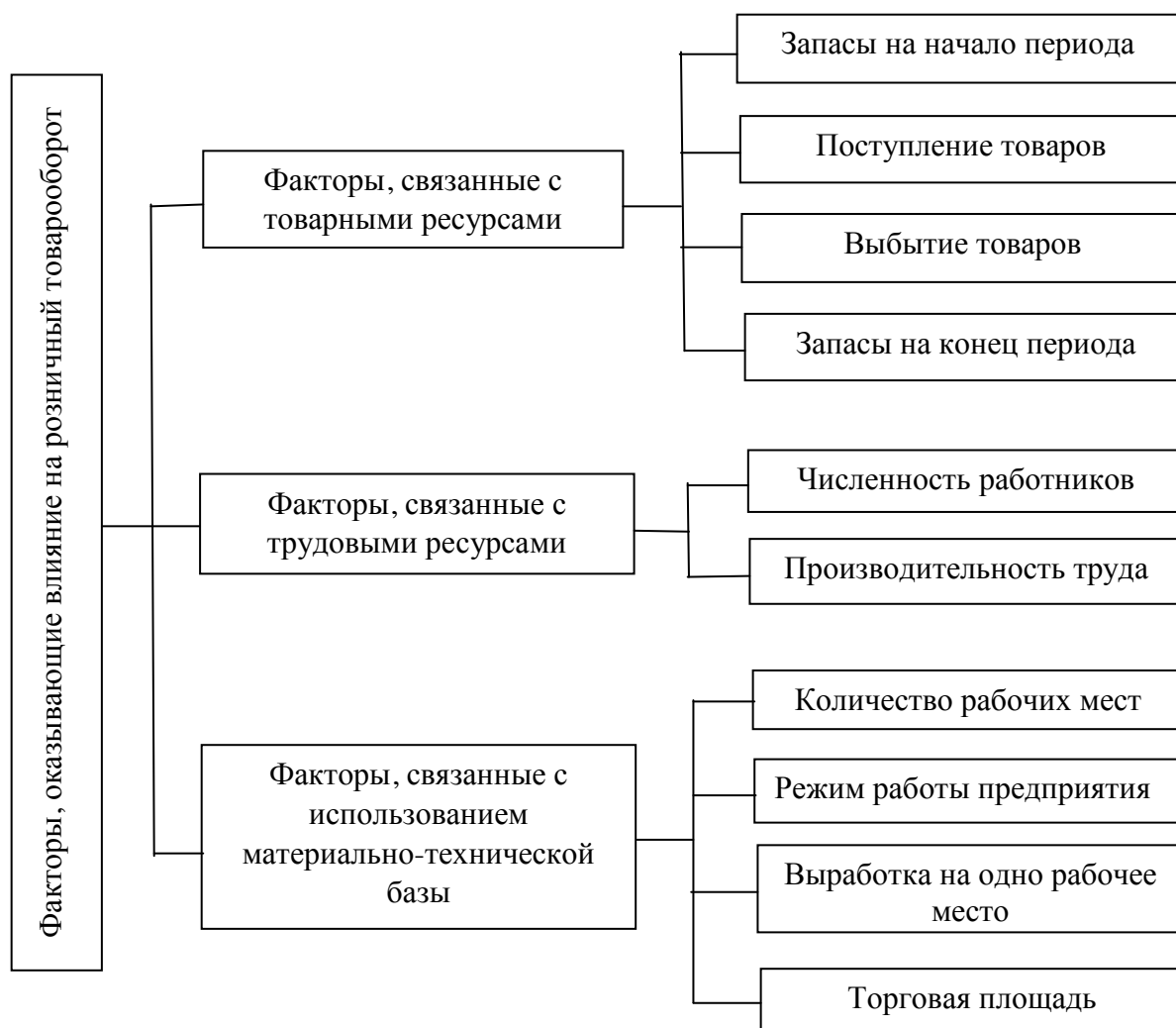


Рис. 3. Факторы, оказывающие влияние на товарооборот розничного торгового предприятия [14]

- факторы, связанные с наличием и поступлением товаров;
- факторы, связанные с численностью торговых работников и производительностью их труда;
- факторы, связанные с наличием и использованием основных средств (фондов) торговых организаций.

Факторы, связанные с товарными ресурсами, влияют на объем товарооборота через изменение величины запасов товаров на начало и конец года, поступление товаров и их выбытие [50]. Влияние этих показателей на объем розничного товарооборота изучают с помощью формулы (15) товарного баланса:

$$P = Z_{\text{н}} + П - В - Z_{\text{к}}, \quad (15)$$

где P — реализация товаров за год, т. е. розничный товарооборот;

$Z_{\text{н}}$ — остаток товаров в торговой организации на начало года;

$П$ — поступление товаров в торговую организацию от поставщиков за год;

$В$ — прочее выбытие товаров (недостача и порча товаров, их уценка, продажа товаров другим торговым организациям);

$Z_{\text{к}}$ — остаток товаров в торговой организации на конец года.

Изменение каждого из слагаемых определенным образом влияет на объем товарооборота. Увеличение начальных запасов и поступления товаров приводит к увеличению суммы реализации товаров, а их уменьшение, соответственно, способствует сокращению объема товарооборота.

Уменьшение выбытия товаров, сокращение их конечных запасов повлияет положительно на сумму реализации; увеличение же отрицательно сказывается на величине объема товарооборота.

Рассматривая влияние (положительное; отрицательное) данных факторов, необходимо учитывать также качество поступающих товаров, такой же принцип применяется и к товарам в запасах. При нарушении этих

условий фактор, оказывающий положительное влияние, может перейти в разряд отрицательных [70].

Основным показателем эффективности использования товарных ресурсов является объем товарооборота на один рубль товарных ресурсов, который рассчитывается по формуле (16):

$$\text{Эт.р.} = P : (Зн + П - Зк), \quad (16)$$

где Эт.р. – объем товарооборота на один рубль товарных ресурсов.

Данный показатель показывает, сколько рублей товарооборота приходится на каждый рубль товарных ресурсов. Положительной тенденцией является увеличение его значения.

Анализ поступления товаров проводится как в стоимостных, так и в натуральных показателях по следующим направлениям:

- в целом по торговому предприятию;
- по товарным группам;
- по источникам поступления и поставщикам;
- в разрезе получателей товаров – торговых предприятий.

Оценка влияния на объем товарооборота торгового предприятия факторов, связанных с товарными ресурсами, проводится методом разниц или цепных подстановок.

При этом находятся отклонения между показателями отчетного и прошлого года, а затем определяется влияние фактора на увеличение или уменьшение объема товарооборота. При анализе необходимо учитывать, что направление влияния на объем товарооборота изменения выбытия товаров и запасов товаров на конец года меняется на противоположное.

Далее разрабатываются рекомендации по совершенствованию товароснабжения розничного торгового предприятия и повышению эффективности использования товарных ресурсов в будущих периодах.

Влияние на товарооборот интенсивного (качественного) фактора, - производительности труда, - и экстенсивного (количественного) фактора, - численности работников торговли, - рассчитывается по формулам (17) и (18):

$$T_{п.т} = (ПТ_1 - ПТ_0) \times Ч_1, \quad (17)$$

$$T_ч = (Ч_1 - Ч_0) \times ПТ_0, \quad (18)$$

где $T_{п.т}$, $T_ч$ – изменение товарооборота за счет производительности и численности;

$ПТ_1$, $ПТ_0$ – производительность труда отчетного и базисного года;

$Ч_1$, $Ч_0$ – численность работников отчетного и базисного года.

Значительное влияние на объем товарооборота торгового предприятия оказывают факторы, связанные с наличием основных фондов, эффективностью их использования, режимом работы и выработкой на одно рабочее место [48].

Зависимость объема розничного товарооборота торгового предприятия от данных факторов выражается формулой:

$$T = M \times D \times t \times Bч, \quad (19)$$

где T — объем товарооборота за период, руб.;

M — количество рабочих мест (условных) в предприятии, ед.;

D — количество дней работы предприятия, дни;

t — продолжительность работы предприятия в день, ч;

$Bч$ — выработка на одно рабочее (условное) место в час, руб.

Используя способ цепных подстановок, можно определить влияние изменения каждого из указанных факторов на объем товарооборота торгового предприятия.

Модели, характеризующие объем товарооборота торгового предприятия в зависимости от его потенциала, могут быть выражены следующим образом:

$$T = H \times S, \quad (21)$$

где T — объем товарооборота предприятия, руб.;

S — торговая площадь предприятия, м²;

H — товарооборот (нагрузка) на 1 м² торговой площади, руб.;

$$T = \Phi_o \times O\Phi, \quad (22)$$

или

$$T = O\Phi / \Phi_e, \quad (23)$$

где T — объем товарооборота предприятия, руб.;

$O\Phi$ — среднегодовая стоимость основных фондов предприятия, руб.;

Φ_o — фондоотдача основных фондов, руб.;

Φ_e — Фондоёмкость основных средств.

Подставив в формулу (23) вместо среднегодовой стоимости основных средств выражение $\Phi_v \times Ч$ (где Φ_v — фондовооружённость основными средствами; $Ч$ — среднегодовая численность работников), получим:

$$N_p = \Phi_o \times \Phi_v \times Ч. \quad (24)$$

Используя способ разниц или цепных подстановок, можно определить влияние на объем товарооборота каждого из указанных в моделях факторов.

1.3. Анализ динамики розничного товарооборота в Российской Федерации и Белгородской области за период 2010-2014 гг.

Основной социальной целью развития розничной торговли является предоставление потребителям широкого ассортимента качественной продукции по доступным ценам. Показателем, отражающим уровень, структуру и качество материального потребления общества, является товарооборот розничной торговли – количественная характеристика экономических отношений, возникающих на заключительной стадии движения товаров из сферы обращения в сферу потребления путем их обмена на деньги [82].

На практике очень важна организация экономически эффективной работы торгового предприятия: в рамках розничной торговли это способствует росту розничного товарооборота, а также полному удовлетворению спроса населения и получению в конечном итоге прибыли предприятием.

Анализ динамики розничного товарооборота позволяет определить тенденции развития спроса и предложения на рынке, помогает оценить объем привлечения денежных средств потребителей, сделать выводы об изменении развития торговой сети, охарактеризовать распределение реализации товаров по территориям и регионам страны, по отдельным группам товаров [82].

По данным таблицы 1 можно проанализировать этапы развития розничного товарооборота в Российской Федерации в период 2010-2014 гг. [81]. Как видно из таблицы, розничный товарооборот имел положительную динамику за рассматриваемый период времени: он увеличился более, чем в 1,5 раза, с 16512 млрд. руб. в 2010 г. до 26356 млрд. руб. в 2014 г. Однако темп роста оборота розничной торговли имел тенденцию к снижению: в 2012 г. темп прироста имел провал почти 4%, а в период 2012-2014гг. – держался в среднем на уровне 11,3% [82].

Оборот розничной торговли в Российской Федерации, 2010-2014 гг.

Показатели	2010 г.	2011 г.	2012 г.	2013 г.	2014 г.
Розничный товарооборот, млрд. руб.	16512	19104	21395	23686	26356
Динамика розничного товарооборота (темп роста), %	-	115,70	111,99	110,71	111,27
Индекс цен на потребительские товары	-	106,1	106,6	106,5	111,4
Розничный товарооборот в сопоставимых ценах, млрд. руб.	-	18006	20070	22240	23659
Динамика физического объема розничного товарооборота, %	-	109,05	105,06	103,95	99,89
Доходы населения, млрд. руб.	32 498	35 649	39 904	44 650	47 921
Динамика доходов населения (темп роста), %	-	109,70	111,94	111,89	107,33
Доля розничного товарооборота в доходах населения, %	50,81	53,59	53,62	53,05	55,00

В 2011-2013 гг. прирост розничного товарооборота в ценах предыдущих периодов составлял около 6%, т. е. половина прироста выручки розничной торговли была обеспечена за счет увеличения цен на потребительские товары. В 2014 году прирост розничного товарооборота в сопоставимых ценах не наблюдался, исходя из этого можно сделать вывод о том, что рост оборота розничной торговли в это время был полностью обусловлен ростом потребительских цен.

Большое практическое значение также имеет анализ доли розничного товарооборота в доходах населения. Чем выше уровень социально-экономического развития страны, чем более высокие доходы получает ее население, тем ниже доля расходов в бюджете домохозяйства на покупку продовольственных и непродовольственных товаров. Из данных таблицы 1 видно, что ежегодно россияне половину своих доходов тратят на приобретение потребительских товаров, причем отмечается ежегодное увеличение данного показателя с 50,81% в 2010 г. до 55% в 2014 г. [82].

Важной тенденцией развития розничной торговли является улучшение структуры розничного товарооборота, которое характеризуется увеличением доли непродовольственных товаров в общем объеме потребления населением.

Потребление непродовольственных товаров безгранично, а спрос на них при расширении общественного производства постоянно растет, что подтверждается результатами изучения макроструктуры оборота розничной торговли России за 2010-2014 гг., представленными в таблице 2 [82].

Таблица 2

Структура розничного товарооборота в Российской Федерации, 2010-2014 гг.

Товарная группа	2010 г.	2011 г.	2012 г.	2013 г.	2014 г.
Продовольственные товары, млрд. руб.	8002	9104	9962	11143	12381
Непродовольственные товары, млрд. руб.	8510	10000	11433	12543	13975
Доля продовольственных товаров, %	48,46	47,65	46,56	47,04	46,98
Доля непродовольственных товаров, %	51,54	52,35	53,44	52,96	53,02

Из таблицы видно, что доля продовольственных товаров в структуре розничного товарооборота России за рассматриваемый период уменьшилась в среднем на 1,5%, удельный вес непродовольственных товаров увеличился на такую же величину. К 2014 году доля продовольственных товаров в общем объеме розничного товарооборота составила 46,98%, непродовольственных – 53,02%.

Проведем исследование структуры розничного товарооборота по Белгородской области за аналогичный период. Соответствующие показатели приведены в таблице 3. За исследуемый период товарооборот розничной торговли в Белгородской области увеличился на 110,4 млрд. руб., и в 2014 году составил 253,7 млрд. руб. Рост доли непродовольственных товаров в

2014 году к началу периода составил 6,44%, или 59,48% в абсолютном выражении. Наибольший прирост потребления непродовольственных товаров наблюдался в 2013 году и составил 61,94% [82].

Таблица 3

Оборот розничной торговли в Белгородской области, 2010-2014 гг.

Товарная группа	2010 г.	2011 г.	2012 г.	2013 г.	2014 г.
Розничный товарооборот, млрд. руб.	143,3	166,6	199,9	223,6	253,7
Продовольственные товары, млрд. руб.	67,3	66,3	77,6	85,1	102,8
Непродовольственные товары, млрд. руб.	76,0	100,3	122,3	138,5	150,9
Доля продовольственных товаров, %	46,96	39,8	38,82	38,06	40,52
Доля непродовольственных товаров, %	53,04	60,2	61,18	61,94	59,48

Проанализировав данные таблицы, можно сделать вывод о стабильном увеличении оборота розничной торговли, а также о повышении удельного веса непродовольственных товаров в объеме розничного товарооборота по Белгородской области за период 2010-2014 гг., что повторяет тенденции развития данного показателя в целом по Российской Федерации за аналогичный период.

Таким образом, товарооборот является одним из важных макроэкономических показателей экономического развития как страны, так и отдельного региона. Постоянные исследования и анализ показателей розничного товарооборота по данным государственного статистического наблюдения позволят понять общие закономерности развития, а также своевременно выявлять проблемы, причины их возникновения и пути эффективных решений для построения социально-ориентированной рыночной экономики [82].

ГЛАВА 2. ОРГАНИЗАЦИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА РОЗНИЧНОГО ТОВАРООБОРОТА В ООО «МАРИВЕР»

2.1. Организационно-экономическая характеристика ООО «МАРИВЕР»

Общество с ограниченной ответственностью «МАРИВЕР» (далее ООО «МАРИВЕР») создано в апреле 2013 г. Бухгалтерия организации находится в г. Белгороде. Основным видом деятельности общества является розничная торговля одеждой, которая осуществляется через розничную сеть магазинов «Oodji», расположенных в Белгороде в ТРК «Сити Молл «Белгородский»» и в ТРЦ «Мега Гринн» и в Старом Осколе в ТРЦ «Боше».

Общее руководство предприятием осуществляет директор общества. В непосредственном подчинении директора находятся главный бухгалтер и начальники отделов.

Бухгалтерский учет в организации ведется бухгалтерией. Бухгалтерский учет осуществляется путем компьютерной обработки данных с применением бухгалтерской программы «1С: Бухгалтерия», то есть в обществе применяется автоматизированная форма бухгалтерского учета. Аналитический и синтетический учет по различным направлениям ведется сочетанием как документальной (бумажный носитель), так и компьютерной форм (электронный носитель).

Учетная политика ООО «МАРИВЕР» – это выбранная совокупность способов ведения бухгалтерского учета – первичного наблюдения, стоимостного измерения, текущей группировки и итогового обобщения фактов хозяйственной деятельности (приложение 1).

Рабочий план счетов бухгалтерского учета содержит синтетические и аналитические счета, необходимые для ведения бухгалтерского учета в ООО «МАРИВЕР» в соответствии с требованиями своевременности и полноты учета и отчетности (приложение 2).

При оформлении первичных документов применяются унифицированные формы. Формы внутренних аналитических документов, не предусмотренные типовыми формами первичных учетных документов, применяемых для оформления хозяйственных операций ООО «МАРИВЕР» разрабатываются самостоятельно.

Основным источником информации о деятельности ООО «МАРИВЕР» является бухгалтерская отчетность (приложение 3, 4). Она содержит информацию как о состоянии средств ООО «МАРИВЕР», так и об источниках их формирования: собственных и привлеченных; размере основных и оборотных средств; размере уставного капитала, балансовой и нераспределенной прибыли; использовании чистой прибыли; движении средств и фондов.

Общая информация об основных экономических показателях ООО «МАРИВЕР» по итогам его деятельности за 2014-2015 гг. представлена в таблице 4.

Таблица 4

Основные показатели финансово-хозяйственной деятельности
ООО «МАРИВЕР» за 2014 - 2015 гг.

№ п/п	Показатели	Годы		Отклонение (+; -)	
		2014	2015	Абсолютное	Относительное, %
1	Выручка от продажи товаров, тыс. руб.	41484	43307	+1823	+4,4
2	Среднеспис. числ. работников, чел.	27	34	+7	+25,9
3	Среднегодовая стоимость основных средств, тыс. руб.	1887	2928	+1041	+55,2
4	Среднегодовая стоимость дебиторской задолженности, тыс. руб.	3295	10653	+7358	+223,3
5	Среднегодовая стоимость кредиторской задолженности, тыс. руб.	2128	1741	-387	-18,2
6	Прибыль от продажи товаров, тыс. руб.	11919	12327	+408	+3,4
7	Чистая прибыль, тыс. руб.	9521	9856	+335	+3,5
8	Производительность труда, тыс. руб.	1536	1274	-262	-17,1
9	Фондоотдача, руб.	22,0	14,8	-7,2	-32,7
10	Фондоёмкость, руб.	0,05	0,07	+0,02	+40
11	Рентабельность продаж, %	28,7	28,5	-0,2	-

Как показывают данные таблицы 4, выручка организации в рассматриваемом периоде увеличилась в 2015 году по сравнению с 2014 годом на 4,4 %, что составило 1823 тыс. руб. в денежном выражении, что свидетельствует об увеличении объема продаж.

За 2014 - 2015 гг. наблюдалось увеличение прибыли от продаж на 408 тыс. руб. или на 3,4 %. Показатель чистой прибыли ООО «МАРИВЕР» также увеличился в исследуемом периоде на 335 тыс. руб. или на 3,5 %.

В 2015 году по сравнению с 2014 годом происходит увеличение работников предприятия на 25,9 %, вместе с тем, производительность труда упала на 17,1 %.

Среднегодовая стоимость дебиторской задолженности в 2015 году составила 10653 тыс. руб. с ростом по отношению к базовому 2014 году 223,3 % или в абсолютном выражении +7358 тыс. руб. Среднегодовая сумма кредиторской задолженности в 2015 году по сравнению с 2014 годом уменьшилась на 387 тыс. руб. или на 18,2 %.

В течение рассматриваемого периода в ООО «МАРИВЕР» произошло обновление основных средств. О данном факте свидетельствует увеличение среднегодовой стоимости основных средств на 1041 тыс. руб. или на 55,2 % в 2015 году по сравнению с 2014 годом. Таким образом, к концу 2015 года показатель среднегодовой стоимости основных средств составил 2928 тыс. руб. Показатель фондоотдачи в рассматриваемом периоде уменьшился на 7,2 руб., что соответствовало увеличению фондоёмкости на 40 %, показатель которой составил к 2015 году 0,07 руб.

Рентабельность продаж в исследуемом периоде практически не менялась, и составила в среднем 28,6 % за год.

Общая оценка финансового состояния ООО «МАРИВЕР» осуществляется на основе бухгалтерского баланса, по данным которого определяют ликвидность баланса, оценивают платежеспособность организации и рассчитывают коэффициенты, характеризующие финансовую устойчивость организации.

Ликвидность определяется способностью предприятия быстро и с минимальным уровнем финансовых потерь преобразовать свои активы (имущество) в денежные средства. Она характеризуется наличием в организации ликвидных средств в форме остатка денежных средств в кассе, на счетах в банках, а также легко реализуемых элементов оборотных активов.

Коэффициенты ликвидности – финансовые показатели, рассчитываемые на основании бухгалтерской отчетности предприятия для определения способности компании погашать текущую задолженность за счёт имеющихся текущих (оборотных) активов. Смысл этих показателей состоит в сравнении величины текущих задолженностей предприятия и его оборотных средств, которые должны обеспечить погашение этих задолженностей [62].

К основным коэффициентам ликвидности относятся:

коэффициент абсолютной ликвидности;

коэффициент быстрой (срочной) ликвидности;

коэффициент текущей ликвидности.

Расчет коэффициентов ликвидности позволяет провести анализ ликвидности предприятия, т.е. анализ возможности для предприятия покрыть все его финансовые обязательства.

Данные коэффициенты позволяют оценить соотношение имеющихся оборотных активов по их видам и краткосрочных обязательств для их последующего погашения (таблица 5).

Индикатором текущей платежеспособности может служить коэффициент абсолютной ликвидности, который показывает, какую часть краткосрочной задолженности организация может погасить в ближайшее время за счет наиболее ликвидных активов (денежных средств и краткосрочных ценных бумаг).

Показатели, характеризующие ликвидность баланса

ООО «МАРИВЕР» за 2014 - 2015 гг.

№ п/п	Показатели	Годы		Отклонение	
		2014	2015	Абсолютное (+,-)	Относительное (%)
ИСХОДНЫЕ ДАННЫЕ					
1	Денежные средства, тыс. руб.	886	1030	+144	+16,3
2	Дебиторская задолженность, тыс. руб.	4733	16572	+11839	+250,1
3	Финансовые вложения, тыс. руб.	0	0	0	0
4	Оборотные средства, тыс. руб.	5619	17602	+11983	+213,3
5	Краткосрочные обязательства, тыс. руб.	1301	2990	+1689	+129,8
РАСЧЕТНЫЕ ПОКАЗАТЕЛИ					
6	Коэффициент абсолютной ликвидности	0,68	0,34	-0,34	-50,0
7	Коэффициент быстрой ликвидности	4,32	5,89	+1,57	+36,3
8	Коэффициент текущей ликвидности	4,32	5,89	+1,57	+36,3

Нормальным считается значение коэффициента от 0,1 до 0,7. Чем выше показатель, тем лучше платежеспособность предприятия. С другой стороны, высокий показатель может свидетельствовать о нерациональной структуре капитала, о слишком высокой доле неработающих активов в виде наличных денег и средств на счетах.

В связи с тем, что по состоянию на 31.12.2014 г. и на 31.12.2015 г. в бухгалтерском балансе ООО «МАРИВЕР» не представлен такой показатель, как финансовые вложения, при расчете коэффициента абсолютной ликвидности используются только денежные средства и денежные эквиваленты.

За рассматриваемый период коэффициент абсолютной ликвидности

уменьшился в 2 раза и к концу 2015 года составил 0,34. Данное значение входит в диапазон нормативных значений, а этот факт говорит о том, что организация может погасить свои краткосрочные обязательства.

Другим способом проверки достаточности текущих активов является определение коэффициента быстрой (срочной) ликвидности. Этим показателем интересуются банки, поставщики, акционеры, поскольку компания может столкнуться с обстоятельствами, в которых она немедленно должна будет оплатить какие-то непредвиденные расходы. Значит, ей понадобятся вся ее денежная наличность, ценные бумаги, дебиторская задолженность и другие средства оплаты, т. е. часть активов, которая может быть превращена в наличность.

Коэффициент характеризует способность компании погашать текущие (краткосрочные) обязательства за счёт оборотных активов. Он сходен с коэффициентом текущей ликвидности, но отличается от него тем, что в состав используемых для его расчета оборотных средств включаются только высоко- и среднеликвидные текущие активы (деньги на оперативных счетах, складской запас ликвидных материалов и сырья, товаров и готовой продукции, дебиторская задолженность с коротким сроком погашения). Оптимальное значение коэффициента быстрой ликвидности находится в пределах от 0,7 до 1 [45].

В ООО «МАРИВЕР» коэффициент быстрой (срочной) ликвидности в 2015 году составил 5,89 с ростом по отношению к базовому 2014 году 36,3 % или в абсолютном выражении +1,57. Это значит, что за счет имеющихся средств организация может покрыть всю текущую задолженность, при этом значительная часть из них ещё останется в распоряжении предприятия.

Коэффициент текущей ликвидности отражает способность компании погашать текущие (краткосрочные) обязательства за счёт только оборотных активов. Чем показатель больше, тем лучше платежеспособность предприятия. Данный коэффициент характеризует платежеспособность предприятия не только на данный момент, но и в случае чрезвычайных

обстоятельств. Нормальным считается значение коэффициента от 1,5 до 2,5 в зависимости от отрасли [16].

Так как в балансе ООО «МАРИВЕР» отсутствует показатель «Запасы», а также долгосрочная дебиторская задолженность, то коэффициент текущей ликвидности совпадает по значению с коэффициентом быстрой ликвидности.

По состоянию на 2015 год коэффициент текущей ликвидности составил 5,89, что в 2 раза больше нормативного значения. Это говорит о том, что общество может спокойно справиться с погашением краткосрочных обязательств, направив на эти цели часть оборотных средств, но может свидетельствовать о нерациональной структуре капитала в организации.

Платежеспособность ООО «МАРИВЕР» характеризуется его возможностью и способностью своевременно и полностью выполнять свои финансовые обязательства перед внутренними и внешними партнерами, а также перед государством. Платежеспособность непосредственно влияет на формы и условия осуществления сделок, в том числе на возможность получения кредитов и займов.

Наличие дебиторской задолженности в балансе ООО «МАРИВЕР» и отнесение ее к наиболее ликвидным активам не гарантирует получения денежных средств со стороны дебиторов организации. В свою очередь, кредиторская задолженность относится к краткосрочным обязательствам, а ее остатки по группам кредиторов характеризуют их преимущественное право на имущество организации. Это означает, что в любое время кредиторы могут потребовать погашения долгов. С другой стороны, кредиторскую задолженность можно оценивать как источник краткосрочного привлечения денежных средств.

Статьи денежных средств, дебиторской и кредиторской задолженности участвуют в расчете коэффициента платежеспособности ООО «МАРИВЕР», который характеризует величину покрытия платежными средствами текущей кредиторской задолженности (таблица 6).

Анализ платежеспособности ООО «МАРИВЕР» за 2014-2015 годы

Наименование показателей	По состоянию на 31.12.		Отклонение (+;-)
	2014	2015	
Платежные средства	5619	17602	+11983
Срочные платежи	1301	2990	+1689
Коэффициент платежеспособности	4,32	5,89	+1,57

Коэффициент платежеспособности показывает платежные возможности организации при условии погашения всей суммы дебиторской задолженности (в том числе «невозвратной»). Увеличение данного показателя за отчетный год свидетельствует об увеличении уровня ликвидности этого вида актива и о росте прибыли организации. Необходимо отметить, что к платежным средствам относится дебиторская задолженность и денежные средства; к срочным платежам – краткосрочные обязательства организации. В рассматриваемом периоде краткосрочные обязательства были представлены только кредиторской задолженностью, поэтому коэффициент платежеспособности совпал с коэффициентом быстрой ликвидности.

Из данных таблицы 6 видно, что в рассматриваемом периоде коэффициент платежеспособности показывает высокую степень обеспеченности текущих кредиторских обязательств наиболее ликвидными средствами (денежными средствами и дебиторской задолженностью). На 1 рубль срочных платежей в ООО «МАРИВЕР» приходится 4,32 руб. платежных средств по состоянию на 31.12.2014 года, причем данный показатель в рассматриваемом периоде растёт, и на 31.12.2015 года составляет 5,89. Таким образом, полностью используя имеющиеся платежные средства, организация в состоянии погасить все срочные платежи.

Финансовое состояние организации характеризуется рядом показателей, которые рассчитаны в таблице 7.

Показатели финансового состояния ООО «МАРИВЕР» за 2014-2015 гг.

№ п/ п	Показатели	Нормативное значение	Годы		Абсолютное отклонение (+ ; -)
			2014	2015	
Исходные данные					
1	Собственный капитал, тыс.руб.	Стр. 1300	7459	17288	+9829
2	Долгосрочные обязательства, тыс.руб.	Стр. 1400	31	36	+5
3	Краткосрочные обязательства, тыс.руб.	Стр. 1500	1301	2990	+1689
4	Внеоборотные активы, тыс.руб.	Стр. 1100	3171	2711	-460
5	Оборотные активы, тыс.руб.	Стр. 1200	5619	17602	+11983
6	Валюта баланса, тыс.руб.	Стр. 1700	8790	20314	+11524
Расчетные показатели					
7	Коэффициент финансовой независимости (стр. 1300 : стр. 1700)	$\geq 0,4-0,6$	0,8	0,85	+0,05
8	Коэффициент финансовой устойчивости ((стр.1300+ стр.1400) : стр.1700)	$\geq 0,6$	0,85	0,85	0
9	Коэффициент финансирования (стр. 1300 : (стр. 1400 + стр. 1500))	$\geq 0,7$	5,6	5,71	+0,11
10	Коэффициент капитализации (стр. 1400 + стр. 1500) : стр.1300)	Не выше 1,5	0,18	0,18	0
11	Коэффициент обеспеченности собственными источниками финансирования ((стр. 1300-стр.1100): стр.1200)	$\geq 0,5$	0,76	0,83	+0,07
12	Доля оборотных средств в активах (стр. 1200 : стр. 1700)	$\geq 0,5$	0,64	0,87	+0,23

Расчёт выполнен на основе бухгалтерского баланса ООО «МАРИВЕР» за 2015 год.

Финансовая работа в ООО «МАРИВЕР» осуществляется работниками бухгалтерии. Это работа по выявлению резервов доходности организации и поиску путей повышения уровня рентабельности; мобилизации внутренних ресурсов для обеспечения текущей деятельности; своевременному выполнению обязательств перед партнёрами; контролю за рациональным использованием финансовых средств.

Коэффициент финансовой независимости находился в области рекомендуемых значений, 0,8 и 0,85 в 2014 и 2015 годах соответственно, что свидетельствует о финансовой независимости организации. Коэффициент финансовой устойчивости в рассматриваемом периоде также находился в пределах нормативных значений, данный коэффициент держался на уровне 0,85. Значения коэффициента финансирования гораздо выше нормативных показателей, что говорит о возможности ООО «МАРИВЕР» покрытия своих долгов за счет собственного капитала. При этом за рассматриваемый период отмечается рост данного показателя с 5,6 по состоянию на 31.12.2014 года до 5,71 по состоянию на 31.12.2015 года.

Коэффициент капитализации представляет собой величину, обратную коэффициенту финансирования, и также находится в области оптимальных значений, в рассматриваемом периоде его значение отмечается на уровне 0,18.

Коэффициент обеспеченности собственными источниками финансирования лежит в пределах нормативных значений. За период 2014-2015 год происходит его увеличение, и по состоянию на 31.12.2015 года он достигает значения 0,83, что подтверждает обеспеченность ООО «МАРИВЕР» собственными источниками финансирования.

В рассматриваемом периоде доля оборотных средств в активах организации выше нормы, данный показатель увеличивается с 0,64 в 2014 году до 0,87 в 2015 году.

В целом финансово-хозяйственную деятельность ООО «МАРИВЕР» в рассматриваемом периоде следует признать удовлетворительной: при

сохраняющейся тенденции к увеличению выручки и соответствующем изменении затрат, организация имеет прибыль, являясь финансово независимой.

2.2. Документальное оформление учета товаров в комиссионной торговле

ООО «МАРИВЕР» осуществляет свою деятельность по договору комиссии в соответствии с Правилами комиссионной торговли непродовольственными товарами, утвержденными Постановлением правительства Российской Федерации от 6 июня 1998 г. N 569.

Торговая деятельность является центральным звеном в цепи товарно-денежных отношений и играет ключевую роль в современной экономике, позволяя в короткие сроки аккумулировать необходимые финансовые ресурсы для развития предприятий различных организационно-правовых форм собственности. Помимо этого, функционирование системы межотраслевых, региональных и межрегиональных связей немыслимо без участия активного коммерческого посредника, в качестве которого выступают предприятия, специализирующиеся на осуществлении торговых операций по различным видам посреднических договоров [83].

Гражданский кодекс РФ выделяет три разновидности посреднических договоров: договор поручения, договор комиссии и агентский договор. Общим для всех этих договоров является то обстоятельство, что во всех случаях посредник действует за счет и в интересах заказчика. На практике чаще всего заключаются договоры комиссии на продажу товаров.

В соответствии со ст. 990 ГК РФ по договору комиссии одна сторона (комиссионер) обязуется по поручению другой стороны (комитента) за вознаграждение совершить одну или несколько сделок от своего имени, но за счет комитента [2]. Комиссионер реализует товары, которые являются собственностью комитента. При этом продажа товаров по договору комиссии

может осуществляться как физическим лицам (в этом случае имеет место розничная торговля), так и юридическим лицам, и предпринимателям без образования юридического лица (в этом случае имеет место оптовая торговля).

В соответствии с Правилами комиссионной торговли непродовольственными товарами под комиссионером понимается организация, независимо от организационно - правовой формы, а также индивидуальный предприниматель, принимающие товары на комиссию и реализующие эти товары по договору розничной купли - продажи (далее именуется - договор).

Под комитентом понимается гражданин, сдающий товар на комиссию с целью продажи товара комиссионером за вознаграждение.

Под покупателем понимается гражданин, имеющий намерение приобрести либо приобретающий или использующий товары исключительно для личных, семейных, домашних и иных нужд, не связанных с осуществлением предпринимательской деятельности.

При приеме товаров на комиссию в обязательном порядке составляется договор комиссии, в соответствии с которым одна сторона - торговая организация (комиссионер) принимает товар на комиссию с целью реализации за вознаграждение, а гражданин или организация (комитент) сдает товар торговому предприятию с целью его розничной продажи [10].

Договор комиссии полностью регулирует отношения между комитентом и комиссионером. В договоре должны содержаться следующие сведения:

наименование товара и реквизиты сторон (адрес, расчетный счет, телефон комиссионера, паспортные данные или данные иного документа, удостоверяющего личность комитента);

наименование товара;

размер и порядок уплаты комиссионного вознаграждения;

условия принятия товара на комиссию;

порядок проведения и размер уценки товара;
сроки реализации товара до и после его уценки;
условия и порядок возврата комитенту не проданного комиссионером товара;

условия и порядок расчетов между комиссионером и комитентом;
размер оплаты расходов комиссионера по хранению товара, принятого на комиссию, если по соглашению сторон эти расходы подлежат возмещению

Кроме того, составляется перечень товаров, принятых на комиссию, который является приложением к договору комиссии. Данные документы оформляются в двух экземплярах. Первые экземпляры договора и перечня вручаются комитенту, вторые - вместе с товарным отчетом передаются в бухгалтерию комиссионного магазина.

Доходом комиссионера является вознаграждение, выплачиваемое комитентом в соответствии с заключенным договором, определяющим его величину и порядок уплаты. Размер комиссионного вознаграждения может быть установлен в твердой сумме; в процентах от стоимости проданных товаров; как разница между продажной стоимостью товаров и их стоимостью по документам комитента [57].

Согласно п. 1 ст. 996 ГК РФ вещи, поступившие к комиссионеру от комитента либо приобретенные комиссионером за счет комитента, являются собственностью последнего. Пунктом 2 указанной статьи установлено, что комиссионер вправе в соответствии со ст. 359 «Основания удержания» ГК РФ удерживать находящиеся у него вещи, которые подлежат передаче комитенту либо лицу, указанному комитентом, в обеспечение своих требований по договору комиссии. Кроме того, на основании ст. 997 ГК РФ комиссионер вправе в соответствии со ст. 410 «Прекращение обязательства зачетом» ГК РФ удержать причитающиеся ему по договору комиссии суммы из всех сумм, поступивших к нему за счет комитента.

Выплата комиссионеру комиссионного вознаграждения является

обязанностью комитента (ст. 991 ГК РФ). Размер вознаграждения, причитающегося комиссионеру за совершенную сделку, определяется договором. Если же размер и порядок уплаты вознаграждения договором не предусмотрены и размер вознаграждения не может быть определен исходя из условий договора, то оно уплачивается после исполнения договора комиссии в размере, определяемом в соответствии с п. 3 ст. 424 ГК РФ, который гласит: «В случаях, когда в возмездном договоре цена не предусмотрена и не может быть определена исходя из условий договора, исполнение договора должно быть оплачено по цене, которая при сравнимых обстоятельствах обычно взимается за аналогичные товары, работы или услуги».

Если договор комиссии не был исполнен по причинам, зависящим от комитента, комиссионер сохраняет право на комиссионное вознаграждение, а также на возмещение понесенных расходов.

Помимо уплаты комиссионного вознаграждения комитент обязан возместить комиссионеру израсходованные им на исполнение комиссионного поручения суммы. При этом расходы на хранение находящегося у комиссионера имущества комитента осуществляются за счет комиссионера. Согласно ст. 1001 ГК РФ комиссионер не имеет права на возмещение расходов на хранение, если иное не установлено в договоре комиссии.

Согласно ст. 992 ГК РФ комиссионер, принявший на себя обязательство по исполнению поручения комитента, обязан выполнить его на более выгодных для комитента условиях. В случае, когда комиссионер совершил сделку на условиях более выгодных, чем те, которые были указаны комитентом, дополнительная выгода делится между комитентом и комиссионером поровну, если иное не предусмотрено соглашением сторон.

Если же комиссионер реализовал имущество комитента по цене ниже согласованной и не способен доказать, что у него не было возможности продать имущество по согласованной цене и что продажа по более низкой цене предупредила еще большие убытки, он обязан возместить комитенту

разницу между согласованной ценой и фактической ценой реализации (п. 2 ст. 995 ГК РФ).

Если комиссионер купил имущество по цене выше согласованной с комитентом, комитент, не желающий принять такую покупку, обязан заявить об этом комиссионеру в разумный срок при получении от него извещения о заключении сделки с третьим лицом. В противном случае покупка признается принятой комитентом. Если комиссионер сообщил, что принимает разницу в цене на свой счет, комитент не вправе отказаться от заключенной для него сделки (п. 3 ст. 995 ГК РФ).

По исполнению поручения комиссионер обязан представить комитенту отчет и передать ему все полученное по договору комиссии (ст. 999 ГК РФ).

В ООО «МАРИВЕР» товары поступают от комитента на основании договора комиссии. Перемещение товаров от комитента к комиссионеру оформляется сопроводительными документами, предусмотренными договором комиссии и правилами перевозки грузов. Основными сопроводительными документами, которые выписывает комитент, являются расходная накладная (приложение 5) и товарная накладная по форме ТОРГ-12 (приложение 6). В ООО «МАРИВЕР» товары доставляются в основном автомобильным транспортом. В зависимости от особенностей доставляемых товаров к товарно-транспортной накладной могут быть приложены следующие документы: упаковочный ярлык, спецификация, качественное удостоверение, сертификат и др., которые подтверждают массу или качество товаров.

В течение 2014-2015 годов ООО «МАРИВЕР» осуществляло операции по продаже товаров в соответствии с договором комиссии с ООО «Август». Товарная накладная по форме ТОРГ-12 сопровождает перемещение имущества от комитента к комиссионеру. В товарной накладной указывают наименование и банковские реквизиты грузополучателя и поставщика имущества, основание, номер и дату документа, наименование товара, единицу измерения, количество, цену, сумму без НДС, ставку и сумму НДС,

сумму к оплате с учетом НДС, подписи сторон. В частности, товарная накладная № 8P16261330 от 08.11.2015 г. была выписана ООО «Август» на непродовольственные товары на общую сумму 88980,00 руб., в том числе НДС – 13573,25 руб. (приложение 6).

Порядок и сроки приемки товаров по количеству и качеству регулируются инструкциями комитента о порядке приемки товаров по количеству, качеству и комплектности.

Приемка товаров по количеству предусматривает проверку соответствия фактического наличия товаров данным, содержащимся в сопроводительных документах, а в случае приемки товаров по качеству и комплектности - требованиям, предусмотренным в договоре.

В случае обнаружения несоответствия фактического наличия товаров данным сопроводительных документов или отклонений от качества, установленного в договоре, в ООО «МАРИВЕР» составляется акт об установленном расхождении по количеству и качеству при приемке товарно-материальных ценностей по форме ТОРГ-2 (приложение 7). В сопроводительном документе делается отметка об актировании. Акт составляется комиссией, в состав которой входят представители поставщика и покупателя.

Согласно ст. 493 ГК РФ договор розничной купли-продажи считается заключенным с момента выдачи продавцом покупателю кассового или товарного чека, или иного документа, подтверждающего факт оплаты товаров. В розничной торговле денежные расчеты с населением ведутся в соответствии с законом РФ от 22.05.2003 г. № 54-ФЗ «О применении контрольно-кассовой техники при осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием пластиковых карт» и «Положением об осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт без применения контрольно-кассовой техники», утвержденным постановлением Правительства РФ от 31.03.2005 г. № 171.

При учете товаров по продажным ценам стоимость проданных товаров за наличный расчет, подлежащих списанию с материально-ответственных лиц, определяется в ООО «МАРИВЕР» на основании сведений о показаниях счетчиков контрольно-кассовых машин и выручке. Для учета операций по приходу и расходу наличных денежных средств (выручки) по каждой контрольно-кассовой машине организации применяется журнал кассира-операциониста по форме КМ-4, который также является контрольно-регистрационным документом показаний счетчиков. Основанием для записей в журнал кассира-операциониста являются Z-отчеты, снятые с ККТ, а также данные акта о возврате денежных сумм покупателям (клиентам) по неиспользованным кассовым чекам (форма КМ-3).

После снятия Z-отчета кассир инкассирует наличность из кассового аппарата и заносит в журнал кассира-операциониста следующие данные: номер Z-отчета, накопление на начало рабочего дня, накопление на конец рабочего дня, выручку за смену, дату снятия отчета, возвраты, безналичные платежи. После этого кассир заполняет справку-отчет кассира-операциониста по форме КМ-6 и отдает ее в бухгалтерию, которая заполняет кассовую книгу.

Кроме вышеуказанных товарных операций в ЗАО «МАРИВЕР» выполняются другие операции, которые оформляются соответствующими документами: товарным отчетом по форме ТОРГ-29, инвентаризационной описью товарно-материальных ценностей по форме ИНВ-3, сличительной ведомостью результатов, выявленных инвентаризацией по форме ИНВ-19.

В товарном отчете по форме ТОРГ-29 отражаются остатки и движение (приход и расход) ценностей. Остаток на начало отчетного периода переносится из предыдущего отчета. Приходная и расходная части заполняются на основании приходных и расходных документов с указанием их номеров. Остаток на конец отчетного периода определяют путем вычитания из прихода с остатком на начало периода суммы по строке «итого по расходу».

Комиссионная продажа товаров с одной стороны относится к торговой деятельности, с другой стороны классифицируется как деятельность по оказанию услуг. Поэтому к комиссионной продаже товаров нельзя в полной мере применить понятие «товарооборот», который является основным экономическим показателем, характеризующим деятельность торговых организаций и рассматривается как объем продаж товаров за определенный период времени в денежном выражении. В сущности, розничный товароборот приравнивается к выручке от продаж товаров, поступившей в кассу организации. При этом торговые организации торгуют товарами, приобретенными в собственность по договорам купли-продажи и предназначенными исключительно для перепродажи, поэтому в объем выручки включается покупная стоимость товаров [83].

2.3. Синтетический и аналитический учет розничного товарооборота

Порядок отражения в бухгалтерском учете операций по договору комиссии зависит в первую очередь от того, участвует комиссионер в расчетах между комитентом и третьим лицом или нет. То есть проходят ли через расчетный счет комиссионера денежные средства, причитающиеся комитенту от покупателя за реализованный товар (или покупателю от комитента — за приобретенный товар).

Главная особенность, непосредственно влияющая на схемы бухгалтерского учета по договору комиссии, состоит в том, что имущество, реализуемое или приобретаемое в рамках такого договора, принадлежит исключительно комитенту. У комиссионера отсутствуют основания для отражения подобных активов на собственном балансе. Поэтому Инструкцией по применению Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций предусмотрено открытие и ведение у посредника двух забалансовых счетов. Для учета товаров или иных активов, полученных для продажи, используется счет 004 «Товары, принятые

3) по каждому материально ответственному лицу – по ассортименту товаров;

4) а также в удобном для предприятия разрезе.

Аналитический учет товаров в ООО «МАРИВЕР» ведется по местам хранения в разрезе складов по принадлежности к каждому из трех магазинов «Oodji». Наименование каждого склада является элементом справочника «Склады магазинов». Учет товаров отдельно по каждому магазину позволяет определить рентабельность и скорость оборота товара в том или ином подразделении.

При осуществлении комиссионной продажи товаров в розницу к доходам организации-комиссионера в соответствии с пунктом 3 ПБУ 9/99 «Доходы организации» не относятся поступления от других юридических и физических лиц «по договорам комиссии, агентским и иным аналогичным договорам в пользу комитента, принципала и тому подобное». Аналогично к расходам организации-комиссионера в соответствии с пунктом 3 ПБУ 10/99 «Расходы организации» не относится выбытие активов по договорам комиссии в пользу комитента.

В этой связи доходом комиссионера в розничной торговле, его выручкой, является исключительно размер комиссионного вознаграждения, полученного от продажи товаров по договору комиссии и поступившего в кассу организации. Таким образом, розничный товароборот комиссионера при осуществлении комиссионной продажи товаров определяется в сумме комиссионного вознаграждения за определенный период времени [83].

Из этого следует, что в бухгалтерском учете посредника отражаются только суммы полученного (начисленного) вознаграждения за исполнение договора комиссии — в составе доходов и суммы затрат, осуществленных в соответствии с условиями договора комиссии, — в составе расходов, относимых на уменьшение бухгалтерской прибыли.

При реализации посреднической услуги у комиссионера (ООО «МАРИВЕР») появляется оборот по реализации посреднических услуг (на

сумму комиссионного вознаграждения), который отражается в учете по кредиту счета 90 «Продажи» субсчет «Выручка».

Причем отражение начисления комиссионного вознаграждения в бухгалтерском учете комиссионера зависит от того, участвует ли посредник в расчетах между покупателями и комитентом или нет.

Продажа товаров в розничной торговле ООО «МАРИВЕР» осуществляется как за наличный расчет, так и с использованием платежных карт.

Ежемесячно в последний день месяца на основании отчетов о розничных продажах, поступающих с торговых точек, (приложение 8) в системе автоматизированного учёта производится сводная реализация товара розничному покупателю за месяц. В бухгалтерском учете ООО «МАРИВЕР» это отражается простой записью на забалансовом счете:

Кредит 004 «Товары, принятые на комиссию»
субсчет «Товары на складе».

Далее, также ежемесячно, на основании реализации товара за месяц бухгалтер вводит в систему учета отчет комиссионера (приложение 9), отражающий выручку организации (комиссионное вознаграждение), полученную за реализованный товар. Так как ООО «МАРИВЕР» участвует в расчетах между покупателями и комитентом, начисление комиссионного вознаграждения производится при помощи следующей проводки:

Дт 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»
субсчет «Расчеты с комитентом»

Кт 90 «Продажи» субсчет «Выручка».

Так как ООО «МАРИВЕР» применяет общую систему налогообложения и является плательщиком НДС, при реализации товара выполняется запись по отражению исходящего НДС:

Дт 90 «Продажи» субсчет «НДС»

Кт 68 «Расчеты по налогам и сборам» субсчет «НДС».

В соответствии с договором комиссии оплата комитенту за

реализованный товар в размере суммы реализации за минусом комиссионного вознаграждения производится каждые три дня путём перечисления денежных средств на расчётный счёт комитента.

Исполняя договор комиссии, комиссионер несет затраты, связанные с исполнением поручения, которые осуществляются за счет комиссионного вознаграждения и включаются в состав затрат посредника. К этим затратам относятся заработная плата персонала, стоимость коммунальных услуг, арендная плата и т.д. По совокупности эти затраты представляют собой себестоимость услуги, оказываемой комиссионером и учитываются на счете 44 «Расходы на продажу» субсчет «Издержки обращения в организациях, осуществляющих торговую деятельность». Данный субсчет предназначен для обобщения информации о расходах, связанных с реализацией товаров (работ, услуг).

Ежемесячно в ООО «МАРИВЕР» обороты по счету 44 «Расходы на продажу» списываются в дебет счета 90 «Продажи» субсчет «Расходы на продажу по деятельности с основной системой налогообложения».

Прибыль ООО «МАРИВЕР» от реализации услуги определяется как разница между выручкой от ее реализации (комиссионным вознаграждением) без учета НДС и затратами на реализацию, включаемыми в себестоимость услуги. Полученный финансовый результат ежемесячно списывается на счет 99 «Прибыли и убытки» в корреспонденции со счетом 90 «Продажи» субсчет «Прибыль/убыток от продаж».

Рассмотрим отражение операций по взаиморасчетам ООО «МАРИВЕР» с покупателями и комитентом на примере ноября 2015 года. За данный период реализовано товара на сумму 1386224,00 руб., комиссионное вознаграждение по договору комиссии составляет 23% от стоимости проданного товара, расходы на продажу составили 254382,56 руб. При этом отражение выручки и финансового результата в бухгалтерском учете будет выглядеть следующим образом:

- 1) оприходованы товары комитента

- Дт 004.01 «Товары, принятые на комиссию» 1715291,00 руб.;
- 2) отражено поступление суммы оплаты от розничного покупателя в кассу организации
 Дт 50.01 «Касса»
 Кт 62.Р «Расчеты с розничными покупателями» 1386224,00 руб.;
- 3) инкассация денежных средств
 Дт 51 «Расчетный счет»
 Кт 50.01 «Касса» 1386224,00 руб.;
- 4) отражена продажа товара покупателю
 Дт 62.Р «Расчеты с розничными покупателями»
 Кт 76.09 «Расчеты с комитентом» 1386224,00 руб.;
- 5) списаны проданные товары комитента
 Кт 004.01 «Товары, принятые на комиссию» 1446642,94 руб.;
- 6) отражена выручка за оказание посреднической услуги по реализации товара
 Дт 76.09 «Расчеты с комитентом»
 Кт 90.01.1 «Выручка» 318831,52 руб.;
- 7) начислен НДС на сумму комиссионного вознаграждения
 Дт 90.03 «НДС»
 Кт 68.02 "Расчеты по НДС" 48635,32 руб.;
- 8) перечислены денежные средства комитенту
 Дт 76.09 «Расчеты с комитентом»
 Кт 51 «Расчетный счет» 1031227,30 руб.;
- 9) списаны расходы на продажу
 Дт 90.07.1 «Расходы на продажу по деятельности с основной системой налогообложения»
 Кт 44.01 «Издержки обращения в организациях, осуществляющих торговую деятельность» 254382,56 руб.;
- 10) отражен финансовый результат от оказания посреднической услуги по реализации товара

Дт 90.09 «Прибыль/убыток от продаж»

Кт 99.01.1 «Прибыли и убытки»

15813,64 руб.

Таким образом, розничный товарооборот комиссионера при осуществлении комиссионной продажи товаров определяется в сумме комиссионного вознаграждения за определенный период времени. Выручкой комиссионера в розничной торговле является сумма комиссионного вознаграждения, полученного от продажи товаров по договору комиссии, а прибыль определяется как разница между комиссионным вознаграждением без учета НДС и затратами на реализацию, включаемыми в себестоимость посреднической услуги.

2.4. Инвентаризация товаров, переданных комитентом для продажи

Инвентаризация - это уточнение фактического наличия имущества и финансовых обязательств путем сопоставления их с данными бухгалтерского учета на определенную дату.

Целью инвентаризации является выявление фактического наличия имущества; сопоставление фактического наличия имущества с данными бухгалтерского учета; проверка полноты отражения в учете обязательств.

Порядок проведения и оформления результатов инвентаризации товаров, переданных комитентом для реализации в магазины ООО «МАРИВЕР», а также вешалок и упаковочных пакетов, находящихся в магазинах организации, установлен положением о порядке проведения инвентаризации, являющимся приложением к договору комиссии (приложение 10).

Задачами инвентаризации в ООО «МАРИВЕР» являются:

- определение фактического наличия товаров, вешалок и упаковочных пакетов в магазине;
- сопоставление фактического наличия товаров, вешалок и упаковочных пакетов с учетными данными;

- приведение учетных данных в соответствие с фактическим наличием товаров, вешалок и упаковочных пакетов;
- устранение недостатков в учете и хранении товаров, вешалок и упаковочных пакетов в магазине.

Инвентаризации товара проводятся не реже одного раза в квартал, инвентаризация вешалок и упаковочных пакетов – не реже одного раза в год.

Перед проведением инвентаризации по данным учета составляется товарный отчет по форме № ТОРГ-29, а после проведения инвентаризации формируется инвентаризационная опись (форма № ИНВ-3). Затем проводится сверка остатка товаров, указанного в инвентаризационной описи, с суммовым остатком по данным бухгалтерского учета на момент проведения инвентаризации.

Следующим этапом проведения инвентаризации является составление сличительной ведомости учета результатов, выявленных инвентаризацией, которая подписывается всеми материально-ответственными лицами и всеми членами инвентаризационной комиссии (форма № ИНВ-19). После этого инвентаризация товаров считается завершенной.

Инвентаризация вешалок и упаковочных пакетов проводится аналогично инвентаризации товаров.

Если по итогам инвентаризации выявлены расхождения фактического наличия с учетными данными, то взаимозачет недостачи и излишка по количеству и сумме не производится.

Результаты инвентаризации отражаются в Отчете комиссионера того месяца, в котором была закончена инвентаризация.

По выявленным недостачам и излишкам товаров в учетной программе проводится устранение расхождений фактического наличия товаров с учетными данными.

При недостатке и порче товаров их стоимость списывают с кредита счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» субсчет «Расчеты с комитентом» в дебет счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей».

В рассматриваемом периоде при проведении инвентаризации в ООО «МАРИВЕР» было выявлено, что данные бухгалтерского учета товаров совпадают с их фактическим наличием. Следовательно, основания для внесения корректировочных записей не было.

2.5. Мероприятия по совершенствованию учета товарооборота в ООО «МАРИВЕР»

В торговле существует понятие товарооборота, которое включает в себя комплекс хозяйственных операций по приобретению и продаже товаров. С точки зрения комиссионной торговли, под товарооборотом следует понимать совокупность операций по получению комиссионного вознаграждения, которое в общем случае будет адекватно торговой наценке для организаций розничной торговли.

В результате изучения организации и ведения учета товаров в ООО «МАРИВЕР» было установлено практически полное соответствие аналитического и синтетического учета требованиям законодательства и нормативных документов. Однако были выявлены некоторые недостатки, в частности:

- отсутствие четко закрепленного порядка документального оформления хозяйственных операций по учету товаров или надлежаще оформленного графика документооборота;
- в учетной политике организации не нашел отражение порядок учета операций по договору комиссии;
- в рабочем плане счетов организации используется как цифровая, так и буквенная кодировка субсчетов.

В целях совершенствования организации и ведения синтетического учета расчетов с комитентом предлагается к использованию график документооборота, представленный в таблице 8.

Рекомендуемая к использованию в ООО «МАРИВЕР» форма графика
документооборота

№	Наименование документа	Регистрируемая операция	Создание документа		
			К-во экз.	Исполнители	Срок исп.
1	2	3	4	5	6
1	Товарно-транспортная накладная	Поступление товаров	2	Поставщик	По факту совершения операции
2	Платежное поручение	Оплата комитенту	1	Бухгалтер	Ежедневно
3	Отчет комиссионера	Отражение выручки	2	Бухгалтер	Ежемесячно

Продолжение таблицы 8

Проверка документа			Утверждение документа	Обработка докум.		Передача в архив	
Ответственный	Порядок предст.	Срок предст.		Исполнитель	Срок исполнения	Исполнитель	Срок исполн.
7	8	9	10	11	12	13	14
Бухгалтер	После оформления	В день оформления	В день оформления	Бухгалтер	Не позднее дня, следующего за представлением документа	Бухгалтер	По истечении года
Бухгалтер	После оформления	В день оформления	В день оформления	Бухгалтер		Бухгалтер	
Бухгалтер	После оформления	В день оформления	В день оформления	Бухгалтер		Бухгалтер	

В целях единообразия отражения в бухгалтерском учете операций с комитентом по договору комиссии рекомендуется дополнить учетную политику организации информацией следующего содержания (таблица 9).

Таблица 9

Порядок учета операций по договору комиссии для учетной политики
ООО «МАРИВЕР»

Корреспонденция счетов		Содержание операции	Документальное оформление
Дебет	Кредит		
004.01 «Товары, принятые на комиссию»	-	Оприходованы товары комитента	Товарно-транспортная накладная (приложение 6)
50.01 «Касса»	62.Р «Расчеты с розничными покупателями»	В кассу комиссионера поступила сумма оплаты от розничного покупателя	Справка-отчет кассира-операциониста по форме КМ-6
51 «Расчетный счет»	50.01 «Касса»	Инкассация денежных средств	Банковская выписка
62.Р «Расчеты с розничными покупателями»	76.09 «Расчеты с комитентом»	Отражена продажа товара покупателю	Отчет о розничных продажах (приложение 8)
-	004.01 «Товары, принятые на комиссию»	Списаны проданные товары комитента	Отчет о розничных продажах (приложение 8)
76.09 «Расчеты с комитентом»	90.01.1 «Выручка»	Отражена выручка за оказание посреднической услуги по реализации товара	Отчет комиссионера (приложение 9)
90.03 «Налог на добавленную стоимость»	68.02 "Расчеты по НДС"	Начислен НДС на сумму комиссионного вознаграждения	Отчет комиссионера (приложение 9)
76.09 «Расчеты с комитентом»	51 «Расчетный счет»	Перечислены денежные средства комитенту	Платежное поручение
90.09 «Прибыль/убыток от продаж»	99.01.1 «Прибыли и убытки»	Отражен финансовый результат от оказания посреднической услуги по реализации товара	Регламентная операция в системе автоматизированного учета

Кроме этого, рекомендуется ввести в учетную политику ООО «МАРИВЕР» следующие уточняющие формулировки, позволяющие устранить разночтения и более корректно отражать информацию по расчетам с комитентом (см. табл. 10).

Уточняющая формулировка учетной политики ООО «МАРИВЕР»

Объект бухгалтерского наблюдения	Формулировки учетной политики ООО «МАРИВЕР»	
	действующая	предлагаемая
Учет операций с товарами	Учет операций с товарами осуществляется на соответствующих субсчетах к счету 41 «Товары»	Учет операций с товарами осуществляется на соответствующих субсчетах к счету 004 «Товары, принятые на комиссию»: субсчет 01 «Товары на складе», субсчет 02 «Товары, переданные на комиссию», субсчет 03 «Корректировка комиссионных товаров прошлого периода»

Для приведения рабочего плана счетов ООО «МАРИВЕР» к общему образцу рекомендуется перейти от смешанной (буквенно-цифровой) кодировки субсчетов к исключительно цифровой (см. табл. 11).

Таблица 11

Рекомендуемая кодировка субсчетов для рабочего плана счетов
ООО «МАРИВЕР»

Применяемые счета		Счета, предлагаемые к использованию	
Номер счета/ субсчета	Наименование	Номер счета/ субсчета	Наименование
004.К	Корректировка комиссионных товаров прошлого периода	004.03	Корректировка комиссионных товаров прошлого периода
62.Р	Расчеты с розничными покупателями	62.04	Расчеты с розничными покупателями

Проведение данных мероприятий позволит упорядочить документооборот в организации, регламентировать порядок учета операций по договору комиссии, а также установить счета учета товаров, приобретаемых по договору комиссии, что в целом упростит и оптимизирует учет товарооборота в ООО «МАРИВЕР».

ГЛАВА 3. АНАЛИЗ РОЗНИЧНОГО ТОВАРООБОРОТА В ООО «МАРИВЕР»

3.1. Анализ динамики и сезонных колебаний товарооборота

В розничной торговле объектами изучения являются объем, состав и структура товарооборота. В свою очередь состав товарооборота изучается по видам продаж, организационным формам, формам обслуживания и формам оплаты. Состав товарооборота можно анализировать и по другим признакам, которые отражают специфику деятельности предприятия [74].

Анализ товарооборота по общему объему проводится для определения конкурентных позиций предприятия, оценки выбранной ценовой и товарной политики.

Анализ товарооборота по структуре позволяет вычертить жизненный цикл товара и определить стадию, на которой находится товар, принять меры к снижению потерь, связанных со спадом реализации отдельных ассортиментных групп, и разработать предложения по формированию ассортиментного портфеля.

Основными источниками, используемыми для анализа товарооборота, являются данные регистров бухгалтерского учета, а также данные отчета о розничных продажах и прилагаемые к нему документы, подтверждающие сдачу выручки и расходы, произведенные из выручки. На основании отчета о розничных продажах розничный товароборот определяется как сумма выручки, сданной в учреждения банка или в кассу своего предприятия, а также хозяйственных расходов, произведенных из выручки.

Проведенный анализ товарооборота ООО «МАРИВЕР» включает в себя анализ динамики и сезонных колебаний товарооборота; факторный анализ товарооборота; определение критического объема продаж по фактическим данным о затратах и доходах от продаж.

Учитывая специфику деятельности ООО «МАРИВЕР», автором

разработана блок-схема анализа продажи товаров по договору комиссии в розничной торговле (рисунок 4).



Рис. 4. Схема анализа продажи товаров по договору комиссии в розничной торговле в ООО «МАРИВЕР»

В оценке и анализе развития товарооборота используются различные методы исследования динамических процессов: построения динамических рядов; расчет показателей динамики (базисных и цепных темпов роста и прироста, абсолютных приростов), построение трендовых регрессионных моделей динамики; индексный метод.

Анализ сезонных колебаний товарооборота направлен на выявление конфигурации сезонной волны, измерении степени сезонных колебаний, определение изменения сезонной волны в перспективе. Существующие экономико-статистические методы анализа сезонности по характеру обработки рядов динамики можно объединить в две группы.

К первой группе относятся методы, с помощью которых изменение сезонности происходит на основе эмпирических данных без предварительной обработки. Данные методы применяются в том случае, если влияние других факторов на изменение спроса является незначительным (в условиях стабильной экономической ситуации) и, если в рядах динамики нет ярко

выраженной тенденции роста или убывания, а внутренние колебания на протяжении изучаемого периода происходят вокруг определенного постоянного уровня. К первой группе относятся методы простой средней; относительных величин.

Ко второй группе относят методы для анализа тех рядов, в которых необходимо устранить сильное влияние прочих факторов (например, общее снижение платежеспособного спроса населения в условиях экономического кризиса). Это методы скользящей средней; аналитического выравнивания [80].

Для выявления общей тенденции развития товарооборота в ООО «МАРИВЕР» проведем анализ динамических рядов за 2014-2015 годы. В ходе анализа рассчитываются абсолютные приросты, темпы роста и темпы прироста цепные и базисные. В качестве базисного показателя взят товарооборот за первый квартал 2014 года (см. табл. 12).

Таблица 12

Динамика товарооборота ООО «МАРИВЕР» в 2014-2015 гг.

Период (квартал, год)	Товарообо- рот, тыс. руб.	Абсолютный прирост, тыс. руб.		Темп роста, %		Темп прироста, %	
		базисный	цепной	базисный	цепной	базисный	цепной
I - 2014	7362	-	-	-	-	-	-
II - 2014	12232	4870	4870	166,2	166,2	66,2	66,2
III - 2014	12257	4895	25	166,5	100,2	66,5	0,2
IV - 2014	9633	2271	-2624	130,8	78,6	30,8	-21,4
I - 2015	7116	-246	-2517	96,7	73,9	-3,3	-26,1
II - 2015	11178	3816	4062	151,8	157,1	51,8	57,1
III - 2015	13705	6343	2527	186,2	122,6	86,2	22,6
IV - 2015	11308	3946	-2397	153,6	82,5	5,6	-17,5

Из данных таблицы 12 видно, что в ООО «МАРИВЕР» в каждый

последующий период наблюдался преимущественный рост товарооборота по сравнению с первым кварталом 2014 года. Исключение составил только 1 квартал 2015 года.

По расчету цепным методом за весь рассматриваемый период также наблюдается положительная динамика роста данного показателя, однако в 4 квартале 2014 года, 1 и 4 кварталах 2015 года наблюдается замедление роста товарооборота.

Наибольший темп роста товарооборота наблюдался в ООО «МАРИВЕР» в 3 квартале 2015 года и по базисному методу расчета составил 186,2 % или 6343 тыс. руб. в денежном выражении.

Преобразуем квартальные данные об объеме товарооборота в полугодовые (таблица 13). В результате укрупнения интервалов общая тенденция развития товарооборота становится более очевидной. В первом полугодии 2015 года товарооборот ниже, чем в первом полугодии 2014 года.

Таблица 13

Общая тенденция изменения товарооборота ООО «МАРИВЕР»
в 2014-2015 гг. методом укрупнения интервалов, тыс. руб.

Год	Полугодие	Товарооборот, тыс. руб.	Абсолютный прирост, базисный, тыс. руб.
2014	I	19594	-
	II	21890	2296
2015	I	18294	-1300
	II	25013	5419

Анализ сезонных колебаний товарооборота ООО «МАРИВЕР» за 2014-2015 годы проведем методом простой средней (таблица 14).

Среднемесячное значение товарооборота составит в рассматриваемом периоде: $(41484 + 43307) / 24 = 3533$ тыс. руб.

Индекс сезонности рассчитываем путем деления эмпирического значения товарооборота на среднемесячное значение товарооборота.

Расчет индекса сезонности товарооборота ООО «МАРИВЕР»
за 2014-2015 гг. методом простых средних

Месяц	Товарооборот по годам, тыс. руб.		Среднее значение товарооборота, тыс. руб.	Индекс сезонности, %
	2014	2015		
Январь	1563	2060	1812	51
Февраль	2107	1960	2034	58
Март	3692	3096	3394	96
Апрель	3337	3339	3338	94
Май	5199	3856	4528	128
Июнь	3696	3983	3840	109
Июль	3184	3762	3473	98
Август	4973	5774	5374	152
Сентябрь	4101	4169	4135	117
Октябрь	3457	4114	3786	107
Ноябрь	2848	3380	3114	88
Декабрь	3327	3814	3571	101
ИТОГО	41484	43307	42396	

Как показывают данные таблицы 14, в рассматриваемом периоде в ООО «МАРИВЕР» не наблюдается существенных колебаний товарооборота в течение года. Минимальное значение объема продаж приходится на январь – февраль, максимальные значения наблюдаются в мае – июне, августе – октябре и в декабре. В связи с этим при планировании товарооборота необходимо учитывать неравномерность его распределения в течение года.

3.2. Факторный анализ розничного товарооборота

Факторный анализ розничного товарооборота предполагает изучение

факторов, влияющих на объем реализации, а именно: товарного обеспечения, скорости обращения товаров, изменения численности персонала, обеспеченности предприятия основными средствами.

Факторы, связанные с товарными ресурсами, влияют на объем товарооборота через изменение величины запасов товаров на начало и конец года, поступление товаров и их выбытие. Влияние этих показателей на объем розничного товарооборота исследуют с помощью формулы товарного баланса (формула (15)).

Влияние на сумму реализации каждого слагаемого товарного баланса определяется способом цепной подстановки.

Скорость обращения товаров (товарооборачиваемость) является одним из важнейших показателей торговой деятельности, отражающей интенсивность работы торговой организации. Взаимосвязь товарооборачиваемости и товарооборота отражается уравнением:

$$T = K_{об} \cdot Z_{ср}, \quad (25)$$

где T – объем товарооборота предприятия, руб.;

$K_{об}$ – коэффициент оборачиваемости, характеризующий количество оборотов запасов за данный период;

$Z_{ср}$ – средний товарный запас за период, рассчитанный по средней арифметической.

Влияние на товарооборот численности работников торговли рассчитывается формуле 18.

Объем розничного товарооборота торгового предприятия описывается формулой 19.

Зависимость объема товарооборота предприятия от площади торгового зала определяется по формуле 21.

Объем розничного товарооборота может быть выражен произведением среднегодовой стоимости основных средств ОФ и их фондоотдачи Φ_0 :

$$T = OF \times \Phi_0, \quad (26)$$

где OF - среднегодовая стоимость основных фондов предприятия, руб.;

Φ_0 - фондоотдача основных фондов, руб.

Анализ факторных моделей товарооборота позволяет количественно оценить резервы роста товарооборота торгового предприятия.

Исходные данные для проведения факторного анализа розничного товарооборота ООО «МАРИВЕР» за 2014-2015 годы представлены в табл.15.

Таблица 15

Исходные данные для проведения факторного анализа розничного товарооборота ООО «МАРИВЕР» за 2014-2015 годы

Показатели	Обозначение	Годы		Абсолютное отклонение	Темп роста, %
		2014	2015		
Товарооборот, тыс. руб.	T_p	41484	43307	+1823	104,4
Средние товарные запасы, тыс. руб.	$T_{зап\ ср}$	39683	51854	+12171	130,7
Товарооборачиваемость, обороты	$K_{об}$	1,05	0,84	-0,21	80,0
Количество рабочих мест, ед.	M	27	34	+7	125,9
Количество рабочих дней, дн.	D	365	365	0	100,0
Средняя продолжительность рабочего дня, час.	$t_{см}$	12	12	0	100,0
Среднечасовая выработка, приходящаяся на 1 раб. место, тыс. руб.	$B_{ч}$	0,35	0,29	-0,06	83,0
Площадь торгового зала, м ²	S	1245,54	1245,54	0	100,0
Нагрузка на 1 м ² площади, тыс. руб.	H	33,3	34,8	+1,5	104,5
Среднегодовая стоимость основных средств, тыс. руб.	OF	1887	2928	+1041	155,2
Фондоотдача основных средств	Φ_0	22	14,79	-7,21	67,2

При расчетах в качестве базисного периода принят 2014 год. Анализ проводится по описанным факторным моделям (18), (19), (21), (25) и (26). Модели (18), (21), (25) и (26) являются двухфакторными, поэтому для их решения используем интегральный метод. Для решения модели (19), являющейся четырехфакторной, применим способ разниц.

Степень влияния на розничный товароборот в ООО «МАРИВЕР» размера средних товарных запасов определяем по формуле:

$$\Delta \text{Тр} = \Delta \text{Тзап} \times \text{Коб баз} + 0,5 \times \Delta \text{Тзап} \times \Delta \text{Коб}. \quad (27)$$

$$\Delta \text{Тр} = 12171 \times 1,05 + 0,5 \times 12171 \times (-0,21) = 11434,60 \text{ тыс. руб.}$$

Степень влияния на розничный товароборот организации скорости обращения товаров определяем по формуле:

$$\Delta \text{Тр} = \Delta \text{Коб} \times \text{Тзап баз} + 0,5 \times \Delta \text{Тзап} \times \Delta \text{Коб}. \quad (28)$$

$$\Delta \text{Тр} = (-0,21) \times 39683 + 0,5 \times 12171 \times (-0,21) = -9611,39 \text{ тыс. руб.}$$

В результате замедления товарооборачиваемости товароборот уменьшился на 9611,39 тыс. руб. Однако увеличение оборотных средств и прирост товарных запасов привели к увеличению товароборота на 11434,60 тыс. руб. Таким образом, совокупное влияние двух факторов (рост товарных запасов и замедление товарооборачиваемости) привело к увеличению розничного товароборота ООО «МАРИВЕР» в 2015 году по сравнению с 2014 годом на 1823,21 тыс. руб. ($11434,60 - 9611,39 = 1823,21$).

Сохранение коэффициента оборачиваемости на базисном уровне позволило бы увеличить товароборот на 9611,39 тыс. руб.

Торговая площадь ООО «МАРИВЕР» в рассматриваемом периоде не менялась, поэтому на товароборот она не влияла.

Степень влияния нагрузки на 1 м² площади на товароборот рассчитываем по формуле:

$$\Delta \text{Тр} = \Delta \text{Н} \times \text{S баз} + 0,5 \times \Delta \text{Н} \times \Delta \text{S} \quad (29)$$

$$\Delta \text{Тр} = 1,5 \times 1245,54 + 0,5 \times 1,5 \times 0 = 1823 \text{ тыс. руб.}$$

Таким образом, увеличение нагрузки на 1 м² площади за счет повышения коэффициента ее использования обеспечило прирост товарооборота организации в 2015 году по сравнению с 2014 годом на 1823 тыс. руб.

Степень влияния на розничный товарооборот ООО «МАРИВЕР» прироста основных фондов определяем по формуле:

$$\Delta \text{Тр} = \Delta \text{ОФ} \times \text{Фо баз} + 0,5 \times \Delta \text{ОФ} \times \Delta \text{Фо} \quad (30)$$

$$\Delta \text{Тр} = 1041 \times 22 + 0,5 \times 1041 \times (-7,21) = 19181,2 \text{ тыс. руб.}$$

Степень влияния на розничный товарооборот изменения фондоотдачи основных средств определяем по формуле:

$$\Delta \text{Тр} = \Delta \text{Фо} \times \text{ОФ баз} + 0,5 \times \Delta \text{ОФ} \times \Delta \text{Фо} \quad (31)$$

$$\Delta \text{Тр} = (-7,21) \times 1887 + 0,5 \times 1041 \times (-7,21) = -17358,08 \text{ тыс. руб.}$$

В результате прироста основных фондов произошло увеличение товарооборота на 19181,2 тыс. руб. Снижение эффективности основных фондов привело к уменьшению товарооборота на 17358,08 тыс. руб. То есть совокупное влияние этих двух факторов проявилось в увеличении товарооборота ООО «МАРИВЕР» в 2015 году по сравнению с 2014 годом на 1823,12 тыс. руб. (19181,2 - 17358,08 = 1823,12).

Степень влияния на розничный товарооборот факторов, связанных с использованием трудовых ресурсов: количества рабочих мест М, количества рабочих дней Д, продолжительности рабочего дня t_{см}, среднечасовой выработки на одно рабочее место В_ч, - определим по соответствующим формулам, используя способ разниц:

$$\Delta T_p(M) = \Delta M \cdot D_{\text{баз}} \cdot t_{\text{см баз}} \cdot V_{\text{ч баз}} = 7 \cdot 365 \cdot 12 \cdot 0,35 = 10731 \text{ тыс. руб.}$$

$$\Delta T_p(D) = \Delta D \cdot M \cdot t_{\text{см баз}} \cdot V_{\text{ч баз}} = 0 \cdot 34 \cdot 12 \cdot 0,35 = 0$$

$$\Delta T_p(t_{\text{см}}) = \Delta t_{\text{см}} \cdot M \cdot D \cdot V_{\text{ч}} = 0 \cdot 34 \cdot 365 \cdot 0,29 = 0$$

$$\Delta T_p(V_{\text{ч}}) = \Delta V_{\text{ч}} \cdot M \cdot D \cdot t_{\text{см}} = (-0,06) \cdot 34 \cdot 365 \cdot 12 = -8908 \text{ тыс. руб.}$$

Так как за исследуемый период в ООО «МАРИВЕР» количество рабочих дней и средняя продолжительность рабочего дня не менялись, то влияние этих факторов на розничный товарооборот отсутствует.

Совокупное влияние на розничный товарооборот факторов, связанных с использованием трудовых ресурсов, составило 1823 тыс. руб.

Результаты проведенного факторного анализа розничного товарооборота ООО «МАРИВЕР» представлены в таблице 16.

Таблица 16

Влияние факторов на товарооборот ООО «МАРИВЕР»

Фактор	Размер влияния факторов, тыс. руб.			
	Товарные ресурсы	Торговая площадь	Использование основных средств	Использование трудовых ресурсов
Средний товарный запас	11434,6			
Оборачиваемость товаров	- 9611,39			
Нагрузка на 1 м ²		1823		
Прирост основных средств			19181,2	
Фондоотдача			-17358,08	
Количество рабочих мест				10731
Выработка на 1 рабочее место				-8908
ИТОГО	1823,21	1823	1823,12	1823

Проведенный факторный анализ розничного товарооборота ООО «МАРИВЕР» показывает, что основными резервами роста товарооборота является ускорение оборачиваемости товаров, рост фондоотдачи основных фондов, а также увеличение среднечасовой выработки на одно рабочее место.

3.3. Определение безубыточного объема продаж и зоны безопасности предприятия

Под безубыточностью понимают такое состояние, когда торговая деятельность не приносит ни прибыли, ни убытков, а выручка покрывает только затраты. Безубыточный объем продаж можно выразить в количестве единиц продукции, которую необходимо продать, чтобы покрыть затраты, после чего каждая дополнительная единица проданной продукции будет приносить организации прибыль.

Разность между фактическим количеством реализованной продукции и безубыточным объемом продаж составляет зону безопасности или зону прибыли. Чем больше данная зона, тем прочнее финансовое состояние предприятия [59].

Безубыточный объем продаж и зона безопасности предприятия являются основополагающими показателями при разработке бизнес-планов. Для определения их уровня можно использовать аналитический или графический способы. Аналитический способ расчета безубыточного объема продаж и зоны безопасности предприятия является более удобным, поскольку искомые показатели рассчитываются при помощи ряда формул [62].

Безубыточный объем продаж в стоимостном выражении определяют по формуле:

$$В_{кр} = A / Д_{мп}, \quad (32)$$

где $В_{кр}$ — безубыточный объем продаж; A — сумма постоянных затрат; $Д_{мп}$ — доля маржи покрытия в выручке.

Для определения зоны безопасности используется следующая формула:

$$ЗБ = (В - В_{кр}) / В. \quad (33)$$

Подставив данные приложений 3 и 4 в формулы, выполним расчеты по определению безубыточного объема продаж и зоны безопасности для ООО «МАРИВЕР» за 2014 и 2015 годы. Результаты расчетов представлены в таблице 17.

Таблица 17

Расчет безубыточного объема продаж и зоны безопасности
ООО «МАРИВЕР» за 2014-2015 годы

Показатели	Обозначение	2014 г.	2015 г.
Выручка, тыс. руб.	В	41484	43307
Постоянные затраты, тыс. руб.	А	29565	30982
Переменные затраты, тыс.руб.	Зпер	0	0
Маржа покрытия, тыс. руб.	В-Зпер	41484	43307
Доля маржи покрытия в выручке	Д м.п.	1	1
Безубыточный объем продаж, тыс. руб.	В кр	29565	30982
Зона безопасности	ЗБ	0,2873	0,2846

Безубыточный объем продаж составил:

$$\text{Вкр } 2014\text{г} = 29565 / 1 = 29565 \text{ тыс. руб.},$$

$$\text{Вкр } 2015 \text{ г.} = 30982 / 0,1341 = 30982 \text{ тыс. руб.}$$

Зона безопасности составила:

$$\text{ЗБ } 2014 \text{ г.} = (41484 - 29565) / 41484 = 0,2873;$$

$$\text{ЗБ } 2015 \text{ г.} = (43307 - 30982) / 43307 = 0,2846.$$

Таким образом, в ООО «МАРИВЕР» в связи с увеличением выручки произошло увеличение суммы безубыточного объема продаж с 29565 тыс. руб. в 2014 году до 30982 тыс. руб. в 2015 году. Уровень зоны безопасности за рассматриваемый период практически не изменился и составил 0,28.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Общество с ограниченной ответственностью «МАРИВЕР» (далее ООО «МАРИВЕР») создано в апреле 2013 г. Основным видом деятельности общества является розничная торговля одеждой.

В торговле существует понятие товарооборота, которое включает в себя комплекс хозяйственных операций по приобретению и продаже товаров. С точки зрения комиссионной торговли, под товарооборотом следует понимать совокупность операций по получению комиссионного вознаграждения, которое в общем случае будет адекватно торговой наценке для организаций розничной торговли.

Бухгалтерский учет осуществляется бухгалтерией предприятия с использованием автоматизированной формы ведения бухгалтерского учета: бухгалтерской программы «1С: Бухгалтерия».

В целом финансово-хозяйственную деятельность ООО «МАРИВЕР» в рассматриваемом периоде следует признать удовлетворительной: при сохраняющейся тенденции к увеличению выручки и соответствующем изменении затрат, организация имеет прибыль, являясь финансово независимой.

ООО «МАРИВЕР» осуществляет розничную торговлю одеждой исключительно в форме комиссионной торговли в соответствии с Правилами комиссионной торговли непродовольственными товарами, утвержденными Постановлением правительства Российской Федерации от 6 июня 1998 г. N 569.

В ООО «МАРИВЕР» товары поступают от комитента на основании договора комиссии. Перемещение товаров от комитента к комиссионеру оформляется сопроводительными документами, предусмотренными договором комиссии и правилами перевозки грузов. Основными сопроводительными документами, которые выписывает комитент, являются расходная накладная и товарная накладная по форме ТОРГ-12.

Так как товары, приобретаемые и реализуемые по договору комиссии, принадлежат комитенту, комиссионер не отражает их на собственном балансе. Поэтому в ООО «МАРИВЕР» в соответствии с рабочим планом счетов для учета товаров или иных активов, полученных для продажи от комитента, предусмотрено ведение забалансового счета 004 «Товары, принятые на комиссию». К данному счету в организации открыт субсчет 01 «Товары на складе».

В бухгалтерском учете комиссионера отражаются только суммы полученного (начисленного) вознаграждения за исполнение договора комиссии в составе доходов. При реализации товара комитента у ООО «МАРИВЕР» возникает оборот по реализации посреднических услуг (на сумму комиссионного вознаграждения), который отражается в учете по кредиту счета 90 «Продажи» субсчет «Выручка».

ООО «МАРИВЕР» применяет общую систему налогообложения и является плательщиком НДС, который при реализации товара в учете отражается по дебету счета 90 «Продажи» субсчет «Налог на добавленную стоимость».

Прибыль ООО «МАРИВЕР» от реализации услуги определяется как разница между выручкой от ее реализации (комиссионным вознаграждением) без учета НДС и затратами на реализацию, включаемыми в себестоимость услуги. Полученный финансовый результат ежемесячно списывается на счет 99 «Прибыли и убытки» в корреспонденции со счетом 90 «Продажи» субсчет «Прибыль/убыток от продаж».

Анализ динамики товарооборота ООО «МАРИВЕР» в 2014-2015 гг. выявил, что в ООО «МАРИВЕР» в каждый последующий период наблюдался преимущественный рост товарооборота по сравнению с первым кварталом 2014 года.

Анализ сезонных колебаний товарооборота ООО «МАРИВЕР» за 2014-2015 годы показал, что минимальное значение объема продаж приходится на

январь – февраль, максимальные значения наблюдаются в мае – июне, августе – октябре и в декабре.

На основании проведенного факторного анализа розничного товарооборота ООО «МАРИВЕР» сделан вывод, что основными резервами роста товарооборота является ускорение оборачиваемости товаров, рост фондоотдачи основных фондов, а также увеличение среднечасовой выработки на одно рабочее место.

В результате изучения организации и ведения учета товаров в ООО «МАРИВЕР» было установлено практически полное соответствие аналитического и синтетического учета требованиям законодательства и нормативных документов. Однако были выявлены некоторые недостатки, в частности: отсутствие четко закрепленного порядка документального оформления хозяйственных операций по учету товаров или надлежаще оформленного графика документооборота; в учетной политике организации не нашел отражение порядок учета операций по договору комиссии; в рабочем плане счетов организации используется как цифровая, так и буквенная кодировка субсчетов.

Для устранения указанных недостатков предложены следующие мероприятия по совершенствованию учета: применение разработанной формы графика документооборота; дополнение учетной политики организации уточняющими формулировками, позволяющими устранить разночтения и более корректно отражать информацию по расчетам с комитентом; для приведения рабочего плана счетов ООО «МАРИВЕР» к общему единообразию рекомендуется перейти от смешанной (буквенно-цифровой) кодировки субсчетов к исключительно цифровой.

БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК

1. Российская Федерация. Конституция (1993). Конституция Российской Федерации. – Ростов-на-Дону: Феникс, 2011. – 64с.
2. Гражданский кодекс РФ. Части 1-4 по состоянию на 01.06.2011 г. – М.: Омега-Л, 2011. – 478с.
3. Налоговый кодекс РФ. – СПб.: Питер, 2012. – 672с.
4. О бухгалтерском учете [Электронный ресурс]: закон РФ №402-ФЗ от 06.12.11 года // Справочно-правовая система «Гарант». – Последнее обновление 25.07.2012
5. Об утверждении методических указаний по определению оборота розничной и оптовой торговли на принципах статистики предприятий: Постановление Государственного Комитета Российской Федерации по статистике от 19 августа 1998 г., №89 // Справочно-правовая система «Гарант».
6. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации и инструкция по его применению [Электронный ресурс]: Утвержден Приказом Министерства Финансов Российской Федерации от 31.10.2000г. №94н. // Справочно-правовая система «Гарант». – Последнее обновление 25.23.2006.
7. Все положения по бухгалтерскому учету: сб. док. [Текст] / Сборник документов. – М.: Эксмо, 2011. – 272 с.
8. Абрютин А.М. Экономический анализ товарного рынка и торговой деятельности. – М.: Дело и Сервис, 2010. – 464с.
9. Агафонова М.Н. Бухучет в оптовой и розничной торговле и документооборот. – (2-изд.) – М.: ИД «Гросс Медиа»: РОСБУХ, 2011. – 720с.
10. Агафонова М.Н. Торговля: Настольная книга бухгалтера торгового предприятия. – М.: Рид групп, 2011. – 960с.
11. Акмаева Р.И., Епифанова Н.Ш. Экономика организаций (предприятий). – М.: Феникс, 2011. – 494с.

12. Арзуманова Т.И., Мачабели М.Ш. Экономика и планирование на предприятиях торговли и питания: Учебное пособие. – М.: Дашков и К, 2011. – 272с.
13. Астахов В.П. Бухгалтерский учет от «А» до «Я». – Ростов-на-Дону: Феникс, 2013. – 359с.
14. Баканов М.И., Дмитриева И.М. Смирнова Л.Р. Экономический анализ в торговле. – М.: Финансы и статистика, 2012. – 400с.
15. Белькова Г.Д. Организация розничной торговли: Учеб. пособие. – Иркутск: Изд-во ИГУ, 2011. – 117 с.
16. Бердникова Т. Б. Анализ и диагностика финансово-хозяйственной деятельности предприятия: учебное пособие. – М.: Инфра-М, 2011. – 224с.
17. Бланк И.А. Управление финансовыми ресурсами. – М.: Омега-Л, 2011. – 768с.
18. Бороненкова С.А., Буянова Т.И. Бухгалтерский учет и экономический анализ в страховых организациях (+ CD-ROM). – М.: Инфра-М, 2010. – 480 с.
19. Братухина О.А. Методология, методика и практика исчисления налогов. – Ростов-на-Дону: Феникс, 2011. – 224 с.
20. Бреславцева Н.А., Михайлова Н.В., Гончаренко О.Н. Бухгалтерский учет: Учебное пособие. – Ростов-на-Дону: Феникс, 2012. – 468с.
21. Валевиц Р.П., Белоусова Е.А. Экономика предприятий торговли. – Минск: БГЭУ, 2010. – 267с.
22. Васильев Г.А., Романов А.А., Поляков В.А. Маркетинг розничного торгового предприятия: Учебное пособие. – М. Вузовский учебник: Инфра-М, 2014. – 159с.
23. Воронин В.П. Повышение комфортности торговых услуг. - М.: Издательство Воронежского ун-та, 2011. - 375с.
24. Гавриков А.В., Казиначикова Н.А. Экономика торгового предприятия: Учебное пособие для вузов. – Минск: Новое знание, 2010. – 245с.
25. Голова А.М. Управление продажами: Учебник. – М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К^о», 2011. – 280с.

26. Горемыкин В.А. Планирование на предприятии. - М.: Филинь, 2011.
27. Горшкова Л.В. Планирование торговли. Учебное пособие. – Владивосток: ТИДОТ ДВГУ, 2010. – 89с.
28. Греховодова М. Экономика торгового предприятия. – М.: Феникс, 2011. – 192с.
29. Гусаров В.М. Статистика: Учеб. пособие для вузов. - М.: ЮНИТИ - ДАНА, 2011.
30. Егоров В.Ф. Организация торговли: Учебник для вузов. – СПб.: Питер, 2010. – 352 с.
31. Егорова Н.Р., Николаева Т.И. Экономика предприятий торговли и общественного питания. – М.: Кнорус, 2010. – 400с.
32. Едророва, В.Н. Общая теория статистики / В.Н. Едророва, М.В. Малафеева. – М.: Магистр, 2010. – 541с.
33. Ерохина Л.И., Башмачникова Е.В., Марченко Т.И. Экономика предприятия в сфере товарного обращения. – М.: КноРус, 2011. – 304с.
34. Жиделева В.В., Каптейн Ю.Н. Экономика предприятия. – М.: Инфра-М, 2010. – 136с.
35. Жуков В.Н. Основы бухгалтерского учета. – СПб.: Питер, 2013. – 405с.
36. Зайцев Н.Л. Экономика, организация и управление предприятием: Учебное пособие. – М.: Инфра-М, 2011. – 455с.
37. Иванов Г.Г. Экономика торгового предприятия: учебник. – М.: Академия, 2010. – 320с.
38. Каплина С.А. Организация и технология розничной торговли. – Ростов н/Д.: Феникс, 2013. – 333 с.
39. Карпова Е.В. Ресурсы торгового предприятия: Учебное пособие. – М.: КноРус, 2010. – 315с.
40. Киреева Н.В. Экономический и финансовый анализ: Учебное пособие. – М.: Инфра-М, 2013. – 293с.
41. Комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности / Под ред. Вахрушиной М.А. – М.: Вузовский учебник, 2010. – 464с.

42. Кондрашов П.Д., Таривердиев Л.А. Совершенствование организации торговли. - М.: Экономика, 2011. – 367с.
43. Коноплев С.П. Экономика организаций (предприятий): Учебник. – М.: Проспект, 2010. – 160с.
44. Коровкин В.В., Кузнецова Т.В. Торговая деятельность: практическое пособие. - М.: ПРИОР, 2011 - 416 с.
45. Кравченко Л.И. Анализ хозяйственной деятельности в торговле: Учебник. – М. – Новое знание, 2011. – 512 с.
46. Ларионов И. К., Алиев А. Т., Антипов К. В. Предпринимательство. Учебник для магистров. - Москва: Дашков и К°, 2014. - 191с.
47. Лебедева С. Экономика торгового предприятия. – Минск: Новое знание, 2010. – 240с.
48. Любушин Н.П. Комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности [Текст]: учеб. пособие / Н.П. Любушин. -2-е изд., перераб. и доп. -М.: Юнити-Дана, 2010. – 575 с.
49. Максименко Н.В., Шишкова Е.Е. Экономика предприятий торговли. – Минск: Высшая школа, 2011. – 542с.
50. Медведева О.В. Экономический анализ в торговых организациях. – М.: Феникс, 2010. – 376с.
51. Мелентьева В.В. Экономика торгового предприятия. – М.: Дело и Сервис, 2010. – 272с.
52. Негматова Ш. Г. Тенденции роста и основные пути увеличения розничного товарооборота / Ш. Г. Негматова // Наукоеведение. – 2013. - № 5. – С. 173-178.
53. Николаева Г.А., Сергеева Т. С. Бухгалтерский учет в оптовой торговле. - М.: А-Приор, 2010. - 256 с.
54. Николаева И.П. Экономический словарь. – М.: КноРус, 2011. – 157с.
55. Николаева Т.И., Егорова Н.Р. Экономика предприятий торговли и общественного питания. – М.: КноРус, 2010. – 400с.

56. Памбухчиянц О. В. Технология розничной торговли: Учебник. - 9-е изд., перераб. и доп. - М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков И К^о», 2012. - 288 с.
57. Патров, В.В. Бухгалтерский учет в торговле и общественном питании [Текст] /В.В.Патров – 3-е изд. – СПб: Питер; М.: Издательский дом БИНФА, 2010. – 264 с.
58. Пешкова Т.А., Карпенко Е.А., Ларионова В.А., Ольхова Л.А. Экономика отрасли: торговля и общественное питание. – М.: Альфа-М, 2011. – 224с.
59. Поздняков В.Я. Анализ и диагностика финансово-хозяйственной деятельности предприятий. – М.: Инфра-М, 2010. – 624с.
60. Пястолов С.М. Анализ финансово-хозяйственной деятельности предприятия. Учебник. – М.: Мастерство, 2001. – 336с.
61. Раицкий К.А. Экономика и управление в организациях торговли. – М.: Аспект-Пресс, 2011. – 192с.
62. Савицкая, Г.В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия [Текст] / Г.В.Савицкая – 5-е изд., пер. и доп. – М.: ИНФРА-М, 2011 - 536 с.
63. Савчук В.П. Управление финансами предприятия. – М.: Бином. Лаборатория знаний, 2010. – 480с.
64. Самохвалов Ю.Н. Учет текущих обязательств и расчетов. М.: налоговый вестник, 2011. - 256 с.
65. Сапожникова Н.Г. Бухгалтерский учет: Учебник. – М.: КноРус, 2013. – 462с.
66. Саркисова Е.А. Риски в торговле. Управление рисками в торговле: Практические пособие. - М.: Дашков и К, 2010. – 244с.
67. Саталкина Н.И., Герасимов Б.И., Терехова Г.И. Экономика торговли: учебное пособие. – М.: Форум: Инфра-М, 2013. – 232с.
68. Семенихин В.В. Торговля. Энциклопедия. – М.: ГроссМедиа; Росбух, 2010. – 1140с.
69. Справочник предпринимателя: Розничная торговля, оптовая торговля, общественное питание. – М.: Наука, 2011. – 592 с.

70. Статистика: учебник / под ред. С.А. Орехова. – М.: ЭКСМО, 2010.
71. Фляйшер К., Бенсуссан Б. Стратегический и конкурентный анализ. Методы и средства конкурентного анализа в бизнесе. – М.: Бином. Лаборатория знаний, 2010. – 544 с.
72. Фридман А.М. Экономика предприятий торговли и общественного питания потребительского общества: Учебник. – 2-е изд. – М.: Дашков и К, 2010. – 624с.
73. Черкай А.Д. Бухгалтерский и финансовый учет – язык бизнеса для руководителей. – М.: Омега-Л, 2013. – 386с.
74. Экономика, анализ и планирование на предприятии торговли / под ред. А.Н. Соломатина. – СПб.: Питер, 2011. – 560с.
75. Экономика организации (торгового предприятия): учеб. пособие / О. Б. Ярьес, И. В. Паньшин; Владим. гос. ун-т имени Александра Григорьевича и Николая Григорьевича Столетовых. – Владимир: Изд-во ВлГУ, 2012. – 88 с.
76. Экономика предприятия (торговли и общественного питания): Учебник / С.Е. Метелев, Н.М. Калинина, С.Е. Елкин, В.П. Чижик. – Омск: Издатель Омский институт (филиал) РГТЭУ, 2011. – 474 с.
77. Экономика торгового предприятия: Торговое дело: Учебник/ Под ред. Л.А.Брагина. –М: ИНФРА-М, 2010.
78. Экономика фирмы / под ред. А.Н. Ряховской. – М.: Инфра-М, 2010. – 512с.
79. Экономическая стратегия фирмы /Под ред. Градова А.П. - СПб.: Спецлитература, 2010. – 468с.
80. Экономический анализ. Учебное пособие. / Под редакцией Н.В. Парушиной – М.: КноРус, 2013. – 304 с.
81. Федеральная служба государственной статистики [Электронный ресурс]. –Режим доступа: www.gks.ru/wps/wcm/connect/rosstat_main/rosstat/ru/statistics/enterprise.
82. Абрамова И.А. Товарооборот розничной торговли как социальный индикатор/ Абрамова И.А., Семькина Л.Н.//Современное общество: наука,

техника, образование [Электронный ресурс]: материалы Всероссийской научной конференции с международным участием (г.Нефтекамск, 15 декабря 2016 г.) /Гл. ред. И.Р.Кызыргулов – Электрон. текст подготовлен НФ БашГУ. - Уфа: РИЦ БашГУ, 2016.

83. Абрамова И.А. Основные аспекты анализа продажи товаров по договору комиссии в розничной торговле у комиссионера / Абрамова И.А., Семькина Л.Н.// Молодой ученый, - №30 (134), декабрь 2016 г. – С. 269.