МИНИСТЕРСТВО СЕЛЬСКОГО ХОЗЯЙСТВА РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ФЕДЕРАЛЬНОЕ ГОСУДАРСТВЕННОЕ БЮДЖЕТНОЕ ОБРАЗОВАТЕЛЬНОЕ

УЧРЕЖДЕНИЕ ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ

«ИЖЕВСКАЯ ГОСУДАРСТВЕННАЯ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННАЯ АКАДЕМИЯ»

Кафедра бухгалтерского учета, финансов и аудита

Допускается к защите:

 зав. кафедрой, д.э.н., профессор

 \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_Р.А. Алборов

 «\_\_\_» \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_2017г.

ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ РАБОТА

на тему: Учет и аудит оптовой продажи товаров (на примере ООО «Мясной Удар» г.Чайковский Пермского края)

Направление подготовки 38.03.01 «Экономика»

Направленность «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»

Выпускник Д.В.Мясникова

Научный руководитель,

к.э.н., доцент И.Е. Тришканова

Рецензент,

к.э.н., доцент Н.В. Горбушина

Ижевск 2017

СОДЕРЖАНИЕ

[ВВЕДЕНИЕ 4](#_Toc484012015)

[1 ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УЧЕТА И АУДИТА ОПТОВОЙ 7](#_Toc484012016)

[ПРОДАЖИ ТОВАРОВ 7](#_Toc484012017)

[1.1 Теоретические основы учета оптовой продажи товаров 7](#_Toc484012018)

[1.2 Теоретические основы аудита оптовой продажи товаров 11](#_Toc484012020)

[2 ОРГАНИЗАЦИОННО-ЭКОНОМИЧЕСКАЯ И ПРАВОВАЯ 17](#_Toc484012021)

[ХАРАКТЕРИСТИКА ООО «МЯСНОЙ УДАР» 17](#_Toc484012022)

[2.1 Местоположение, правовой статус и виды 17](#_Toc484012023)

[деятельности организации 17](#_Toc484012024)

[2.2 Организационное устройство и структура 20](#_Toc484012025)

[управления организации 20](#_Toc484012026)

[2.3 Основные экономические показатели деятельности организации, ее финансовое состояние и платежеспособность 22](#_Toc484012027)

[2.4 Оценка состояния учета и внутрихозяйственного контроля 29](#_Toc484012028)

[в организации 29](#_Toc484012029)

[3 СОСТОЯНИЕ УЧЕТА ОПТОВОЙ ПРОДАЖИ 37](#_Toc484012030)

[ТОВАРОВ В ООО «МЯСНОЙ УДАР» 37](#_Toc484012031)

[3.1 Состояние первичного учета оптовой продажи товаров в организации 37](#_Toc484012032)

[3.2 Состояние аналитического и синтетического учета 40](#_Toc484012033)

[оптовой продажи в организации 40](#_Toc484012034)

[3.3 Рационализация учета оптовой продажи товаров в организации 50](#_Toc484012035)

[4 ОРГАНИЗАЦИЯ И МЕТОДИКА АУДИТА ОПТОВОЙ ПРОДАЖИ 58](#_Toc484012036)

[ТОВАРОВ В ООО «МЯСНОЙ УДАР» 58](#_Toc484012037)

[4.1 Задачи аудита оптовой продажи товаров в организации 58](#_Toc484012038)

[4.2 Планирование и программирование аудита оптовой продажи товаров 61](#_Toc484012039)

[в организации 61](#_Toc484012040)

[4.3 Организация и методика проведения аудита оптовой продажи товаров 70](#_Toc484012041)

[в организации 70](#_Toc484012042)

[4.4 Обобщение и оформление результатов аудита оптовой продажи товаров 79](#_Toc484012043)

[в организации 79](#_Toc484012044)

[ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ 83](#_Toc484012045)

[СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ 88](#_Toc484012046)

ПРИЛОЖЕНИЯ

## ВВЕДЕНИЕ

Актуальность темы исследования. Учет продажи товаров в организациях оптовой торговли является одним из стержневых разделов всей системы бухгалтерского учета, которые имеют связи с другими разделами учета. Учет продажи товаров в организациях оптовой торговли является одним из основных объектов бухгалтерского финансового учета.

 Торговля относится к числу важнейших отраслей народного хозяйства и выполняет функцию доведения произведенного общественного продукта до конечного потребителя. Приобретая произведенный продукт, торговые предприятия освобождают производителя от выполнения не свойственных ему функций обращения, что позволяет ускорить процесс реализации произведенного продукта. Это связано с тем, что специализированные торговые предприятия могут лучше изучить состояние рынков, и располагают информацией о выгодных путях направления товаров для дальнейшей их реализации в кратчайшие сроки.

Субъекты оптовой торговли занимаются коммерческим посредничеством и являются промежуточными звеньями в товаро-производящей цепи. Оптовые предприятия специализируются на установлении хозяйственных связей между производителями товаров, розничными торговыми предприятиями и другими покупателями, а также на закупке и продаже товаров со складов и оказании соответствующих услуг.

Аудит оптовой продажи товаров также занимает важное место в процессе формирования мнения о достоверности бухгалтерской отчетности организации. В практике бухгалтерского учета не редко возникают ситуации, когда бухгалтеры допускают ошибки в учете товарных операций, что приводит к искажению бухгалтерской отчетности и неправильному исчислению финансовых результатов деятельности предприятия. Таким образом полнота, своевременность, достоверность отражения расчетов по товарным операциям является одним из оценочных показателей, определяющих качество работы фирмы. Грамотное построение и управление процессом учета по товарным операциям имеет большое значение в успешной работе организации.

Цель и задачи выпускной квалификационной работы.

Целью выпускной квалификационной работы является изучение состояния бухгалтерского учета оптовой продажи товаров и разработка рекомендаций по его рационализации, а также проведение аудита по этому участку учета.

Поставленная цель реализуется решением следующих задач:

- рассмотреть теоретические основы бухгалтерского учета и аудита оптовой продажи товаров;

- раскрыть оценку состояния экономики изучаемой организации, а так же состояния ее системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля;

- изучить состояние бухгалтерского учета и предложить мероприятия по его рационализации;

- провести аудит оптовой продажи товаров в соответствии с разработанной методикой;

- оценить и оформить результаты аудиторской проверки оптовой продажи товаров.

**Объект и предмет исследования.** Объектом исследования была выбрана коммерческая организация, основным видом деятельности которой является оптовая торговля мясом, мясом птицы, продуктами и консервами из мяса ООО «Мясной Удар» Пермского края, г. Чайковский.

Предметисследования - учёт и аудит оптовой продажи товаров на примере ООО «Мясной Удар» Пермского края, г. Чайковский.

**Основные результаты исследования, выносимые на защиту:**

- теоретические положения, определяющие сущность учета и аудита оптовой продажи товаров в организации ООО «Мясной Удар»;

- экономическая и правовая характеристика ООО «Мясной Удар», характеристика ее системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля;

- предложения и рекомендации по рационализации бухгалтерского учета и аудита оптовой продажи товаров в ООО «Мясной Удар».

Теоретической и методической основой выпускной квалификационной работы являются труды ученых - экономистов и практиков, а также законодательные и нормативные документы.

Для реализации методической основы в исследовании порядка учета и аудита оптовой продажи товаров были применены общенаучные методы: статистический, монографический, ба­лансовый, экономико-математический.

В качестве информационной базы использованы первичные и сводные документ, регистры бухгалтерского учета, годовая бухгалтерская (финансовая) отчетность ООО «Мясной Удар» за период 2012-2016гг.

## 1 ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УЧЕТА И АУДИТА ОПТОВОЙ

## ПРОДАЖИ ТОВАРОВ

## Теоретические основы учета оптовой продажи товаров

Торговля - огромная отрасль народного хозяйства. В эту сферу вовлечено практически все население страны либо в качестве продавцов, либо в качестве покупателей. Под торговлей мы понимаем хозяйственную деятельность по обороту, купле и продаже товаров. Причем в качестве и продавцов, и покупателей могут выступать юридические лица, индивидуальные предприниматели и физические лица без регистрации в качестве предпринимателей.

Существует множество трактовок термина «оптовая торговля». Согласно Федеральному Закону от 28.12.2009 №381-ФЗ (ред. от 03.07.2016) [10], оптовая торговля – это « вид торговой деятельности, связанный с приобретением и продажей товаров для использования их в предпринимательской деятельности (в том числе для перепродажи) или в иных целях, не связанных с личным, семейным, домашним и иным подобным использованием».

В своих трудах Касьянова Г.Ю.[48,с.304] цитирует Журдена «Все, что не стихи, то проза», поэтому все, что не относится к розничной торговле, можно считать оптовой. Также она отмечает, если покупатель – юридическое лицо, то при любом количестве приобретаемого товара и способах оплаты – торговля оптовая.

По мнению Агафоновой М.Н. [27,с.313] ,оптовая торговля - это перепродажа товаров, приобретенных исключительно для этой цели, она может осуществляться через оптовые склады и базы, оптовые рынки, оптовые торговые центры. Также она отмечает, что в бухгалтерских и налоговых нормативных актах употребляются понятия "продажа товаров" и "реализация товаров". Это разные названия одного и того же хозяйственного явления, поэтому правомерно применение и того, и другого словосочетания. Термин "продажа" широко стал использоваться с введением в 2001 г. нового Плана счетов. Прежний счет 46 "Реализация" заменен счетом 90 "Продажи". Суть же самой хозяйственной операции (продажа или реализация) не изменилась.

Однако, Чечевицына Л.Н и Терещенко О.Н. [60, с.345], считают, что специального определения понятия «продажи» бухгалтерское законодательство не содержит. Его косвенно можно вывести из пояснений Инструкций к применению Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций, где сказано, что продажу нужно трактовать как момент отчуждения продукта основной деятельности с передачей прав собственности на него.

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

Поэтому основными целями оптовой торговли являются:

-снабжение товарами розничных торговых предприятий;

-организация современного завоза товаров;

-комплектация ассортимента товаров в соответствии с требованиями розничных торговых предприятий;

-хранение запасов товаров;

-воздействие на промышленность с целью производства товаров в соответствии со спросом, в необходимом потребительском ассортименте и высокого качества;

-организация поставки товаров на экспорт;

## -изучение спроса населения.

По мнению Друри К. [44, с. 452] основными задачами учета процесса продаж в организациях оптовой торговли являются:

-постоянный контроль за продажами товаров по объему, ассортименту и качеству;

-полный и достоверный учет товаров на складе, систематический контроль за их сохранностью;

-своевременный и правильный учет отгруженных и проданных товаров, четкая организация расчетов с покупателями;

-контроль за выполнением плана по отгрузке и продажам товаров, в соответствии с заключенными договорами;

-учет и контроль соблюдения сметы коммерческих и других расходов, связанных с отгрузкой и продажами товаров;

-своевременное и достоверное определение результатов от продаж товаров и их учет.

Для успешного выполнения этих задач необходима ритмичная работа предприятия, правильная организация складского хозяйства и своевременное документальное оформление хозяйственных операций [60,с.352].

Важное значение для правильной организации учета, наличия и движения товаров имеет разработка их номенклатуры, т.е. перечня наименований видов товаров, предназначенных для продажи другим предприятиям. За основу его составления берется классификация готовых изделий по определенным признакам, позволяющим отличать одно изделие от другого (марка, сорт и т.п.). Номенклатурные номера строятся по-разному, исходя из конкретных условий производства. Номенклатура продукции необходима для контроля наличия товаров на складах организации в ассортиментном разрезе, графика договорных поставок, составления сводок и отчетов.

Бухгалтерский учет реализации товаров в оптовой торговле ведется на сопоставляющем операционно-результатном счете 90 "Продажи".

Согласно ст.39 Налогового кодекса РФ реализацией товара признается передача права собственности на него покупателю [3].

Торговые организации отгружают товар в соответствии с заключенными договорами. В бухгалтерском учете продаж (реализации) товаров в оптовой торговле руководствуются следующими понятиями, установленными Гражданским кодексом [2]:

- момент исполнения обязанности продавца передать товар (ст.ст.458, 224 ГК РФ);

- момент перехода риска случайной гибели товара (ст.459 ГК РФ);

- момент возникновения (перехода) права собственности (ст.223 ГК РФ).

Статьей 458 ГК РФ установлено, что, если иное не предусмотрено договором купли-продажи, обязанность продавца передать товар покупателю считается исполненной в момент:

- вручения товара покупателю или указанному им лицу, если договором предусмотрена обязанность продавца по доставке товара;

- предоставления товара в распоряжение покупателя, если товар должен быть передан покупателю или указанному им лицу в месте нахождения товара.

Моментом перехода риска случайной гибели и случайного повреждения товара к покупателю является момент, когда в соответствии с законом или договором продавец считается исполнившим свою обязанность по передаче товара покупателю.

Моментом возникновения права собственности у покупателя является момент передачи ему товара, если иное не предусмотрено законом или договором [27, с.321].

Договором купли-продажи может быть предусмотрено, что моментом перехода права собственности на товар является момент его оплаты покупателем. Такая ситуация регулируется ст.491 ГК РФ: право собственности на переданный покупателю товар сохраняется за продавцом, а покупатель не может продать этот товар или распорядиться им иным образом. Такой товар до момента оплаты отражается у покупателя на забалансовом счете 002 "Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение". И только после оплаты товара покупатель отражает его стоимость в балансовом учете на счете 41 "Товары".

Согласно ст.501 ГК РФ в договоре можно предусмотреть условие, что до перехода права собственности на товар покупатель является нанимателем (арендатором) переданного ему товара. Это договор найма-продажи. При этом если иное не предусмотрено договором, покупатель становится собственником товара с момента его оплаты.

Бухгалтер должен помнить, что при любой форме договора в бухгалтерском учете реализация товара отражается в момент перехода права собственности на товар от продавца покупателю.

Несколько иначе обстоит дело с налоговым учетом. Здесь возникает понятие "момент отражения реализации товаров для налогообложения". Согласно налоговому законодательству возможно исчисление налогов, связанных с реализацией товара, как на дату отгрузки товара, так и на дату его оплаты. Для налогового учета дата отгрузки совпадает с датой перехода права собственности на товар.

Организация самостоятельно выбирает метод определения выручки от реализации: "по отгрузке" (метод начисления) или "по оплате" (кассовый метод). Этот выбор фиксируется в налоговой политике организации. От выбранного метода зависит порядок начисления налогов, таких как налог на добавленную стоимость, налог на пользователей автодорог, некоторые местные налоги.

Таким образом, учет продажи товаров в организациях оптовой торговли является важнейшим звеном формирования экономической политики организации, инструментом бизнеса и одним из главных механизмов управления торговым процессом.

## Теоретические основы аудита оптовой продажи товаров

Существует достаточно много различных определений аудита. Действующий в настоящее время Федеральный закон «Об аудиторской деятельности» от 30.12.2008 г. №307-ФЗ [6] определяет аудит как «независимую проверку бухгалтерской (финансовой) отчётности аудируемого лица в целях выражения мнения о достоверности такой отчётности».

По мнению Железняковой Е.А. [46] в процессе аудита продаж организации сферы оптовой торговли аудитор уделяет внимание основным целям и конкретным процедурам в системе бухгалтерского учета и внутреннего контроля реализации товаров и расчетам с дебиторами. Понимание соответствующих аспектов систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля продаж наряду с оценкой неотъемлемого риска и риска средств контроля и учетом иной информации позволяет аудитору определить виды потенциальных существенных искажений, которые могут встретиться в бухгалтерской отчетности; учитывать факторы, которые влияют на риск появления существенных искажений и разрабатывать надлежащие аудиторские процедуры.

 При подготовке к проведению аудита продаж организаций сферы оптовой торговли необходимо принимать во внимание предварительную оценку риска средств контроля (а также оценку неотъемлемого риска) для того, чтобы определить надлежащий риск не обнаружения, который может быть принят в отношении процесса формирования бухгалтерской отчетности, а также для определения характера, временных рамок и объема процедур по существу для проверки данного процесса. Для планирования аудита продаж и разработки эффективного подхода к проведению аудита необходимо понимание систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля. Изучение и оценка системы продаж бухгалтерского учета и внутреннего контроля основывается как в Международном стандарте аудита МСА 315, так и в российском Федеральном правиле (стандарте) №8 «Оценка рисков и внутренний контроль, осуществляемый аудируемым лицом».

 Наиболее полный с точки зрения методологии и методики подход к анализу системы внутреннего контроля изложен в работе Д. Робертсона «Аудит» [59] в контексте с определением внутреннего контроля, данным Институтом внутренних аудиторов США: «Внутренний аудит есть независимая деятельность в организации (на предприятии) по проверке и оценке ее работы в ее интересах». Д. Робертсон указывает также, что работа внутренних аудиторов помогает «выработке политики компании в рамках законодательства, оценке экономичности и эффективности операций компании». В резюме проекта по аудиторской выработке стадия оценки учетных систем и системы внутреннего контроля занимает второе место – вслед за планированием. Таким образом, понятие внутреннего контроля выходит за рамки круга вопросов, относящихся к обычному бухгалтерскому учету.

Авторы статьи « Особенности методики проведения аудиторской проверки товарных операций в оптовых предприятиях» Демина И.Д. и Кришталева Т.Н. считают, что аудиторская проверка товарных операций в оптовых организациях осуществляется по определенным этапам, которые включают в себя аудит правильности оприходования товаров, аудит расчетов с поставщиками, аудит расходов на продажу, аудит продаж, аудит налогообложения [42].

Ряд авторов, таких как Ерофеева В.А., Пискунов В.А., Битюкова Т.А считают [45, с. 451], что при проверке полноты оприходования товаров устанавливают правильность оформления первичных документов, на основании которых принимаются на склад товары, основными из которых являются: товарно-транспортная накладная, счета-фактуры, а при приемке груза от железной дороги - грузовые квитанции. В накладных, по которым получены товары непосредственно на складе поставщика, должны быть заполнены следующие реквизиты: наименование поставщика, наименование товара, количество и цена товара, стоимость товара, должности и подписи лиц, отпустивших и получивших товар (с расшифровкой фамилии), печать предприятия-поставщика.

Порядок оформления товарно-транспортной накладной установлен довольно давно (совместная инструкция Минфина, Госбанка СССР, Центрального статуправления и Министерства автомобильного транспорта от 30.11.1983 №156/30/354/7/10/998). Для товарно-транспортной накладной предусмотрен типовой бланк по форме №1-Т. Он утвержден постановлением Госкомстата от 28.11.1997 №78. Если в товарно-транспортной накладной невозможно перечислить все наименования и характеристики перевозимых товаров, то к ней должна быть приложена заполненная простая накладная по форме №ТОРГ-12.

Также необходимо проверить порядок выдачи доверенностей, которые выдаются уполномоченному лицу для получения товара со склада поставщика. Этот порядок должен соответствовать Инструкции о порядке выдачи доверенностей на получение товарно-материальных ценностей (приказ Минфина СССР от 14.01.1967 №17).

Одним из важнейших участков аудита товарных операций является проверка правильности формирования первоначальной стоимости товаров в соответствии с п. 6 ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов» [22].

Оценка товаров, стоимость которых при приобретении определена в иностранной валюте, производится в рублях путем пересчета суммы в иностранной валюте по курсу ЦБ РФ, действующему на дату принятия товаров к бухгалтерскому учету.

Фактическая себестоимость товаров, по которой они приняты к бухгалтерскому учету, не подлежит изменению, кроме оговоренных случаев.

Также Демина И.Д. и Кришталева Т.Н [42] считают, что при проведении проверки очень важно сличить условия учета затрат на транспортировку товаров, закрепленные в учетной политике, с фактическим учетом и распределением транспортных расходов.

В своей статье Железнякова Е.А.[46] пишет, что аудиторские организации самостоятельно разрабатывают методики и порядок изучения и оценки системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля, а также планируют процедуры аудиторской проверки в зависимости от результатов такого изучения и оценки. Аудиторы знают и применяют не только все многообразие требований законов и нормативных актов в сфере бухучета и налогообложения, но и новые положения, вытекающие из международной практики аудита. Одним из них является понятие «система внутреннего контроля» экономического субъекта, изучение которого и вытекающая из этого оценка риска контроля включены в международные стандарты аудита №315 «Понимание бизнеса предприятия и его среды и оценка рисков существенности». Как отмечает В.В. Бурцев [39], «на микроэкономическом уровне имеет место как внешний контроль, осуществляемый внешними по отношению к организации субъектами управления (органы государства, контрагенты по финансово-хозяйственным договорам, потребители, общественность), так и внутренний контроль, осуществляемый субъектами самой организации (собственники, администрация, персонал)».

Рассмотрим область проверки и риски, а также системные ошибки, которые следует избегать при аудите продажи товаров по мнению Железняковой Е.А.[46]:

-учет не всех товаров, которые были фактически отпущены;

-учет отпуска товара не в том отчетном периоде;

-риск утраты имущества;

-неэффективное использование ресурсов.

Затрагиваемые объекты аудита:

-дебиторская задолженность (полнота, существование, отнесение);

-выручка;

-материально-производственные затраты (МПЗ);

-материальные затраты;

-изменение величины МПЗ (себестоимость реализованных товаров).

Определитель контрольных процедур по типовым контрольным процедурам.

-Предусмотрено ли разделение функциональных обязанностей между хранением товарно-материальных ценностей (ТМЦ) и их отгрузкой? Отгрузка и хранение ТМЦ проводятся в разных помещениях?

-Регламентированы ли процедуры по передаче товара со склада в подразделение, где осуществляется их реализация, например со склада комиссионеру?

-Разработаны ли процедуры, обеспечивающие уверенность, что все товары отпускаются с оформлением товарной накладной?

-Выписываются ли товарные накладные только при наличии соответствующего заказа?

-Вводятся ли данные об отгрузке товара в систему электронной обработки данных на ежедневной основе?

-Разработаны ли процедуры, обеспечивающие отражение хозяйственной операции в соответствующем отчетном периоде?

-Выписываются ли счета на оплату (имеющие сплошную нумерацию) автоматически сразу после отгрузки товара? Своевременно ли выписываются счета-фактуры? Сверяются ли данные, указанные в документах на отгрузку и счетах на оплату, с фактически отгруженным количеством товара и оговоренными с покупателем ценами?

-Проводится ли арифметическая проверка выставленных счетов? Проверяется ли правильность начисления налога на добавленную стоимость (НДС)?

-Ведется ли аналитический учет расчетов с покупателями?

-Осуществляется ли контроль за своевременным и полным зачетом авансов полученных (предоплаты)?

-Организованы ли процедуры, обеспечивающие уверенность, что все отгруженные товары списаны в бухгалтерском учете?

Типичные ошибки, которые выявляют аудиторы в ходе проверок операции связанных с поступлением и оприходованием товаров:

-не проводится инвентаризация товаров;

-не заключается договор о материальной ответственности с кладовщиком;

-нарушается правильность оформления первичных документов по оприходованию товаров;

-не проводится (или нерегулярно проводится) сверка данных по поступившим и оприходованным ценностям в бухгалтерии и на складах организации.

Таким образом, аудит определяется как проверка и подтверждение правильности ведения счетов предприятия, проводимая квалифицированными специалистами. Он представляет собой предпринимательскую деятельность аудиторов (аудиторских фирм) по осуществлению независимых вневедомственных проверок бухгалтерской (финансовой) отчетности, платежно-расчетной документации, налоговых деклараций и других финансовых обязательств и требований экономических субъектов, а также оказанию иных аудиторских услуг. Следует отметить, что аудиторская деятельность — более широкое понятие, включающее понятие аудит (аудиторскую проверку с целью подтверждения достоверности бухгалтерской отчетности), так и сопутствующие услуги (налоговое консультирование, анализ финансово-хозяйственной деятельности, вопросы прогнозирования и т. д.)

## 2 ОРГАНИЗАЦИОННО-ЭКОНОМИЧЕСКАЯ И ПРАВОВАЯ

## ХАРАКТЕРИСТИКА ООО «МЯСНОЙ УДАР»

|  |  |
| --- | --- |
|  | 2.1 Местоположение, правовой статус и видыдеятельности организации |

Общество с ограниченной ответственностью «Мясной Удар» (ООО «Мясной Удар») располагается по адресу: 617761, Пермский край, г. Чайковский, ул. Промышленная 8/20/4. Организация расположена в центральном районе города, где присутствует развитая транспортная структура, что является выгодной стороной для данной организации.

На территории организации расположены: административное здание, товарный склад, здание с холодильным оборудованием (камерами), а также технологические и бытовые комнаты. Территория организации и подъездные пути к ней заасфальтированы.

ООО «Мясной Удар» является коммерческой организацией. Основным видами деятельности этой организации является оптовая торговля мясом, мясом птицы, продуктами и консервами из мяса и мяса птицы. Компания также зарегистрирована в такой категории как: "Прочая оптовая торговля». Директор ООО «Мясной Удар» - Селин Вадим Леонидович. Вопросы деятельности ООО «Мясной Удар», не регламентированные Уставом, решаются в соответствии с Гражданским кодексом РФ, Федеральным законом «Об обществах с ограниченной ответственностью» и иными нормативными актами.

ООО «Мясной Удар» является самостоятельным юридическим лицом, имеет обособленное имущество, самостоятельный баланс, расчетный счет и иные счета в банковских учреждениях, круглую печать со своим наименованием.

Согласно Федеральному закону от 08.02.1998 №14-ФЗ (в ред. 03.07.2016г.) [8] высшим органом управления общества с ограниченной ответственностью «Мясной Удар» является общее собрание участников общества. В данной организации единственным учредителем является директор Селин Вадим Леонидович, соответственно доля его участия составляет 100%.

Уставный капитал организации соответствует установленному Федеральным Законом от 30.12.2008 №312- ФЗ минимальному размеру уставного капитала и составляет 10 000 руб.

Целью деятельности общества является получение прибыли и наиболее эффективное ее использование.

Правовой статус общества по уставу организации «Мясной Удар»:

-Общество для достижения целей своей деятельности вправе нести обязанности, осуществлять любые имущественные и личные неимущественные права, предоставляемые законодательством для обществ с ограниченной ответственностью, от своего имени совершать любые допустимые законом сделки, быть истцом и ответчиком в суде;

-общество имеет в собственности обособленное имущество, учитываемое на его самостоятельном балансе;

-общество имеет право пользоваться кредитом в рублях и иностранной валюте;

-общество несет ответственность по своим обязательствам всем принадлежащим ему имуществом. Общество не отвечает по обязательствам государства и своих участников, если иное не предусмотрено законом или договором. Участники не отвечают по обязательствам Общества и несут риск убытков, связанных с деятельностью Общества в пределах стоимости принадлежащих им долей в уставном капитале Общества. Участники, не полностью оплатившие свои доли, несут солидарную ответственность по обязательствам Общества в пределах стоимости неоплаченной части принадлежащих им долей в уставном капитале Общества;

-общество может создавать филиалы и открывать представительства на территории Российской Федерации и за рубежом. Филиалы и представительства учреждаются общим собранием участников Общества и действуют в соответствии с Положениями о них;

-филиалы и представительства не являются юридическими лицами и наделяются основными и оборотными средствами за счет Общества;

-общество вправе иметь зависимые и дочерние общества с правами юридического лица. Деятельность зависимых и дочерних обществ на территории Российской Федерации регулируется законодательством РФ, а за пределами территории России – в соответствии с законодательством иностранного государства по месту нахождения дочернего или зависимого общества, если иное не предусмотрено международным договором Российской Федерации;

-общество самостоятельно планируют свою производственно-хозяйственную деятельность. Основу планов составляют договоры, заключаемые потребителями продукции и услуг, а также поставщиками материально-технических и иных ресурсов.

-реализация продукции, выполнение работ и предоставление услуг осуществляются по ценам и тарифам, устанавливаемым Обществом самостоятельно;

-общество вправе совершать все действия, не запрещенные действующим законодательством. Деятельность Общества не ограничивается оговоренной в Уставе. Сделки, выходящие за пределы уставной деятельности, но не противоречащие закону, являются действительными.

Для достижения своих целей общество может заниматься любыми иными видами деятельности, не запрещенными действующим законодательством РФ.

ООО «Мясной Удар» наделена правом собственности на все принадлежащее ей имущество и может распоряжаться им по своему усмотрению.

Прибыль организации, остающаяся после расчетов с бюджетом, внесения обязательных платежей (чистая прибыль) используется по усмотрению общества самостоятельно.

За весь период работы организации, главным стратегическим направлением является получение прибыли.

В организации ведется бухгалтерская и статистическая отчетность в порядке, установленном законодательством Российской Федерации. В государственные органы предоставляется информация, необходимая для налогообложения и ведения государственной системы сбора и обработки экономической информации. Организация предоставляет данные о своей деятельности, включая годовые балансы, в порядке, установленном законодательством Российской Федерации. Контроль за деятельностью организации осуществляют налоговые и правоохранительные органы.

Основными конкурентами организации являются ООО «Восточный», ООО "ТД "Дебёсский мясокомбинат" и ООО «Увинский мясокомбинат». Однако, среди организаций данной отрасли ООО «Мясной Удар» лидирует, так как обладает более широким спектром продаж и обширной торговой сетью.

Основными потребителями товаров ООО «Мясной Удар» являются Московская область (в основном г. Москва), Ленинградская область (в основном г. Санкт-Петербург), Пермский край, Удмуртская республика, Татарстан, Башкирия и др. Рынок сбыта включает в себя многие торговые сети городов и районов.

## 2.2 Организационное устройство и структура

## управления организации

Процесс управления торговой деятельностью в организации осуществляется коллективом работников, организованных в аппарат управления.

Выполнение каждой функции управления осуществляется одним работником, либо группой работников, объединенных в функциональные подразделения (отделы).

В настоящее время в организации применяют линейно функциональную структуру управления. Сущность ее заключается в том, что весь аппарат управления по его вертикали делится на ступени, а его горизонтали на каждой ступени образуют звенья управления.

В основу организации ступеней управления положен производственно - территориальный принцип. Ступени управления показывают последовательность получения органов управления снизу доверху. Каждую ступень управления возглавляет линейный руководитель, осуществляющий общее руководство. Он, являясь единоначальником на данном участке, подчинен руководителю и получает задания и распоряжения только от него.

В организации различают следующие функции управления:

-общее руководство;

-организация труда и заработной платы;

-бухгалтерский учет и финансовая деятельность;

-материально-техническое обслуживание;

-сбыт товаров;

-контроль качества товаров.

В структуре организации можно выделить следующие подразделения: бухгалтерия, отделы сбыта и технологического контроля, обслуживающие подразделения (транспортный отдел, служба охраны и др.) и склады (склад материалов, холодильного оборудования и камер).

Организационная и управленческая структура ООО «Мясной Удар» представлены в приложении А и приложении Б соответственно.
 Система управления организации ООО «Мясной Удар» находится на среднем уровне, в период с 2012-2016 гг. структура управления не меняется. Организация не стремится к расширению системы управления и увеличению числа рабочих мест. Такая система управления является не достаточно эффективной, так как не обеспечивает высокий уровень информативности и дисциплины. Кроме того, страдает система внутреннего контроля и отчетности,

что не позволяет эффективно вести деятельность организации и своевременно выявлять возникающие проблемы, недостатки посредством проведения контрольных мероприятий, анализа, планирования и прогнозирования.

## 2.3 Основные экономические показатели деятельности организации, ее финансовое состояние и платежеспособность

Торговая деятельность организации ООО «Мясной Удар» характеризуется показателями, раскрывающими результаты деятельности за отчетный период, такими как: выручка, себестоимость продаж, рентабельность.

Общая характеристика деятельности организации необходима для анализа ее финансовых возможностей, которые наглядно представлены в таблице 2.1.

**Таблица 2.1 – Основные показатели деятельности организации**

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатель | 2012 г. | 2013 г. | 2014 г. | 2015 г. | 2016 г. | 2016 г. к 2012 г.,% |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 |
| 1. Выручка, тыс.руб. | 1 113 365 | 1 473 575 | 2 024 550 | 2 261 494 | 2 047 099 | 90,52 |
| 2. Себестоимость продаж, тыс.руб. | 1 075 878 | 1 434 929 | 1 925 070 | 1 960 052 | 1 904 720 | 177,04 |
| 3. Коммерческие расходы, тыс.руб. | 32 011 | 34 036 | 94 203 | 280 090 | 123 754 | 386,60 |
| 4. Прибыль от продажи, тыс.руб. | 5 476 | 4 610 | 5 277 | 21 352 | 18625 | 340,12 |
| 5. Прибыль до налогообложения, тыс. руб. | 1298 | 1725 | 2565 | 5402 | 5912 | 455,47 |
| 6. Текущий налог на прибыль, тыс.руб. | 262 | 345 | 513 | 1080 | 1182 | 451,15 |
| 7. Чистая прибыль, тыс.руб. | 1039 | 1380 | 2052 | 4322 | 4730 | 455,25 |
| 8. Рентабельность деятельности, % | 0,49 | 0,31 | 0,26 | 0,95 | 0,92 | х |

Показатели, представленные в таблице 2.1 свидетельствуют об увеличении эффективности деятельности организации в период 2012-2016 гг., так как по всем основным показателям наблюдается тенденция роста.

В 2015 г. наблюдается повышение эффективности деятельности организации, вызванное возникшим увеличением спроса. Сложившаяся на рынке ситуация (повышение спроса) привела к развитию торговой деятельности. Однако, к 2016 г. выручка от продажи товаров сократилась на 9,48%.

За анализируемый период, чистая прибыль организации выросла более чем в 4 раза и на 2016 г. составила 4730 тыс.руб. Такое увеличение чистой прибыли связано в первую очередь с благоприятной рыночной ситуацией (высокий спрос). Себестоимость проданных товаров за аналогичный период увеличилась только на 77,04%,а рентабельность основной деятельности выросла на 0,43%. Следовательно, несмотря на высокую конкуренцию, организация имеет достаточно устойчивое положение.

Для характеристики экономической деятельности исследуемой организации необходимо оценить эффективность использования имеющихся ресурсов и капитала организации.

Таблица 2.2 - Показатели эффективности использования ресурсов и

 капитала организации

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | 2012 г. | 2013 г. | 2014 г. | 2015 г. | 2016г. | 2016 г. к 2012 г.,% |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 |
| А. Показатели обеспеченности и эффективности использования основных средств |
| 1. Среднегодовая стоимость основных средств, тыс. руб. | 2915 | 2915 | 2915 | 2915 | 2915 | 100 |
| 2. Фондовооруженность, тыс. руб./чел. | 156,74 | 156,74 | 121,46 | 116,6 | 116,6 | 91,99 |
| 3. Фондоемкость, руб. | 0,003 | 0,002 | 0,001 | 0,001 | 0,001 | 33,33 |
| 4. Фондоотдача, руб. | 381,94 | 505,51 | 694,53 | 775,81 | 702,26 | 183,87 |
| 5. Рентабельность использования основных средств, % | 44,53 | 59,18 | 87,99 | 185,32 | 202,81 | х |
| Б. Показатели эффективности использования трудовых ресурсов |
| 6. Затраты труда, тыс. чел./час.  | 45678 | 45310 | 47280 | 49275 | 49350 | 108,04 |
| 7. Производительность труда, тыс. руб./чел.  | 48407,17 | 64068,48 | 84356,25 | 90459,76 | 81883,96 | 169,16 |
| 8. Фонд оплаты труда, тыс. руб. | 5569,29 | 6010,65 | 5912,84 | 6498,15 | 7071,21 | 126,97 |
| 9. Выручка на 1 руб. оплаты труда, тыс. руб. | 199,91 | 245,16 | 342,40 | 348,02 | 289,50 | 144,82 |
| В. Показатели эффективности использования материальных ресурсов |
| 10. Материалоотдача, тыс. руб. | 650,33 | 923,29 | 36152,68 | 1553,22 | 1700,25 | 261,44 |
| 11. Материалоемкость, тыс.руб. | 0,0015 | 0,001 | 2,77 | 0,0006 | 0,0005 | 33,33 |

Продолжение таблицы 2.2

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 |
| 12. Прибыль на 1 руб. материальных затрат, руб. | 0,001 | 0,001 | 0,001 | 0,003 | 0,003 | 300 |
| 13. Затраты на 1 руб. выручки от продажи продукции (работ, услуг), тыс. руб. | 0,99 | 0,99 | 0,99 | 0,99 | 0,99 | 100 |
| Г. Показатели эффективности использования капитала |
| 14. Рентабельность совокупного капитала (активов), % | 1,74 | 3,07 | 13,13 | 12,41 | 6,77 | - |
| 15. Рентабельность собственного капитала, % | 123,77 | 70,70 | 57,10 | 61,30 | 43,65 | - |
| 16. Рентабельность внеоборотных активов, % | 26,62 | 35 | 52,05 | 109,62 | 119,97 | - |
| 17. Рентабельность оборотных активов, % | 1,86 | 3,30 | 17,55 | 13,99 | 15,53 | - |

За рассматриваемый период 2012-2016 гг. показатели обеспеченности и эффективности использования основных средств остались неизменными. Это означает, что организация на сегодняшний день не производит обновление основных фондов и внедрение нового оборудования. То есть на данный момент, организация не нуждается в обновлении и внедрении новых основных средств.

Фондоотдача отражает эффективность использования имущества организации. За исследуемый период фондоотдача увеличилась на 83,87% и на 2016 г. составляет 702,26 руб.Данный показатель достаточно высокий, так как организация занимается оптовой торговлей, а не производством. Фондоотдача увеличивается с каждым годом. Рентабельность использования основных средств в период с 2012-2016 гг. увеличилась на 158,28% это тоже достаточно высокий показатель.

Рентабельность собственного капитала характеризует эффективность использования собственного капитала. За анализируемый период данный показатель снизился на 80,12%. Однако, показатели рентабельности внеоборотных и оборотных активов за анализируемый период увеличились на 93,35% и 13,67% соответственно.

Далее проанализируем ликвидность, платежеспособность и финансовую устойчивость организации (табл. 2.3).

Таблица 2.3 - Показатели ликвидности, платежеспособности и финансовой устойчивости организации

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Показатели | Норм. огранич. | На конец года | 2015 г. в % к 2013 г. |
| 2012 г. | 2013 г. | 2014 г. | 2015 г. | 2016 г. |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 |
| 1.Коэффициент текущей ликвидности | ≥ 2 | 0,95 | 0,95 | 0,97 | 1,11 | 1,29 | 135,79 |
| 2. Коэффициент абсолютной ликвидности | ≥ (0,2÷0,5) | 0,09 | 0,15 | 0,78 | 0,92 | 0,36 | 400 |
| 3. Коэффициент быстрой ликвидности | ≥ 1 | 0,93 | 0,93 | 0,97 | 1,07 | 1,25 | 134,41 |
| 4. Наличие собственных оборотных средств, тыс. руб. | - | -3868 | -2488 | -436 | 3885 | 8615 | - |
| 5. Общая величина основных источников формирования запасов и затрат, тыс. руб. | - | 53548 | 32806 | -436 | 3885 | 33036 | 61,69 |
| 6. Излишек (+) или недостаток (-), тыс. руб.: | - | -5580 | -4084 | -492 | 2429 | 7411 | - |
| а) собственных оборотных средств |
| б) общей величины основных источников для формирования запасов и затрат | - | 51836 | 32210 | -492 | 2429 | 31832 | 61,41 |
| 7. Коэффициент автономии (независимости) | ≥ 0,5 | 0,01 | 0,04 | 0,23 | 0,20 | 0,32 | - |
| 8. Коэффициент соотношения заемных и собственных средств | ≤ 1 | 70,28 | 22,43 | 3,35 | 3,94 | 2,17 | 3,09 |
| 9. Коэффициент маневренности | ≥ 0,5 | -3,65 | -1,01 | -0,09 | 0,44 | 0,64 | - |
| 10. Коэффициент обеспеченности собственными источниками финансирования | ≥ 0,1 | -0,05 | -0,04 | -0,03 | 0,10 | 0,23 | - |
| 11. Коэффициент соотношения собственных и привлеченных средств | ≥ 1 | 0,01 | 0,04 | 0,30 | 0,25 | 0,46 | - |
| 12. Коэффициент финансовой зависимости | ≤ 0,5 | 0,99 | 0,96 | 0,77 | 0,80 | 0,68 | 68,69 |

Коэффициент текущей ликвидности показывает ликвидность организации не только на текущий момент, но и в случае кризиса. Чем выше показатель, тем выше платежеспособность организации. При этом значение, говорящее о благополучии предприятия находится выше 2,0. В нашем случае, за исследуемый период значение коэффициента ниже норматива и свидетельствует о рискованном положении организации – она не имеет возможности регулярно оплачивать свои счета.

Благодаря коэффициенту быстрой ликвидности можно оценить, какая часть обязательств компании может быть оплачена немедленно. Нормальное значение коэффициента – больше 1,0. В нашем случае, значение коэффициента за 2013 и 2014 гг. ниже норматива и свидетельствует, что положение организации нестабильно, но к 2015 и 2016гг. коэффициент соответствует нормативному значению, то есть организация улучшила свое финансовое положение и способна оплатить счета в нужный момент времени.

Коэффициент абсолютной ликвидности является наиболее жестким критерием ликвидности предприятия; показывает, какая часть краткосрочных заемных обязательств может быть при необходимости погашена немедленно.

Рекомендательная нижняя граница показателя 0,2. В нашем случае значение коэффициента абсолютной ликвидности на 2016 г. составляет 0,36, т.е. соответствует нормативному значению (0,2-0,5), это свидетельствует о том, что организация способна погасить свою текущую задолженность.

Таким образом, на момент составления баланса организацию можно признать вполне ликвидной, так как многие рассчитанные показатели ликвидности вполне соответствуют или имеют небольшое отклонение от нормативного ограничения.

Коэффициент автономии, за 2012-2016 гг. увеличился с 0,01 и на конец 2016 г. составил 0,32. Это ниже нормативного значения (0,5) и свидетельствует, что заемный капитал не может быть компенсирован собственностью организации.

Коэффициент соотношения собственных и заемных средств достаточно низкий и это говорит о том, что организация не способна покрыть свои заемные средства за счет собственных источников, и ей необходимо снизить объемы заемных средств для рационализации структуры капитала и улучшения финансового состояния.

Коэффициент маневренности за 2012-2015 гг. ниже нормативного значения. То есть маневренность капитала недостаточна для быстрого реагирования на изменения на рынке. Однако, к 2016 г. коэффициент соответствует нормативному значению, т е. маневренность капитала организации способна быстро реагировать на изменения на рынке.

Коэффициент обеспеченности собственными источниками финансирования за 2013 и 2014 гг. имеет отклонение от нормы, что свидетельствует о том, что организация ведет свою деятельность за счет заемных источников. Однако, за 2015-2016гг. коэффициент соответствует нормативному значению. Это говорит о том, что организация стала менее зависимой от заемных источников.

Коэффициент финансовой зависимости, за анализируемый период  снизился на 31,31% и на 2016г. составил 0,68. Данный показатель превышает нормативное значение (не более 0,5) и свидетельствует, что заемный капитал выше собственного капитала организации.

Анализ финансовой устойчивости по показателям, представленный в табл.2.3 говорит о том, что ситуация в ООО «Мясной Удар» к 2016 г. наладилась и в целом благоприятна, так как большинство показателей соответствуют или имеют небольшое отклонение от нормативного ограничения.

Далее рассмотрим движение денежных средств в ООО «Мясной Удар» (табл.2.4)

Таблица 2.4 – Движение денежных средств организации

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | 2014 г. | 2015 г. | 2016 г. | 2016 г. в % к 2014 г. |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 1.Остаток денежных средств на начало отчетного периода, тыс.руб. | 8472 | 11727 | 31912 | 376,68 |
| 2.Поступление денежных средств – всего, тыс.руб.в том числе:а) от текущей деятельностиб) от инвестиционной деятельностив) от финансовой деятельности | 21423112142311-- | 23758602375860-- | 285508285508-- | 133,47133,47 |
| 3.Расходование денежных средств – всего, тыс.руб.в том числе:а) от текущей деятельностиб) от инвестиционной деятельностив) от финансовой деятельности | 21390562139056-- | 23556752355675-- | 28763702876370-- | 134,26134,26 |
| 4.Чистые денежные средства – всего, тыс.руб.в том числеа) от текущей деятельностиб) от инвестиционной деятельностив) от финансовой деятельности | 32553255-- | 2018520185-- | -21290-21290-- | ---- |
| 5.Остаток денежных средств на конец отчетного периода, тыс.руб. | 11727 | 31912 | 10622 | 90,58 |

Исследуемая организация не имеет инвестиционной и финансовой деятельности, следовательно, движение денежных средств наблюдается только по текущей деятельности. За период 2014-2016 гг. выявлено увеличение поступления и расходования денежных средств на 33,47% и 34,26% соответственно. Остаток денежных средств на конец 2016 г. составляет 10622 тыс.руб. В целом движение денежных средств в ООО «Мясной Удар» гармоничное.

По результатам проведенного анализа деятельности ООО «Мясной Удар» можно сделать следующие выводы:

Анализ показателей финансовой устойчивости организации по данным финансовой отчетности подтвердил выводы о том, что к 2016 г. организация повысила эффективность своей деятельности и обрела вполне устойчивое финансовое состояние. Однако была отмечена явная недостаточность собственных оборотных средств, свидетельствующая о неэффективном управлении капиталом.

Анализ показателей ликвидности показал,чтобаланс анализируемого предприятия является вполне ликвидным. Это говорит о том, что в целом организация является платежеспособной.

## 2.4 Оценка состояния учета и внутрихозяйственного контроля

## в организации

 Ведение бухгалтерского учета и хранение документов бухгалтерского учета в ООО «Мясной Удар» организуются руководителем организации. Согласно Федеральному Закону «О бухгалтерском учете» № 402-ФЗ руководитель данной организации возложил ведение бухгалтерского учета на главного бухгалтера, который в свою очередь, отвечает требованиям, установленным Центральным банком Российской Федерации.

На руководителя организации возлагается полная материальная ответственность. В соответствии с Федеральным законом от 8 февраля 1998 г. N 14-ФЗ "Об обществах с ограниченной ответственностью", правом обращения в суд, с иском о возмещении убытков, причиненных обществу единоличным исполнительным органом общества, обладает как общество, так и его участник. То есть руководитель организации может быть привлечен к возмещению убытков, причиненных им виновными неправомерными действиями, совершенными в нарушение прав организации и своих обязанностей, повлекшими за собой прямой реальный ущерб. Также трудовым договором с руководителем организации предусмотрены обязательства по обеспечению охраны конфиденциальности информации, обладателем которой являются организация и ее контрагенты, и ответственность за обеспечение охраны ее конфиденциальности. Руководитель организации возмещает организации убытки, причиненные его виновными действиями в связи с нарушением законодательства РФ о коммерческой тайне.

Главный бухгалтер в ООО «Мясной Удар» относится к категории руководителей, принимается на работу и увольняется с нее приказом директора организации. Главный бухгалтер непосредственно подчиняется директору организации.

Должность главного бухгалтера в ООО «Мясной Удар» занимает лицо, имеющее высшее профессиональное (экономическое) образование и стаж финансово-бухгалтерской работы на руководящих должностях более десяти лет.
 В своей деятельности главный бухгалтер руководствуется:
- законодательными и нормативными документами, регулирующими вопросы бухгалтерского учета и отчетности;
- методическими материалами по соответствующим вопросам;
- уставом организации;
- правилами внутреннего трудового распорядка;
- приказами и распоряжениями директора организации;
- настоящей должностной инструкцией.

Для организации ООО «Мясной Удар» присуща линейная (иерархическая) структура бухгалтерии. При данной организации структуры бухгалтерии все работники бухгалтерии получают задания и отчитываются непосредственно перед главным бухгалтером (приложение В).

Формой бухгалтерского учета в организации ООО «Мясной Удар» является журнально-ордерная форма учета. В основе **данной формы лежат** принципы накапливания и систематизации данных первичных документов в учетных регистрах, которые позволяют обеспечить синтетический и аналитический учет средств, источников хозяйственных операций по всем разделам бухгалтерского учета. Это исключает необходимость составления мемориальных ордеров.

Хронологическая и систематическая записи хозяйственных операций осуществляются одновременно. Журнал хронологической регистрации хозяйственных оборотов не ведется.

Записи в накопительные регистры производятся в разрезе показателей, необходимых для управления финансово-хозяйственной и коммерческой деятельностью организации, а также для составления месячной, квартальной и годовой отчетности.

При ведении аналитического и синтетического учета используются два вида бухгалтерских регистров: журналы-ордера и вспомогательные ведомости. Для обеспечения рациональности учета могут применяться специальные разработочные таблицы (рис.2.1).

Кассовая книга

Первичные документы

Вспомогательные группировочные ведомости

Журналы-ордера

Картотеки аналитических счетов

Оборотные ведомости по аналитическим счетам

Главная книга

Сальдовый бухгалтерский баланс

Рисунок 2.1 - Схема журнально-ордерной формы учета

Запись в журналы-ордера производят ежедневно либо непосредственно с первичных документов, либо со вспомогательных ведомостей. Вспомогательные ведомости применяются обычно в тех случаях, когда необходимые аналитические показатели сложно получить непосредственно в журналах-ордерах. Поэтому данные первичных документов предварительно группируются в ведомостях, а их итоги затем переносятся в журналы-ордера.

Хозяйственные операции записывают в журналы-ордера по мере их совершения и оформления документами. Для проверки правильности записей в журналах-ордерах подсчитывают общий итог по кредиту счета и записывают его в журнал непосредственно из документов. Полученный итог сверяют с выведенными в отдельных графах журнала итогами по дебетуемым счетам. Итоговые данные журналов-ордеров в конце месяца переносятся в Главную книгу.

Для проверки правильности записей в Главной книге подсчитывают суммы оборотов и сальдо по всем счетам. Суммы дебетовых и кредитовых оборотов, а также дебетовых и кредитовых сальдо должны быть равны.

Бухгалтерский баланс и другие формы отчетности составляют по данным Главной книги, журналов-ордеров и вспомогательных к ним ведомостей.

В условиях применения различных видов электронно-вычислительной техники, ориентации организаций на совершенствование управления, в организации ООО «Мясной Удар» принята автоматизированная техника ведения бухгалтерского учета, в основе которой лежит принцип двойной записи при отражении хозяйственных операций. Одновременная запись производимой хозяйственной операции по дебету и кредиту корреспондирующих счетов способствует систематизации хозяйственных операций и обеспечивает действенный контроль за правильностью отражения их на счетах бухгалтерского учета.

Автоматизированная техника учета дает возможность получать информацию не только по объекту в целом, но и по отдельным его частям: по конкретному поставщику материалов, конкретному покупателю продукции и т. п. При этом обеспечивается автоматический ввод различных данных хозяйственных операций в ЭВМ с документов через систему периферийного оборудования. В данной организации исходная информация обрабатывается в ЭВМ с помощью программы 1С: Бухгалтерия предприятия 8.3.

Учетная политика для целей бухгалтерского учета разработана в соответствии с Федеральным законом от 6 декабря 2011 г. № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете», Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации (утверждено приказом Минфина России от 29 июля 1998 г. № 34н), ПБУ 1/2008 «Учетная политика организаций» (утверждено приказом Минфина России от 6 октября 2008 г. № 106н), Планом счетов бухгалтерского учета и Инструкцией по его применению (утверждено приказом Минфина России от 31 октября 2000 г. № 94н), приказом Минфина России от 2 июля 2010 г. № 66н «О формах бухгалтерской отчетности организаций».

Выписка из приказа из учетной политики по теме исследования:

- Все виды товаров отражаются в учете по ценам их приобретения у поставщиков без использования счета 16 «Отклонения в стоимости материальных ценностей». Основание: пункт 13 ПБУ 5/01, План счетов бухгалтерского учета и Инструкция по его применению (утверждено приказом Минфина России от 31 октября 2000 г. № 94н), пункт 60 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ, утвержденного приказом Минфина России от 29 июля 1998 г. № 34н.

-Фактическая себестоимость товаров формируется с учетом транспортно - заготовительных расходов при приобретении товаров, которые учитываются на отдельном субсчете «ТЗР при приобретении товаров» к счету 41 «Товары». Основание: План счетов бухгалтерского учета и Инструкция по его применению (утверждено приказом Минфина России от 31 октября 2000 г. № 94н).

-Списание ТЗР производится в дебет счета 90 «Продажи» пропорционально учетной стоимости товаров исходя из отношения суммы ТЗР на начало месяца и ТЗР за месяц к сумме остатка товаров на начало месяца и поступивших товаров в течение месяца по учетной стоимости. Основание: пункт 87 Методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов, утвержденных приказом Минфина России от 28 декабря 2001 г. № 119н.

-При реализации и ином выбытии оценка всех видов товаров производится по средней себестоимости. Основание: пункт 16 ПБУ 5/01.

- Расходы на продажу товаров ежемесячно списываются в полном объеме с кредита счета 44 «Расходы на продажу» в дебет счета 90 «Продажи». Основание: План счетов бухгалтерского учета и Инструкция по его применению (утверждено приказом Минфина России от 31 октября 2000 г. № 94н) пункт 7 ПБУ 1/2008.

Внутренний контроль является одной из основных функций аудита, при отсутствии которой невозможно эффективное управление экономическим субъектом. Именно внутренний контроль позволяет разрабатывать и вводить в действие решения по эффективному использованию ресурсов. Процесс управления финансово-хозяйственной деятельностью можно охарактеризовать и как взаимосвязанное, единовременное или периодическое целенаправленное воздействие совокупности его функций на объект, и как процесс, осуществляемый во временном аспекте и в пространственной иерархии.

Для проведения внутреннего контроля бухгалтерского (финансового) учета и бухгалтерской (финансовой) отчетности, согласно Федеральному закону "О бухгалтерском учете" от 06.12.2011 №402-ФЗ  организация ООО «Мясной Удар» назначает группу должностных лиц для выполнения процедур внутреннего контроля. Функции и задачи контроля прописываются в должностных инструкциях сотрудников, которые отвечают за внутренний контроль, и в Положении о внутреннем контроле.

Надлежащее функционирование системы внутреннего контроля зависит от сотрудников, которым поручена соответствующая деятельность. Оценку кадровой политики в организации ООО «Мясной Удар» можно определить как среднюю, так как, например: в организационной структуре организации отсутствует кадровая служба, в организации не утвержден порядок проведения аттестации кадров, не проводится в полной мере политики по стабилизации кадров, не происходит ознакомления работников с изменениями нормативной базы, касающейся деятельности организации.

Надежность средств контроля в организации заключается в своевременном проведении инвентаризаций имущества и обязательств (обязательные и внезапные инвентаризации); доступ к активам и документации производится только с разрешения соответствующего руководства.

Для оценки надежности системы внутреннего контроля организации ООО «Мясной Удар» было проведено тестирование отдела бухгалтерии, результаты опроса представлены в таблице 2.5.

**Таблица 2.5 –Результаты тестирования работников бухгалтерии ООО «Мясной Удар»**

|  |  |
| --- | --- |
| **Вопрос** | **Ответ** |
| **Да** | **Нет** |
| Применение в учёте и управлении компьютерных программ |  |  |
| Осуществление обновлений программных продуктов  |  |  |
| Имеется ли пароль сети |  |  |
| Наличие отдела внутреннего аудита или специального контрольного подразделения |  |  |
| Проведение в организации внутреннего контроля |  |  |
| Регулярно ли проводится внутренний контроль в организации |  |  |
| Внутренний контроль осуществляется отделом бухгалтерии под руководством главного бухгалтера |  |  |
| Имеются ли должностные инструкции работников бухгалтерии |  |  |
| Имеются ли случаи выполнения работниками бухгалтерии, не соответствующих должностным инструкциям |  |  |
| Составляет ли организация финансовый план, стратегию на будущий период |  |  |
| Есть ли в организации документальное оформление и формы отчетности, касающиеся финансовых работ, планов, стратегий |  |  |
| Есть ли в организации документальное оформление и формы отчетности, касающиеся проведения инвентаризации и внутреннего контроля |  |  |

По результату тестирования можно сказать, что в организации ООО «Мясной Удар» состояние финансовой работы и внутрихозяйственного контроля находится на среднем уровне. Внутренний контроль осуществляется по средствам инвентаризации материальных ценностей и проверкой данных бухгалтерской отчетности. Внутренним контролем занимается бухгалтерия под руководством главного бухгалтера. Организация не разрабатывает планы и стратегии.

 При исследовании бухгалтерской службы, ведения учета и отчетности в ООО «Мясной Удар» было выявлено:

-не проводится сверка данных по поступившим и оприходованным ценностям в бухгалтерии и на складе;

- не на все операции составляются приходные и расходные документы;

- не всегда в документах заполняются обязательные реквизиты;

-не проводится проверка отчетов на арифметическую точность;

- отсутствует служба внутреннего контроля;

- нет графика проведения проверок;

-результаты деятельности внутренних проверок вносятся в бухгалтерский учет не вовремя, а с задержкой.

Таким образом, можно сказать, что бухгалтерия организации работает не достаточно эффективно и слажено. Есть нарушения, которые могут привести к путанице, ошибкам и как следствие искажению бухгалтерской финансовой отчетности.

## 3 СОСТОЯНИЕ УЧЕТА ОПТОВОЙ ПРОДАЖИ ТОВАРОВ В ООО «МЯСНОЙ УДАР»

## 3.1 Состояние первичного учета оптовой продажи товаров в организации

Отгрузкой и отпуском товаров в ООО «Мясной Удар» занимается отдел сбыта организации. Работники этого подразделения заключают договоры с покупателями, оформляют документы на отгружаемые товары, осуществляют оперативный учет движения товаров на складе, контролируют выполнение договорных обязательств, своевременность поступления средств от покупателей.

Отгрузка товаров осуществляется в соответствии с договором купли-продажи (поставки), заключаемым между ООО «Мясной Удар» (продавец) и покупателем. По договору купли-продажи продавец обязуется передать товары в собственность покупателю, а покупатель — принять и оплатить ее.

В договоре указываются наименование, количество, ассортимент, качество, комплектность поставляемых товаров, цена, порядок расчетов, почтовые и платежные реквизиты поставщика и покупателя, отгрузочные документы, последствия нарушения условий договора и т. д. Согласно договору оплата продукции может производиться предварительно до отгрузки или после ее пере­дачи получателю. При предварительной оплате в договоре указывается размер перечисляемого аванса.

Отпуск со склада товаров оформляется первичными документами. Отдел сбыта (маркетинга) на основании договора поставки и графика отгрузки выписывает товарную накладную форма ТОРГ-12 , где указываются покупатель, наименование и количество товаров, подлежащих отпуску и фактически отпущенных, договорная цена, сумма, стоимость упаковки, оплачиваемой сверх цены на товары. После оформления товарная накладная передается на склад. Отпуск товаров со склада подтверждается в этой же накладной подписью кладовщика и получателя.

Данный документ (ТОРГ-12) составляется в двух экземплярах. Первый экземпляр остаётся в организации, продающей товары, и является основанием для их списания. Второй экземпляр направляется организации-покупателю и является основанием для оприходования им полученных ценностей. Вместе с тем к каждому товару или изделию требуется специальный паспорт качества, в котором указываются гарантийные обязательства, и который является одним из ключевых документов при разрешении споров.

Так как организация ООО «Мясной Удар» является плательщиком НДС, то оформляется счет-фактура (п. 3 ст. 168 НК РФ).

В счете-фактуре указывают:

- наименование организации;

- реквизиты организации;

- наименование организации покупателя.

Данный документ подписывают: руководитель предприятия, главный бухгалтер и бухгалтер по реализации, выдавший счет-фактуру.

Данный документ составляется в двух экземплярах: первый экземпляр остается в бухгалтерии, а второй отдают покупателю для оплаты.

Разработкой первичных документов по торговым издержкам занимается главных бухгалтер организации. Каждый документ содержит дату, суть операции и подпись лица, совершающего операцию. Контроль за соблюдением правил оформления документов по издержкам обращения осуществляет главный бухгалтер и руководитель организации.

При учете издержек обращения ООО «Мясной Удар» используют следующие первичные документы:

- Счет фактура – служит для принятия продавцом товаров имущественных прав к вычету или возмещению из бюджета соответствующих сумм НДС. Счет-фактура составляется в двух экземплярах (первый покупателю, второй продавцу);

- Путевой лист грузового автомобиля (форма № 4-С), применяется при осуществлении перевозок грузов при условии оплаты автомобиля по сдельным расценкам. Путевой лист выдается водителю под расписку на один рабочий день при условии сдачи водителем путевого листа предыдущего дня работы. Путевые листы хранятся в организации совместно с товарно-транспортными документами, дающими возможность их одновременной проверки;

- Авансовый отчет (ф. АО-1) - документ, в котором указываются суммы, полученные под отчет, фактически произведенные расходы, остаток подотчетных сумм или их перерасход. К авансовому учету, если это необходимо прилагаются документы, подтверждающие произведенные расходы, такие как товарные чеки, счета магазинов, квитанции, приходные кассовые ордера;

- Инвентарная карточка учета основных средств (форма № ОС-6). Инвентарная карточка открывается на каждый инвентарный объект. Заполнение инвентарной карточки производится на основе акта приемки-передачи основных средств, технических паспортов и других документов на приобретение, сооружение, перемещение и выбытие инвентарного объекта основных средств. При выбытии основных средств инвентарные карточки изымаются из картотеки;

- Сличительная ведомость результатов инвентаризации товаров, материалов, тары и денежных средств в торговле (ф. № ИНВ-19);

- Акт приема - сдачи выполненных работ - отражает факт оказания услуг (выполнения работ), ее стоимость и сроки данных отношений. Он составляется согласно договору с целью зафиксировать выполнение услуг или работ.

Все первичные документы, поступившие в бухгалтерию в дальнейшем после проверки группируются и регистрируются в соответствующих учетных регистрах.

Основным недостатком организации первичного учета в ООО «Мясной Удар» является отсутствие графика документооборота. Далее рассмотрим методику и организацию аналитического и синтетического учета оптовой продажи товаров в ООО «Мясной Удар».

## 3.2 Состояние аналитического и синтетического учета

## оптовой продажи в организации

Аналитические счета служат для учета каждого вида и даже сор­та материальных ценностей, долга каждой организации и лица, продажи каждого вида товаров и формирования каждого источника средств. На этих счетах учет ведется в денежном, натуральном и трудовом из­мерении. Отражение хозяйственных операций на аналитических счетах называется аналитическим учетом.

Синтетические счета обобщают данные аналитических счетов; их ведут только в денежном измерении. Отражение хозяйственных операций на этих счетах называется синтетическим учетом.

В ООО «Мясной Удар» учетом продажи товаров занимается бухгалтерия под руководством главного бухгалтера. Обработку первичной документации проверяет главный бухгалтер.

Как аналитические, так и синтетические регистры могут вестись в бумажном виде или в электронном. ООО «Мясной Удар» использует программу 1С: Бухгалтерия предприятия 8.3., с помощью которой ведет бухгалтерский учет. Данная программа позволяет формировать электронные регистры на основании внесенных в нее данных. Таким образом, если бухгалтер корректно и своевременно отражает в такой программе все операции на основании первичных документов, то он может распечатать учетный регистр в любой момент по заданным условиям и за требуемый период времени.

В качестве регистров аналитического учета ООО «Мясной Удар» использует:

-карточку того или иного счета с разбивкой объектов или операций, отраженных по данному счету;

-товарный отчет (ТОРГ-29) каждого материально-ответственного лица (МОЛ) ;

- аналитическую ведомость или оборотно -сальдовую ведомость по счету.

Главная специфическая черта такого документа – содержащаяся в нем детальная информация об объектах имущества, средствах, обязательствах и т.п.

Регистром синтетического учета является в первую очередь оборотно-сальдовая ведомость, а также главная книга и журналы-ордера, иными словами все те документы, в которых представлена обобщенная информация об остатках на дату начала и окончания периода составления регистра и оборотах за этот же период по всем используемым синтетическим счетам организации.

Счет 90 «Продажи» предназначен для обобщения информации о доходах и расходах, связанных с обычными видами деятельности организации, и определения по ним финансового результата.

К данному счету в организации ООО «Мясной Удар» открыты следующие субсчета:

90-1 «Выручка»;

90-2 «Себестоимость продаж»;

90-3 «Налог на добавленную стоимость»;

90-4 «Прибыль от продаж»;

90-5 «Убыток от продаж».

По кредиту счета 90 «Продажи» отражают суммы выручки от продажи товаров с учетом НДС. Суммы этих налогов, не принадлежащих организации, учитывают на дебете счета 90 «Продажи» в корреспонденции с кредитом сче­та 68 «Расчеты по налогам и сборам».

К счету 41 «Товары» в организации ООО «Мясной Удар» открыты субсчета:

41-1 «Товары»;

41-2 «Тара под товаром».

Так как при продаже со склада учетной политикой оптовой организации предусмотрен момент продажи товаров по их отгрузке и предъявлению покупателям расчетных документов к оплате, а налог на прибыль определяется по методу начислений, в ООО «Мясной Удар» формируются следующие учетные записи (табл. 3.1).

Таблица 3.1 – Журнал хозяйственных операций по оптовой продаже товаров покупателю ООО «Айс-Трейд» при переходе права собственности к нему в день отгрузки

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| № п\п | Содержание хозяйственной операции | Сумма, руб. | Корреспондирующие счета | Документы, на основании которых производятся бухгалтерские записи |
| дебет | кредит |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| 1 | Начислена выручка, подлежащая получению от ООО «Айс-Трейд» | 218438,60 | 62-1 | 90-1 | Товарная накладная (ТОРГ-12), счет-фактура |
| 2 | Начислен НДС с выручки от продажи товаров | 19858,05 | 90-3 | 68-2 | Счет-фактура, книга продаж |
| 3 | Списана фактическая себестоимость проданного товара | 162322,12 | 90-2 | 41-1 | Товарная накладная форма № ТОРГ-12 |
| 4 | Списаны расходы на продажу, относящиеся к проданным товарам | 26985 | 90-2 | 44 | Расчет распределения коммерческих расходов |
| 5 | Выявлен финансовый результат от продажи товаров | 9273,43 | 90-1 | 99 | Бухгалтерская справка |
| 6 | Поступила задолженность от ООО «Айс-Трейд» | 218498,60 | 51 | 62-1 | Выписка банка, платежное поручение |

Представленные в табл.3.1 бухгалтерские записи по учету оптовой продажи товаров, если переход права собственности от организации к покупателю – ООО «Айс-Трейд» производится в момент отгрузки (пример хозяйственных операций за январь 2016 г.), соответствуют плану счетов и инструкции по его применению.

Если организация получает предварительную оплату за товары, учет полученных денежных средств ведется на счете 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» на отдельном субсчете по учету полученных авансов. По кредиту счета 62 отражается сумма полученной предварительной оплаты в корреспонденции со счетами учета денежных средств, по дебету - зачет предварительной оплаты в корреспонденции со счетами 90 «Продажи». Кредитовое сальдо по счету 62 показывает задолженность по предварительной оплате на конец отчетного периода. Оптовая продажа товаров с предоплатой рассмотрена в табл. 3.2.

Таблица 3.2 – Журнал хозяйственных операций по оптовой продаже товаров покупателю И.П. Новостроева с учетом предоплаты

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| № п\п | Содержание хозяйственной операции | Сумма, руб. | Корреспондирующие счета | Документы, на основании которых производятся бухгалтерские записи |
| дебет | кредит |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| 1 | Получена предоплата за товар от покупателя И.П.Новостроева | 300000 | 51 | 62-2 | Выписка банка, платежное поручение |
| 2 | Начислен НДС с полученной предоплатой от И.П.Новостроева | 27272,73 | 76-АВ | 68-2 | Счет-фактура, книга продаж |
| 3 | Списана фактическая себестоимость проданного товара | 375844,50 | 90-2 | 41 | Товарная накладная форма № ТОРГ-12 |
| 4 | Начислена выручка, подлежащая получению от И.П. Новостроева | 600707,20 | 62-1 | 90-1 | Товарная накладная (ТОРГ-12), счет-фактура |
| 5 | Начислен НДС с выручки от продажи товаров | 77180,76 | 90-3 | 68-2 | Счет-фактура, книга продаж |
| 6 | Принята к зачету ранее полученная предоплата в счет погашения задолженности за отгруженные товары | 300000 | 62-1 | 62-2 | Бухгалтерская справка |
| 7 | Принят к зачету НДС с погашенной предоплатой | 27272,73 | 68-2 | 76-АВ | Счет-фактура, книга покупок |
| 8 | Поступил окончательный расчет от И.П.Новостроева | 75844,50 | 51 | 62-1 | Выписка банка, платежное поручение |

Представленные в табл.3.2 бухгалтерские записи по учету оптовой продажи товаров от организации к покупателю – И.П. Новостроева по предоплате (пример хозяйственных операций за февраль 2016 г.) соответствуют плану счетов и инструкции по его применению.

Договором купли-продажи может быть предусмотрено, что переход права собственности от продавца к покупателю произойдет после выполнения последним определенных обязанностей либо после наступления каких-либо событий. В этом случае у продавца сохраняется право собственности на переданный им товар до выполнения условий договора. Следовательно, покупатель, в соответствии со ст. 491 ГК РФ, не вправе до перехода к нему права собственности отчуждать товар или распоряжаться им иным образом, если иное не предусмотрено законом или договором либо не вытекает из назначения и свойств товара [47, с. 315].

В соответствии с Инструкцией по применению Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации [12], для обобщения информации о наличии и движении отгруженных товаров, выручка от продажи которых не может быть признана в бухгалтерском учете на момент их передачи покупателю, предназначен балансовый счет 45 «Товары отгруженные».

По дебету счета отражается фактическая себестоимость отгруженных товаров в корреспонденции со счетом 41 «Товары» согласно оформленным документам (накладным, приемо-сдаточным актам и пр.).

Стоимость отраженных по счету 45 товаров списывается в дебет счета 90 «Продажи» на момент перехода права собственности.

В соответствии с Инструкцией по применению Плана счетов [12] учет полученного имущества, на которое у покупателя еще нет права собственности, ведется на забалансовом счете 002 «Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение».

Рассмотрим оптовую продажу товаров с использованием счета 45 «Товары отгруженные» на примере ООО «Мясной Удар».

Таблица 3.3 - Журнал хозяйственных операций по оптовой продаже товаров покупателю ООО «Татнефть-УРС» с отличными

 от общепринятых условиями перехода права собственности

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| № п\п | Содержание хозяйственной операции | Сумма, руб. | Корреспондирующие счета | Документы, на основании которых производятся бухгалтерские записи |
| дебет | кредит |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| 1 | Переданы товары покупателю ООО «Татнефть-УРС» | 453482,60 | 45 | 41 | Товарная накладная форма № ТОРГ-12 |
| 2 | Начислен НДС с продажной стоимости товаров | 49418,78 | 76 | 68-2 | Счет-фактура, книга продаж |
| 3 | Поступила от покупателя оплата за отгруженный товар | 453482,60 | 51 | 62 | Выписка банка, платежное поручение |

Продолжение таблицы 3.3

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| 4 | Списана ранее начисленная сумма НДС | 49418,78 | 90-3 | 76 | Счет-фактура, бухгалтерская справка |
| 5 | Начислена задолженность покупателю за проданные ему товары | 453482,60 | 62 | 90-1 | Товарная накладная (форма № ТОРГ-12), счет фактура |
| 6 | Списана себестоимость проданных товаров | 387785,40 | 90-2 | 45 | Товарная накладная форма № ТОРГ-12 |
| 7 | Выявлен финансовый результат от продажи товаров | 16278,42 | 90-1 | 99 | Бухгалтерская справка |

Представленные в табл.3.3 бухгалтерские записи по учету оптовой продажи товаров, если переход права собственности от организации к покупателю – ООО «Татнефть-УРС» отражается с использованием счета 45 (пример хозяйственных операций за март 2016 г.), соответствуют плану счетов и инструкции по его применению.

Еще одним методом реализации товаров в организации могут быть товарообменные операции. Такие операции представляют собой движения товаров между хозяйствующими субъектами, возникающие на основании договоров мены, бартера, аренды (в случае ее оплаты в не денежной форме), при осуществлении встречной закупки, поставке, когда расчеты производятся в натуральной форме.

Под бартерными сделками понимаются сделки предусматривающие обмен эквивалентными по стоимости товарами, работами, услугами, результатами интеллектуальной деятельности.

По договору мены каждая из сторон участвующих в сделке обязуется продать в собственность другой стороны один товар в обмен на другой.

Из приведенных определений следует, что понятия бартер и мена имеют различия.

Бартерная сделка предусматривает более широкий круг объектов, в отношении которых осуществляется обмен, а по договору мены объектами являются только товары, принадлежащие субъектам на правах собственности.

При заключении бартерных сделок и договоров мены следует помнить, что право собственности на обмениваемые товары приобретается сторонами, после того как они обе выполнили свои обязательства по передаче товаров.

При заключении этих сделок важно также точно определить цену, по которой обмениваемые товары будут считаться равноценными:

1. Равноценными могут быть признаны товары с одинаковой балансовой стоимостью;

2. Для признания товаров равноценными может быть принята продажная цена товаров;

3. Цена обмениваемых товаров может быть исчислена исходя из суммы затрат по договору (балансовая стоимость + расходы, связанные с их обменом).

При неравноценном обмене может устанавливаться доплата до значения равноценных товаров по договору мены.

Рассмотрим реализацию товаров с помощью товарообменных операций на примере ООО «Мясной Удар».

Таблица 3.4 - Журнал хозяйственных операций при товарообменной форме реализации товаров в ООО «Мясной Удар»

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| № п\п | Содержание хозяйственной операции | Сумма, руб. | Корреспондирующие счета | Документы, на основании которых производятся бухгалтерские записи |
| дебет | кредит |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| 1 | Приняты к учету товары, поступившие от ООО «Трио» | 100000 | 41 | 60 | Товарная накладная (ТОРГ-12), счет-фактура, договор мены |
| 2 | Принят к учету НДС по поступившим товарам | 18000 | 19 | 60 | Счет-фактура |
| 3 | Сумма налога принята к вычету | 18000 | 68 | 19 | Счет-фактура, договор мены |
| 4 | Отражена выручка от продажи товаров | 99990 | 62 | 90-1 | Товарная накладная (ТОРГ-12), счет-фактура |
| 5 | Начислен НДС по проданным товарам | 9090 | 90-3 | 68 | Счет-фактура |
| 6 | Произведен взаимозачет с ООО «Трио» | 90900 | 60 | 62 | Товарная накладная (ТОРГ-12), счет-фактура, договор мены |
| 7 | Получена сумма налога со стоимости товаров, поганенной зачетом | 9090 | 51 | 62 | Выписка банка, бухгалтерская справка |

Продолжение таблицы 3.4

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| 8 | Перечислен НДС ООО «Трио» | 16362 | 60 | 51 | Выписка банка, бухгалтерская справка |
| 9 | Произведен окончательный расчет с ООО «Трио» | 10738 | 60 | 51 | Выписка банка, бухгалтерская справка |

Представленные в табл.3.4 бухгалтерские записи по учету товарообменной формы реализации товаров организации с другой организацией – ООО «Трио» (пример хозяйственных операций за апрель 2016 г.) соответствуют плану счетов и инструкции по его применению.

Рассмотрим аналитический и синтетический учет издержек обращения в организации ООО «Мясной Удар».

Аналитический учет в рамках счета 44 «Расходы на продажу» в ООО «Мясной Удар» ведется по видам или статьям расходов. В соответствии с Методическими рекомендациями по бухгалтерскому учету затрат, включаемых в издержки обращения, организация применяет следующие статьи издержек обращения:

-транспортные расходы;

-расходы по оплате труда;

- отчисления на социальные нужды;

-расходы на аренду и содержание зданий, сооружений, помещений, оборудования и инвентаря;

- амортизация основных средств;

- расходы на ремонт основных средств;

- износ санитарной и специальной одежды и других быстроизнашивающихся предметов;

- расходы на электроэнергию;

- расходы на хранение, подработку, подсортировку и упаковку товаров;

- затраты по оплате процентов за пользование займом;

- потери товаров и технологические отходы;

- расходы на тару;

- прочие расходы.

Организация вправе изменять и уточнять перечень статей в пределах затрат, предусмотренных действующими нормативными документами, определяющими состав затрат для целей учета и налогообложения.

Что касается синтетического учета, то по дебету счета 44 «Расходы на продажу» собираются все издержки обращения, а по кредиту осуществляется их списание. При этом дебетовое сальдо показывает остаток издержек обращения на остаток товаров на конец отчетного периода. В конце отчетного периода издержки обращения, приходящиеся на проданные товары, списываются на счет 90 «Продажи». При частичном списании в торговых организациях подлежат распределению расходы на транспортировку (между проданным товаром и остатком товара на конец каждого месяца).

Формируемая информация об издержках обращения должна подтверждаться следующими оправдательными документами:

 - договорами на выполнение работ (оказание услуг);

 - актами приемки-сдачи выполненных работ (оказанных услуг);

 - накладными, счетами-фактурами и др.

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

Таблица 3.5 – Журнал хозяйственных операций за декабрь 2016 г. по счету 44 «Расходы на продажу»

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| № п\п | Содержание хозяйственной операции | Сумма, руб. | Корреспондирующие счета | Документы, на основании которых производятся бухгалтерские записи |
| дебет | кредит |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| 1 | Начислена амортизация по основным средствам организации | 123465,32 | 44 | 02 | Инвентарная карточка ф. ОС-6, расчет |
| 2 | Списаны материалы, израсходованные при хранении товара | 35964,12 | 44 | 10 | Акт о списании материалов |

Продолжение таблицы 3.5

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| 3 | Получен счет за транспортные расходы | 84221,65 | 44 | 60 | Товарная накладная ф.ТОРГ-12, счет-фактура |
| 4 | Получен счет за информационные и консультационные услуги, охрану объектов | 54322,16 | 44 | 76 | Акт выполненных работ |
| 5 | Начислена заработная плата работникам организации | 541512,5 | 44 | 70 | Расчетно-платежная ведомость |
| 6 | Начислены отчисления на социальные нужды | 162453,75 | 44 | 69 | Расчетно-платежная ведомость |
| 7 | Списаны командировочные расходы | 7500 | 44 | 71 | Авансовый отчет |
| 8 | Списаны издержки обращения | 1009439,5 | 90-2 | 44 | Бухгалтерская справка |

Представленные в табл.3.5 бухгалтерские записи по учету издержек обращения соответствуют плану счетов и инструкции по его применению.

При любом из рассмотренных методов учета, синтетический счет 90 «Продажи» сальдо на отчетную дату не имеет.

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

Таблица 3.6 – Закрытие счета 90 «Продажи» по итогам 2016 г.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| № п\п | Содержание хозяйственной операции | Сумма, тыс. руб. | Корреспондирующие счета | Документы, на основании которых производятся бухгалтерские записи |
| дебет | кредит |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| 1 | Закрытие субсчета «Выручка» по итогам отчетного года | 2251808,9 | 90-1 | 90-9 | Расчет, бухгалтерская справка |
| 2 | Закрытие субсчета «Себестоимость продаж» | 2028474 | 90-9 | 90-2 | Расчет, бухгалтерская справка |
| 3 | Закрытие субсчета «Налог на добавленную стоимость» | 204709,9 | 90-9 | 90-3 | Расчет, бухгалтерская справка |

Представленные в табл.3.6 бухгалтерские записи по закрытию счету 90 «Продажи» соответствуют плану счетов и инструкции по его применению.

## 3.3 Рационализация учета оптовой продажи товаров в организации

В ходе исследования структуры бухгалтерии ООО «Мясной Удар», бухгалтерского учета и ведения отчетности, были выявлены некоторые неточности.

Все проблемы, оказывающие влияние на финансовое состояние организации отражены на схеме, представленной на рис.3.1

Проблемы, выявленные при анализе бухгалтерского учета и финансового состояния ООО «Мясной Удар»

Неустойчивое финансовое положение, средняя платежеспособность

Высокая зависимость от кредиторов,

отсутствие долгосрочных обязательств

Высокий уровень издержек

Существенный рост кредиторской задолженности

Отсутствие управленческого учета

Рисунок 3.1- Проблемы в деятельности ООО «Мясной Удар»

Таким образом, проблемы и затруднения, возникающие в деятельности ООО «Мясной Удар», в конечном итоге имеют два основных проявления. Их можно сформулировать как: невысокая платежеспособность и невысокая финансовая устойчивость, обусловленная ростом задолженности. Также, несмотря на важность управленческого учета в современной экономической жизни, ООО «Мясной Удар» не имеет официально закрепленных принципов ведения управленческого учета. В организации отсутствуют положения об управленческом учете и бюджетировании.

Решением же указанных проблем могут быть такие мероприятия, как:

- создание графика документооборота;

- разработка и использование системы скидок для покупателей;

-разработка приемлемой ценовой политики;

-расширение ассортимента товаров;

-поиск поставщиков с более приемлемыми ценами;

- повышение организации финансового контроля в организации.

 Одним из упущений в организации является отсутствие графика документооборота и системы скидок. Так как в организации нет никакого формализованного документооборота, то в ней регулярно возникают разного рода проблемы, и руководство не всегда понимает, что их источником является именно отсутствие формализованной схемы ведения дел. В результате на руководителей возлагаются дополнительные проблемы, благодаря которым создание данного документа откладывается. Данная ситуация оказывает негативное влияние на ведение бухгалтерского учета и отчетности по оптовым продажам товаров.

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

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

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

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

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

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

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

Также следует отметить, что ввиду отсутствия системы скидок в организации «Мясной Удар» покупателям предпочтительнее производить закупку в других организациях с аналогичной сферой деятельности, которые предоставляют своим покупателям скидки. Данное отсутствие привилегий для покупателей снижает конкурентоспособность исследуемой организации, вследствие чего она теряет своих постоянные покупателей, сокращает число продаж, увеличивает убытки.

В данной связи предлагается разработать следующую систему скидок в ООО «Мясной Удар»:

- Сегментные скидки. Суть их сводится в разработке «персонального предложения» для компаний с различными организационно-правовыми формами;

- Временные скидки. Данные скидки связаны со спецификой их предоставления в какой- то определенный и оговоренный ранее временной интервал (праздничные дни, месяц, год и т.п.).

В качестве примера сегментных, временных скидок можно привести специальную программу, которая предполагает предоставление 10-ти % скидки индивидуальным предпринимателям (ИП) в течение трех месяцев со дня заключения договора.

- Спасающие от издержек. Необходимы в том случае, если товары (в ООО «Мясной Удар» мясо и мясопродукты) залежались и требуют срочной продажи или реализации;

-Альтернативные количественные скидки. Предполагают «потребительскую компенсацию» за покупаемый товар, не в денежном эквиваленте, а в товарном. Иными словами, при продаже определенного количества товара некое количество этого или другого товара (по решению организации) в подарок.

Перечисленные виды скидок можно комбинировать и сочетать по усмотрению организации. Рассмотрим учет предоставления скидок в организации ООО «Мясной Удар» (табл.3.7).

Таблица 3.7 – Журнал хозяйственных операций по оптовой продаже товаров покупателю ООО «Рони» с предоставлением скидки

 в размере 10-ти %

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| № п\п | Содержание хозяйственной операции | Сумма, руб. | Корреспондирующие счета | Документы, на основании которых производятся бухгалтерские записи |
| дебет | кредит |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| 1 | Начислена выручка, подлежащая получению от ООО «Рони» | 165233,50 | 62-1 | 90-1 | Товарная накладная (ТОРГ-12), счет-фактура |
| 2 | Начислен НДС с выручки от продажи товаров | 15021,23 | 90-3 | 68-2 | Счет-фактура, книга продаж |
| 3 | Списана фактическая себестоимость проданного товара | 111421,30 | 90-2 | 41-1 | Товарная накладная форма № ТОРГ-12 |
| 4 | Скорректирован методом «красное сторно» оборот по продаже товаров | 16523,35 | 62 | 90-1 | Бухгалтерская справка |
| 5 | Скорректирована методом «красное сторно» сумма начисленного НДС с оборота по продаже товаров | 1502,12 | 90-3 | 68 | Бухгалтерская справка |
| 6 | Списаны расходы на продажу, относящиеся к проданным товарам | 1654,40 | 90-2 | 44 | Расчет распределения коммерческих расходов |
| 7 | Выявлен финансовый результат от продажи товаров | 22115,34 | 90-1 | 99 | Бухгалтерская справка |
| 8 | Поступила задолженность от ООО «Рони» | 148710,15 | 51 | 62-1 | Выписка банка |

Отдельное внимание стоит обратить на рационализацию учета издержек обращения в ООО «Мясной Удар».

В данной организации издержки отражаются в учете путем прямого отнесения на соответствующие статьи номенклатуры издержек обращения.

В целом учет раскрывает информацию о состоянии издержек обращений. Он обеспечивает определение фактических расходов для выявления отклонений от утвержденных смет, а также сопоставление фактических расходов с плановыми. Однако имеются пути для повышения уровня аналитичности учетных данных.

Одним из вариантов совершенствования является детальный учет. Он необходим для анализа и решения задач на межотраслевом уровне. Например, целесообразно учитывать транспортные расходы по видам транспорта. Такая детализация учета позволит руководству организации получать более полную информацию об издержках обращения и создать определенные предпосылки для проведения сопоставимого анализа, эффективного пользования.

Чтобы наиболее точно оценивать издержки обращения, руководителю и главному бухгалтеру организации следует разработать внутренний регистр для управленческого учета издержек обращения. Такой регистр должен содержать название организации, идентификационный номер плательщика и за какой период составлен документ. В табличной части должны быть указаны № п\п, статья затрат, стоимостная оценка в руб., доля затрат в %. Этот документ должен составляться по данным бухгалтерского учета на 31 число каждого месяца. Также он должен утверждаться руководителем и главным бухгалтером организации, иметь их подписи и печать с наименованием организации. Пример данного документа представлен в табл.3.8.

Таблица 3.8 - Регистр для управленческого учета издержек

 обращения в организации

|  |
| --- |
| Организация: ООО «Мясной Удар» |
| ИНН: 1831122433 |
| Период: 01.09.16-31.09.16 |
| № п\п | Статья затрат | Стоимостная оценка, руб. | Доля, % |
| 1 | Транспортные расходы, всегов т.ч.транспортные расходы по приобретению товаров;транспортные расходы по отгрузке товаров. | 99 00075 60023 400 | 7,625,771,85 |
| 2 | Расходы на аренду, всегов т.ч.административное здание №01складское помещение №011холодильная камера№2311холодильная камера №2312молотковая дробилка БДМ 400 ИНВ 001456волчки мп-82 ИНВ 6594 | 154 00075 00033 00015 00015 50011 0005000 | 11,865,782,541,161,190,850,39 |
| 3 | Расходы на оплату труда, всего | 400 750 | 30,86 |
| 4 | Отчисления на социальные нужды | 280 252 | 21,58 |
| 5 | Расходы на ремонт основных средств, всегов т.ч.погрузочно-разгрузочная эстакада ИНВ 13695персональный компьютер ИНВ00046компрессорное оборудование ИНВ 0012123 | 15 00010 0002 0003 700 | 1,160,770,150,29 |
| 6 | Расходы на электроэнергию, кВт | 51 230 | 3,94 |
| 7 | Потери товаров, всегов т.ч.мясо говядины, кгцыпленок-бройлер, кгпечень баранья, кгбедра бараньи, кг | 2131013 0003 0001 8503460 | 1,641,00,230,140,27 |

Продолжение таблицы 3.8

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| 8 | Расходы на тару, всегов т.ч.ящик мясной 53 л. – 150 шт.ящик для колбасных изделий 53л. – 150 шт.ящик с держателями пакетов 61л.-150 шт.лоток для заморозки мяса 26 л.-150 шт.лоток для заморозки мяса,птицы 40 л.крышка к ящику на 53 л. -150 шт.крышка к лотку для заморозки на 26 л.-150 шт.крышка к лотку для заморозки на 40л.-150 шт. | 21150037 50037 5004500031 50015 0001500015000 | 16,292,892,893,472,471,161,161,16 |
| 9 | Прочие расходы | 62 000 | 4,77 |
| 10 | Амортизация основных средств | 3 619 | 0,28 |
| Итого | 1298661 | 100 |

С помощью, представленного в табл. 3.8 внутрифирменного документа, бухгалтерия организации сможет составить достоверный анализ издержек обращения в организации, предоставить его руководству и выявить оптимальные пути сокращения расходов.

## 4 ОРГАНИЗАЦИЯ И МЕТОДИКА АУДИТА ОПТОВОЙ ПРОДАЖИ

## ТОВАРОВ В ООО «МЯСНОЙ УДАР»

## 4.1 Задачи аудита оптовой продажи товаров в организации

В соответствии со ст. 1 Федерального закона от 30 декабря 2008 г. N 307-ФЗ "Об аудиторской деятельности" аудиторская деятельность, аудит - предпринимательская деятельность по независимой проверке бухгалтерского учета и финансовой (бухгалтерской) отчетности организаций и индивидуальных предпринимателей.

Все признаки предпринимательской деятельности, определенные ст. 2 ГК РФ, а именно: самостоятельность, рисковый характер, систематичность действий с целью получения прибыли от оказания услуг соответствующими лицами, зарегистрированными в этом качестве в установленном законом порядке, присущи аудиту (аудиторской деятельности). Так, самостоятельный характер аудиторской деятельности указывает на ее волевой источник: граждане и юридические лица самостоятельно, т.е. своей волей и в своем интересе, осуществляют данную деятельность. Аудиторы и аудируемые лица свободны в установлении своих прав и обязанностей на основе договора и в определении любых не противоречащих законодательству условий договора, они по своему усмотрению определяют приемы, методы и конкретные процедуры проведения аудита, за исключением планирования и документирования аудита, аудиторского заключения, которые осуществляются в соответствии с федеральными правилами (стандартами) аудиторской деятельности. Объектом аудиторской деятельности являются бухгалтерский учет и финансовая (бухгалтерская) отчетность организаций и индивидуальных предпринимателей.

Таким образом, аудит в соответствии с Законом об аудите обладает следующими признаками:

-является видом предпринимательства, аудиторские услуги оплачиваются заказчиками;

-цель - выражение мнения о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности проверяемых лиц и о соответствии порядка ведения бухгалтерского учета законодательству Российской Федерации;

-исключительная деятельность, осуществляется специальными субъектами;

-профессиональная деятельность; аудиторские проверки носят независимый характер;

-объект - бухгалтерский учет и финансовая (бухгалтерская) отчетность.

Цель аудиторской проверки товарных операций можно определить исходя из общей цели аудита, заключающейся в проверке и подтверждении (или не подтверждении) достоверности финансовой отчетности организации и установления, совершаемых ею финансово-хозяйственных операций нормативно-правовым актам, действующим в Российской Федерации. Таким образом, цель аудиторской проверки операций с товарными ценностями – определить законность этих операций и правильность отражения их в бухгалтерском учете для оценки влияния на достоверность бухгалтерской отчетности организации, осуществляющей эти операции. Для достижения основной цели аудита организацией, занимающейся торговлей, необходимо решить целый комплекс взаимосвязанных задач, основными из которых являются:

-установление наличия сохранности условий хранения товаров;

-изучение состояния внутреннего контроля за поступлением и выбытием товарных ценностей;

-проверка правильности полноты оприходования товаров;

-проверка правильности отражения товарных операций в регистрах синтетического и аналитического учета;

-подтверждение отраженных сумм выручки от продажи товаров;

-подтверждение сумм задолженности покупателей на конец отчетного периода;

-определение обоснованности отнесения произведенных расходов к соответствующим торговым операциям;

-подтверждение реальности исчисленного финансового результата от продажи товаров;

-проверка соблюдения налогового и гражданского законодательства при осуществлении товарных операций.

Таким образом, можно выделить два основных направления деятельности аудитора при проверке товарных операций.

Во-первых, осуществление процедур, направленных на установление законности совершенных товарных операций. Во-вторых, осуществление процедур, направленных на установление достоверности бухгалтерской отчетности организации. Данное разделение целесообразно в связи с тем, что торговая деятельность регулируется определенными нормативными актами, несоблюдение которых может существенно повлиять либо непосредственно на величину показателей бухгалтерской отчетности, либо нанести существенный ущерб организации, ее участникам, государству или третьим лицам.

Источниками получения аудиторских доказательств для аудита товарных операций могут быть первичные документы экономического субъекта третьих лиц (счета-фактуры, выданные и полученные, спецификации, товарно-транспортные накладные, путевые листы, журнал учета полученных и выданных счетов-фактур, Книга покупок, Книга продаж, товарные учеты материально-ответственных лиц); регистры бухгалтерского учета экономического субъекта (регистры синтетического и аналитического учета по счетам 41 «Товары», 90 «Продажи», 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», Главная книга); результаты анализа финансово-экономической деятельности организации; устные высказывания сотрудников и третьих лиц; результаты и инвентаризация товаров проверяемой организации (инвентаризационные описи); бухгалтерская отчетность (Бухгалтерский баланс и отчет о финансовых результатах).

##

## 4.2 Планирование и программирование аудита оптовой продажи товаров

## в организации

На стадии планирования аудиторская группа должна сделать предварительное заключение о величине существенных показателей, т.е. величине, при которой ошибки как единичные, так и взятые суммарно, могут существенно повлиять на данные в финансовой отчетности. Концепция существенности базируется на том, что некоторые данные могут быть более важны, чем другие, при адекватном представлении финансовой отчетности, а также на интересе ее потенциальных пользователей к отдельным показателям. Так, если предприятие стабильно функционирует с прибылью, пользователи будут оценивать существенность той или иной суммы в сопоставлении с объемом валовой или чистой прибыли.

Для применения существенности по каждому отдельно взятому счету используется понятие предельно допустимой ошибки. Устанавливая допустимую ошибку ниже планируемой существенности, аудитор ликвидирует вероятность того, что сумма расхождений по отдельно взятым выявленным и не выявленным счетам превысит уровень существенности. Размер допустимой ошибки учитывается при разработке программы проверки каждого конкретного счета и при расчете размера выборки. Обычно допустимая ошибка устанавливается на уровне 50-70% от планируемой существенности. Однако предельно допустимая ошибка не должна быть и слишком низкой, что может привести к необоснованному завышению объемов аудиторских процедур.

Аудиторские организации обязаны установить систему базовых показателей и порядок нахождения уровня существенности, которые должны быть оформлены документально и применяться на постоянной основе. Аудиторские организации обязаны вычислять уровень существенности, беря определенную долю от каких-либо базовых показателей: числовых значений счетов бухгалтерского учета, статей баланса или показателей бухгалтерской отчетности. Уровень существенности обязательно должен применяться на этапе планирования, выполнении конкретных аудиторских услуг, а также на этапе завершения аудиторской проверки при оценке эффекта, оказываемого обнаруженными искажениями и нарушениями на достоверность бухгалтерской отчетности.

Риск аудитора (аудиторский риск) означает вероятность того, что бухгалтерская отчетность экономического субъекта может содержать не выявленные существенные ошибки и (или) искажения после подтверждения ее достоверности, или признать, что она содержит существенные искажения, когда на самом деле таких искажений в бухгалтерской отчетности нет.

Аудитор обязан изучать эти риски в ходе работы, оценивать их и документировать результаты оценки. При оценке рисков аудитор обязан использовать не менее трех следующих градаций: высокий, средний, низкий (возможно применение большего количества градаций).

Аудитор обязан принимать во внимание, что между уровнем существенности и степенью аудиторского риска имеется обратная зависимость: чем выше уровень существенность, тем ниже общий аудиторский риск, и наоборот.

Результаты проводимых аудиторских организацией процедур при подготовке общего плана и программы следует детально документировать, так как эти результаты являются основанием для планирования аудита и могут использоваться в течение всего процесса аудита.

Коэффициент надежности в количественном виде отражает, насколько эффективно организована система контроля и каков у нее потенциал преобразований. Коэффициент надежности это разница между аудиторским риском и 100%.

Рассчитаем аудиторский риск для организации ООО «Мясной Удар».

Аудиторский риск (АР) включает три составные части: неотъемлемый (внутрихозяйственный) риск, риск средств контроля и риск необнаружения и выражается формулой:

АР = ВХР х РСК х РНО,

где ВХР - неотъемлемый (внутрихозяйственный) риск,

РСК - риск средств контроля,

РНО - риск не обнаружения.

Для расчета неотъемлемого (внутрихозяйственного) риска для ООО «Мясной Удар» составим опросник расчета неотъемлемого (внутрихозяйственного) риска (приложение Д).

По итогам опроса получены следующие результаты:

2 ответа – наличие высокого риска (100%);

8 ответов – наличие среднего риска (50%);

4 ответа – наличие низкого риска (0%).

По итогам опроса произведем расчет неотъемлемого (внутрихозяйственного) риска по формуле:

ВХР = 100 – [(n1 x (100 / N) + n2 x (100 / N / 2)], где

n1 – количество ответов с низким риском;

n2 – количество ответов со средним риском;

N – общее количество ответов.

ВХР = 100 -[(4 x (100 / 14) + 8 x (100 / 14 / 2)] =42,88%

Таким образом, внутрихозяйственный риск по ООО «Мясной Удар» с учетом рассмотренных ответов на поставленные вопросы составил 42,88%. Расчет показывает, что он предварительно оценен ниже среднего. Это нормальный показатель. Полученную величину используем в дальнейших расчетах. Составим опросник и рассчитаем риск контроля для ООО «Мясной Удар» (приложение Е).

По итогам опроса получены следующие результаты:

2 ответа – наличие высокого риска (100%);

4 ответа – наличие среднего риска (50%);

3 ответа – наличие низкого риска (0%).

По итогам опроса произведем расчет риска контроля по формуле:

РСК =100 – [(n1 x (100 / N) + n2 x ( 100 / N / 2)], где

n1 – количество ответов с низким риском;

n2 – количество ответов со средним риском;

N – общее количество ответов.

РСК=100 – [(3 x (100 / 9) + 4 x ( 100 / 9 / 2)] =44,43%

Таким образом, риск контроля по конкретному клиенту с учетом ответов на вопросы составил 44,43% и является вполне допустимым показателем. Составим опросник для расчета риска не обнаружения по ООО «Мясной Удар» (приложение Ж).

По итогам опроса получены следующие результаты:

0 ответов – наличие высокого риска (100%);

1 ответа – наличие среднего риска (50%);

2 ответа – наличие низкого риска (0%).

По итогам опроса произведем расчет риска контроля по формуле:

РНО =100 – [(n1 x (100 / N) + n2 x (100 / N / 2)], где

n1 – количество ответов с низким риском;

n2 – количество ответов со средним риском;

N – общее количество ответов.

РНО=100 – [(2 x (100 / 3) + 1 x (100 / 3 / 2)] =16,67 %

Исходя из полученных данных, рассчитаем общий аудиторский риск:

АР = ВХР х РСК х РНО = 0,4288 х 0,4443 х 0,1667 =0,0317 =3,17 %

Так как максимальная величина аудиторского риска не должна превышать 5%, значение аудиторского риска при проверке ООО «Мясной Удар» удовлетворительно. Коэффициент надежности составляет 96,83 %.

Далее определим планируемую границу существенности ошибки, допустимую при аудите продажи товаров в ООО «Мясной Удар». Первоначально рассчитаем единый уровень существенности по данным отчета о финансовых результатах за 2016 г. (таблица 4.1).

Таблица 4.1- Система базовых показателей и порядок определения уровня существенности в ООО «Мясной Удар» по данным за 2016г.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Значение базового показателя** | **Значение базового показателя отчетности, тыс.руб.** | **Уровень существенности показателя, %** | **Значение, применяемое для определения уровня существенности, тыс.руб.** |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| Валовая прибыль | 142379 | 5 | 7118,95 |
| Выручка от продажи товаров | 2047099 | 2 | 40941,98 |
| Валюта баланса | 42987 | 2 | 859,74 |
| Собственный капитал | 13543 | 10 | 1354,3 |
| Себестоимость продаж | 1904720 | 2 | 38094,4 |

Рассчитаем валовую прибыль как разность между выручкой от продажи и себестоимостью продаж:

(2047099-1904720)=142379 тыс.руб.

Найдем среднее арифметическое  значений, применяемых для нахождения уровня существенности :

(7118,95+40941,98+859,74+1354,3+38094,4)/5=17673,87 тыс.руб.;

Найдем относительные отклонения максимального и минимального значений от среднего арифметического:

((17673,87-859,74)/17673,87)\*100 = 95,14% ;

((40941,98-17673,87)/17673,87)\*100 = 131,65%

Таким образом минимальное значение – валюта баланса – отклоняется от среднего на 95,14%, максимальное значение –выручка от продажи– отклоняется от среднего на 131,65%. Также выявлено, что оба значения отклоняются от среднего значительно (95,14>30 и 131,65>30). Принимаем решение отбросить их.

Найдем новое среднее арифметическое значение из оставшихся значений:

(7118,95+1354,3+38094,4)/3=15522,55 тыс.руб.

Полученное значение допускается округлить до целого значения, но не более чем на 20%. Таким образом, единый уровень существенности составит 15600 тыс. руб.

Для распределения общего уровня существенности используем сумму оборотов по счету 90 «Продажи» в общем итоге оборотов по данным оборотно – сальдовой ведомости.

По данным на 31.12.2016 обороты по кредиту счета 90 составляют 124 549 775,65 руб., а общий итог оборотов 1 277 999 314 руб. Находим долю оборота по счету 90 в итоговом значении: (124549775,65/1277999314)х100% = 9,75%.

Находим уровень существенности, касающейся оптовой продажи товаров: 9,75 \*15600/100=1521 тыс.руб. Таким образом, уровень существенности ошибки, допустимой при аудите продаж товаров составит 1521 тыс.руб.

Свою работу аудиторы должны начинать с ознакомления с проверяемым субъектом, для чего изучаются учредительные документы, вид деятельности, учетная политика организации и т.д. необходимо также ознакомиться с отчетностью организации, ее основными показателями, чтобы выявить масштабы деятельности предприятия и его работы за исследуемый период.

Только в результате предварительного изучения проверяемого субъекта можно определить примерный объем, трудоемкость предстоящих работ, а также продолжительность аудита.

Специфика деятельности организации, объем, и сложность работы требуют определения четкой последовательности этапов при проведении аудита и правильного определения обязанностей между аудиторами. Аудиторская проверка ограничена во времени. Поэтому, чтобы своевременно и качественно провести аудит товарных операций к ней следует тщательно подготовиться. Необходимым средством такой подготовки является всесторонне продуманное планирование аудита. Планирование включает в себя составление плана ожидаемых работ (таблица 4.2) и разработку аудиторской программы (таблица 4.3).

 По существу программа является более детальным развитием плана аудита для полного сбора информации, достаточной для составления обоснованного и объективного заключения о проверяемой организации. Программа составляется в виде производственного задания и утверждается руководителем аудиторской фирмы. В программе описываются все процедуры необходимые для реализации плана аудиторской проверки операций по поступлению и реализации товаров, а также цели и задачи по каждому участку проверки. Программа служит одновременно в качестве базы для контроля за выполнением заданий отдельными аудиторами и ассистентами в аудиторской группе.

Таблица 4.2 – План аудита продажи товаров в ООО «Мясной Удар»

Проверяемая организация ООО «Мясной Удар»

Период аудита 2016 год

Количество человеко-часов 80

Руководитель аудиторской группы Иванов Р.П.

Состав аудиторской группы Иванов Р.П., Мельникова Е.О

Планируемый аудиторский риск 3,17%

Планируемый уровень существенности 1521 тыс.руб.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Планируемые виды работ | Период проведения | Исполнитель | Примечания |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 1 | Аудит учетной политики организации | 13.02.17-13.02.17 | Иванов Р.П. | Согласно сводному общему плану аудита экономического субъекта |
| 2 | Аудит хозяйственных операций (отгрузка, продажа товаров), произведенных расходов на продажу. | 14.02.17-15.02.17 | Иванов Р.П.Мельникова Е.О. |
| 3 | Аудит формирования финансовых результатов от продажи товаров | 16.02.17-17.02.17 | Иванов Р.П.Мельникова Е.О. |

Разработаем программу аудиторской проверки продажи товаров для ООО «Мясной Удар».

Таблица 4.3 – Программа аудиторской проверки продажи товаров в ООО «Мясной Удар»

Проверяемая организация ООО «Мясной Удар»

Период аудита 2016 год

Количество человеко-часов 80

Руководитель аудиторской группы Иванов Р.П.

Состав аудиторской группы Иванов Р.П., Мельникова Е.О

Планируемый аудиторский риск 3,17%

Планируемый уровень существенности 1521 тыс.руб.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Перечень процедур | Период проведения | Исполнитель | Рабочие документы |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 1 | Аудит учетной политики организации | 13.02.17-13.02.17 | Иванов Р.П. |  |

Продолжение таблицы 4.3

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 1.1 | Проверка наличия документов, регламентирующих создание и ведение бухгалтерского учета  | 13.02.17-13.02.17 |  | Записи об изучении и оценке системы бухгалтерского учета |
| 1.2 | Изучение порядка предоставления отчетности | Схемы документооборота |
| 1.3 | Изучение организации подготовки, оборота и хранения документов, отражающих хозяйственные операции. |  |  | Учетные регистры |
| 2 | Аудит хозяйственных операций (отгрузка, продажа товаров), произведенных расходов на продажу. | 14.02.17-15.02.17 | Иванов Р.П.Мельникова Е.О. |  |
| 2.1 | Проверка правильности и законности операций по отгрузке товаров | Договоры |
| 2.2 | Проверка правильности оформления отгрузочных документов и их отражение в учете | Счета-фактуры, книга продаж, накладные, журнал ордер,ведомости |
| 2.3 | Проверка соответствия цен, указанных в отгрузочных документах с ценами в прейскуранте | Счета-фактуры, накладные, прейскурант цен |
| 2.4 | Проверка данных регистров учета отгрузки товаров и продажи и сверка их со счетами главной книги | Ведомости, журналы-ордера, главная книга |
| 2.5 | Сопоставление данных накладных на отпуск товаров со сведениями об оплате | Товарно-транспортные накладные, приказы на отгрузку, документы об отпуске товаров покупателям |
| 2.6 | Изучение правильности корреспонденций счетов по отгрузке и продаже товаров | Реестры, справки и прилагаемые к ним документы |
| 3 | Аудит формирования финансовых результатов от продажи товаров | 16.02.17-17.02.17 | Иванов Р.П.Мельникова Е.О. |  |
| 3.1 | Проверка соблюдения методологии, принципов учета продажи, отгрузки товаров | Журналы-ордера, ведомости, нормативные акты, главная книга |

Продолжение таблицы 4.3

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 3.2 | Проверка полноты и реальности сумм дебиторской и кредиторской задолженности: проверить правильность отнесения сумм конкретного дебитора и кредитора, обратить внимание на соответствие расчетов законодательству и правильность арифметических расчетов |  |  | Договоры, акты сверки расчетов, журналы-ордера, ведомости |
| 3.3 | Проверка правильности расчетов оборота по продажам  | Журналы-ордера, бухгалтерские справки, главная книга, ведомости |
| 3.4 | Проверка правильности расчета и отражения в учете расходов на продажу и налога на добавленную стоимость | Счета-фактуры, книга продаж, накладные, журнал ордер,ведомости |
| 3.5 | Проверка правильности формирования показателей:-выручка от продаж;-себестоимость проданной продукции;-валовая прибыль(убыток);-прибыль(убыток) от продаж. | Главная книга |
| 3.6 | Анализ динамики финансового результата продажи товаров и факторов, влияющих на него | Бухгалтерская и статистическая отчетность организации за разные отчетные периоды |

Аудиторская программа является также средством обслуживания аудиторского места и средством, которое повышает качество работы каждого члена аудиторской группы. Поэтому программу следует рассматривать как производственное задание, а ее нарушение - как нарушение трудовой и производственной дисциплины.

## 4.3 Организация и методика проведения аудита оптовой продажи товаров

## в организации

Аудиторская проверка товарных операций начинается с ознакомления с отделом бухгалтерского учета, занимающегося учетом операций связанных с поступлением и оприходованием товаров. На этом этапе устанавливается, кто ведет бухгалтерский учет по движению ценностей (образование, бухгалтерский стаж, родственные связи); какими нормативными документами пользуется бухгалтер данного участка; кому подотчетен данный бухгалтер; кто его проверяет по исполняемой работе; наличие плана-схемы документооборота и альбома с перечнем и образцами заполненных первичных типовых документов; обоснованность, оптимальность и целесообразность выбора в учетной политике организационных, методических и технических аспектов по данному участку учета; наличие схем по поступлению и оприходованию товаров на счетах; какие методы внутреннего контроля используются (инвентаризация, документирование); соблюдаются ли сроки проведения инвентаризации товаров и порядок оформления результатов инвентаризации; следует убедиться в правильности оформления договоров о материальной ответственности с кладовщиками и другими ответственными лицами, которым переданы в подотчет ценности, наличие журналов регистрации документов (журнал регистрации счетов-фактур), приказов о постоянно действующей инвентаризационной комиссии.

 Проводя проверку, аудитор пользуется определенными документами, так называемыми рабочим бумагами, которые помогают при планировании и выполнении аудита, контроле и обзоре аудиторской работы. Информация, зафиксированная в рабочих документах, становится доказательством аудиторской работы.

Аудитор должен продумать способ хранения рабочих документов, так как информация о клиенте конфиденциальна и разглашению не подлежит. Обычно досье на клиентов хранятся в специальном помещении аудиторской фирмы.

Срок хранения рабочих документов определяется самим аудитором на основе возможных юридических или профессиональных последствий (возможности предъявления клиентами иска к аудиторской фирме о возмещении ущерба вследствие ошибок, небрежностей и других действий аудитора).

Рабочие документы могут разрабатываться в удобной для пользователя форме.

Рассмотрим рабочие документы, используемые аудитором при проверке продажи товаров в ООО «Мясной Удар».

Результат тестирования системы внутреннего контроля показал (приложение З, таблица З.1): положительный ответ – 17, отрицательный ответ – 15, нет ответа- 3. В связи с тем, что количество положительных ответов незначительно превышает количество отрицательных ответов, аудитором принято решение провести более широкое тестирование внутрихозяйственного контроля (приложение З, таблица З.2).

Оценив полученные ответы, аудитор делает вывод, что внутрихозяйственный контроль в ООО «Мясной Удар» находится на среднем уровне.

Перед тем, как приступить к аудиторской проверке оптовой продажи товаров считаем целесообразно проверить правильность отражения в учете операций по приобретению товаров и формированию их фактической себестоимости (таблица 4.4).

Таблица 4.4 – Рабочий документ «Проверка правильности отражения в учете приобретения товаров и формирования их

фактической себестоимости»

Проверяемая организация ООО «Мясной Удар»

Период аудита 2016 год

Дата начала проверки 13.02.17

Дата окончания проверки 13.02.17

Исполнитель Мельникова Е.О.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Вопрос | Вариант ответа (Да/Нет) | Оценка ответа | Указание на необходимость дополнительных процедур |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 1 | Разработан ли и применяется номенклатура-ценник | Да | удовлетворительно | - |
| 2 | Нет ли расхождений в расчетных, сопроводительных документах и фактически поступивших ТМЦ | Да | не удовлетворительно | Есть расхождения, провести инвентаризацию, устранить имеющиеся расхождения |

Продолжение таблицы 4.4

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 3 | Товары приходуются по количеству в единицах, указанных в товаросопроводительных документах или иных единицах | Да | удовлетворительно | Придерживаться одного метода оприходования товаров |
| 4 | Оформляется ли акт о приемке, если имеются количественные и качественные расхождения с данными сопроводительных документов, а также при не отфактурованных поставках | Да | не удовлетворительно | Не оформлять акт о приемке, если имеются количественные или качественные расхождения |
| 5 | Оформляются ли расхождения в сопроводительных документах и фактически поступившим товаров коммерческими актами и отражаются ли на счете 76 ”Расчеты по претензиям” | Нет | не удовлетворительно | Оформлять расхождения в сопроводительных документах, открыть счет 76”Расчеты по претензиям” |
| 6 | Имеет ли место поступление материальных ценностей, минуя склад | Да | не удовлетворительно | Отражать поступление ТМЦ по приезду их на склад |
| 7 | Оформляются ли приходные и расходные документы на складе | Да | удовлетворительно | - |
| 10 | Имеется ли список лиц, которым разрешено приобретать товары за наличный расчет | Нет | не удовлетворительно | Составить список лик, которым разрешено приобретать товары за наличный расчет |
| 11 | Приобретаются ли товары у физических лиц | Нет | удовлетворительно | - |
| 12 | Применяются ли организацией не денежные формы расчета за поступившие товары | Нет | удовлетворительно | - |
| 13 | Имеются ли случаи безвозмездного поступления товаров (полученных по договору дарения или безвозмездно) | Нет | удовлетворительно | - |
| 15 | Имеются ли на балансе организации товары, стоимость которых на момент приобретения была выражена в иностранной валюте | Нет | удовлетворительно | - |

По результатам опроса: удовлетворительный ответ – 7, не удовлетворительный -8. Есть нарушения в учете операций по приобретению товаров и формированию их фактической себестоимости.

Проверим наличие и состояние первичных документов по учету поступления товаров в ООО «Мясной Удар» (таблица 4.5).

Таблица 4.5 – Рабочий документ «Проверка первичных документов по учету поступления товаров в ООО «Мясной Удар»

Проверяемая организация ООО «Мясной Удар»

Период аудита 2016 год

Дата начала проверки 14.02.17

Дата окончания проверки 14.02.17

Исполнитель Иванов Р.П.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Наименование документа | Наличие необходимых реквизитов | Нарушение |
| номер | дата | подписи ответственных лиц |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| 1 | Товарная накладная ТОРГ-12 | 27 | 04.01.2016 | Да | Нет |
| 2 | Товарная накладная ТОРГ-12 | 2369 | 02.02.2016 | Да | Нет |
| 3 | Счет-фактура | 27 | 04.01.2016 | Да | Нет |
| 4 | Счет-фактура | 2369 | 02.02.2016 | Да | Нет |

По результатам проверки нарушений выявлено не было.

Проверим документальное оформление поступления товаров от поставщиков и правильность их отражения в бухгалтерском учете (таблица 4.6) .

Таблица 4.6 – Рабочий документ «Проверка документального оформления поступления товаров от поставщиков, правильность отражения в

 бухгалтерском учете»

Проверяемая организация ООО «Мясной Удар»

Период аудита 2016 год

Дата начала проверки 14.02.17

Дата окончания проверки 15.02.17

Исполнитель Иванов Р.П.

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| №п/п | № накл. | Дата накл. | Дата отражения в бух.учете | Сумма накл. | Сумма накл., принятая в бух.учете | Замечания к оформлению документа |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 |
| 1 | 27 | 04.01.2016 | 04.01.2016 | 600707,2 | 600707,2 | замечаний нет |
| 2 | 2369 | 02.02.2016 | 02.02.2016 | 218438,6 | 218438,6 | замечаний нет |
| 3 | отсутствует | 21.02.2016 | 21.02.2016 | 419587,52 | 419588,52 | Отсутствует номер накладной, неверно отражена сумма в бухгалтерском учете |
| 4 | 2469 | 03.02.2016 | 05.02.2016 | 326544,32 | 326544,32 | Дата отражения в бухгалтерском учете не совпадает с датой, указанной в накладной |

По результатам проверки были выявлены нарушения в оформлении документов, а также некорректное отражение сумм в учете.

В целях достоверности в ходе аудиторской проверки товарных операций аудитор может составить запрос с просьбой подтвердить некоторые продажи товаров (таблица 4.7).

Таблица 4.7 – Рабочий документ «Запрос руководству»

Проверяемая организация ООО «Мясной Удар»

Период аудита 2016 год

Дата начала проверки 15.02.17

Дата окончания проверки 15.02.17

Исполнитель Иванов Р.П.

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| №п/п | № накладной | Дата накл. | Сумма накл. | Подтверждение | Примечания |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| 1 | 32 | 15.01.2016 | 326544,2 | подтверждено | замечаний нет |
| 22 | 3363 | 17.02.2016 | 217138,6 | подтверждено | замечаний нет |
| 33 | отсутствует | 23.02.2016 | 259587,52 | подтверждено | замечание |
| 44 | 47 | 28.02.2016 | 311244,32 | подтверждено | замечаний нет |

В ходе аудита продажи товаров, аудитору необходимо проверить документальное оформление оптовой продажи товаров (таблица 4.8).

Таблица 4.8– Рабочий документ «Проверка документального

 оформления оптовой продажи товаров покупателям»

Проверяемая организация ООО «Мясной Удар»

Период аудита 2016 год

Дата начала проверки 16.02.17

Дата окончания проверки 17.02.17

Исполнитель Мельникова Е.О.

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| №п/п | Наименованиепокупателя | № накладной | № сч.-фактуры | Наличие доверенности/печати | Замечания |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| 1 | ООО «ДОН» | 32 | 32 | да | нет |
| 2 | ООО «Мега» | 3363 | 3363 | да | нет |
| 3 | ООО «Талисман» | 45 | 45 | да | нет |
| 4 | ПК «Дулисовъ» | 3364 | 3364 | да | нет |
| 5 | ЗАО «Август» | 47 | 47 | да | нет |

После проверки документального оформления оптовой продажи товаров покупателям, целесообразно проверить правильно отражения продаж в учете (таблица 4.9).

Таблица 4.9 – Рабочий документ «Проверка правильности и достоверности отражения в учете продажи товаров»

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Перечень аудиторских процедур | Техника проведения | Результаты аудита |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| 1 | Проверка своевременности отражения продажи | Были сопоставлены даты указанные в товарно-транспортных накладных с датами соответствующих счетов-фактур, датами записей по счетам учета реализации и дебиторской задолженности | Замечаний не обнаружено |
| 2 | Достоверность отражения продажи товаров на счетах бухгалтерского учета | Регистры учета продажи товаров, на основании которых делалась выборка номеров счетов, которые затем сверялись с товарно-транспортными накладными и заказами на покупку полученными от покупателей | Замечаний не обнаружено |
| 3 | Проверка правильности стоимостной оценки операций по продажам | Были пересчитаны итоговые суммы счетов-фактур | В ходе проверки были обнаружены арифметические ошибки в подсчете итоговых сумм и сумм НДС |
| 4 | Проверка остатков конкретных ценностей, показанных в пояснениях к бухгалтерскому балансу на конец года по статье «Готовая продукция и товары для перепродажи» в части остатка по счету 41 «Товары». Оценка правильности формирования показателя в балансе. | Сопоставление данных по балансу с оборотно-сальдовой ведомостью по счету 41 «Товары» | Замечаний не обнаружено |
| 5 | Проверка на основе выборки правильности списания стоимости отгруженных товаров, учтенной на счете 41 «Товары» | Проверить соответствие списание отгруженных товаров, согласно учетной политике принятой в организации | Списание отгруженных товаров производится в соответствии с принятой учетной политикой |

Продолжение таблицы 4.9

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| 6 | Проверка правильности отражения суммы дебиторской задолженности по расчетам на поставку товаров | Проверились суммы выставленных счетов указанных в ведомостях по учету дебиторской задолженности с суммой продаж по регистру учета продаж, проведена встречная проверка документов | Данные в ведомостях по счетам учета расчетов с покупателям совпадают с суммой продаж по регистру учета продаж, при встречной проверке выявлены не соответствия сумм |
| 7 | Проверка правильности определения расходов на продажу на остаток товара  | Провели проверку расчета расходов на продажу на остаток товара и списания этой суммы в конце отчетного периода на реализованный товар | Замечаний не обнаружено, расчет правильный |

В рабочем документе «Проверка правильности корреспонденций по счетам 41 «Товары», 44 «Расходы на продажу», 90 «Продажи»» проведем проверку соответствия корреспонденции счетов ООО «Мясной Удар» с нормативными документами.

**Таблица 4.10 - Рабочий документ «Проверка правильности корреспонденций по счетам 41 «Товары», 44 «Расходы на продажу»,**

**90 «Продажи»»**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Содержание хозяйственной операции | Корреспонденция счетов по данным ООО «Мясной Удар» | Корреспонденция счетов в соответствии с нормативными документами | Нормативный документ |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 1 | Отражено поступление товара на склад | Дебет 41/1 Кредит 60 | Дебет 41/1 Кредит 60 | План счетов бухгалтерского учета (Инструкция в части применения счета 41 «Товары») |
| 2 | Отражена сумма естественной убыли по приобретенным товарам | Дебет 94 Кредит 60Дебет 26 Кредит 94 | Дебет 94 Кредит 60Дебет 44 Кредит 94 | План счетов бухгалтерского учета (Инструкция в части применения счета 60 «Расчеты с поставщиками» |
| 3 | Списана учетная стоимость товаров при реализации | Дебет 90 Кредит 41 | Дебет 90 Кредит 41 | План счетов бухгалтерского учета (Инструкция в части применения счета 41 «Товары») |

Продолжение таблицы 4.10

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 4 | Отражены товарные потери | Дебет 94 Кредит 41 | Дебет 94 Кредит 41 | План счетов бухгалтерского учета (Инструкция в части применения счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей») |
| 5 | Начислена амортизация по основным средствам | Дебет 26 Кредит 02 | Дебет 44 Кредит 02 | План счетов бухгалтерского учета (Инструкция в части применения счета 02 «Амортизация основных средств») |
| 6 | Начислена заработная плата работникам, занятым в процессе продажи товаров | Дебет 44 Кредит 70 | Дебет 44 Кредит 70 | План счетов бухгалтерского учета (Инструкция в части применения счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда») |
| 7 | Включена в состав расходов на продажу стоимость товаров, израсходованных в рекламных целях | Дебет 26 Кредит 41 | Дебет 44 Кредит 41 | План счетов бухгалтерского учета (Инструкция в части применения счета 41 «Товары») |
| 8 | Начислен НДС с выручки от продажи | Дебет 90/2 Кредит 68 | Дебет 90/2 Кредит 68 | План счетов бухгалтерского учета (Инструкция в части применения счета 68 «Расчеты по налогам и сборам») |

Оценим результаты оформления инвентаризации товаров в ООО «Мясной Удар» (таблица 4.11).

Таблица 4.11 – Рабочий документ «Сверка оформления результатов инвентаризации»

Проверяемая организация ООО «Мясной Удар»

Период аудита 2016 год

Дата начала проверки 14.02.17

Дата окончания проверки 14.02.17

Исполнитель Мельникова Е.О.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Наименование документа | Номер и дата составления | Замечания |
| Инвентаризационная опись  | №1 от 30.09.2016 | Неверно подсчитан итог по выявленным излишкам товаров |

Проведем проверку состояния дебиторской задолженности (таблица 4.12).

Таблица 4.12 – Рабочий документ «Проверка наличия дебиторской

 задолженности, списанной как безнадежные долги»

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Nп/п | Наименование поставщика | Дата возникновения задолженности | Сумма задолженности, руб. | Дата списаниязадолженности | Обоснование списания задолженности |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| 1 | ООО «Кедр» | 04.01.2016 | 212356,32 | 06.02.2016 | Оплата покупателя |
| 2 | ООО «Контакт» | 02.02.2016 | 65522,31 | 14.02.2016 | Оплата покупателя |
| 3 | ООО «Родос» | 21.03.2016 | 12505,12 | 21.03.2016 | Оплата покупателя |
| 4 | ООО «Тапир» | 03.04.2016 | 24889,21 | 04.04.2016 | Оплата покупателя |
| 5 | ООО «Феникс» | 18.04.2016 | 65321,65 | 24.04.2016 | Оплата покупателя |

На заключительном этапе проверки аудитор должен установить соответствие данных аналитического учета продажи продукции с данными синтетического учета. Взаимной сверкой записей в разных регистрах можно определить точность отражения сумм и правильность корреспонденции счетов по этим операциям.

На каждом этапе проверки используется аналитические процедуры аудита. Основной целью применения аналитических процедур является выявление необычных или неверно отраженных фактов и результатов хозяйственной деятельности, определяющих области потенциального риска и требующих особого внимания аудитора.

Аналитические процедуры используются, главным образом, в связи с установлением достоверности бухгалтерской отчетности в результате анализа и оценки полученной информации, исследования важнейших финансовых и экономических показателей проверяемого субъекта с целью выявления необычных или неверно отраженных в бухгалтерском учете фактов хозяйственной деятельности, а также выяснения их причин.

В результате выполнения аналитических процедур выявляются необычные отклонения показателей бухгалтерской отчетности экономического субъекта. Если аудитор устанавливает отклонения, не подтвержденные доказательствами из других источников, он должен тщательно исследовать их, чтобы убедиться в объективности и надежности проведенных аналитических процедур. Процесс исследования отклонений начинается, как правило, с опроса руководства экономического субъекта. Ответы руководства должны быть подтверждены аудиторскими доказательствами или дополнительными сведениями о деятельности экономического субъекта. Кроме того, аудитор может проводить другие процедуры, основанные на результатах опросов руководства, или использовать данные, подготовленные самим экономическим субъектом. Результаты анализа необычных отклонений, а также планирования и выполнения аналитических процедур аудитор должен отразить в рабочей документации по проведению проверки. Эти результаты необходимы для подготовки и представления письменной информации руководству экономического субъекта.

## 4.4 Обобщение и оформление результатов аудита оптовой продажи товаров

## в организации

После проведения всех вышеперечисленных процедур проверки аудиторы оценивают полноту и качество выполнения всех пунктов программы аудита. Кроме того, аудиторы проводят систематизацию и аналитический обзор результатов проверки, чтобы составить объективный отчет о результатах проверки оптовой продажи товаров в ООО «Мясной Удар».

Основанием для составления отчета аудитора являются его рабочие документы, заполненные им в ходе проведения проверки. При формировании отчета были выявлены несущественные ошибки.

Ответственность за подготовку прилагаемой бухгалтерской отчетности несет исполнительный орган ООО «Мясной Удар». Обязанность аудитора заключается в том, чтобы высказать мнение о достоверности во всех существенных аспектах данной отчетности на основании данных проведенного аудита.

В результате проведенной проверки можно сделать вывод о том, что бухгалтерский учет продажи товаров в ООО «Мясной Удар» соответствует нормам действующего законодательства, регламентирующего данных раздела учета, по состоянию на 1 января 2016 г.

Проверка ООО «Мясной Удар» проводилась за период с 01 января 2016 по 31 декабря 2016 гг. включительно в соответствии с нормативными документами:

- Федеральным законом РФ от 30.12.2008г. №307-ФЗ «Об аудиторской деятельности» (в ред. от 03.07.2016);

- Федеральным законом РФ от 06.12.2011г. №402-ФЗ «О бухгалтерском учете» (в ред. от 23.05.2016);

- Федеральными правилами (стандартами) аудиторской деятельности;

- Внутренними правилами (стандартами) аудиторской деятельности.

В ходе аудиторской проверки ООО «Мясной Удар» сформированы рабочие документы аудитора в виде аналитических таблиц, содержащих информацию о состоянии учета продажи товаров в организации.

Рабочие документы служат основанием для составления Письменного отчета аудитора директору ООО «Мясной Удар».

В завершении аудиторской проверки оптовой продажи товаров составляется письменная информация руководству.

Так, директору ООО «Мясной Удар» была предоставлена Письменная информация по результатам проведенной проверки, составленное согласно требованиям Правила (стандарта) (ФСАД 9/2011) «Особенности аудита отдельной части отчетности», утвержденной Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 16.08.2011 №99н.

Письменная информация руководству организации

Проверяемый экономический субъект: ООО «Мясной Удар»

Проверяемый период: с 01.01.2016г. по 31.12.2016г.

Был проведен аудит продажи товаров по состоянию на 31 декабря 2016 г. организации ООО «Мясной Удар».

Ответственность аудируемого лица: Бухгалтерская финансовая отчетность, первичная документация, регистры синтетического и аналитического учета, документы внутрихозяйственного контроля.

Ответственность аудитора

Наша ответственность заключается в выражении мнения о достоверности данных по продаже товаров и соответствии порядка ведения бухгалтерского учета законодательству РФ на основе проведенного аудита.

 Мы проводили аудит в соответствии с федеральными стандартами аудиторской деятельности. Данные стандарты требуют соблюдения применимых этических норм, а также планирования и проведения аудита таким образом, чтобы получить достаточную уверенность в том, что бухгалтерская отчетность по учету продажи товаров, а также регистры синтетического и аналитического учета, первичная документация, расчеты с покупателями по проданным товарам не содержат существенных искажений.

Аудит включал проведение аудиторских процедур, направленных на получение аудиторских доказательств, подтверждающих числовые и качественные показатели. Выбор аудиторских процедур является предметом нашего суждения, которое основывается на оценке риска существенных искажений, допущенных вследствие недобросовестных действий или ошибок.

Полученные в ходе аудита доказательства представляют достаточные основания для выражения мнения о достоверности данных по продаже товаров и соответствии порядка ведения бухгалтерского учета законодательству РФ.

По нашему мнению, некоторые проверенные финансово-хозяйственные операции осуществлялись ООО «Мясной Удар» не в соответствии с законодательством.

В результате аудита продажи товаров в ООО «Мясной Удар» были выявлены следующие нарушения:

- неправильное оформление первичных документов;

- несоответствие цен в договоре и документах покупателей;

- в организации не проводится инвентаризация расчетов со всеми покупателями;

- выявлен слабый контроль за сохранностью товаров;

- отражение в качестве выручки только фактически поступивших сумм;

- некорректная корреспонденция счетов.

По всем остальным процедурам существенных нарушений выявлено не было.

Исходя из выше изложенных результатов проверки продажи товаров в ООО «Мясной Удар» рекомендуем следующее:

- провести обучение персонала с целью повышения квалификации сотрудников бухгалтерии;

- усилить контроль со стороны главного бухгалтера за правильностью оформления первичной документации в организации;

- разработать в организации график документооборота по учету товаров в виде перечня работ по созданию обработки документов, выполненный структурным подразделением с указанием ответственных лиц и сроками выполнения;

-усилить контроль за сохранностью товаров.

В целях улучшения бухгалтерского и налогового учета продажи товаров в организации ООО «Мясной Удар», достоверности отчетности, аудитор рекомендует в дальнейшем учесть отмеченные недостатки и предложения.

## ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ

Целью выпускной квалификационной работы было изучение учета и аудита оптовой продажи товаров в ООО «Мясной Удар».

Изучив мнения ученых и практиков по проблемам учета продажи товаров в организациях оптовой торговли можно сделать выводы о том, что тема глубоко изучена современными авторами, наиболее актуальные вопросы учета продаж товаров в организациях оптовой торговли рассматриваются в работах Касьяновой Г.Ю. [48], Агафоновой М.Н. [27], Чечевицыной Л.Н.[60], Друри К.[44].

Основным видом деятельности ООО «Мясной Удар» является оптовая торговля мясом и мясопродуктами.

В целом за период 2012-2016 гг. произошли положительные изменения:

в 2015 г. наблюдается повышение эффективности деятельности организации, вызванное возникшим увеличением спроса. Однако, к 2016 г. выручка от продажи товаров сократилась на 9,48%. За анализируемый период, чистая прибыль организации выросла более чем в 4 раза и на 2016 г. составила 4730 тыс.руб. Такое увеличение чистой прибыли связано в первую очередь с благоприятной рыночной ситуацией (высокий спрос). Себестоимость проданных товаров за аналогичный период увеличилась только на 77,04%,а рентабельность основной деятельности выросла на 0,43%. Следовательно, несмотря на высокую конкуренцию, организация имеет достаточно устойчивое положение.

К положительным изменениям за анализируемый период следует отнести рост следующих показателей:

-фондоотдача увеличилась на 83,87 %;

-материалоотдача увеличилась в 2,5 раза;

-прибыль на 1 руб. материальных затрат составила увеличилась в 3 раза и составила 0,003руб.;

- затраты на 1 руб. выручки от продажи продукции остались неизменными и составили 0,99 руб.;

- увеличились показатели рентабельности, и к концу 2016 года стали иметь положительные значения (показатели рентабельности активов показывают, сколько приходится прибыли на каждый рубль, вложенный в указанные активы):

-рентабельность совокупного капитала (активов) 6,77%;

-рентабельность собственного капитала 43,65%;

-рентабельность внеоборотных активов 119,97%;

-рентабельность оборотных активов 15,53%

Анализ коэффициентов финансовой устойчивости позволил сделать вывод о том, что в организации наблюдается низкий уровень финансовой устойчивости и что ООО «Мясной Удар» в значительно степени зависит от кредиторов по причине недостатка собственного капитала.

Анализируя движение денежных потоков можно сделать вывод о том, что поступление и расходование денежных средств в 2016 году по сравнению с 2012 годом возросло. Организация не занимается финансовой и инвестиционной деятельностью, поэтому денежные средства организации находятся в текущей деятельности.

Бухгалтерский учет в организации осуществляется бухгалтерией как самостоятельным структурным подразделением под руководством главного бухгалтера. Бухгалтерский учет ведется по журнально-ордерной форме учета с применением компьютерной программы «1С: Предприятие версия 8.3». Организация использует типовые формы первичных документов, утвержденные Госкомстатом России и содержащиеся в альбомах унифицированных форм первичной учетной документации. Формы, не содержащиеся в альбомах унифицированных форм первичной учетной документации, утверждаются директором отдельными приказами.

Система внутрихозяйственного контроля организована удовлетворительно. Для проведения внутреннего контроля бухгалтерского (финансового) учета и бухгалтерской (финансовой) отчетности ООО «Мясной Удар» назначает группу должностных лиц для выполнения процедур внутреннего контроля. Функции и задачи контроля прописываются в должностных инструкциях сотрудников, которые отвечают за внутренний контроль, и в Положении о внутреннем контроле.

Учет оптовой продажи товаров ООО «Мясной Удар» ведет на счете 90 «Продажи». Данный счет предназначен для обобщения информации о доходах и расходах, связанных с обычными видами деятельности организации, и определения по ним финансового результата. По кредиту счета 90 «Продажи» отражают суммы выручки от продажи товаров с учетом НДС. Суммы этих налогов, не принадлежащих организации, учитывают на дебете счета 90 «Продажи» в корреспонденции с кредитом сче­та 68 «Расчеты по налогам и сборам».

В качестве предложений по совершенствованию учета оптовых продаж товаров в организации мы предлагаем:

- создать график документооборота (приложение Г);

- разработать и использовать системы скидок для покупателей;

-разработать приемлемую ценовую политику;

-расширить ассортимент товаров;

- повысить уровень организации финансового контроля в организации.

Цель аудита оптовой продажи товаров заключалась в проверке достоверности информации о порядке учета оптовой продажи товаров в организации. Таким образом, при проверке оптовой продажи товаров решается комплекс задач, связанных с исследованием законности, целесообразности, полноты и своевременности осуществления учета оптовых продаж товаров для подтверждения достоверности и реальности оценки товаров в учете и бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Аудиторская проверка деятельности организации проводилась в соответствии Федеральным законом «Об аудиторской деятельности» №307-ФЗ от 30.12.2008 [6].

ООО «Мясной Удар» подлежит обязательному аудиту, в связи с тем, что организация более трех лет подряд имеет выручку свыше 400 млн.руб.

В ходе исследования нами была проведена оценка системы внутреннего контроля в ООО «Мясной Удар», а также составлены план и программа аудиторской проверки оптовой продажи товаров в данной организации. Опросы, проводимые на стадии планирования проверки, показали, что внутренний контроль в ООО «Мясной Удар» находится на среднем уровне. Кроме того, для проверки оптовых продаж товаров были рассчитаны показатели аудиторского риска и уровня существенности, которые на момент планирования проверки составляли 3,17% и 1521 тыс.руб. соответственно.

В работе с применением аудиторских процедур была проведена оценка состояния документального оформления и бухгалтерского учета (аналитического и синтетического) внешних расчетных операций.

 При проведении проверки в ООО «Мясной Удар» было выявлено:

- неправильное оформление первичных документов;

- несоответствие цен в договоре и документах покупателей;

- в организации не проводится инвентаризация расчетов со всеми покупателями;

- выявлен слабый контроль за сохранностью товаров;

- отражение в качестве выручки только фактически поступивших сумм;

- некорректная корреспонденция счетов.

Исходя из выше изложенных результатов проверки оптовой продажи товаров в ООО «Мясной Удар», рекомендуем следующее:

- провести обучение персонала с целью повышения квалификации сотрудников бухгалтерии;

- усилить контроль со стороны главного бухгалтера за правильностью оформления первичной документации в организации;

- разработать в организации график документооборота по учету товаров в виде перечня работ по созданию обработки документов, выполненный структурным подразделением с указанием ответственных лиц и сроками выполнения;

-усилить контроль за сохранностью товаров;

-принять на работу внутреннего аудитора, на постоянной основе, или по совместительству;

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

Изучив постановку бухгалтерского учета, а также организацию и методику проведения аудита в организации (первичные документы, учетные регистры, бухгалтерскую финансовую отчетность, а также локальные внутренние документы, учетную политику организации), можно сделать вывод о том, что бухгалтерский учет в организации не в полной мере соответствует законодательным и нормативным актам по бухгалтерскому учету Российской Федерации.

## СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

1. Гражданский кодекс РФ. Часть 1, утвержден Государственной Думой РФ 21 октября 1994 года (в ред. 07.02.2017)
2. Гражданский кодекс РФ. Часть II, утвержден Государственной Думой РФ от 22 декабря 1995 года (в ред. от 14.06.2012 N 78-ФЗ).
3. Налоговый кодекс РФ. Часть 1, утвержден Государственной Думой РФ 16 июля 1998 года (в ред. 28.12.2016)
4. Налоговый кодекс РФ. Часть II, утвержден Государственной Думой РФ от 19 июля 2000 года (в ред. от 30.12.2012 N 294-ФЗ).
5. Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях, утвержден Государственной Думой РФ от 20 декабря 2001 года (в ред. от 23.02.2013 N 14-ФЗ).
6. Федеральный закон "Об аудиторской деятельности" от 30.12.2008 N 307-ФЗ (в ред. 30.12.2008)

# Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011 N 402-ФЗ

1. Федеральный закон «Об обществах с ограниченной ответственностью» от 8 февраля 1998г. №14-ФЗ (в ред. 03.07.2016)
2. Федеральный закон «О государственной регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей» от 08 августа 2001 г. №129-ФЗ (в ред. 28.12.2016)
3. Федеральный закон «Об основах государственного регулирования торговой деятельности в Российской Федерации» от28.12.2009 № 381-ФЗ (в ред.03.07.2016 г.)
4. Федеральный закон «О страховых взносах в Пенсионный фонд Российской Федерации, Фонд социального страхования Российской Федерации, Федеральный фонд обязательного медицинского страхования» от 24.07.2009 N 212-ФЗ (ред. от 04.06.2014)
5. Методические рекомендации по бухгалтерскому учету затрат, включаемых в издержки обращения и производства, и финансовых результатов на предприятиях торговли и общественного питания (Письмо от 20 апреля 1995 г. N 1-550/32-2)
6. Методические рекомендации по учету и оформлению операций приема, хранения и отпуска товаров в организациях торговли (Письмо от 10 июля 1996 г. N 1-794/32-5)
7. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации и инструкция по его применению, утвержденный приказом Минфина РФ от 31.10.2000 г. № 94н (в ред. 18.09.2006г.)
8. Правило (стандарт) № 1. «Цель и основные принципы аудита финансовой (бухгалтерской) отчетности», утверждено Постановлением правительства Российской Федерации от 23 сентября 2002 г. № 696 «Об утверждении федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности» (в ред. Постановлений Правительства РФ от 22.12.2011 N 1095)
9. Правило (стандарт) № 2 «Документирование аудита», утверждено Постановлением правительства Российской Федерации от 23 сентября 2002 г. № 696 «Об утверждении федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности» (в ред. Постановлений Правительства РФ от 22.12.2011 N 1
10. Правило (стандарт) № 3 «Планирование аудита», утверждено Постановлением правительства Российской Федерации от 23 сентября 2002 г. № 696 «Об утверждении федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности» (в ред. Постановлений Правительства РФ от 22.12.2011 N 1095)
11. Правило (стандарт) № 4 «Существенность в аудите», утверждено Постановлением правительства Российской Федерации от 23 сентября 2002 г. № 696 «Об утверждении федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности» (в ред. Постановлений Правительства РФ от 22.12.2011 N 1095)
12. Правило (стандарт) № 22 «Сообщение информации, полученной по результатам аудита, руководству аудируемого лица и представителям его собственника», утверждено Постановлением правительства Российской Федерации от 23 сентября 2002 г. № 696 «Об утверждении федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности» (в ред. Постановлений Правительства РФ от 22.12.2011 N 1095)
13. Приказ Министерства Финансов в Российской Федерации «О формах бухгалтерской отчетности организации» от 02.07.2010 г. № 66н
14. Положение по бухгалтерскому учету 1/2011 «Учетная политика организации». Утверждено приказом Минфина России от 06.10.2008 № 106н
15. Положение по бухгалтерскому учету 5/01 «Учет материально-производственных запасов», утверждено приказом Министерства Финансов Российской Федерации от 9 июня 2001 года № 44н (в ред. от 25.10.2010 № 132н).
16. Положение по бухгалтерскому учету 9/99 «Доходы организации» утверждено приказом Министерства Финансов Российской Федерации от 6 мая 1999 года № 32н
17. Положение по бухгалтерскому учету 10/99 «Расходы организации» утверждено приказом Министерства Финансов Российской Федерации от 6 мая 1999 года № 33н
18. Приказ Министерства Финансов Российской Федерации «Об утверждении методических указаний по инвентаризации имущества и финансовых обязательств» №49 от 13 июня 1995 года (в ред. от 08.11.2010 N 142н).
19. Приказ Министерства Финансов в Российской Федерации от 06.07.1999г. №43н «Об утверждении положения по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (в ред. 18.09.2006г.)
20. Агафонова М.Н. Бухгалтерский учет в оптовой и розничной торговле и документооборот/ М.Н. Агафонова. – М.: Гросс МедиаФерлаг : РОС БУХ, 2009. – 720 с.
21. Алексеева Г. И. Бухгалтерский учет : учебник / Г. И. Алексеева, С. Р. Богомолец, И. В. Сафонова ; под ред. С. Р. Богомолец. – 3-е изд., перераб. и доп. – Москва : Московский финансово-пром. ун-т "Синергия", 2013. – 716 с.
22. Алборов Р.А. Аудит в организациях промышленности, торговли и АПК. – 3-е изд. перераб. и доп. / Р.А. Алборов. – М.: «Дело и сервис», 2004. – 412 с.
23. Алборов Р.А. Практический аудит (курс лекций): Учебное пособие./Р.А.Алборов, С.М.Концевая - М.: Издательство «Дело и Сервис», 2010.- 279с.
24. Алборов Р.А. Принципы и основы бухгалтерского учета / Р.А. Аблборов. – М.: КНОРУС, 2008. – 344 с.

#  Аманжолова Б.А.. Планирование аудита с применением аналитических процедур / Аманжолова Б.А.. Наумова И.К.// «Аудиторские ведомости», № 8, август 2008 г. - С. 36-39

1. Андреев В.Д. Внутренний аудит. Учебное пособие для студентов./ В.Д.Андреев – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2008. – 258 с.
2. Астахов В.П. Бухгалтерский финансовый учет/ В.П. Астахов. – М.: ИКЦ «Март», 2008. – 343 с.
3. Баканов М.И. Анализ хозяйственной деятельности в торговле/ М.И.Баканов.- Москва— 2013 г.-367 с.
4. Басов А. Аудит затрат: методические аспекты /А. Басов, Ж. Кеворкова, // «Финансовая газета», № 3, январь 2013 г. С. 45-48
5. Богаченко В.М.Бухгалтерский учет: учебник / В.М. Богаченко, Н.А. Кириллова.- Изд. 19-е, стер. – Ростов н/Д : Феникс, 2015. – 510 с.
6. Богомолов А.М.Внутренний аудит организации и методика проведения./А.М.Богомолов, Н.А. Голощапов – М.: «Экзамен», — 2014. – 192с.
7. Бурцев В.В. Внутренний контроль в организации: методологические и практические аспекты/Бурцев В.В.// Журнал «Аудиторские ведомости» —2012. – С.32-36
8. Бухгалтерский учет и аудит в системе экономических методов управления / Под общей ред. Р.А. Алборова. – Ижевск: ФГОУ ВПО «Ижевская ГСХА», —2006. – 200 с.
9. Данилина С. А..: Бухгалтерское дело: учебное пособие для самостоятельного изучения дисциплины и выполнения контрольной работы для студентов, обучающихся по специальности "Бухгалтерский учет, анализ и аудит" и направлению подготовки "Экономика" / ФГБОУ ВПО Ижевская ГСХА ; /С. А. Данилина, А. В. Владимирова. – Ижевск : РИО ФГБОУ ВПО Ижевская ГСХА, 2012. – 59 с.
10. Демина И.Д.Особенности методики проведения аудиторской проверки товарных операций в оптовых предприятиях/ Демина И.Д., Кришталева Т.И.// Журнал «Экономический анализ: теория и практика» выпуск №17. — 2014.-С.45-48
11. Дмитриева И. М. Бухгалтерский учет и аудит : учебное пособие для бакалавров / И. М. Дмитриева ; Рос. гос. торгово-экон. ун-т. – 3-е изд., перераб. и доп. – Москва : Юрайт, 2013. – 306 с.
12. Друри К. Зарубежный учебник/К. Друри- 5-е изд - М.: «ЮНИТИ-ДАНА», 2012.-412 с.
13. Ерофеева В.А. Аудит./В.А.Ерофеева, В.А.Пискунов- 2-е изд., перераб. и доп. — М.: Издательство Юрайт, 2010.-638 с.
14. Железнякова Е.А.Планирование аудита продаж торговой организации с применением аналитических процедур/ Железнякова Е.А.// Журнал «Аудит и финансовый анализ» —2013.-С.65-71
15. Карпова Т.Н. Управленческий учет: Учебник для вузов / Т.Н. Кар­пова. - М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2011.-366 с.
16. Касьянова Г.Ю. Учет-2016: бухгалтерский и налоговый/Г.Ю.Касьянова. – М.:АБАК,2016.-960 с.
17. Кондраков Н. П. Бухгалтерский учет в схемах и таблицах / Н. П. Кондраков, И. Н. Кондраков. - Москва : Проспект, 2013. - 269 с.
18. Крылов Э.И Бухгалтерский учет и анализ деятельности торговой организации / Э.И.Крылов.- Москва: КноРус,2005.- 417 с.
19. Савицкая, Г. В.Комплексный анализ хозяйственной деятельности предприятия : учебник / Г. В. Савицкая. – 6-е изд., перераб. и доп. – Москва : ИНФРА-М, 2013. – 600 с.
20. Сапожникова Н. Г. Бухгалтерский учет : учебник / Н. Г. Сапожникова. - 6-е изд., перераб. и доп. - Москва : КноРус, 2013. - 451 с.
21. Лукин Е.Е. Оптовая и розничная торговля: бухгалтерский учет и налогообложение/Е.Е.Лукин, Н.В.Драгункина.– 3-е изд., перераб. и доп. – Москва: ИНФРА-М, 2011. – 407 с.
22. Лытнева Н. А.Учет и налогообложение задол­женности при расчетах с покупателями. / Н.А. Лытнева, Е.А. Кыштымова. – 4-е изд., перераб. и доп. – М. : Юрайт, 2013. – 899 с.
23. Невешкна Е.В. Бухгалтерский учет в торговле: Практическое по­собие/НевешкинаЕ.В., Соснаускене О.И., Шредер Е.Г. - М.: Издательско-тор­говая корпорация "Дашков и К",2008.-457 с.
24. Патров В.В. Инвентаризация товаров в торговле/Патров В.В.// Интернет ресурс для бухгалтеров бух.1с [www.buh.ru](http://www.buh.ru);
25. Перов А. В. Налоги и налогообложение : учеб. пособие для бакалавров / А. В. Перов, А. В. Толкушкин. – 11-е изд., перераб. и доп. – М. : Юрайт, 2012. – 899 с.
26. Подольский В.И. (в ред.) Аудит: учебник. / В.И.Подольский – 5-е изд., перераб. и доп. - М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2011 – 412 с.
27. Робертсон Д.К. Аудит.  Пер. с англ. / Дж. Робертсон ; Аудитор. фирма "Контакт", М. Инвест фонд, 1993-336 с.
28. Чечевицина Л.Н. Практикум по экономике предприятия/ Л.Н. Чечевицина, О.Н.Терещенко. – Изд. 2-е – Ростов н/Д: Феникс, 2013-156 с.
29. Шеремет А.Д., Суйц В.П. Аудит: Учебник./А.Д.Шеремет — 5-е изд., перераб. и доп. — М.: ИНФРА-М, 2012 – 456 с.