

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

«\_\_»\_\_\_\_\_ 201 г.

## **ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ РАБОТА**

На тему: «Развитие учета и контроля продажи товаров (на материалах ООО «НерудСтрой» г. Ижевска Удмуртской Республики)»

Направление подготовки 38.04.01 «Экономика»  
Направленность «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»

Выпускник

Ю.В.Подшивалова

Научный руководитель

к.э.н., доцент

С.В. Бодрикова

Рецензент

Главный бухгалтер

ООО «УралТехмаш»

Ю.П. Кочуров

Ижевск 2017



## СОДЕРЖАНИЕ

ВВЕДЕНИЕ.....	4
1 ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ И МЕТОДОЛОГИЧЕСКИЕ ПОЛОЖЕНИЯ РАЗВИТИЯ УЧЕТА И КОНТРОЛЯ ПРОДАЖИ ТОВАРОВ	
1.1 Товарные операции как объекты управления в стадии воспроизводства совокупного продукта.....	9
1.2 Приоритетные направления развития бухгалтерского учета и контроля продажи товаров.....	21
2 ОРГАНИЗАЦИОННО-ПРАВОВАЯ И ЭКОНОМИЧЕСКАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА ООО «НЕРУДСТРОЙ»	
2.1 Организационно-правовая характеристика ООО «НерудСтрой».....	43
2.2 Основные экономические показатели организации, ее финансовое состояние и платежеспособность.....	47
2.3 Организация бухгалтерского учета и внутреннего контроля в организации ООО «НерудСтрой».....	57
3 ОРГАНИЗАЦИЯ РАЦИОНАЛЬНОЙ СИСТЕМЫ УЧЕТА ПРОДАЖИ ТОВАРОВ В ООО «НЕРУДСТРОЙ»	
3.1 Совершенствование организации первичного учета продаж товаров.....	62
3.2 Рационализация аналитического и синтетического учета продажи товаров.....	80
4 СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ МЕТОДИКИ КОНТРОЛЯ ПРОДАЖИ ТОВАРОВ В ООО «НЕРУДСТРОЙ»	
4.1 Методика контроля продажи товаров в ООО «НерудСтрой».....	98
4.2 Совершенствование методики контроля продаж товаров .....	107
ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ.....	126
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ И ИСТОЧНИКОВ....	131
ПРИЛОЖЕНИЕ	

## ВВЕДЕНИЕ

**Актуальность темы исследования:** Бухгалтерский учет является одной из отраслей экономической науки и представляет собой сложную систему отражения и познания различных хозяйственных процессов и явлений хозяйственной жизни. Сущность указанных процессов и явлений раскрывается экономической теорией. Поэтому общей теоретической основой познания учитываемых объектов бухгалтерского учета является экономическая теория, изучающая экономические законы производства и распределения материальных благ в обществе.

Информация бухгалтерского учета широко используется для характеристики экономики различных организаций, расчета различных показателей экономической эффективности процессов воспроизводства материальных благ. Отсюда следует, что бухгалтерский учет тесно связан с такой наукой, как экономика (организаций различных отраслей народного хозяйства).

Данные бухгалтерского учета используются в планировании (бюджетировании), прогнозировании, контроле и анализе хозяйственно-финансовой деятельности.

Бухгалтерский учет осуществляется непосредственно в организациях (экономических субъектах) и является неотъемлемой частью хозяйственного механизма и системы управления данной хозяйственной единицы.

Предметом бухгалтерского учета является хозяйственная деятельность организации или совокупность фактов (действительных событий, явлений) хозяйственной жизни, подтверждающих наличие и движение имущества организации по видам, составу, размещению, источникам образования (формирования), целевому назначению и функциональной роли в процессе воспроизводства совокупного общественного продукта.

Продажа товаров располагает большим объектом товарных запасов, составляющих преобладающую часть оборотных средств организации. Ежедневно в деятельности организации происходит множество хозяйственных

процессов, связанных с оборотом товаров: приобретение, транспортировка, приемка, выбраковка, погрузка и разгрузка, хранение, продажа, доставка до покупателя, уценка, списание и др. Среди многообразия хозяйственных операций в организации учет товарных операций является наиболее трудоемким.

Являясь одной из ведущих отраслей народного хозяйства страны, продажа обеспечивает процесс обращения товаров, процесс их движения из сферы производства в сферу потребления. Правильная и рациональная организация бухгалтерского учета продажи товаров помогает осуществлять контроль над товарной массой, издержками обращения и доходами организации.

Возникает множество вопросов, касающихся оценки товаров, учета транспортных расходов, порядка ведения учета при применении различных систем налогообложения.

Организации часто не могут иметь хорошие показатели из-за неумения бухгалтера оптимизировать учет товаров в соответствии с требованиями нормативных актов.

Современный бухгалтер должен знать основы учета, нормативное законодательство, изучать практику ведения учета в аналогичных организациях, уметь наладить грамотный бухгалтерский и налоговый учет.

Многочисленные вопросы в области учета движения товаров, обсуждаемые на страницах специальных изданий, свидетельствуют о необходимости исследований практики учета и контроля движения товаров.

Систематический бухгалтерский учет и внутренний контроль финансово-хозяйственной деятельности организации позволяет руководству своевременно принимать решения по устранению выявленных недостатков в использовании товарных ресурсов и быть конкурентоспособным на рынке. Деятельность управленческого персонала не всегда рентабельна, так как несвоевременно контролируются принятые решения и конечный результат. В связи с этим становятся актуальными вопросы совершенствования бухгалтерского учета и

внутреннего контроля продажи товаров в организациях, способствующих повышению эффективности учетно-аналитической системы, сохранности и рациональному использованию товарно-материальных ценностей.

**Цель и задачи исследования.**Целью данной работы является изучение системы развития учета, разработка и обоснование методических подходов и направлений совершенствования учета и внутреннего контроля продажи товаров в организации, влияющих на финансово-хозяйственную деятельность и достоверность финансовой (бухгалтерской) отчетности на основе изучения и обобщения российских и международных правил (стандартов) учета и контроля.

В соответствии с целью исследования в работе поставлены и решены следующие задачи:

- изучить теоретические основы организации бухгалтерского учета и контроля продажи товаров;
- рассмотреть организацию бухгалтерского учета в ООО «НерудСтрой»;
- провести анализ основных показателей деятельности ООО «НерудСтрой»;
- рассмотреть понятие, оценку товаров и направления их продаж в ООО «НерудСтрой»;
- исследовать организацию синтетического и аналитического учета продажи товаров в ООО «НерудСтрой»;
- рассмотреть организацию внутреннего контроля продажи товаров в ООО «НерудСтрой»;
- сформировать проект мероприятий для совершенствования организации бухгалтерского учета и контроля продажи товаров объекта исследования.

**Предмет и объект исследования.**Предметом исследования является – теоретические и практические развитие учета продажи товаров в организации. Объектом практической реализации исследований является организация бухгалтерского учета и контроля продажи товаров ООО «НерудСтрой» г. Ижевска Удмуртской Республики.

**Изученность проблемы.** Различные аспекты исследования этих проблем нашли отражение в работах Исследования теоретико-методологических и организационных проблем управленческого учета посвятили труды отечественные ученые Р.А. Алборов, Ю.А.Бабаев, М.С. Крашенникова, И.П. Комиссарова, С.М.Концевая, О.В.Котлячков, М.А. Вахрушина, Н.П.Кондраков, Т.А.Головина, Я.В.Соколов, Л.И.Хоружий, В.П.Астахов, О.И.Барина и другие.

**Научная новизна исследования** заключается в разработке методических подходов взаимодействия учета и контроля продажитоваров, имеющих существенное значение для повышения качества систем учета и внутреннего контроля товаров продажи в организации.

В ходе исследования получены следующие наиболее значимые результаты, представляющие научную новизну:

- уточнены роль и место торговой деятельности и влияние ее на финансовое положение организации;
- определены тенденции развития контроля продажи товаров в современных экономических условиях;
- разработаны рекомендации совершенствования методики бухгалтерского учета продажи товаров;
- определены направления совершенствования системы внутреннего контроля продажи товаров, включающие методику контроля на этапах заключения контрактов, оприходования товаров, их передачи материально-ответственным лицам и продажи.

**Теоретической и методической основой выпускной квалификационной работы** являются труды отечественных и зарубежных ученых, нормативные акты федеральных и региональных органов управления, статистические данные.

В процессе исследования использовались монографические, абстрактно-логические, статистико-экономические методы.

В качестве информационной базы исследованы первичные и сводные документы, регистры бухгалтерского учета, годовая бухгалтерская (финансовая) отчетность ООО «НерудСтрой» за 2013-2015 гг.

**Практическая значимость работы** состоит в организации и совершенствовании учета и применение методики организации бухгалтерского учета и контроля продажитоваров в ООО «НерудСтрой».

**Апробация и реализация результатов исследования.** Основные положения работы были доложены и одобрены на научно-практических и методических конференциях ФГБОУ ВО Ижевской ГСХА – 2015-2016гг.

**Структура и объем работы.** Работа состоит из введения, четырех глав, заключения, списка использованной литературы и приложений. Основное содержание работы изложено на 137стр. машинописного текста, включает 19таблицы и 7схем.

# **1 ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ И МЕТОДОЛОГИЧЕСКИЕ ПОЛОЖЕНИЯ РАЗВИТИЯ УЧЕТА И КОНТРОЛЯ ПРОДАЖИ ТОВАРОВ**

## **1.1 Товарные операции как объекты управления в стадии воспроизводства совокупного продукта**

Общественное воспроизводство - воспроизводство в масштабе общества, которое означает непрерывное возобновление макроэкономических явлений и процессов с их количественными и качественными параметрами, которые тем самым выражают изменения в социально-экономической системе [37, с. 124]

Основная особенность общественного воспроизводства связана с непрерывностью возобновления производства материальных благ и услуг, которые обеспечивают личное и производственное потребление, как в увеличивающихся размерах, так и в возрастающем разнообразии».

Количественная особенность воспроизводства материальных благ и услуг находит выражение в такой категории как экономический рост, макроэкономическим показателем которых служат валовой внутренний продукт (ВВП), валовой национальный продукт (ВНП), конечная чистая продукция (КЧП), национальный доход.

К воспроизводству подвергаются не только потребляемые материальные блага и услуги личного и производственного назначения, но также и населения, трудовые ресурсы, труд (способность работать), а также система социально-экономических отношений, в пределах которых выполнено экономическое развитие. Самый важный элемент общественного воспроизводства - восстановление среды жизнеобитания и деятельность человека.

Воспроизводство в любом обществе выполнено на основе преобразования продукта одного периода производства в элементы его нового периода, который является преобразованием результатов производства в его предварительные условия. Вместе с воспроизводством труда и средств производства каждый раз возобновляет также общественную форму их связи в производственном процессе. Поэтому, воспроизводство принимает

возобновление исторически конкретных отношений производства между людьми. Итак, всякое воспроизводство включает три элемента:

- 1) воспроизводство средств производства;
- 2) воспроизводство рабочей силы;
- 3) воспроизводство производственных отношений.

Борисов Ф.Е. отмечает [27, с.21]: «Простое воспроизводство характеризуется постоянством продукции материальных благ и услуг, труда, а также содержания социально-экономических отношений. При простом воспроизводстве капитала и постоянная и переменная его части как факторы производства возобновляются в постоянных размерах, а вся прибавочная стоимость, созданная таким образом, идет на личное потребление капиталиста и его семьи».

Непрерывное повторение производства открывает новые линии в капиталистических отношениях производства:

1) нанимая рабочих, работодатель платит им зарплату только после того, как они выполнят план работы, т.е. производства каких-либо товаров, которые уже содержат стоимость оплаты их труда и прибавочную стоимость. Так, рабочие создают фонд оплаты труда. Труд в течение прошлого дня, недели или последнего полугодия и является источником, из которого оплачивается сегодняшний или будущий труд работников. Поэтому, не капиталист продвигает зарплату, а рабочие продвигают капиталиста трудом, а также самостоятельно создают стоимость фонда жизненных средств, которые принимают форму переменного капитала.

В условиях формирования и развития рыночных отношений продажа товаров должна активно способствовать увеличению объема производства, расширению ассортимента и улучшению качества товаров, успешному развитию торговли, общественного питания, более полному удовлетворению потребностей населения в товарах народного потребления.

Развитие рыночных отношений связано с движением товаров от производителей до их конечных потребителей, обусловленным объективным и непрерывным процессом углубления общественного разделения труда. Сфера товарного обращения в условиях развитого рынка не только охватывает торговлю, но и распространяется на все общественное производство. В связи с этим формирующаяся в бухгалтерском учете информация о движении товаров приобретает первостепенное значение для управления всем комплексом товарных операций. Учет при этом обеспечивает сохранность товаров, информацию о движении цен и себестоимости, оценку эффективности производства и реализации товаров.

Все коммерческие организации, стремятся получать максимальную прибыль. Чтобы выстоять в условиях достаточно жесткой рыночной конкуренции, организации стремятся быть экономически сильными. Источники этой силы:

- финансовая мощь и независимость организации;
- высокий уровень квалификации управляющего звена;
- признанный авторитет торговой марки;
- крупные информационные ресурсы, обеспечивающие взаимодействие с обширным кругом производителей и потребителей товаров.

Финансовое могущество организации зависит от умелого формирования и управления денежными потоками, что предполагает наличие у организации хорошо отлаженного бухгалтерского учета с удалением особого внимания специфике ведения учета продажи в организации.

Организация бухгалтерского учета товарных операций испытывает влияние различных факторов, в числе которых наиболее значимыми являются:

- вид товарного рынка, на котором совершаются товарные операции, (внутренний или внешний);
- форма выхода на товарный рынок: прямая (продавец или покупатель) или опосредованная (с участием посредника: поверенного или комиссионера);

- право собственности на товар: собственник (продавец или покупатель; доверитель или комитент) или посредник (поверенный или комиссионер);
- содержание товарной операции (купля, продажа, обмен товаров, юридические действия поверенного, совершение комиссионером по поручению комитента одной или нескольких сделок);
- вид товарооборота (оптовый или розничный);
- договорные условия;
- учетная политика организации;
- налогообложение.

Хозяйственными основными процессами в продаже является приобретение товаров и их дальнейшая реализация другим организациям.

Основными задачами учета товарно-материальных ценностей является обеспечение контроля за [42, с.16]:

- правильным и своевременным поступлением товарно-материальных ценностей и оприходованием материально-ответственными лицами;
- состоянием и сохранностью товарно-материальных ценностей;
- выбытием и реализацией товаров;
- определение финансового результата от реализации товаров;
- предотвращение отрицательных результатов хозяйственной деятельности организации;
- выявление внутренних хозяйственных ресурсов.

Торговля – один из самых динамично развивающихся видов деятельности, поэтому очень важно рассмотреть приоритетные направления развития бухгалтерского учета и контроля продаж товаров.

Как отмечают в своей статье Беккер Е.И. и Горностаева Ж.В. [25, с.135]: «Сегодня торговля в России - наиболее динамично развивающаяся отрасль хозяйства страны. И поскольку именно в продаже товаров в первую очередь сказывается результат деятельности организации, можно сказать, что экономический прогресс России в последние годы очевиден, хотя темпы

развития нашей внутренней и внешней торговли не отличаются особой стремительностью».

Современное предпринимательство в России охватывает все виды деятельности, которые непосредственным образом относятся к купле-продаже, обмену товара на деньги, денег на товары или товаров на товары. Хотя его основу составляют товарно-денежные операции купли-продажи или обмена, сегодня в предпринимательстве оказываются задействованными практически те же факторы и ресурсы, что и в производственном предпринимательстве.

В настоящее время, коммерческая деятельность в России достаточно нестабильна, тем не менее, она стремительно и динамично развивается.

Преимущественно продажа товаров в России осуществляется в сфере малого бизнеса. Наиболее успешно торговая деятельность осуществляется непосредственно производителем. В свою очередь, это в значительной степени способствует продвижению российского товара, как на внутренний, так и на внешний рынок. Под внутренней торговлей продаж товаров как самостоятельной отраслевой системой понимается совокупность субъектов торговой деятельности, занимающихся на территории Российской Федерации куплей-продажей потребительских товаров и оказанием иных торговых услуг, функционирование которых регулируется общими и специальными мерами организационно-экономического и нормативно-правового характера с целью достижения рыночного согласования товарного предложения и покупательского спроса.

В процессе товародвижения от изготовителя к потребителю продажа товаров является конечным звеном. Торговля товарами выполняет ряд функций[17], представленных на рисунке 1.1



Рисунок 1.1 – Функции рыночной торговли[17, с.335]

Продажа товаров является важным рычагом маневрирования материальными ресурсами, способствует сокращению излишних запасов продукции на всех уровнях и устранению товарного дефицита, принимает участие в формировании региональных и отраслевых товарных рынков. Через продажу усиливается воздействие потребителей на производителей, в свою очередь производитель сам подбирает потребителей.

Продажа товаров охватывает всю совокупность товарных ресурсов, являющихся как средствами производства, так и предметами потребления. Она не связана с реализацией продукции конкретным конечным потребителем, т. е. она позволяет изготовителям с помощью посредников сбывать товар с минимальными непосредственными контрактами. На товарном рынке продажа товаров представляет собой активную часть сферы обращения.

На современном этапе в российской экономике продажа товаров, имеет важное значение. Именно продажа является активным проводником товаров

отечественного производства и достаточно большой массы товаров зарубежной продукции на внутренний рынок. Она заставляет наших производителей поднимать качество отечественных товаров для завоевания прочного места как на внутреннем, так и на внешнем рынках. Современная инфраструктура продажи сложилась под влиянием проводимых экономических реформ. Формирование и развитие этой инфраструктуры в настоящее время сдерживается рядом причин объективного и субъективного характера. Среди основных причин - недостаток у хозяйствующих субъектов финансовых ресурсов, неприемлемая система кредитования, отсутствие сопряженности в работе торговых и транспортных организаций, нехватка складских площадей и прочее.

Стратегия развития продаж в организациях должна быть направлена на устранение этих причин и создание оптимальных условий для их деятельности. Развитие торгового звена должно предусматривать обеспечение как типового, так и видового разнообразия продажи организаций. Стратегия развития оптового звена должна исходить из того, что потребности рынка потребительских товаров должны удовлетворяться двумя основными типами оптовых организаций[24с. 235]:

- крупными оптовыми структурами общенационального (федерального) масштаба;

- оптовыми предприятиями регионального масштаба.

Формирование национальной оптовой системы на принципах двухуровневого подхода обеспечит для российской торговой практики необходимое типовое разнообразие составляющих ее структур. Вместе с тем, обеспечение типового разнообразия оптовых структур на рынке продажи товаров является необходимым, но недостаточным условием для построения рыночной модели функционирования оптового звена. Условием достаточности может соответствовать лишь обеспечение требуемого видового разнообразия действующих на рынке оптовых структур.

Формирование информации, удовлетворяющей потребности заинтересованных пользователей, обеспечивает руководство организации. Оно несет ответственность за эту информацию и предоставление ее заинтересованным пользователям. Информация, формируемая в бухгалтерском учете, должна быть полезной пользователям. Для того чтобы информация, формируемая в бухгалтерском учете, считалась полезной заинтересованным пользователям, она должна быть уместной, надежной и сравнимой. На уместность информации влияет информация, влияет ее содержание и существенность. Информация надежна, если не содержит существенных ошибок. Заинтересованные пользователи должны иметь возможность сравнивать информацию об организации за разные периоды времени для того, чтобы определить тенденции в ее финансовом положении и финансовых результатах деятельности. Особенность требований, определяющих полезность информации, формируемой бухгалтерским учетом для внутренних пользователей, устанавливает руководство организации.

Польза, извлекаемая из формируемой информации, должна быть сопоставима с затратами на подготовку этой информации. На практике часто необходим выбор между разными требованиями. Как, правило, задача состоит в достижении соответствующего баланса между требованиями с тем, чтобы реализовать цель бухгалтерского учета. Относительная важность отдельных требований в разных ситуациях является предметом профессионального анализа.

Принципы управления процессом воспроизводства в торговой организации невозможны без поставки эффективной системы бухгалтерского учета. Основой на соблюдении правил ведения бухгалтерского учета, связанных с товарно-материальными операциями и установленных законодательными и нормативными актами, состоят в:

1. Единстве оценки товаров при оприходовании и выбытии (продажной или покупной цене);

2. Выборе варианта оценки товарных запасов при пуске их в реализацию (метод себестоимости каждой единицы, метод средней стоимости, метод ФИФО);

3. Определении порядка отражения в бухгалтерском учете процесса приобретения товаров (с использованием или без использования счета 15 «заготовление и приобретение материальных ценностей»);

4. Признание выручки и прибыли от реализации товаров и материальных ценностей для целей налогообложения (по оплате товаров или по мере их отгрузки и предъявлении покупателем расчетных документов). Остановимся подробнее на этом пункте и рассмотрим международную практику в рамках МСФО. МСФО (IAS) 18 к товарам относит не только собственные товары, такие как имущество, приобретенное организацией для перепродажи, но и продукцию собственного производства, и иное имущество, предназначенное для продажи, а не для использования. Иными словами, определение товаров по МСФО соответствует скорее трактовке российского Налогового кодекса, чем РПБУ считает Пласкова Н.С. [50, с.141].

Согласно МСФО (IAS) 18, выручка от продажи товаров может быть признана в бухгалтерском учете только при выполнении условий:

- продавец передал покупателю значительные риски и выгоды, относящиеся к праву собственности на товары;
- продавец не сохраняет за собой права участвовать в управлении товаром в той степени, которая обычно ассоциируется с правом собственности, и не контролирует проданные товары;
  - величина выручки может быть надежно измерена;
  - вероятно, что экономические выгоды, связанные с операцией продажи, поступят продавцу;
  - понесенные или ожидаемые затраты, связанные с операцией продажи, можно надежно измерить».

МСФО устанавливает, что невыполнение хотя бы одного из названных условий не позволяет зарегистрировать факт продажи товара в бухгалтерском

учете, и, соответственно запрещает признание выручки. При этом специально устанавливается, что если организация-продавец получает от покупателя вознаграждение за товар, которое не может быть признано доходом, то его следует учитывать как обязательство.

5. Обеспечение достоверности данных бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности путем проведения инвентаризации товарно-материальных ценностей и обязательность, в ходе которой проверяются и документально подтверждаются их наличие, состояние, оценка;

6. Разграничение материальной ответственности за сохранность товарно-материальных ценностей и своевременным заключением договоров о материальной ответственности.

Как отмечает Г.А. Николаева [48, с.22]: «В учете товарных операций важно обеспечить контроль за своевременным и полным поступлением товаров, а так же за правильным их оприходованием со стороны материально-ответственных лиц».

В соответствии со ст. 4 Закона РФ от 22.03.91 г. № 948-1 "О конкуренции и ограничении монополистической деятельности на товарных рынках" (с изменениями и дополнениями, внесенными Федеральным законом от 26.07.2006 г. № 83-ФЗ) товаром является продукт деятельности (включая работы, услуги), предназначенный для продажи или обмена.

Исходя из этого определения под товарными операциями понимаются операции, связанные с процессами приобретения и реализации товаров.

Сфера обращения товаров (их приобретения и реализации) представляет собой содержание понятия "товарный рынок", в составе которого в зависимости от расположения его по отношению к таможенной территории Российской Федерации следует различать внутренний товарный рынок (расположенный в пределах таможенной территории РФ) и внешний товарный рынок (расположенный за ее пределами).

Продажа непродовольственных товаров юридическим лицам, их обособленным подразделениям для собственных нужд по безналичному

расчету, ранее относившаяся к розничной торговле, в настоящее время считается оптовой продажей. Под организациями торговли продажи понимаются организации, осуществляющие продажу товаров, независимо от того, является она для них основной деятельностью или нет.

Общая стоимость проданных товаров называется товарооборотом. В зависимости от вида продажи товарооборот также подразделяется на оптовый и розничный. Классификация и взаимосвязь факторов, оказывающих влияние на методологию бухгалтерского учета товарных операций представлена на рисунке 1.2.

На рисунке 1.2 представлена классификация и взаимосвязь факторов, оказывающих влияние на методологию бухгалтерского учета товарных операций.

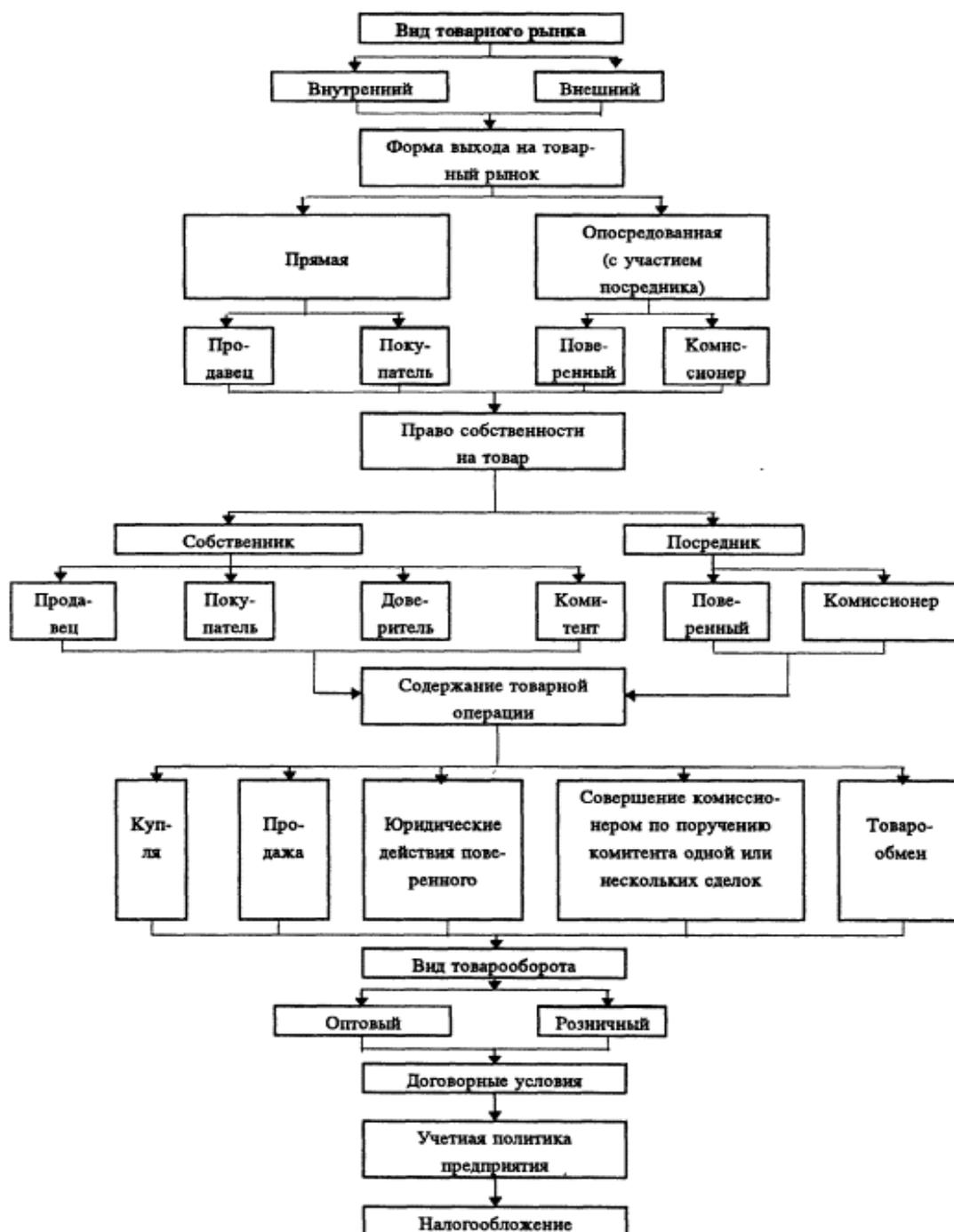


Рисунок 1.2 -Классификация и взаимосвязь факторов, оказывающих влияние на методологию бухгалтерского учета товарных операций [17, с.332].

Организация бухгалтерского учета товарных операций испытывает влияние различных факторов, в числе которых наиболее значимыми являются:

- вид товарного рынка, на котором совершаются товарные операции, - внутренний или внешний;
- форма выхода на товарный рынок: прямая (продавец или покупатель) или опосредованная (с участием посредника: поверенного или комиссионера);

- право собственности на товар: собственник (продавец или покупатель; доверитель или комитент) или посредник (поверенный или комиссионер);
- содержание товарной операции (купля, продажа, обмен товаров, юридические действия поверенного, совершение комиссионером по поручению комитента одной или нескольких сделок);
- вид товарооборота (оптовый или розничный);
- договорные условия;
- учетная политика организации;
- налогообложение.

Таким образом, задачи, стоящие перед бухгалтерским учетом в организации могут быть выполнены при правильно организованном учете. Недостатки бухгалтерского учета сказываются на отставании в учете, созданию условий для хищений товарно-материальных ценностей, увеличении расходов на продажу, запоздании предоставления отчетности, уменьшению получаемой прибыли.

Развитие рыночных отношений связано с движением товаров от производителей до их конечных потребителей, обусловленным объективным и непрерывным процессом углубления общественного разделения труда. Сфера товарного обращения в условиях развитого рынка не только охватывает торговлю, но и распространяется на все общественное производство. В связи с этим формирующаяся в бухгалтерском учете информация о движении товаров приобретает первостепенное значение для управления всем комплексом товарных операций. Учет при этом обеспечивает сохранность товаров, информацию о движении цен и себестоимости, оценку эффективности производства и реализации товаров.

## **1.2 Направления развития бухгалтерского учета и контроля продажи товаров**

Бухгалтерский учет является важнейшим показателем экономической политики организации и отражает полную картину ее имущественного и

финансового состояния. С помощью бухгалтерского учета с наибольшей полнотой и точностью отражаются все стороны деятельности организации. Бухгалтерский учет способствует совершенствованию оперативного планирования, формированию информационной базы для анализа хозяйственной деятельности и прогнозирования ее финансового результата. Правильное и качественное ведение бухгалтерского учета позволяет повысить рентабельность деятельности организации. Организация бухгалтерского учета в любой организации должна строиться на нормативно-законодательной базе, в основе которой лежит план счетов [43, с. 14-15].

Предметом бухгалтерского учета являются активы, пассивы и кругооборот имущества организации на различных его стадиях, а также финансовый результат деятельности организации. Бухгалтерский учет отражает все перечисленные понятия, именуемые основными его объектами. В связи с этим под объектом бухгалтерского учета понимается любое явления объективно выраженное в стоимостной оценке необходимое органам управления организацией [43, с. 17-18].

Оптовый товарооборот подразделяют также по направлениям реализации товаров. Поставка товаров по рыночному фонду включает их отпуск организациям для продажи товаров населению. К внерыночному фонду относится поставка товаров организациям промышленности для производственных нужд, строительных нужд и другое.

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

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

Информационным обеспечением для получения данных об объёмах реализации (товарообороте) выступают формы бухгалтерской и статистической отчётности. Причём они содержат информацию о различающихся показателях: выручке от реализации (бухгалтерская отчётность) и товарообороте (статистическая отчётность).

Для целей учёта используется показатель выручки от реализации товаров, продукции, работ, услуг, отражаемый организацией в форме бухгалтерской отчётности.

Объём товарооборота субъекта хозяйствования определяется путём корректировки показателя выручки от реализации (в разрезе сфер деятельности и в целом по организации), полученного по данным учёта и отражённого в бухгалтерской отчётности, согласно указаниям по заполнению соответствующей формы государственной статистической отчётности и другим нормативным-правовым актам, содержащим порядок расчёта показателя товарооборота.

Учёт товаров и их реализации в организациях предполагает соблюдение следующих принципов[36, с. 218-219]:

1) Принцип материальной ответственности работников за товарно-материальные ценности при их приёмке, хранении и отпуске. Применение полной индивидуальной или бригадной материальной ответственности определяет ведение учёта товаров и тары по местам хранения и материально ответственными лицам.

2) Принцип документального оформления хозяйственных операций. Этот принцип организации реализуют путём применения типовых и специализированных форм товарных документов для учёта поступления и реализации товаров и тары, которые являются бланками строгой отчётности.

3) Принцип периодической отчётности материально ответственных лиц обусловлен периодичностью бухгалтерской отчётности и необходимостью своевременной обработки и обобщения текущих данных по движению товаров

с целью получения информации о товарных запасах, об их реализации, выявления валового дохода от реализации товаров и т.п.

4) Принцип использования в учёте денежного и натурального измерителей определяет ведение натурально-стоимостного и стоимостного учёта в натуральных единицах и национальной денежной единице независимо от валюты контрактов.

5) Выбор учётной цены должен обеспечить удобную схему учёта реализации товаров. В организации по продаже товаров, как правило, учитываются по отпускным ценам организаций

6) Принцип соответствия в учёте товарных операций требует:

- отражения в учёте поступления, выбытия, внутреннего перемещения товаров, результатов их инвентаризации в том отчётном периоде, в котором совершены хозяйственные операции, проведена инвентаризация;

- единства оценки поступивших и выбывших товаров, что обуславливает списание с материально ответственных лиц выбывших товаров по тем же ценам, по которым они были оприходованы под отчёт;

- соответствия учётных и отчётных данных фактическому наличию товаров, что обеспечивается их инвентаризацией и отражением в учёте выявленных отклонений;

- тождества данных натурально-стоимостного и стоимостного учёта, синтетического и аналитического учёта товаров, что обусловлено отражением одной и той же информации на счетах бухгалтерского учёта и обеспечено сверкой соответствующих учётных данных в регистрах бухгалтерского учёта.

7) Оценка реализованных товаров и отражение товаров в отчётности по себестоимости. Себестоимость реализованных товаров (товаров в остатке) в торговле – их покупная без налогов с реализации.

8) Определение момента реализации (признания выручки) и оценки доходов от видов деятельности позволяет обеспечить единые методические основы учёта выручки, валового дохода и прибыли, контролировать уплату налоговых платежей в бюджет.

В бухгалтерском учёте реализацию товаров отражают:

- по оплате расчётных документов покупателями (по дате перевода долга, уступки требования);
- по моменту отпуска товаров и перехода права собственности на них покупателю [24, с.333].

Придавая большое значение реализации как одной из стадий круговорота хозяйственных средств, продажу товаров справедливо считают связующим звеном между производителем и потребителем, поэтому показатель товарооборота является одним из важнейших экономических показателей, характеризующих хозяйственную деятельность любой организации. Так как в современных условиях организации, как правило, занимаются продажей товаров, то изучать необходимо не только валовой товарооборот, показывающий общие масштабы деятельности, но также и объёмы реализации в разрезе отдельных направлений деятельности субъекта хозяйствования.

Продажа товаров самостоятельное звено в полном цикле товарного обращения, которое обеспечивает коммерческое посредничество в установлении экономических связей между субъектами рынка и участвует в преобразовании производственного ассортимента товаров в торговый, а также обеспечивает создание сезонных, текущих, страховых и иных запасов для комплексного обеспечения продажи и покупателей товаров с оказанием услуг производственного, производственно-коммерческого и методологического характера.

Оптовый товарооборот представляет собой реализацию товаров крупными партиями покупателям, промышленным и другим организациям – для производственных целей и вне рыночного потребления. В зависимости от использования товарных ресурсов различают три вида оптового товарооборота по реализации [56, с.124]:

1. Продажу товаров организациям, а также на экспорт;
2. Межгосударственный отпуск (продажу товаров за пределы республики другим республикам на основе заключённых соглашений);

3. Внутрисистемный отпуск (продажу внутри республики одним оптовым продавцом другому).

Таким образом, полный и достоверный учёт и глубокий анализ движения товаров даёт возможность организации влиять на скорость оборота торгового капитала, осуществлять контроль сохранности товаров, предупреждать образование недостатков и, в конечном счёте, получить максимальную прибыль.

Контроль как метод управления является совокупностью способов и приемов исследования управляемой системы, используемой для сравнения фактически полученных результатов с запланированными с целью определения отклонений и выявления причины их образования. Поскольку товарные запасы являются главным ресурсом, формирующим финансовый результат деятельности торговой организации, контроль учета продажи за их состоянием должен быть приоритетным. Укажем основные принципы контроля за товарными запасами (таблица 1.1).

Таблица 1.1 - Основные принципы контроля за товарными запасами [16, с.128]

Принцип	Характеристика
Принцип ответственности	Каждое материально ответственное лицо должно нести ответственность как за сохранность товарных запасов, так и за своевременное и полное предоставление информации об их состоянии для принятия экономически обоснованных решений по планированию их уровня на предстоящий период. Для адекватной оценки исполнения этими лицами своих обязанностей должны быть предусмотрены меры экономической, административной и дисциплинарной ответственности.
Принцип сбалансированности	Материально ответственное лицо (МОЛ) должно быть обеспечено соответствующими средствами для исполнения своих контрольных функций. Для этого определяется круг его прав и возможностей.
Принцип подконтрольности	Каждое лицо, наделенное контрольными функциями, должно быть подконтрольно вышестоящему субъекту (например, заведующий секцией проверяется директором магазина, подотчетным начальнику отдела управленческого учета, которого контролирует финансовый директор).

1	2
Принцип своевременности информирования о состоянии товарных запасов	МОЛ должно своевременно информировать ответственное за принятие решений лицо о существующих изменениях (отклонениях) от запланированных показателей, которые возникают при изменении спроса, проведении рекламных акций, изменении предпочтений покупателей и т. п. Несвоевременность такой информации приведет к упущенной выгоде или прямым убыткам.
Принцип ущемления интересов	Необходимо создавать внутри предприятия такие условия, в которых негативная ситуация с товарными запасами найдет отражение в материальном стимулировании работников. Такая ситуация побуждает их самостоятельно искать решения или оперативно реагировать на непредвиденные изменения.
Принцип заинтересованности администрации	Руководство должно не только контролировать деятельность МОЛ, но и принимать активное участие в решении проблем: если имеет место срыв поставок товаров - рассмотреть возможность смены поставщика, поскольку принятие такого решения не входит в полномочия МОЛ, а отсутствие соответствующей реакции со стороны руководства приведет к упущенной выгоде.
Принцип компетентности, добросовестности и честности	Лица, ответственные за контрольные функции, должны обладать указанными качествами, поскольку их отсутствие приведет к недостоверности формируемых данных, что отразится на результате деятельности предприятия.
Принцип соответствия	Система контроля должна быть такой же сплошной, как и подконтрольная система, чтобы обеспечить возможность контроля по отдельным наименованиям товаров и ассортименту в целом в разрезе центров ответственности.
Принцип постоянства	Постоянное функционирование системы контроля позволит вовремя реагировать на неблагоприятные изменения в уровне товарных запасов. Если контроль осуществляется от случая к случаю, говорить об оперативном управлении товарными запасами не приходится.
Принцип пригодности контрольных мероприятий	Достигается посредством определения целей контроля на всех уровнях, рациональным распределением контрольных функций между категориями работников, определением процедур и методов контроля.
Принцип возможности совершенствования	Методика контроля за товарными запасами должна быть достаточно гибкой, внедрение новых методов и приемов для повышения эффективности контроля не должно привести к сбою в системе. Принцип приоритетности. Товарные запасы для торгового предприятия - основа предпринимательской деятельности и источник получения дохода. Поэтому контроль за ними является основным, а все прочие хозяйственные операции контролируются в зависимости от степени их влияния на результат деятельности.
Принцип регламента	Эффективность деятельности торгового предприятия напрямую зависит от своевременности принятия управленческих решений. Процедуры контроля должны быть строго регламентированы, особенно с точки зрения оперативного предоставления информации о неблагоприятных отклонениях.

В процессе контроля товарных операций необходимо установить [52, с. 148]:

- реальность наличия и существования товаров;
- все ли товарные операции, которые должны быть отражены на счетах учета, действительно в них представлены;
- является ли организация собственником всех товаров, т.е. имеются ли на них имущественные права, а суммы, отраженные как задолженность - обязательствами;
- правильность оценки товаров и связанных с ними обязательств;
- правильно ли выбраны и применялись принципы учета товаров и их реализации.

Большинство российских организаций имеют функциональную структуру управления и стремятся повысить эффективность управления путем внедрения процессного подхода к управлению, что не всегда удается в силу несовершенства самих структур. В таком случае модели процессов не улучшают, а лишь детализируют сложившуюся систему. Несовершенная структура управления не может обеспечить эффективный внутренний контроль, так как в полной мере не создает возможность влиять на объект, блокировать его до устранения негативных отклонений или ограничения возможности негативных событий, если такие отклонения выявлены в результате контрольных процедур. Усовершенствовать организационные рамки для внутреннего контроля можно путем преобразования управленческих структур, превращения их в матричные либо проектные.

Процессный подход к организации контроля продажи товаров позволяет структурировать все действия по контролю в их логической последовательности в пределах отдельного цикла контроля и их последовательного воспроизводства. Понятие «контрольный процесс» подразумевает непрерывную последовательность проведения локальных операций контроля продажи над объектом или деятельностью, чтобы гарантировать, что она ведется в запланированном порядке. Процессный

подход, наряду с общей идеологией, включает в себя не только описание организации как сетивзаимосвязанных процессов, но и постоянный контроль, управление и совершенствование процессов. При таком подходе организация рассматривается не как совокупность отделов, а как совокупность процессов.

При этом:

- каждый процесс имеет потребителя, и сосредоточение на каждом процессе способствует лучшему удовлетворению потребителей;
- создание ценности услуги для потребителя сосредоточено в процессах;
- определение границ любого процесса позволяет обеспечить лучшее взаимодействие и понимание требований, которые следует удовлетворить;
- при управлении целостным процессом, который проходит сквозь множество отделов, а не отдельными отделами, снижается риск потери оптимального решения для системы в целом;
- при назначении владельцев процессов удается избежать распределения ответственности по фрагментам. Упреждающий риск-ориентированный внутренний контроль является одним из эффективных методов контроля.

Далее рассмотрим направления развития контроля продажи товаров[52, с. 152].

Основные направления внутреннего контроля продажи товаров состоят в следующем:

1. Отгрузка товаров покупателям на условиях последующей оплаты должна производиться только при наличии необходимых санкций;
2. Товары не должны отгружаться, а услуги – оказываться без выписки и учета накладных;
3. Просроченные счета к получению оперативно и тщательно отслеживаются;
4. Поступление денежных средств от продажи находятся под надлежащим контролем;
5. Отгрузка товаров покупателям на условиях последующей оплаты не продолжается при высоком риске платежа;

6. Обеспечено разделение обязанностей при учете сбыта и погашения дебиторской задолженности;

7. Управление дебиторской задолженностью рассматривается не обособлено, а как составляющая часть системы управления оборотными средствами организации.

В данном направлении широко развита децентрализация. Контрольные функции, традиционно осуществляемые централизованно (в коммерческой фирме - ее руководством, а в государстве - центральными органами), постепенно перераспределяются между: верхними звеньями управления; сторонними организациями, специализирующимися на функциях контроля; потребителями продукции; низовыми звеньями управления.

Часть контрольных функций передается внешним организациям. Наиболее ярко эта тенденция видна в контроле продажи товаров, когда независимая аудиторская фирма проверяет правильность бухгалтерских и финансовых документов. Ряд контрольных функций осуществляется в процессе консультирования, когда внешний консультант проверяет соответствие тех или иных процессов стандартам, известным консультанту. Внешний контроль продажи товаров обладает рядом преимуществ: он свободен от привычных, устоявшихся представлений, схем действий и способен предложить более эффективные корректирующие воздействия. Нередко он пользуется собственными стандартами, которые не всегда совпадают со стандартами внутреннего контроля.

Внутренний контроль продажи товаров относится к важнейшим элементам управления организации, обеспечивая возможность принятия эффективных управленческих решений, а также их исполнение. В управленческом процессе эти стороны внутреннего контроля находятся в неразрывном единстве и динамическом взаимодействии.

По мнению Алборова Р.А. [18, с. 144-145] учетом контроля продажи товаров являются документы. Документы являются основой построения всей системы бухгалтерского учета. Поэтому качество всего бухгалтерского учета в

организациях зависит от качества первичных документов. Бухгалтерский учет базируется на всей информации об имуществе, обязательствах и хозяйственных операциях организации, и поэтому он является сплошным и непрерывным. Такое системное наблюдение может быть осуществлено только путем регистрации, т.е. путем документации.

Таким образом, носителями первичной исходной информации бухгалтерского учета являются документы. Они составляются на местах и на момент свершения хозяйственных операций. В них отражаются или распоряжения на свершение хозяйственных операций, или факт их совершения, или то и другое. Этот процесс в бухгалтерском учете называется документированием хозяйственных операций.

Основываясь на статье Бровкина Н.Д. [28, с.21-24] отметим, что часть контрольных функций верхние этажи управления делегируют нижним. В основном это касается функций текущего контроля. Это вызвано, в частности, тем, что во многих организациях создаются малые подразделения и филиалы, наделенные самостоятельными функциями и определенной ответственностью. Вместе с ответственностью делегируются и полномочия контроля. Контроль превращается из жесткого и централизованного, с полицейскими функциями в дружественный и децентрализованный. В связи с делегированием функций контроля уменьшается число контролеров, в то же время контроль становится более действенным и эффективным. Контроль приближается к непосредственным исполнителям и в значительной мере начинает осуществляться ими самими.

Таким образом, верхние звенья управления частично передают функции контроля: рутинный текущий контроль делегируют на низшие уровни управления; вспомогательные, в том числе аналитические, функции передают на субконтрактной основе профессиональным контролерам; ключевые параметры отдают контролировать потребителям, а стратегические аспекты контроля оставляют у себя. Изменение содержания контроля и новые методы его осуществления. С измерения затрат центр тяжести переносится на

измерение результатов. Традиционный подход в государственном управлении постоянно концентрирует внимание на том, сколько потрачено государственных средств, при этом измерение реального результата остается в тени. Новый подход менеджмента в государственной службе основное внимание переносит на контроль и мониторинг результатов, которые получены в процессе тех или иных действий государственной службы.

Марчук В. И. и другие [43, с. 139] отмечают, что в последнее время в мировой практике получил широкое распространение бенчмаркинг - новый метод контроля, особая управленческая процедура внедрения в практику работы организации технологий, стандартов и методов работы лучших организаций-аналогов. В процессе бенчмаркинга осуществляется поиск организаций (предприятий), которые показывают наивысшую эффективность, обучение их методам работы и реализация передовых методов в собственных условиях.

По мнению Поляка Г.Б. [73, с. 469] специалисты отмечают оперативную, защитную, регулирующую, информационную, коммуникационную и превентивную функции внутреннего контроля. Последняя функция в современных условиях особенно важна, так как предварительный контроль предупреждает нежелательные отклонения, защищает организацию от неблагоприятных последствий тех или иных действий. С точки зрения формирования достоверной финансовой (бухгалтерской) отчетности под внутренним контролем понимается структура, политика, планы и процедуры по обеспечению сохранности активов организации и надежности бухгалтерских записей, дающие достаточную уверенность в том, что:

- хозяйственные операции авторизованы (санкционированы) соответствующего уровня;
- хозяйственные операции своевременно и точно отражаются в отчетности в соответствии со стандартами учета;
- доступ к активам организации дается только на основании соответствующей авторизации (разрешения);

- физическое наличие активов периодически сверяется с бухгалтерскими записями.

Таким образом, внутренний контроль продажи товаров, с одной стороны, представляет собой процесс, направленный на достижение целей и задач организации, а с другой стороны – результат управления планированием, организацией и мониторингом деятельности организации в целом и отдельных процессов внутри него.

Говоря о внутреннем контроле продажи товаров, важно осознавать, что:

- внутренний контроль полезен только в том случае, если он направлен на достижение конкретных целей;
- прежде чем оценивать результаты контроля, необходимо понять, на достижение каких целей он был направлен;
- слишком много контроля может быть также плохо для организации, как и его отсутствие.

Цели контроля совпадают с его результатами, прежде всего это:

- надежность и полнота информации;
- соответствие политике, планам организации и действующему законодательству;
- обеспечение сохранности активов;
- экономичное и эффективное использование ресурсов;
- достижение поставленных перед организацией целей и задач.

Теоретиками и практиками признаны девять основных принципов осуществления внутреннего контроля продажи товаров[73, с. 470-471]:

1. четкое определение и понимание ответственности выражается в том, что каждый работник организации должен знать, за что он несет ответственность;
2. контроль доступа к активам и информации необходим для избежания «утечки» информации. Например, работник организации получил доступ к формуле, скопировал ее на дискету и попытался продать конкурентам;
3. надлежащий уровень наблюдения за работой подчиненных подразумевает определение приоритетов и выборочный контроль;

4. авторизация любых хозяйственных операций и руководящих указаний (приказов, распоряжений, актов, справок и проч.) на соответствующем уровне позволяет избежать таких случаев, как неавторизованное занесение в автоматизированную систему учета нового поставщика или неавторизованная оплата счетов поставщика;
5. своевременный и точный учет хозяйственных операций, фактов хозяйственной жизни, руководящих указаний позволяет не допустить, например, того, чтобы из-за несвоевременного отражения бюджет капитальных затрат оказался значительно перерасходован; средства выданные под отчет сотрудникам, не учитывались должным образом и не были сотрудниками возмещены.
6. документирование политик, процедур, инструкций и контроль их исполнения подразумевает разработку стандартных операционных процедур, определяющие в организации хозяйственные процессы (снабжение, производство, сбыт), а также лиц, ответственных за конкретные действия;
7. разграничение критических полномочий (функций) состоит в том, что ключевые процессы не должны находиться под контролем одного человека. К таким ключевым процессам относятся принятия решения, совершение операции, санкционирование оплаты, хранение активов, отражение операций и др;
8. сверка физического наличия активов с данными их учета включает такие процедуры контроля, как регулярные инвентаризации активов и установление ответственности за недостачи активов. При пренебрежении такими средствами контроля организация, редко проводившая инвентаризацию готовой продукции на складе, понесло значительные убытки, связанные с недостачей готовой продукции.
9. достаточный уровень образования и профессиональной подготовки сотрудников может быть обеспечен проведением профессиональных тренингов, а также тем, что каждый сотрудник четко знает свою роль в организации и то, как его работа влияет на другие функции. Например, из-за несвоевременной

обработки табелей учета отработанного времени работникам организации была задержана выплата заработной платы; из-за недостаточной профессиональной подготовленности оператора компьютера на складе необходимые для учета данные заносились в автоматизированную систему с многочисленными ошибками.

Концепция внутреннего контроля продажи товаров включает в себя пять элементов:

- внутреннюю среду;
- оценку рисков;
- осуществление контроля;
- передачу информации;
- мониторинг.

Под внутренней средой контроля понимаются философия и стиль менеджмента; делегирование полномочий и принятие ответственности; кадровая политика; компетентность сотрудников; отношение топ-менеджеров (руководителей высшего звена) к вопросам контроля.

Оценка рисков подразумевает выявление и оценку степени риска, ситуаций, могущих возникнуть на пути достижения организацией поставленных целей; определение методов снижения или управления этими рисками; определение рисков, связанных с нововведениями.

Осуществление контроля продажи товаров включает [73, с.473-474]:

- одобрение хозяйственных операций или решений уполномоченными лицами;
- делегирование и принятие ответственности;
- разграничение полномочий (функций);
- контроль и оценку деятельности каждого служащего;
- определение и контроль прав доступа к активам и информации;
- проведение сверок и инвентаризаций;
- проведение оценки эффективности использования активов организации.

Передача информации означает, что соответствующая информация доступна тому, кто в ней нуждается в силу возложенных на него функций; существуют стандартные каналы распространения и передачи информации как снизу вверх, так и сверху вниз; передаваемая информация уместна, полезна и своевременна.

Мониторинг системы внутреннего контроля необходим для определения ее эффективности и может проводиться в рамках как самой системы контроля, так и независимых проверок.

К средствам и методам контроля продажи товаров относятся:

- организация процесса контроля подразумевает: наличие простой организационной структуры, четких линий подчиненности, ответственности наряду с необходимыми полномочиями; разграничение полномочий в критических ситуациях; отчетность перед вышестоящими людьми; возможность изменения структуры при изменении целей, планов и политик.

- политика должна утверждаться на соответствующем уровне, ее положения должны быть изданы в письменном виде и систематически быть доведены до сведения сотрудников; она должна соответствовать целям и задачам организации и действующему законодательству; политика требует периодического переосмотра и обновления по мере необходимости.

- процедуры контроля должны обеспечивать надлежащее разграничение критических полномочий (функций); быть не слишком детализированными для немеханических операций; не противоречить и не дублировать друг друга; быть максимально простыми и понятными; периодически пересматриваться и обновляться по мере необходимости.

- персонал должен иметь четкое представление о своей роли и ответственности; за деятельностью сотрудников требуется надлежащий уровень наблюдения; следует оценивать личные качества (честность, надежность) кандидатов при приеме на работу; сотрудники должны проходить профессиональные тренинги и курсы повышения квалификации; их работа должна периодически оцениваться.

- учет является неотъемлемым средством контроля за деятельностью и активами организации; он должен быть организован по подразделениям организации; должен соответствовать запросам бухгалтерского учета для принятия эффективных решений и выделять контролируемые и неконтролируемые издержки.

- бюджеты как средство контроля должны быть средством улучшения координации деятельности различных функций и структурных подразделений.

Внутренний контроль может быть предварительным, текущим (оперативным) и последующим.

Примерами предварительного контроля продажи товаров могут быть: оценка платежеспособности клиента на этапе ввода его заказа в автоматизированную систему учета заказов; проверка соответствия полученного и заказанного товара при приемке товара на склад.

Примеры текущего контроля продажи товаров: периодический осмотр лимита кредитования клиентов; проверка соответствия количества полученного и заказанного товара при оплате счета.

Примерами последующего контроля продажи товаров могут быть: ежемесячные сверки расчетов с клиентами и взыскание просроченной задолженности; ежемесячные сверки с поставщиками; ежемесячный мониторинг баланса сотрудника по средствам, выданным под отчет.

Однако в общем случае с точки зрения соотношения затрат и выгод наиболее эффективен предварительный контроль. Выгоды от эффективной системы внутреннего контроля должны соизмеряться с издержками создания и мониторинга этой системы.

Внутренний контроль может осуществляться в различных формах, выбор которых зависит от сложности организационной структуры, организационно-правовой формы организации, видов и масштабов его деятельности, целесообразности охвата контролем различных сторон деятельности, отношения руководства организации к контролю.

Внутренний контроль необходим для обнаружения и разрешения возникающих проблем раньше, чем они составили угрозу для потери устойчивости организации как системы. Одной из распространенных в мировой практике систем внутреннего контроля является концепция внутреннего контроля, ориентированная на риск. Суть концепции состоит в том, что внутренний контроль организовывается в заранее выявленных областях существенного риска. Это позволяет снизить трудоемкость контроля и затраты на его осуществление.

Таким образом, по мнению Алборова Р.А. [19, с.399-400], в условиях рынка и приватизации организаций, а следовательно, повышения их самостоятельности в производственно-хозяйственной и финансовой деятельности резко изменились функции вышестоящих органов, практически прекращено их вмешательство в оперативно-хозяйственную деятельность экономических субъектов.

Руководители и специалисты экономических субъектов заинтересованы в повышении уровня рентабельности производства продукции (работ, услуг) и эффективности функционирования всех видов деятельности организации. Это требует не только совершенствования технологических процессов производства, но и всех функций системы управления экономическим субъектом предпринимательства и его сегментами.

Контроль как функция управления позволяет своевременно выявить и устранить те условия и факторы, которые не способствуют эффективному ведению организации и достижению поставленной цели. Он помогает скорректировать деятельность организации, дает возможность установить, какие именно службы и подразделения организаций, а также направления его деятельности способствуют достижению намеченных целей и достижению результативности деятельности организации. Следовательно, контроль, является функцией управления, выступает средством обратной связи между объектом управления и системой управления, информируя о действительном

положении управляемого объекта, фактическом выполнении управленческого решения[48, с. 214].

Для достижения вышеперечисленных целей необходимым условием является согласованность системы бухгалтерского учета (более широкого - Учета) и системы внутреннего контроля, так как система двойной записи, лежащая в основе любой системы бухгалтерского учета (в том числе автоматизированных систем бухгалтерского учета), определяет порядок регистрации хозяйственных операций и обеспечивает надлежащий контроль.

Для достижения целей организации системы внутреннего контроля необходимо решение отдельных задач. Руководство организации обязано обеспечить организацию и поддержание на должном уровне такой системы внутренней контроля, которая являлась бы достаточной для того, чтобы:

- в бухгалтерскую (финансовую) отчетность было включено все, что должно быть в нее включено, и не включено ничего из того, что не должно быть в нее включено, а то, что включено в отчетность, было бы правильно определено, классифицировано, оценено и зарегистрировано;

- бухгалтерская (финансовая) отчетность давала верное и объективное представление об организации в целом;

- средства организации не могли быть незаконно присвоены или неэффективно использованы;

- все отклонения от планов своевременно выявлялись, анализировались, а виновные несли ответственность;

- внутренняя отчетность оперативно передавалась лицам, уполномоченным принимать управленческие решения, для ее оптимального использования.

Из перечисленных выше задач по организации внутреннего контроля видна неразрывная связь системы внутреннего контроля с двумя видами бухгалтерского учета; бухгалтерским финансовым и бухгалтерским управленческим учетом.

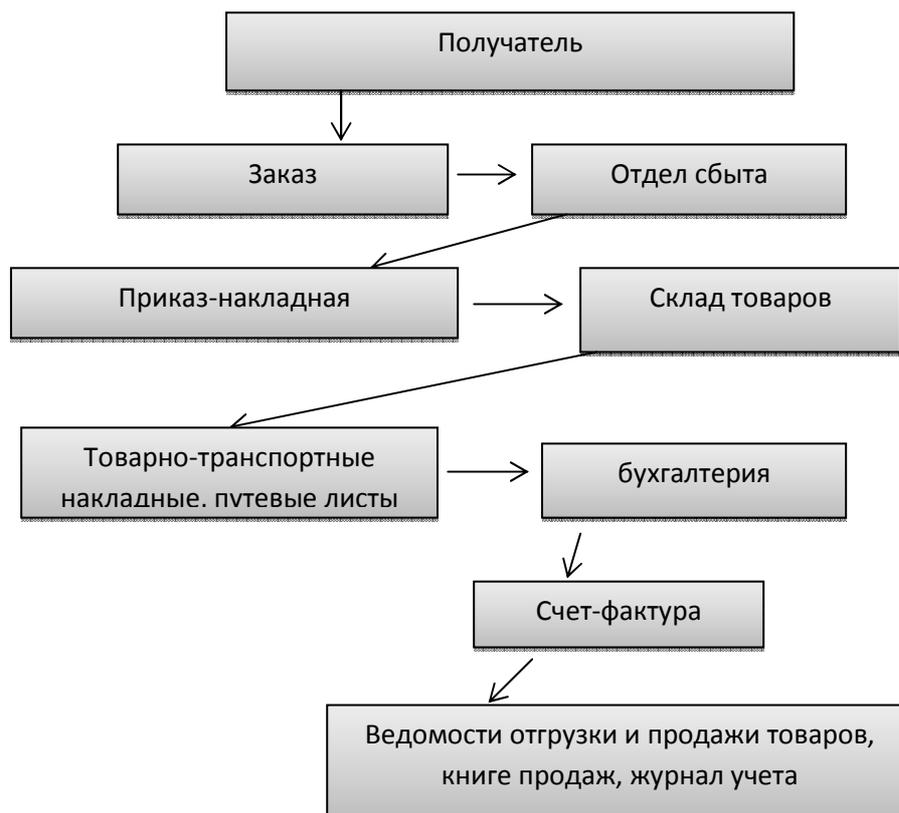
Как видно из содержания поставленных задач, создание системы внутреннего контроля - это достаточно сложный процесс, а сама система внутреннего контроля - это очень сложный и тонкий организм, неотъемлемыми частями которого являются абсолютно все подразделения организации, все сферы его деятельности и деятельность каждого работника-организации. Система внутреннего контроля - это своеобразная организация внутри организации[71, с.101].

Степень сложности внутреннего контроля должна соответствовать организационной структуре организации, численности персонала, разветвленности сети филиалов и подразделений, степени централизации бухгалтерского учета и другим характеристикам организации в целом.

Цели внутреннего контроля организации по продаже товаров заключаются в следующем:

- а) правильности отражения доходов от реализации в отчетности о доходах;
- б) поиск путей уменьшения убытков, возможных в виду сомнительных долгов или возврата проданных в кредит товаров.

Рассмотрим схему 1.2 внутреннего контроля продажи товаров:



## Схема 1.2 внутреннего контроля продажи товаров [73, с.145]

Объектами внутреннего контроля продажи товаров являются циклы деятельности организации - циклы снабжения, производства и реализации.

Важнейшей функцией внутреннего контроля является обеспечение соблюдения работниками организации своих должностных обязанностей,

Методы, используемые при осуществлении внутреннего контроля, весьма разнообразны и включают элементы таких методов, как:

- бухгалтерский финансовый учет (счета и двойная запись, инвентаризация и документация, балансовое обобщение);
- бухгалтерский управленческий учет (выделение центров ответственности, нормирование издержек);
- ревизия, контроль, аудит (проверка документов, проверка арифметических расчетов, проверка соблюдения правил учета отдельных хозяйственных операций, инвентаризация, устный опрос персонала, подтверждение и прослеживание);
- теория управления.

Все вышеперечисленные методы интегрируются в единую систему и используются в целях управления организации.

Таким образом, контроль является составной частью управления общественным воспроизводством. Любое общество не может нормально функционировать и развиваться без четко организованной системы контроля за производством и распределением общественного продукта и другими сферами общественной жизни.

Основная цель контроля продажи товаров состоит в объективном изучении фактического положения дел различных областей общественной и государственной жизни, в выявлении факторов и условий, которые принципиально сказываются на выполнении принятых решений и достижении поставленных целей. Контроль дает информацию о процессах происходящих в обществе, помогает выработать наиболее целесообразные решения общих и специальных вопросов развития экономики, предоставляет возможность судить

о правильности принятых решений, своевременности и результативности их выполнения.

## **2 ОРГАНИЗАЦИОННО-ПРАВОВАЯ И ЭКОНОМИЧЕСКАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА ООО «НЕРУДСТРОЙ»**

### **2.1 Организационно-правовая характеристика ООО «НерудСтрой»**

Полное фирменное наименование общества: Общество с ограниченной ответственностью «НерудСтрой»;

Сокращенное наименование: ООО "НерудСтрой".

Общество является юридическим лицом и строит свою деятельность на основании Устава и действующего законодательства РФ.

Юридический и фактический адрес: 426028, УР, г. Ижевск, ул. Красноармейская, д.86А, оф.2.

Дата государственной регистрации Общества и регистрационный номер: Свидетельство о государственной регистрации юридического лица зарегистрированный 01 февраля 2013 года серия 18 № 003442260, выданное МИФНС № 9 по Удмуртской Республике, ОГРН 1141841008429, дата внесения записи в ЕГРЮЛ 01.02.2013 г.

Основной вид деятельности Общества:

- Продажа промышленных и строительных товаров;
- Продажа строительных и нерудных материалов: щебня, песка, торфа, ПГС и прочих нерудных материалов;
- Оказание транспортных услуг по доставке нерудных материалов;
- Прочая оптовая торговля.

Уставный капитал ООО «НерудСтрой» составляет на момент создания Общества 10 тысяч рублей. Уставом предусмотрено, что уставный капитал может увеличиваться за счет дополнительных взносов участников, за счет прибыли от деятельности Общества и за счет имущества Общества.

ООО «НерудСтрой» является коммерческой организацией и цель его деятельности – продажа нерудных и строительных материалов и извлечение прибыли.

Уставный капитал Общества образуется за счет вклада Учредителя (далее по тексту «Участника»). ООО «НерудСтрой» создано на неограниченный срок.

Общество является юридическим лицом, имеет в собственности обособленное имущество и отвечает по своим обязательствам этим имуществом, может от своего имени приобретать и осуществлять имущественные и личные неимущественные права, нести обязанности, быть истцом и ответчиком в суде. Общество обладает полной хозяйственной самостоятельностью, имеет самостоятельный баланс, расчетный счет и иные, в том числе валютный, счета в Российских и зарубежных банках. Общество может иметь гражданские права и нести гражданские обязанности, необходимые для осуществления любых видов деятельности, не запрещенных федеральными законами.

Руководство текущей деятельностью ООО «НерудСтрой» осуществляется единоличным исполнительным органом Общества - директором в лице Баталова Вячеслава Геннадьевича. ООО «НерудСтрой» в любое время вправе произвести своим решением реорганизацию или ликвидацию Общества. По решению ООО «НерудСтрой» участниками Общества могут стать любые физические и юридические лица независимо от форм собственности, в том числе предприятия с участием иностранных юридических лиц и граждан, признающие положения Устава, которые внесли вклад в Уставный капитал Общества в порядке, установленном законодательством и уставными документами Общества. Общество может создавать филиалы и открывать представительства по решению участника общества. Директор прежде всего действует от имени общества. При этом для решения текущих вопросов ему не нужна доверенность, так как он сам — представитель интересов организации, поэтому имеет право совершать сделки. Если же требуется представительство компании в виде других лиц, то доверенность на это выдает именно директор. Причем он может выдать доверенность и с правом передоверия.

Общество осуществляет свою деятельность на основании любых разрешенных законодательством операций, в том числе путем поставок товаров, выполнения работ, оказания услуг в кредит, оказание финансовой или иной помощи по договоренности сторон.

На рисунке 2.1 рассмотрим организационную структуру управления ООО «НерудСтрой».

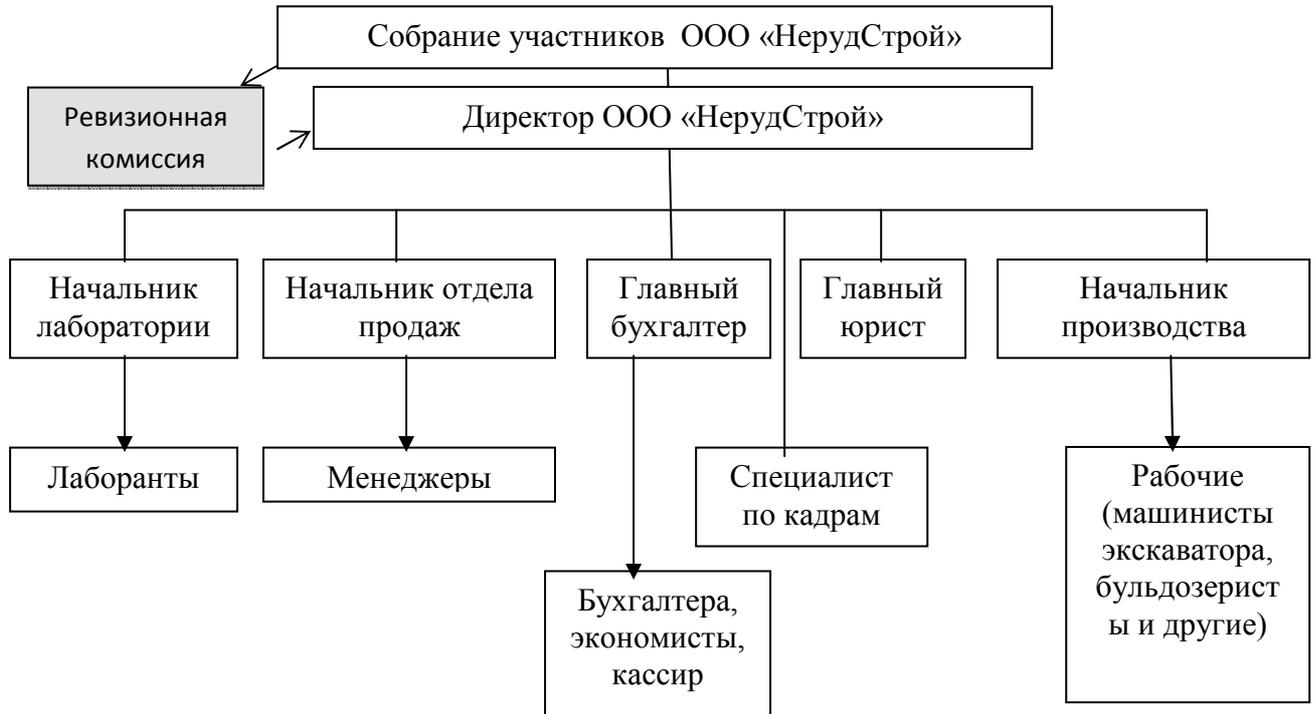


Рисунок 2.1–Организационная структура управления ООО «НерудСтрой»

Основной задачей Ревизионной комиссии (ревизора) является контроль за уставной и финансово-хозяйственной деятельностью организации в целом, ее филиалов и представительств. Функциями Ревизионной комиссии (ревизора) являются:

- контроль за уставной деятельностью организации;
- контроль за финансово-хозяйственной деятельностью организации.

При выполнении своих функций Ревизионная комиссия (ревизор) вправе:

- проверять финансовую документацию организации, ее филиалов и представительств;
- знакомиться с протоколами заседаний руководящих органов организации;
- вносить вопросы в повестку дня общего собрания членов организации;
- получать от органов управления и должностных лиц Организации документы, необходимые для ее работы, материалы, изучение которых соответствует функциям и полномочиям Ревизионной комиссии (ревизора);

- получать разъяснения от работников и должностных лиц Организации по вопросам, находящимся в компетенции Ревизионной комиссии (ревизора).

Директор распоряжается всеми средствами организации, осуществляет подбор и расстановку кадров, контролирует деятельность подразделений, контролирует выполнение плана и соблюдение финансовой дисциплины, решает технические и перспективные задачи. Отвечает за сохранность собственности, охрану труда. Дает рекомендации по организации ООО «НерудСтрой».

Планово-учётной группой руководит главный бухгалтер.

У главного бухгалтера в подчинении 5 бухгалтеров и кассир, у которых есть свои обязанности по ведению бухгалтерского учета. Все руководители подразделений и служб находятся в непосредственном подчинении директора организации.

Заместитель директора по вопросам экономики осуществляет перспективное годовое, квартальное, месячное и недельное технико-экономическое планирование. Доводит плановые задания до производственных подразделений, ведет статистический учет, анализирует деятельность организации, занимается планированием труда и заработной платы.

Бухгалтерия осуществляет учет материальных и денежных ценностей, расчеты за перевозки продукции и товаров, работу с покупателями – выписывают накладные и заносят в компьютер отпущенную готовую продукцию, расчеты с рабочими и служащими, учет всей деятельности организации в денежном выражении, контроль за законностью и целесообразностью хозяйственных операций, составляет бухгалтерскую отчетность.

Юрист – обеспечивает юридическую основу хозяйственных договоров, приказов, распоряжений. Разрешает трудовые споры, участвует в арбитражных судах. Как специалист по ОТ и ТБ контролирует исполнение правил техники безопасности во всех подразделениях.

Продажу товаров осуществляет отдел оптовых продаж в содействии с бухгалтерией.

## **2.2 Основные экономические показатели организации, ее финансовое состояние и платежеспособность**

Анализ финансово-хозяйственной деятельности играет важную роль в повышении экономической эффективности деятельности организации, в её управлении, в укреплении её финансового состояния. Он представляет собой экономическую науку, которая изучает экономику организаций, их деятельность с точки зрения оценки их работы по выполнению бизнес-планов, оценки их имущественно-финансового состояния и с целью выявления неиспользованных резервов повышения эффективности деятельности организаций.

ООО «НерудСтрой» является добывающей и торгующей организацией нерудными материалами по добыче щебня, и продаже песка, строительных материалов (в том числе гравий, торф, асфальтовая крошка, кирпича, бруса и других материалов), а так же широкого спектра строительных и промышленных товаров.

Выручка от продажи продукции расходуется, главным образом, на приобретение новой техники и на погашение задолженности перед работниками по оплате труда и поставщиками.

**Таблица 2.1 - Основные показатели деятельности ООО «НерудСтрой»**

Показатели	2013г.	2014г.	2015г.	2015г. в % к 2013г.
1	2	3	4	5
1. Выручка от продажи продукции (работ, услуг), тыс. руб.	183217	305386	257520	140,55
2. Себестоимость продажи продукции (работ, услуг), тыс. руб.	164820	225907	188934	114,63
3. Прибыль (убыток) от продажи, тыс. руб.	2736	3264	7103	259,61

Продолжение таблицы 2.1

1	2	3	4	5
4. Прибыль (убыток) до	518	1418	5233	1010,23

налогообложения (+,-), тыс. руб.				
5. Чистая прибыль (убыток) (+,-), тыс. руб.	211	1134	4186	1983,89
6. Уровень рентабельности (убыточности) деятельности(+,-):				
-рентабельность продукции, %	1,66	1,44	3,76	x
-рентабельность продаж, %	1,49	1,07	2,76	x

По данным таблицы 2.1 следует, что ООО «НерудСтрой» находится в затруднительном положении, так как рентабельность деятельности организации не превышает 5% за анализируемый период 2013-2015 гг.

Положительной является тенденция изменения выручки, себестоимости, прибыли от продаж, прибыли до налогообложения и чистой прибыли за три года в сторону увеличения.

Выручка к 2015 г. по сравнению с 2013г. увеличилась на 40,55%. Так же положительной можно считать тенденцию к превышению роста выручки над себестоимостью, что в свою очередь способствует повышению рентабельности деятельности ООО «НерудСтрой».

Но однако данные положительные факторы не вполне эффективно влияют на уровень рентабельности деятельности ООО «НерудСтрой». В свою очередь, в 2013г. уровень рентабельности продукции составил 1,66%, в 2014г. – 1,44%, в 2015г. – 3,76%.

Данная тенденция обуславливается тем, что руководство организации стремится к расширению материально-технической базы, охвату большему объему рынка добычи нерудных материалов и продаж товаров, но при этом сохраняется высокая затратная часть производства. То есть организация идет по экстенсивному пути развития: Так как организация ООО «НерудСтрой» делала акцент на добычу щебня, то с 2014г. она начала стремительно скупать и продавать другие нерудные материалы (такие как песок, торф, асфальтовая крошка и другие), покупая их у поставщиков по низкой цене, и за счет этого увеличилась выручка к 2014 г. Понятие эффективного использования финансовых ресурсов, как и любых других видов ресурсов, включает в себя сопоставление количества и качества израсходованных ресурсов с

количественным и качественным выражением достигнутых за соответствующий период результатов.

Оценка эффективности использования финансовых ресурсов включает разные компоненты.

Для оценки эффективности использования финансовых ресурсов организации используется целая система показателей, характеризующих изменения:

1. структуры капитала организации по его размещению и источникам образования;
2. эффективности и интенсивности его использования;
3. платежеспособности и кредитоспособности организации;

Для более детального анализа рассмотрим показатели эффективности использования ресурсов и капитала ООО «НерудСтрой» в таблице, представленной ниже.

**Таблица 2.2 - Показатели эффективности использования ресурсов и капитала организации ООО «НерудСтрой»**

Показатели	2013г.	2014г.	2015г.	2015г. в % к 2011г.
1	2	3	4	5
<b>А. Показатели обеспеченности и эффективности использования основных средств</b>				
1. Среднегодовая стоимость основных средств, тыс. руб. в т.ч. производственных	44302,00	43833,00	42895,50	96,83
3. Фондоёмкость, руб.	0,24	0,14	0,17	68,89
4. Фондоотдача, руб.	4,14	6,97	6,00	145,16
5. Рентабельность использования основных средств, %	1,17	3,24	12,20	-
<b>Б. Показатели эффективности использования трудовых ресурсов</b>				
6. Фонд оплаты труда, тыс. руб.	15360	16434	16920	110,2
7. Выручка на 1 руб. оплаты труда, руб.	13,7	12,2	11,2	81,8
<b>В. Показатели эффективности использования материальных ресурсов</b>				

Продолжение таблицы 2.2

1	2	3	4	5
8. Материалоотдача, руб.	5,84	5,71	5,57	95,4

9. Материалоемкость, руб.	0,17	0,18	0,18	105,9
10. Прибыль на 1 руб. материальных затрат	0,02	0,03	0,04	200,0
11. Затраты на 1 руб. выручки от продажи продукции (работ, услуг), руб.	0,90	0,74	0,73	81,56
<b>Г. Показатели эффективности использования капитала</b>				
12. Рентабельность совокупного капитала (активов), %	0,27	1,08	3,44	-
13. Рентабельность собственного капитала, %	1,54	4,09	13,01	-
14. Рентабельность внеоборотных активов, %	1,17	3,27	12,33	-
15. Рентабельность оборотных активов, %	0,36	1,61	4,77	-

Как видно из данных таблицы 2.2, среднегодовая стоимость основных средств незначительно уменьшилась к 2015 г. В 2015 г. они составили сумму в размере 42895,50тыс. руб. Это говорит о том, что средства выбывают вследствие продажи или износа.

Фондоотдача увеличилась – это увеличение связано с увеличением степени загрузки производственных мощностей, что увеличивает объем оказываемых услуг.

Показатель фондоотдачи в 2015 г. увеличился на 45,16% по сравнению 2013 г., и в результате он составил 6,00 руб. Это свидетельствует о том, что ООО «НерудСтрой» в 2015 г. улучшило эффективность использования основных средств, что характеризует увеличение стоимости валовой продукции. Обратный фондоотдачи показатель, фондоемкость уменьшился пропорционально фондоотдаче.

Рентабельность использования основных средств изменялась из года в год (2013-2015 гг.). В 2013 г. она составляла 1,17%, в 2014г. – 3,27%, а в 2015г. – 12,33%. Т.е. видим, что рентабельность увеличивается, так как увеличивается чистая прибыль и увеличиваются основные средства.

Затраты труда с каждым годом уменьшаются, их снижение составило в 2015г. по сравнению с 2013г. - 8,9%. Данное снижение затрат связано с сокращением численности работников на 3 человека. Соответственно,

снижается и производительность труда на 1,9%, но при этом увеличивается фонд оплаты труда на 10,2%, так как каждый год происходит индексация уровня зарплаты.

Материалоемкость в 2013-2015г. равна 0,18 руб. Это означает, что 0,18 руб. приходится на каждый рубль проданной продукции. Материалоотдача составила 5,57 руб. на конец 2015 г., что характеризует объем продаж на 1 руб. потребленных материальных ресурсов. Чем лучше используется сырье, материалы и другие материальные ресурсы, тем ниже материалоемкость и выше материалоотдача.

Анализ денежных средств и управление денежными потоками включает в себя расчет времени обращения денежных средств (финансовый цикл), анализ денежного потока, его прогнозирование, определение оптимального уровня денежных средств, составление бюджетов денежных средств и т.п.

Движение денежных средств рассмотрим в таблице 2.3 на основании отчета о движении денежных средств за 2013-2015гг. Отчет о движении денежных средств представляет собой потоки денежных средств за период, классифицируя их по текущей, инвестиционной и финансовой деятельности.

**Таблица 2.3 - Движение денежных средств, тыс. руб.**

Показатели	2013г.	2014г.	2015г.	Изменение 2015г. к 2013г., %
1	2	3	4	5
1. Остаток денежных средств на начало периода	15	1807	1708	113,9
2. Поступление денежных средств – всего:	89756	300486	232046	258,5
в том числе:				
а) от текущей деятельности	89756	300486	232046	258,5
б) от инвестиционной деятельности	-	-	-	-
в) от финансовой деятельности	0	0	0	0
3. Расходование денежных средств – всего:	90250	298365	201478	223,2

Продолжение таблицы 2.3

1	2	3	4	5
в том числе:				
а) в текущей деятельности	87013	214526	201478	231,6

б) в инвестиционной деятельности	-	-	-	-
в) в финансовой деятельности	3237	83839	0	0
4. Чистые денежные средства – всего:	15	1807	1708	113,9
в том числе:				
а) от текущей деятельности	15	1807	1708	113,9
б) от инвестиционной деятельности	-	-	-	-
в) от финансовой деятельности	0	0	0	0
5. Остаток денежных средств на конец отчетного периода	1512	3805	4512	2,9

Как видно из данных таблицы 2.3, остаток денежных средств в 2015г. в ООО «НерудСтрой» снизился на 2,9%. На изменение повлиял отток денежных средств по текущей деятельности на 257520 тыс. руб. в 2015г. и на 305386 тыс. руб. в 2014г. Поступление денежных средств по текущей деятельности выражается в величинах оплаченной выручки от работ, услуг и авансов, полученных от заказчиков.

Расходы денежных средств по текущей деятельности складываются из оплаты работ, услуг, оплаты труда, отчислений на социальные нужды (во внебюджетные фонды), подотчетных сумм, выданных на нужды текущей деятельности, оплаты начисленных налогов и авансовых платежей в бюджет, авансов поставщикам, оплаты процентов по полученным кредитам и займам, использованным на нужды деятельности.

По инвестиционной и финансовой деятельности поступления и расходования денежных средств в связи с приобретением долговых ценных бумаг, в связи с приобретением, созданием, модернизацией внеоборотных активов, получения кредитов и займов, а также их выплатой.

Говоря о ликвидности организации, имеют в виду наличие у него оборотных средств в размере, теоретически достаточном для погашения краткосрочных обязательств, хотя бы и с нарушением сроков погашения, предусмотренных контрактами. Рассмотрим показатели ликвидности, платежеспособности и финансовой устойчивости ООО «НерудСтрой» в таблице 2.4.

**Таблица 2.4 - Показатели ликвидности, платежеспособности и финансовой**

**устойчивости**

Показатели	Нормальное ограничение	Года			Изменение, 2015 г. к 2013 г., %
		2013	2014	2015	
1	2	3	4	5	6
1. Коэффициент покрытия (текущей ликвидности)	$\geq 2$	0,94	0,91	0,97	103,86
2. Коэффициент абсолютной ликвидности	$\geq 0,2$	0,00	0,02	0,03	-
3. Коэффициент быстрой ликвидности (промежуточный коэффициент покрытия)	$\geq 1$	0,36	0,31	0,75	206,12
4. Наличие собственных оборотных средств, тыс. руб.	_____	-10753	-8681	-2208	-
5. Общая величина основных источников формирования запасов и затрат, тыс. руб.	_____	-2791	-816	5928	-
6. Излишек (+) или недостаток (-), тыс. руб.:	_____	-99138	-66907	-27456	-
а) собственных оборотных средств	_____				
б) общей величины основных источников для формирования запасов и затрат	_____	-91176	-59042	-19320	-
7. Коэффициент автономии (независимости)	$\geq 0,5$	0,23	0,39	0,37	157,69
8. Коэффициент соотношения заемных и собственных средств	$\leq 1$	4,63	2,79	2,82	60,93
9. Коэффициент маневренности	$\geq 0,5$	-0,32	-0,25	-0,05	-
10. Коэффициент обеспеченности собственными источниками финансирования	$\geq 0,1$	-0,07	-0,10	-0,02	-
11. Коэффициент финансовой зависимости	$\leq 1,25$	0,82	0,74	0,74	90,56

По данным таблицы 2.4 делаем следующие выводы.

Коэффициент покрытия (текущей ликвидности) – характеризует способность организации погашать текущие (краткосрочные) обязательства за счет оборотных активов. Этот коэффициент дает общую оценку ликвидности активов, показывая сколько рублей текущих активов организации приходится на 1 рубль текущих обязательств. Коэффициент покрытия (текущей

ликвидности) за 3 года не составляет больше нормы 2, что свидетельствует обнеперспективных платежных возможностях. Также по данным коэффициента, можно сказать овысоком финансовом риске.

Коэффициент абсолютной ликвидности – характеризует мгновенные платежные возможности общества за счет имеющихся в распоряжении денежных средств и краткосрочных вложений. Коэффициент абсолютной ликвидности меньше нормального значению за все 3 года (2013-2015гг.), таким образом можно сделать вывод о том, что в ООО «НерудСтрой» не имеются единовременные платежные возможности за счет имеющихся в распоряжении денежных средств и краткосрочных финансовых вложений.

Коэффициент быстрой ликвидности (срочной, промежуточной) – характеризует текущие платежные возможности при условии краткосрочной дебиторской задолженности. За три года (2013-2015гг.) коэффициент быстрой ликвидности меньше нормы, что свидетельствует о низких текущих платежных возможностях.

Данные показатели из таблицы 2.4 представляют интерес не только для руководства организации, но и для внешних субъектов анализа.

Финансовая устойчивость - это составная часть общей устойчивости предприятия, сбалансированность финансовых потоков, наличие средств, позволяющих организации поддерживать свою деятельность в течение определенного периода времени, в том числе обслуживая полученные кредиты и производя продукцию.

Коэффициент автономии (независимости) – указывает на долю собственного капитала финансирования организации. По данным коэффициента автономии можно сделать вывод о том, что в ООО «НерудСтрой» в распоряжении большаямалая собственного капитала и недостаточное финансирования, т.к. данный коэффициентменьше нормы 0,5.

Коэффициент соотношения заемных и собственных средств говорит о том, что за три года собственный капитал превышает заемный. Это значит, что организация мало пользуется чужими ресурсами и не привлекает внешних

инвесторов.

Таким образом, можно сделать вывод, что организация ООО «НерудСтрой» по значению коэффициента финансовой устойчивости к 2015 году свидетельствует, что организация финансово не устойчива и не вполне успешная. Кроме того, это также говорит о том, что анализируемая организация будет оставаться не платежеспособной в долгом периоде времени.

Можно порекомендовать меры по повышению эффективности деятельности ООО «НерудСтрой». На рис. 2.1 отобразим данные меры.

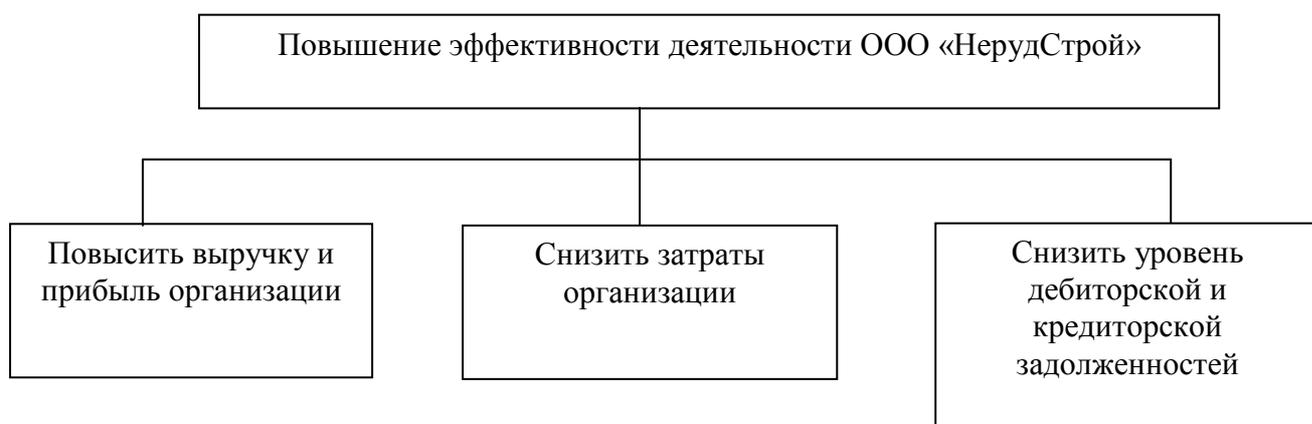


Рис. 2.1-Меры по повышению эффективности деятельности ООО «НерудСтрой»

Пути повышения эффективности деятельности организации весьма разнообразны. Основные способы, позволяющие увеличить прибыль организации, сводятся к следующему:

- снижение затрат, добиться которого можно путём сокращения ценовых условий по закупкам, оптимизации производства, сокращения персонала или уровня оплаты труда;
- модернизация процессов или всего производства, которая позволяет добиться повышения производительности труда, снижения объёмов перерабатываемого сырья, отходов, автоматизации большинства операций;
- изменения в организационной системе, способные затрагивать структуру управления, принципы обслуживания клиентов, коммуникации;

- усиление маркетинговых коммуникаций, когда задачей является максимальный рост объёмов сбыта товара, изменение отношения к организации, нахождение новых возможностей для производства.

- привлечение инвестиционного капитала и других механизмов стороннего финансирования. Даже приватизация способна открыть пути повышения эффективности деятельности организации.

Каждое из этих направлений может быть детализировано и имеет свои методы работы. Вся система управления в организации должна быть настроена так, чтобы на любом уровне сотрудники выступали с инициативой, приводящей к повышению экономической эффективности. Все эти факторы приводят не только к росту экономической, но и управленческой эффективности. Чтобы отслеживать результативность проводимой работы, следует наметить сроки контроля и показатели, которые будут проверяться.

Чтобы понять, какие работы нужно провести, чтобы повысить эффективность продажи товаров, следует провести тщательный анализ. У директора организации должно быть обоснование для будущих управленческих решений, поэтому требуется:

- собрать статистику за предыдущие годы по выпуску продукции, её продажам, количеству сотрудников в штате, фонду оплаты труда, рентабельности и т. д.;

- узнать среднеотраслевые показатели или показатели конкурентов;

- провести сравнение экономической результативности организации и других участников рынка;

- в зависимости от того, какой показатель больше отстаёт, провести анализ факторов, который привёл к такому результату;

- определить ответственных лиц за разработку мероприятий, которые должны изменить ситуацию, и сроки для достижения новых показателей.

Таким образом, предложенные выше рекомендации позволят ООО «НерудСтрой» не только улучшить состояние организации в целом, но и

совершенствовать финансовое состояние и платежеспособность, и стимулировать получение прибыли – главной цели организации.

### **2.3 Организация бухгалтерского учета и внутреннего контроля в организации ООО «НерудСтрой»**

В ООО «НерудСтрой» существует линейно-функциональная структура. Службу бухгалтерии возглавляет Главный бухгалтер организации. В его подчинении находятся все работники бухгалтерии.

Структура бухгалтерии поделена на несколько секторов, которые занимаются тем или иным вопросом бухгалтерского учета (сектор по учету налогов, сектор по учету заработной платы и т.д.). В организации ООО «НерудСтрой» применяется журнально-ордерная форма бухгалтерского учета. В основу журнально-ордерной формы учета положен принцип накапливания и систематизации данных первичных учетных документов в специальных регистрах в разрезах, обеспечивающих синтетический и аналитический учет хозяйственных операций по всем разделам бухгалтерского учета.

Правильность отражения хозяйственных операций в регистрах бухгалтерского учета обеспечивают лица, составившие и подписавшие их. Регистры бухгалтерского учета, составленные автоматизированным способом, выводятся на бумажный носитель по окончании отчетного периода, а также по мере необходимости и по требованию проверяющих органов.

В организации имеются разработанные документы: должностные инструкции, согласно, штатного расписания, а также положение о бухгалтерии.

В «Положении о бухгалтерии» прописан ряд следующих положений:

- Общие положения,
- структура,
- задачи и функции бухгалтерии,
- обязанности главного бухгалтера,
- права главного бухгалтера,

- ответственность, взаимосвязь бухгалтерии с другими подразделениями организации.

В документе «Должностная инструкция» прописан ряд положений по правам, обязанностям, то какую ответственность несет работник, а также взаимосвязь его учетной работе, согласно того участка учета который ведет бухгалтер (например, бухгалтер по учету затрат на продажу товаров). «Положение о бухгалтерии» и Должностная инструкция бухгалтера».

Должностные обязанности Главного бухгалтера, а также других работников Бухгалтерии прописываются в должностных инструкциях. При вступлении в должность бухгалтер, и в особенности главный, берет на себя ответственность за свой участок работы. В связи с этим важно сразу определить круг должностных обязанностей. Объем работ, предусмотренный первоначально, может повлиять на назначение премиальных выплат, надбавок, оформление совмещения должностей или работы по совместительству и прочие характеристики трудовых отношений.

В ООО «НерудСтрой» ответственность за организацию бухгалтерского учета, соблюдение законодательства при выполнении хозяйственных операций несут руководители организаций.

В бухгалтерии имеется архив для хранения всей учетной информации по осуществляемой на предприятии финансово-хозяйственной деятельности. Помещение архива представляет собой комнату в подвальном помещении здания бухгалтерии.

Организация бухгалтерского учета ООО «НерудСтрой» осуществляется в соответствии с принятой и утвержденной учетной политикой в соответствии с Приказом 4 от 01.03.2013 г.

Учетная политика разработана в соответствии с Законом «О бухгалтерском учете» [3], Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ [7], Положениями по бухгалтерскому учету и Планом счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности и Инструкцией по его применению.

Учетная политика ООО «НерудСтрой» состоит из 3 разделов:

- организационно-технического;
- методологического для целей бухгалтерского учета;
- методологического для целей налогового учета.

В учетной политике также прописаны особенности бухгалтерского учета согласно той деятельности, которая осуществляется в организации.

Рабочий план счетов бухгалтерского учета, содержащий синтетические и аналитические счета, необходимые для ведения бухгалтерского учета, разработан организацией самостоятельно согласно законодательства РФ по бухгалтерскому учету.

Рабочий план счетов содержит перечень синтетических счетов (счетов первого порядка), субсчетов (счетов второго порядка) и аналитических счетов. Все счета подразделяются на 3 группы:

- активные,
- пассивные
- активно-пассивные.

Кроме балансовых счетов в плане счетов указан ряд применяемых в организации забалансовых счетов.

Организация может уточнять содержание приведенных в Плане счетов бухгалтерского учета субсчетов, исключать и объединять их, вводить дополнительные субсчета.

Для автоматизированного учета хозяйственных операций в ООО «НерудСтрой» используют программу «1С: Бухгалтерия 8.3».

Данная система используется для ведения следующих разделов бухгалтерии:

- учет операций по расчетному счету;
- учет кассовых операций;
- учет основных средств и нематериальных активов;
- учет расчетов с подотчетными лицами;
- учет материалов;

- учет товаров;
- оказание услуг;
- выполнение работ;
- расчеты с организациями;
- учет кадров;
- формирование финансовых результатов;
- составление регламентированной отчетности;
- стандартные отчеты;
- учет расчетов с бюджетом.

Благодаря автоматизированному учету обработка бухгалтерских операций занимает наименьшее количество времени, что позволяет ускорить обработку первичных документов. Использование «1С: Бухгалтерия 8.3» позволяет бухгалтеру сформировать данные по любому контрагенту, виду продукции, синтетическому счету, о движении материалов, денежных средств, основных средств и товаров. Нормативная и справочная информация, которая используется при работе с программой, храниться в справочниках. Ввод в справочники информации, как правило, производится пользователем в процессе работы с программой. Вместе с тем, некоторые справочники поставляются уже заполненные информацией. Например, справочник «Налоги и отчисления» уже содержит перечень основных налогов и ставки этих налогов.

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

- выполнение операций по закрытию месяца в бухгалтерском и налоговом учете (установление нормируемой величины отдельных расходов; расчет себестоимости продукции, товаров, работ и услуг; определение финансового результата и т.д.);
- контроль состояния бухгалтерского и налогового учета (в программе есть встроенные отчеты, помогающие бухгалтеру проверить наличие стандартных ошибок);

- отражение в бухгалтерском учете норм ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль организации»;
- заполнение форм бухгалтерской отчетности и налоговых деклараций;
- закрытие счетов бухгалтерского и налогового учета.

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

В настоящее время особую актуальность приобретают вопросы организации и осуществления внутреннего контроля. Так, в ст. 19 «Внутренний контроль» Федерального закона от 6 декабря 2011 г. №402-ФЗ «О бухгалтерском учете» указано что:

- экономический субъект обязан организовывать и осуществлять внутренний контроль совершаемых фактов хозяйственной жизни.
- обязан организовывать и осуществлять внутренний контроль ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Ключевыми моментами в определении внутреннего контроля являются контроль эффективности, достижения запланированных операционных и финансовых показателей, ведения учета и составления отчетности, а также соблюдения законодательства экономическим субъектом.

Внутренний контроль в организации ООО «НерудСтрой» осуществляет прежде всего директор, главный бухгалтер, ревизионная комиссия и другие специалисты организации.

### **3 ОРГАНИЗАЦИЯ РАЦИОНАЛЬНОЙ СИСТЕМЫ УЧЕТА ПРОДАЖИ ТОВАРОВ В ООО «НЕРУДСТРОЙ»**

#### **3.1 Совершенствование организации первичного учета продаж товаров**

Надежный и эффективный бухгалтерский учет продажи товаров возможен только при условии грамотной организации документооборота, который охватывает большой перечень разнообразных бланков, ведомостей, карточек и других документов. В настоящее время на практике при бухгалтерском учете продажи товаров используется совокупность унифицированных и некоторых других традиционных документов.

На сегодняшний день в организации ООО «НерудСтрой» ведут бухгалтерский учет с использованием унифицированных форм.

Первичный документ - документ, который подтверждает хозяйственную операцию: продажа товаров, покупка материалов у поставщиков, оказание услуг клиентам, выплата зарплаты сотрудникам и других.

В зависимости от конкретной операции перечень документов для оформления различается. Так как в ООО «НерудСтрой» основной деятельностью является добыча щебня и продажанерудных и строительных товаров (песок, гравий, ПГС, торф, кирпич, доски и пр.), то основными первичными документами для сделки с клиентом (покупателем) следующие:

Документы для сделки с клиентом в ООО «НерудСтрой» следующие:

1) Договор - заключается с клиентом при сделке. Если клиент постоянный составляется один договор на несколько сделок, обговорив детали дальнейшего сотрудничества: порядок расчетов, отпуск товаров;

2) Счет на оплату - необязательный документ, но часто его выставляют для удобства. Содержит банковские реквизиты для оплаты и список приобретаемых товаров и услуг;

3) Кассовый, товарный чек - выдаются только при оплате наличными. Если клиент рассчитывается за товар банковским переводом, остаётся платёжный документ, заверенный банком и подтверждающий оплату(платежное поручение);

4) Товарная накладная и счёт-фактура;

5) Товарно-транспортная накладная;

6) Журнал учета товаров на складе, который предназначен для учета сохранности и движения товаров в пределах отведенных мест их хранения;

7) Документы по оплате товаров (безналичным путем – это выписка банка и платежное поручение, наличным путем – приходный кассовый ордер, расходный кассовых ордер в случае возврата денежных средств за товар).

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

ООО «НерудСтрой» имеет по добыче щебня карьер, который находится в Шарканском районе «Гущинского месторождения». ООО «НерудСтрой» добывает щебень по разным фракциям, такие как фр.0-20,20-40,40-70,70-120 и не фракционный щебень (некондиция). Весь остальной товар, такой как песок, гравий, торф, асфальтовая крошка ООО «НерудСтрой» продает по договоренности, так как является сторонней организацией по продаже нерудных материалов. По продаже строительных материалов (доски, брус, кирпич, товар хранится в складах, которые находятся в городе Ижевске и продаются оптом покупателям. Отгрузка (отпуск) готовой продукции (товаров) производится в порядке продажи в соответствии с заключенными договорами или путем свободной продажи через частное лицо.

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

Один экземпляр остается на складе и является регистром складского учета, а второй - передается в бухгалтерию. На складе кладовщик выписывает товарно-транспортную накладную в 3 экземплярах.

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

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

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

После этого партионную карту передают в бухгалтерию для проверки.

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

Ведомости заводятся на год по каждому материально ответственному лицу.

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

Ведомость подписывают работник бухгалтерии и материально ответственное лицо.

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

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

В ООО «НерудСтрой» применяется следующая схема аналитического учета поступивших товаров:

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

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

же покупной цене, то новая карточка не открывается, а записи производятся в прежней карточке;

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

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

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

Товары отгружаются в ООО «НерудСтрой» в порядке продажи в соответствии с заключенными договорами или путем свободной продажи через оптовую торговлю, в договорах на поставку товаров указываются следующие реквизиты:

- наименование договора;
- обозначения договаривающихся сторон;
- характеристика предмета договора, цены и условия платежа;
- сроки исполнения обязательств и возможность одностороннего отказа от договора;
- условия упаковки, транспортировки и страхования товаров;
- принципы перехода права собственности;
- порядок возмещения убытков и т.д.

Если сроки поставки не установлены договором или не вытекают из его существа и целей, покупатель вправе требовать поставки в любое время. Доставка товара доставляется либо собственным транспортом (Камаз, ТАТРА) ООО «НерудСтрой» на основании акта на оказание услуг, либо покупатель на своих машинах вывозит товар, это прописывается в договоре поставки.

В договоре обязательно должно быть указано, за чей счет оплачиваются

расходы по доставке товаров от поставщика до покупателя.

Если товары отпускаются на месте (со склада ООО «НерудСтрой»), получатель обязан предъявить доверенность на право получения груза. Отгруженные или сданные на месте товары, расчетные документы, на которую предъявлены покупателям (заказчикам) в момент приобретения, списывается со склада по учетным ценам или нормативной (плановой) себестоимости, что отражается бухгалтерской записью:

При продаже товаров покупателю выписывается товарная накладная (ТОРГ-12) (см. Приложение 2), товарно-транспортная накладная и счет-фактура.

На подготовительном этапе проверяются: регистры бухгалтерского учета по счетам расчетов; первичные учетные документы, оформляющие хозяйственные операции по счетам расчетов; акты сверки между организациями.

Для сверки расчетов с покупателями, поставщиками и с прочими дебиторами и кредиторами составляется акт сверки задолженности между организациями в двух экземплярах: по одному для каждого участника.

При инвентаризации расчетов с поставщиками проверяют счет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» по товарно-материальным ценностям, оплаченным, но находящимся в пути. Проверке подлежат также расчеты с поставщиками по неотфактурованным поставкам.

При проверке как кредиторской, так и дебиторской задолженности помнят о сроке исковой давности. Ст. 196 ГК РФ общий срок исковой давности установлен в три года. Если при инвентаризации выявлена задолженность с истекшим сроком исковой давности, то она списывается с баланса организации: Д91/1, К62,76,71 – списана дебиторская задолженность с истекшим сроком исковой давности;

Д63 К62,76 – списана дебиторская задолженность, по которой ранее был создан резерв по сомнительным долгам.

Д60,71,76 К91/1 – списана кредиторская задолженность.

В процессе инвентаризации кассы осуществляется проверка кассовой книги. А также еще проверяют: соблюдение лимита остатка наличных денежных средств в кассе; наличие фактов не соответствия даты совершения операции и отражения ее в расходном кассовом ордере; обоснованность записей в кассовых ордерах; правильность документального оформления кассовых документов.

Путем сопоставления фактических и учетных остатков выявляется результат инвентаризации: излишек или недостача.

Для организации учета ООО «НерудСтрой» денежных средств предусмотрен активный счет 50 «Касса». В бухгалтерском учете ООО «НерудСтрой» фактические излишки денежных средств приходуются следующей записью: Д50/1 «Центральная касса» К91/1 «Прочие доходы и расходы».

На сумму выявленной при инвентаризации недостачи денежных средств в учете осуществляется запись:

Д94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» К50/1 «Центральная касса».

Возмещение суммы недостачи из заработной платы кассира отражается следующей записью: Д70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» К73/2 «Расчеты по возмещению материального ущерба».

Если недостача возмещается в кассу организации, то в бухгалтерском учете производится запись: Д50/1 «Центральная касса» К73/2 «Расчеты по возмещению материального ущерба».

При отсутствии конкретного виновного лица сумма недостачи денежных средств, ранее отраженная по Д94, включается в состав внереализационных расходов организации и списывается корреспонденцией счетов: Д91/1 «Прочие доходы и расходы» К94 «Недостачи и потери от порчи ценностей».

Инвентаризация денежных средств, хранящихся на счетах в банках, производится путем сверки остатков сумм по дебету счетов, числящихся на соответствующих счетах по данным бухгалтерии ООО «НерудСтрой», с

данными выписок банка (конечным сальдо по выпискам банков). Организация получает у банка подтверждение сумм, числящихся на его счетах. Достоверность выписок инвентаризационная комиссия определяет путем проверки всех их реквизитов. При наличии исправлений необходимо провести встречную сверку данных выписок с записями в первом экземпляре лицевого счета, находящегося в банке.

Для обобщения информации о наличии и движении денежных средств предназначен счет 51 «Расчетный счет». На этом счете денежные средства оцениваются только в валюте РФ.

У ООО «НерудСтрой» доставка нерудных товаров осуществляется собственным транспортом (в наличии у него 3 Камаза, 3 Татры и есть еще наемный транспорт). Нерудные материалы, такие как песок, грунт, гравий, торф ООО «НерудСтрой» покупает у поставщиков по оптовой цене, и при наличии заявок от покупателей нерудные товары доставляют товар сразу покупателям с карьеров поставщиков. Таким образом, ООО «НерудСтрой» экономит на грузоперевозках с одного карьера на другой.

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

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

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

Учет нерудных товаров проводят в тоннах, т.е. путем взвешивания на весах, это происходит следующим образом:

- 1) на загрузке пустой самосвал взвешивается на весах, т.е. определяется вес так называемой тары. После чего самосвал направляется в

место загрузки. Грузеный самосвал снова проходит взвешивание на весах, определяется вес брутто. Вес нетто (вес самого материала) рассчитывается как разница между весом брутто и весом тары (самосвала).

2) на выгрузке все происходит в обратном порядке. Сначала взвешивается грузеный самосвал, определяется вес брутто. Далее, после выгрузки, определяется вес пустого самосвала (вес тары), после чего рассчитывается вес нетто (вес товара).

Иногда также встречается ситуация, когда максимально допустимый вес, предусмотренный весами, меньше, чем вес грузеного самосвала. В таких случаях приемку материала осуществляют по геометрии кузова самосвала. В самосвал загружается всего 5 тонн. У ООО «НерудСтрой» в наличии имеются автомобильные весы, дробильный грохот для дробления щебня по разным фракциям.

Учет карьеров требует не только количественной, но и качественной оценки вывозимого сырья. Для измерения его физических характеристик производят отбор проб и их лабораторный анализ (по методике, предусмотренной соответствующими ГОСТами). Учет в этом случае также полностью автоматизирован, все сведения о качественных параметрах заносятся в RFID-метку, в дальнейшем их можно использовать для печати сертификата или других сопроводительных документов, т.е усилить контроль качества.

Программный комплекс позволяет не просто фиксировать качественные и количественные показатели и формировать на основании этого соответствующие первичные документы, но и составлять различные аналитические отчеты. При этом, несмотря на интеграцию с 1С: Предприятие, можно не бояться удвоения бухгалтерских итогов. Помимо первичной документации, возможное ведение договоров с контрагентами, внесение в базу данных их платежей, контроль состояния взаиморасчетов, оформление соответствующих актов. Также сервисные возможности системы предполагают

введение остатков (перенос данных из бухгалтерского учета), загрузку соответствующих справочников.

Что касается безопасности данных, то, во-первых, они защищены паролем. Администрирование базы данных происходит так же, как и в системе 1С: Предприятие. Чтобы избежать потерь информации, метки содержат сведения о предыдущей накладной. Благодаря гарантированному завершению транзакций. База данных защищена от аварийных сбоев в работе программы. И, конечно, на каждой контрольной точке, помимо перечисленного выше оборудования, оргтехники и компьютеров, устанавливаются источники бесперебойного питания – для того, чтобы у операторов была возможность сохранить данные и корректно выйти из программы.

Продажа товаров в ООО «НерудСтрой» оформляется в бухгалтерском учете в зависимости от способа продажи товаров - по предоплате или по отгрузке. После предоплаты товары отгружаются вместе с товаросопроводительными документами или же они высылаются отдельно. После отгрузки товаров поставщик сдает расчетные документы в свой банк вместе с платежным требованием на получение акцепта и востребование платежа.

Соответственно, исходя из этого, первичными документами по учету продажи товаров в ООО «НерудСтрой» также является выписка банка, платежное поручение, расходный и приходный кассовые ордера.

После вступления в силу с 1 января 2013 года Федерального закона от 06.12.2011г. № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» коренным образом меняет сложившиеся подходы к формированию первичных учетных документов и их использованию как в системе бухгалтерского учета, так и управления в целом. Данный закон устанавливает, что каждый факт хозяйственной жизни подлежит оформлению первичным учетным документом, определяя лишь его обязательные реквизиты.

Ст. 9 Федерального закона от 06.12.2011г. №402-ФЗ гласит:

1. Каждый факт хозяйственной жизни подлежит оформлению первичным учетным документом;

2. Обязательными реквизитами первичного учетного документа являются:

- наименование документа;
- дата составления документа;
- наименование экономического субъекта, составившего документ;
- содержание факта хозяйственной жизни;
- величина натурального и (или) денежного измерения факта

хозяйственной жизни с указанием единиц измерения;

- наименование должности лица (лиц), совершившего (совершивших) сделку, операцию и ответственного (ответственных) за правильность ее оформления, либо наименование должности лица (лиц), ответственного (ответственных) за правильность оформления свершившегося события;

- подписи лиц с указанием их фамилий и инициалов либо иных реквизитов, необходимых для идентификации этих лиц.

3. Первичный учетный документ должен быть составлен при совершении факта хозяйственной жизни, а если это не представляется возможным - непосредственно после его окончания. Лицо, ответственное за оформление факта хозяйственной жизни, обеспечивает своевременную передачу первичных учетных документов для регистрации содержащихся в них данных в регистрах бухгалтерского учета, а также достоверность этих данных. Лицо, на которое возложено ведение бухгалтерского учета, и лицо, с которым заключен договор об оказании услуг по ведению бухгалтерского учета, не несут ответственность за соответствие составленных другими лицами первичных учетных документов свершившимся фактам хозяйственной жизни.

4. Формы первичных учетных документов определяет руководитель экономического субъекта по представлению должностного лица, на которое возложено ведение бухгалтерского учета. Формы первичных учетных

документов для организаций государственного сектора устанавливаются в соответствии с бюджетным законодательством Российской Федерации.

В соответствии с Федеральным законом от 06.04.2011г. №63-ФЗ в случаях, если федеральными законами и иными нормативными правовыми актами, вступившими в силу до 1 июля 2013 года, предусмотрено использование электронной цифровой подписи, используется усиленная квалифицированная электронная подпись.

5. Первичный учетный документ составляется на бумажном носителе и (или) в виде электронного документа, подписанного электронной подписью.

6. В случае, если законодательством Российской Федерации или договором предусмотрено представление первичного учетного документа другому лицу или в государственный орган на бумажном носителе, экономический субъект обязан по требованию другого лица или государственного органа за свой счет изготавливать на бумажном носителе копии первичного учетного документа, составленного в виде электронного документа.

7. В первичном учетном документе допускаются исправления, если иное не установлено федеральными законами или нормативными правовыми актами органов государственного регулирования бухгалтерского учета. Исправление в первичном учетном документе должно содержать дату исправления, а также подписи лиц, составивших документ, в котором произведено исправление, с указанием их фамилий и инициалов либо иных реквизитов, необходимых для идентификации этих лиц.

8. В случае, если в соответствии с законодательством Российской Федерации первичные учетные документы, в том числе в виде электронного документа, изымаются, копии изъятых документов, изготовленные в порядке, установленном законодательством Российской Федерации, включаются в документы бухгалтерского учета.

Продажа товаров ООО «НерудСтрой» осуществляется в соответствии с заключенными договорами и путем свободной продажи через частное лицо.

В договорах на поставку товаров указывают поставщика и покупателя по продаваемой продукции, цены, скидки, порядок расчетов, сумму налога на добавленную стоимость, другие реквизиты.

Продажа товаров производится по свободным (рыночным) ценам, увеличенным на сумму налога на добавленную стоимость.

С 1 января 2013 г. формы первичных учетных документов, используемые в организации, утверждает ее руководитель по представлению должностного лица, на которое возложено ведение бухгалтерского учета. И только для организаций государственного сектора формы первичных учетных документов устанавливаются в соответствии с бюджетным законодательством Российской Федерации.

Поэтому в качестве рационализации первичного бухгалтерского учета продажи товаров рекомендуем использовать в ООО «НерудСтрой» унифицированные формы ведения бухгалтерского учета.

В связи с тем, что в организации большой объем документации по продаже товаров (товарные накладные, счет-фактуры, товарно-транспортные накладные), то было бы логично предложить в ООО «НерудСтрой» использовать в качестве замены этих документов Универсальный передаточный документ. Он совместит в себе функции счета-фактуры и бухгалтерской первичной документации по учету продажи товаров, позволит существенно сократить документооборот.

Многие реквизиты в счете-фактуре и первичном документе (например, накладной) дублируются. Потребность в едином документе, который позволил бы снизить издержки на обработку информации, назрела уже давно. Но с правовой точки зрения это стало возможно лишь в 2013 году, когда вступил в силу Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете», который отменил обязательное применение унифицированных форм первичных документов.

На основании универсального передаточного документа можно вести бухучет, списать затраты по налогу на прибыль, а также заявить налоговый

вычет по НДС. Такое объединение функций вполне логично и закономерно, так как надлежаще оформленные первичные учетные документы необходимы не только для бухгалтерского, но и для налогового учета. Представим данный универсальный передаточный документ в Приложении А.

На рисунке 3.1 представим схему документального оформления по учету товаров в ООО «НерудСтрой».

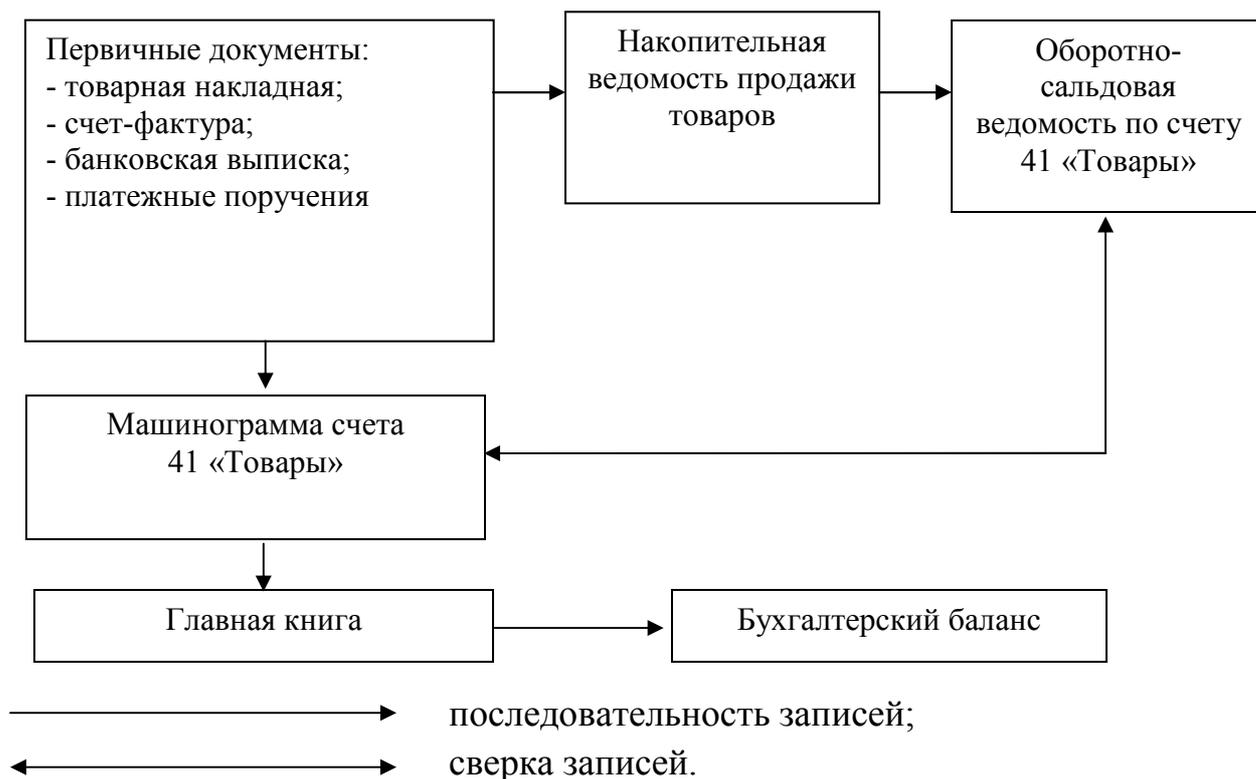


Рисунок 3.1 - Схема учета продажи товаров в ООО «НерудСтрой»

На каждом участке бухгалтерского учета совершаются ошибки. Поэтому при выборочной проверке документального оформления бухгалтерского учета продажи товаров в ООО «НерудСтрой» обнаружено:

1) отсутствие печати организации покупателя и на товарных накладных при покупке товаров стоит подпись не директора, а водителя или кладовщика без право подписи доверенности. Такие накладные можно считать недействительными и требуют немедленной замены.

2) Не оформленные должным образом счета-фактуры ООО «НерудСтрой» при реализации щебня фр. 20-40, а именно:

а) в счетах-фактурах за руководителя и главного бухгалтера расписывается одно лицо;

б) В ООО «НерудСтрой» присутствуют сканы накладных (отсутствие оригиналов).

Представим данные документы, используемые в ООО «НерудСтрой» и выявленные недостатки по их использованию в таблице 3.1.

Таблица 3.1 – Документы ООО «НерудСтрой» по учету продажи товаров, и выявленные недостатки в их использовании

№	Документ	Выявленные недостатки
1	Товарная накладная (Форма № ТОРГ-12)	Отсутствие печати организации со стороны покупателя и частичное отсутствие реквизитов покупателей (КПП, юридический адрес) на товарных накладных при продаже товаров:- товарная накладная (ТОРГ-12) № 56 от 15.02.2015г., реализованная ООО «АВК»; - товарная накладная (ТОРГ-12) № 87 от 16.04.2015г., реализованная ООО «Гранит»; - товарная накладная (ТОРГ-12) № 101 от 08.06.2015г., реализованная ООО «СтройДеталь»; - товарная накладная (ТОРГ-12) № 213 от 12.08.2015г., реализованная ЗАО «ИжТоргМеталл»; - товарная накладная (ТОРГ-12) № 312 от 15.10.2015г., реализованная ООО ГК «НерудИнвест»; - товарная накладная (ТОРГ-12) № 401 от 12.12.2015г., реализованная ООО «Металлкомплект». Данные накладные можно считать недействительными и требуют немедленной замены.
2	Счет-фактура	Не оформленные должным образом счета-фактуры ООО «НерудСтрой» при реализации щебня, а именно: а) в счетах-фактурах за руководителя и главного бухгалтера расписывается главный бухгалтер - счет-фактура № 234 за 16.03.2015г., выставленная ООО «Стройком»; - счет-фактура № 871 за 05.09.2015г. и № 2030 за 03.12.2015г., выставленная ООО «Аванта».

Первичные документы, представленные в таблице 3.1 требуют немедленной замены и впредь бухгалтерии ООО «НерудСтрой» следует внимательно и своевременно проверять поступающие первичные документы, не только по учету продажи товаров, но и в целом по всему бухгалтерскому учету. При изучении условий хранения документов нарушений не выявлено.

Также в ООО «НерудСтрой» было обнаружено отсутствие графика

документооборота по учету продажи товаров. То есть он не разработан и не утвержден в учетной политике ООО «НерудСтрой».

График документооборота - это график или схема, которые описывают движение первичных документов на предприятии от момента их создания до момента передачи на хранение. Унифицированной формы графика документооборота нет. Каждая организация составляет график самостоятельно, исходя из особенностей деятельности.

Разрабатывает график документооборота главный бухгалтер, а утверждает директор организации.

График должен устанавливать рациональный документооборот, т.е. предусматривать оптимальное число подразделений и исполнителей для прохождения каждого первичного документа, определять минимальный срок его нахождения в подразделении.

Правильное составление графика документооборота и его соблюдение способствуют оптимальному распределению должностных обязанностей между работниками, укреплению контрольной функции бухгалтерского учета и обеспечивают своевременность составления отчетности.

Ответственность за соблюдение графика документооборота, а также за своевременную и качественную разработку документов, своевременную передачу их для отражения в бухгалтерском учете и отчетности, за достоверность содержащихся в документах данных несут лица, создавшие и подписавшие эти документы.

Контроль за соблюдением исполнителями графика документооборота в организации осуществляет главный бухгалтер. Целесообразно вручить каждому работнику выписку из графика документооборота, в которой перечислены документы, относящиеся к сфере его деятельности.

Для каждого документа в бухгалтерском учете существует свой путь движения, т.е. свой документооборот. Однако для всех документов существуют пять основных этапов:

- 1) составление документа в момент совершения хозяйственной операции,

а если это не представляется возможным - непосредственно после ее окончания в соответствии с требованиями, предъявляемыми к его оформлению;

2) передача документа в бухгалтерию, где контролируются своевременность и полнота сдачи его для учетной обработки;

3) проверка принятых документов бухгалтером по форме (проверяются полнота и правильность оформления, заполнение обязательных реквизитов), по содержанию (законность документированных операций, логическая увязка отдельных показателей) и арифметическая проверка;

4) Обработка документа в бухгалтерии, которая осуществляется в три этапа:

- таксировка (расценка) - предусматривает перевод натуральных и трудовых измерителей в обобщающий денежный измеритель. Например, передан табель рабочего времени, на основании которого рассчитывается заработная плата работников;

- группировка - подбор документов, однородных по экономическому содержанию. Например, приход и расход товарно-материальных ценностей;

- контировка - указание в первичном документе корреспонденции счетов по конкретной хозяйственной операции, вытекающей из содержания документа;

5) сдача документов в архив на хранение после составления по ним учетных регистров.

Поэтому, в качестве еще одного мероприятия по рационализации первичного бухгалтерского учета продажи товаров в ООО «НерудСтрой» предлагаем разработать график документооборота по данному участку бухгалтерского учета в Приложении А.

Важным перспективным направлением совершенствования бухгалтерского учета продажи товаров в ООО «НерудСтрой» является совершенствование системы качества. Качество товара должно соответствовать требованиям ГОСТа, иначе покупатель вправе отказаться от оплаты и приема товара и ответственности за отказ от приема товара не несет.

Несмотря на то, что реализация всех вышеперечисленных предложений повлечет дополнительные затраты, все они будут способствовать улучшению организации учета и реализации товаров в ООО «НерудСтрой», а также позволит более достоверно отражать бухгалтерскую отчетность и соблюдать действующее законодательство.

Для большей наглядности сведем все основные обнаруженные недостатки в бухгалтерском учете продажи товаров и рекомендации по их устранению таблицу 3.2.

Таблица 3.2 – Выявленные недостатки учета продажи товаров в ООО «НерудСтрой» и рекомендации по их устранению

№	Недостатки бухгалтерского учета продажи товаров	Рекомендации по устранению недостатков
1	Некорректное (неполное) оформление первичных документов, принятых от покупателей и поставщиков (счета-фактуры, товарные накладные и пр.)	Документы поставщиков и покупателей должны быть тщательно проверены с точки зрения правильности и полноты заполнения всех реквизитов, подписей и печатей. Налаживать контакты и строить четкие отношения с поставщиками и покупателями для предотвращения получения незаполненных первичных документов.
2	Отсутствие графика документооборота по учету продажи товаров	Разработать и утвердить в учетной политике ООО «НерудСтрой» график документооборота
3	Использование унифицированных форм бухгалтерского учета продажи товаров	Рекомендуем использовать удобные для организации первичные документы по учету продажи товаров
4	Использование в организации товарной накладной и счета-фактуры	Рекомендуем использовать универсальный передаточный документ (УПД) вместо товарной накладной и счет-фактуры для удобного использования и хранения меньшего количества документов

Продолжение таблицы 3.2

1	2	3
5	Нет разработанных и утвержденных в учетной политике некоторых форм документов: - акт сверки расчетов с поставщиками и покупателями;	Разработать и закрепить в учетной политике формы необходимых актов (сверки, встречного зачета взаимных требований), по которым нет законодательно установленных унифицированных форм.

	- акт взаимного зачета встречных требований.	
6	Некорректное (неполное) заполнение документов при инвентаризации - внутреннем контроле за состоянием учета продажи товаров (несогласованные акты сверок с поставщиками, не подписанные всеми членами инвентаризационной комиссии акты инвентаризации расчетов с поставщиками)	В обязательном порядке согласовывать акты сверок с покупателями для подтверждения фактического наличия и размера дебиторской задолженности (по приказу организации №14 от 17.03.2014г. Своевременно составлять приказы о составе инвентаризационной комиссии после увольнения некоторых ее членов для предотвращения отсутствия необходимых подписей в актах инвентаризации.

Подводя итоги организации первичного учета продажи товаров в ООО «НерудСтрой» в исследуемой области в целях совершенствования учета продажи товаров можно порекомендовать использовать также следующие мероприятия:

- при поступлении в бухгалтерию первичных документов по учету продажи товаров своевременно и внимательно их проверять, в случае нахождения ошибки или недостатка, своевременно ее устранять;
- разработать и утвердить в организации график документооборота по учету продажи товаров;
- использовать вместо товарной накладной и счета-фактуры универсальный передаточный акт (Приложение В), по рекомендациям ИФНС России.

Применяя указанные выше рекомендации по учету продажи товаров в ООО «НерудСтрой», позволит совершенствовать первичный учет продажи товаров в организации.

Для улучшения состояния расчетов с покупателями при продаже товаров в ООО «НерудСтрой» необходимо:

- контролировать политику диверсификации в отношении дебиторов, т.е. ориентироваться на увеличение их количества для уменьшения риска неуплаты одним или несколькими крупными покупателями;
- постоянно контролировать состояние расчетов по просроченной задолженности. Для решения этого вопроса можно обратиться к

программистам предприятия с тем, чтобы они разработали более тесные привязки внутри «1С: Бухгалтерия», например, между реализацией товара и платежного поручения входящего;

- производить классификацию покупателей в зависимости от вида продукции, объема закупок, платежеспособности, истории кредитных отношений и предлагаемых условий оплаты;

- имея оперативные данные по просроченной задолженности, необходимо начинать претензионную работу, т.е. высылать уведомления – претензии со всеми расчетами пени за просроченную задолженность;

- разрабатывать разнообразные модели договоров с гибкими условиями оплаты, в частности предоставления покупателями скидок при досрочной оплате, так как снижение цены приводит к расширению продаж и интенсифицирует приток денежных средств.

### **3.2 Рационализация аналитического и синтетического учета продажи товаров**

Товары ООО «НерудСтрой» являются частью МПЗ, приобретенных или полученных от других юридических и физических лиц и предназначенных для продажи.

Порядок оценки товаров определен ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов», в соответствии с которым товары принимаются на учет по фактической себестоимости.

Фактической себестоимостью товаров, приобретенных за плату, признается сумма фактических затрат организации на приобретение, за исключением НДС и иных возмещаемых налогов; полученных по договору дарения или безвозмездно - их рыночная стоимость. По договору мены, - стоимость активов переданных или подлежащих передаче организацией.

ООО «НерудСтрой», осуществляющее торговую деятельность включает затраты по заготовке и доставке товаров до центральных складов (баз),

производимые до момента их передачи в продажу в состав расходов на продажу.

Для обобщения информации о наличии и движении товаров используют синтетический счет 41 «Товары».

Приобретенные товары и тара принимаются на учет по счету 41 «Товары» по стоимости их приобретения. Принятые на учет товары отражают по дебету счета 41 и кредиту счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» и других счетов.

дебет счета 90 «Продажи», субсчет «Себестоимость продаж»,  
кредит счета 41 «Товары».

По мере оплаты расчетных документов, поступившие платежи в ООО «НерудСтрой» отражаются по:

дебет счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»,  
кредит счета 90 «Продажи», субсчет «Выручка».

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

На основании товарных отчетов отражается поступление товаров:

Д-т 41.1 «Товары на складах»

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

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

Сумма НДС отражается бухгалтерской записью:

Д-т 19.3 «НДС по приобретенным ценностям»

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

Эта запись отражается при условии, что в поступивших приходных документах НДС выделен отдельной строкой. Все расходы, связанные с осуществлением основной деятельности, относятся к издержкам обращения, и учитываются на счете 44 «Расходы на продажу».

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

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

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

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

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

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

Определяется остаток издержек обращения на начало месяца (например, за декабрь 2015г). - 80 120 руб.

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

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

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

5. Определяется средний процент издержек обращения =

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

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

6. Определяются транспортные расходы на остаток товара =  
пункт 5 \* пункт 4/100 =  $8,17 \cdot 850\,000 / 100 = 69\,445$  руб.

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

Порядок учета продажи товаров зависит от момента признания выручки от продажи товаров.

Для признания выручки от продажи, проданные товары списывают в дебет счета 90 «Продажи» с кредита счета 41 «Товары».

Основанием для отгрузки товаров покупателям или отпуска их со склада служат доверенность и наличие счет-фактуры и накладной ООО «НерудСтрой».

В платежном поручении, подтверждающем оплату покупателем товара, необходимо указывать наименование и местонахождение поставщика и покупателя, номер договора поставки, вид отправки, сумму платежа по договору, стоимость дополнительно оплачиваемых тары и упаковки, транспортные тарифы, подлежащие возмещению покупателям (если это предусмотрено договором), сумму НДС, выделяемую отдельной строкой.

Оплатой товаров признается прекращение встречного обязательства приобретения указанных товаров перед налогоплательщиком, которое непосредственно связано с поставкой этих товаров. В бухгалтерском учете товары считаются проданными в момент их отгрузки, в связи с переходом права собственности на товары к покупателю.

Для вывоза товаров с территории ООО «НерудСтрой» представителям грузополучателя выдаются товарные пропуска на вывоз с территории организации товарно-материальных ценностей. Пропуска подписывают директор, зам. директора организации или уполномоченные им лица. Пропуском могут служить копии товарно-транспортных накладных или фактур, на которых делаются специальные разрешительные надписи.

Если товары отпускаются покупателю непосредственно со склада ООО «НерудСтрой» или другого места хранения товаров, то получатель обязан предъявить доверенность на право получения груза.

Для целей налогообложения отгруженные товары по ценам реализации (включая НДС) отражается по дебету счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» и кредиту счета 90 «Продажи».

Одновременно себестоимость отгруженных или предъявленных покупателю товаров списывается в дебет счета 90 «Продажи» с кредита счета 41 «Товары».

С суммы выручки организации исчисляют налог на добавленную стоимость.

В ООО «НерудСтрой» применяется метод продажи «по отгрузке». Сумма начисленного НДС отражается по дебету счета 90 «Продажи» и кредиту счета 68 «Расчеты по налогам и сборам». Этой проводкой отражается задолженность организации перед бюджетом по НДС, которая потом погашается перечислением денежных средств бюджету (дебет счета 68, кредит счетов денежных средств).

Поступившие платежи за проданные товары отражают по дебету счета 51 «Расчетные счета» с кредита счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками».

В последнее время широко применяется предварительная оплата намечаемой к поставке товаров. В данном случае ООО «НерудСтрой» выписывает счет-фактуру и направляет его покупателю. После получения этого документа покупатель платежным поручением переводит сумму платежа за товары.

При предоплате сумму поступивших платежей отражают в бухгалтерском учете до момента отгрузки товаров как кредиторскую задолженность и оформляют следующей бухгалтерской записью:

дебет счета 51 «Расчетные счета»;

кредит счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками».

Сумма НДС отражается бухгалтерской записью:

Д-т 19.3 «НДС по приобретенным ценностям»

К-т 62.1 Расчеты с покупателями и заказчиками» на сумму НДС, указанную в счете-фактуре.

После отгрузки товаров они считаются проданными и списываются в дебет счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» с кредита счета 90 «Продажи».

Если предварительная оплата выступает в форме авансового платежа и непосредственно не связана с конкретным счетом-фактурой, то поступившие платежи отражают по кредиту счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками».

Объектами налогообложения по НДС являются обороты по продаже товаров и товаров, ввозимые на территорию Российской Федерации.

Исчисленную сумму НДС по проданным товарам оформляют следующей бухгалтерской записью:

дебет счета 90 «Продажи»,

кредит счета 68 «Расчеты по налогам и сборам», субсчет «Расчеты по налогу на добавленную стоимость».

Как следует из п. 16 ПБУ 5/01, списывать стоимость проданных товаров ООО «НерудСтрой» может:

- по себестоимости каждой единицы;
- по средней себестоимости;
- по себестоимости первых по времени приобретения товаров (способ ФИФО). В организации ООО «НерудСтрой» использует способ ФИФО.

Определение финансового результата от операций по продаже товаров получено сопоставлением дебетового и кредитового оборота по счету 90 «Продажи».

В налоговом учете в соответствии с правилами ст. 249 НК РФ выручка от продажи товаров признается доходом от продажи торговой компании. На основании п. 1 ст. 248 НК РФ при определении доходов из них исключаются суммы налогов, предъявленные в соответствии с НК РФ оптовиком-

налогоплательщиком покупателю товаров.

Далее рассмотрим, как формируются проводки по учету продажи товаров в ООО «НерудСтрой» (таблица 3.3).

Таблица 3.3 - Бухгалтерские проводки ООО «НерудСтрой» по продаже товаров покупателям за декабрь 2015г.

№ п/п	Хозяйственная операция	Сумма, руб.	Корреспонденция счетов		Наименование первичных документов
			Дебет	Кредит	
1	Отражена продажная стоимость за продажу щебня, песка с НДС	315200	62	90-1	Счет-фактура, товарная накладная, книга продаж
2	Начислен НДС к уплате в бюджет	48081	90-3	68	Счет-фактура
3	Реализованный товар списан с учета по фактической стоимости	25600	90-2	41	Товарная накладная ТОРГ-12
4	Списаны реализованные товары	315 200	90.2	41	Бухгалтерская справка
5	Поступила оплата от покупателя (предоплата) на расчетный счет ООО «НерудСтрой»	315200	51	62	Банковская выписка
6	Начислили с продажи сумму НДС	48081	90	68	Счет-фактура
7	Продали товар покупателю	315200	62	90	Товарная накладная, счет-фактура
8	Перечислили сумму НДС с продажи	48081	62	68	Бухгалтерская справка
9	Начислены издержки обращения (коммерческие расходы: аренда, транспортные расходы, реклама)	21360	44	76	Акт на оказание услуг, счет на оплату
10	Начислена зар. плата сотрудникам сбыта	56000	44	70	Бухгалтерская справка
11	Начислено в бюджет налог	36960	44	69	Бухгалтерская справка
12	Списаны расходы на продажу за отчетный месяц	10400	90	44	Бухгалтерская справка
13	Списаны издержки обращения	2136	90-2	44	Требование-накладная
14	Закрытие месяца: прибыль от продаж	90-9	99	1898	Бухгалтерская справка

По таблице 3.3 видно, что синтетический учет расчетов по счетам 41 «Товары», 44 «Коммерческие расходы» и 90 «Продажи» в ООО «НерудСтрой», ведется без каких-либо нарушений.

В организации ООО «НерудСтрой» к расходам, связанным с продажей товаров (услуг, работ) относятся расходы:

- по доставке товаров;
- комиссионные сборы, уплаченные сбытовым и другим посредническим организациям;
- на рекламу;
- на представительские и другие аналогичные расходы. Учет таких расходов ведется на активном счете 44 «Расходы на продажу». По дебету данного счета накапливается информация о произведенных расходах, связанных с продажей товаров, работ, услуг, а по кредиту – списание расходов. Ученные на счете 44 «Расходы на продажу» суммы расходов списываются полностью или частично в дебет счета 90 «Продажи». При частичном списании подлежат распределению – расходы на транспортировку (между проданным товаром и остатком товара на конец каждого месяца).

Все остальные расходы, связанные с продажей товаров, услуг ежемесячно относятся на себестоимость проданных товаров, работ, услуг. Списание перечисленных выше расходов отражается бухгалтерской записью:

Д 90«Продажи» субсчет 2 «Себестоимость продаж»

К 44 «Расходы на продажу». На себестоимость реализованных товаров расходы на рекламу относятся в фактическом объеме, а для целей налогообложения они учитываются в размере, который устанавливается в процентах от объема выручки за реализованный товар, услуги, включая НДС.

По аналитическому и синтетическому учету продажи товаров в ООО «НерудСтрой» можно сказать, что проводки делаются правильно и своевременно, соблюдается методика учета продажи товаров.

На основании проведенного анализа аналитического и синтетического учета продажи товаров в ООО «НерудСтрой» необходимо ввести предложения по рационализации данного участка бухгалтерского учета.

Как было указано выше, для обобщения информации о наличии и движении товаров используют синтетический счет 41 «Товары».

Приобретенные товары принимаются на учет по счету 41 «Товары» по стоимости их приобретения. Принятые на учет товары отражают по дебету счета 41 и кредиту счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» и других счетов.

Порядок учета продажи товаров зависит от момента признания выручки от продажи товаров. Для признания выручки от продажи товаров, проданные товары списывают в дебет счета 90 «Продажи» с кредита счета 41 «Товары».

Схема документооборота по счету 90 «Продажи» рассмотрена на рисунке 3.2

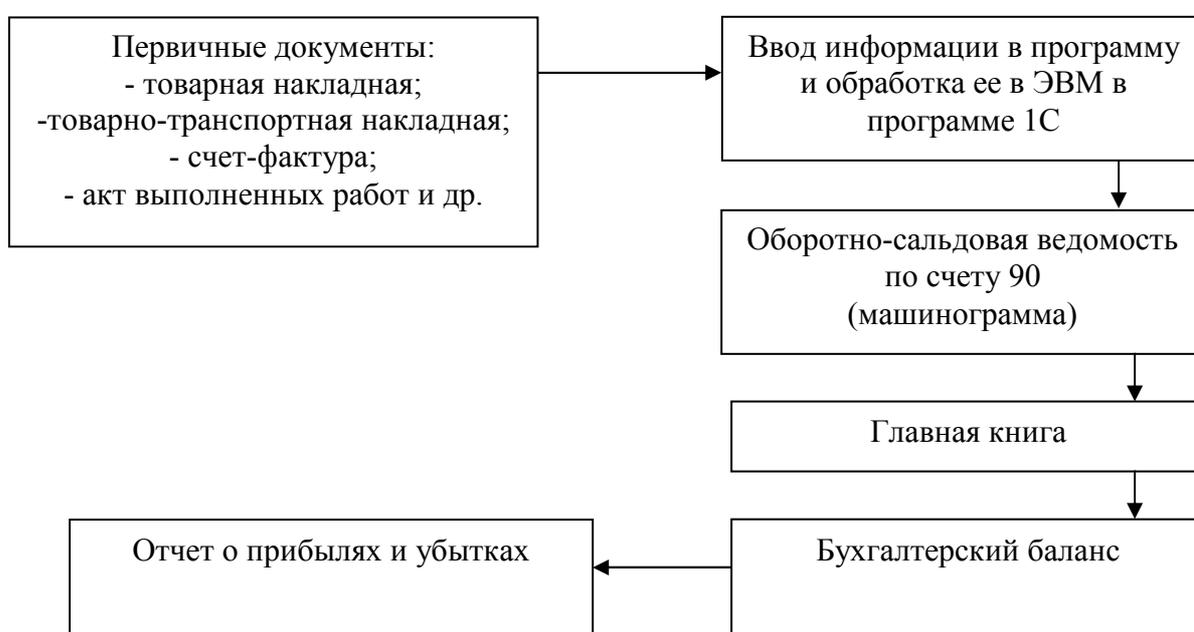


Рисунок 3.2 - Схема документооборота в ООО «НерудСтрой» по счету 90 «Продажи»

В ООО «НерудСтрой» автоматизированный учет продажи товаров, применяется программа 1С: Бухгалтерия, 8.3. Программа формирует регистры учета автоматически. Аналитический учет- это подробный, детальный учет, который ведется в лицевых счетах, материальных и иных аналитических счетах бухгалтерского учета. В регистрах аналитического учета группируется детальная информация об имуществе, обязательствах и хозяйственных операциях банка. Аналитический учет ведется внутри каждого синтетического счета. К регистрам аналитического учета относят:

- 1) лицевые счета;
- 2) ведомость остатков по счетам;
- 3) ведомость остатков размещенных (привлеченных) средств.

Отчет «Журнал-ордер и ведомость по счету 41, 90» представляет собой отчет по движению на счете (начальное сальдо, обороты с другими счетами, конечное сальдо), детализированный по датам (периодам) или по проводкам (операциям). Вариант детализации отчета:

- Проводка – каждая строка отчета соответствует проводке;
- Операция – каждая строка отчета соответствует операции.

В зависимости от того, установлен режим вывода корреспонденций со счетами по дебету или по кредиту, отчет будет называться «Ведомость» или «Журнал-ордер». Если выбраны оба варианта, то отчет будет называться «Журнал-ордер» или «Ведомость по счету». Строки отчета располагаются в хронологическом порядке.

Отчет «Анализ счета 41, 90» содержит обороты счета с другими счетами за выбранный период. Анализ счета представляет собой таблицу, в которой содержатся обороты счета с другими счетами за указанный период. Данный отчет можно сформировать в разрезе субсчетов и субконто или в разрезе по корреспондирующим счетам и субконто.

На рисунке 3.3 представим регистры аналитического учета, формируемых в ООО «НерудСтрой» по счетам 41 «Товары» и 90 «Продажи».

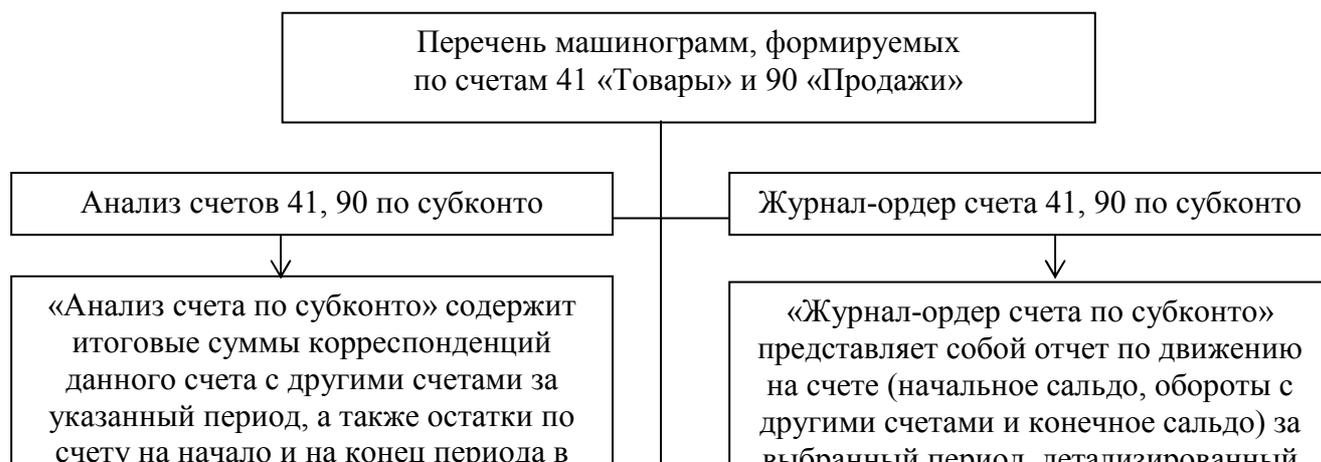




Рис. 3. 3 в ООО «НерудСтрой» по счетам 41 «Товары» и 90 «Продажи»

Отчет «Анализ счета 41, 90 по датам» используется, когда необходимо получить обороты по счету 41, 90 на каждую дату определенного периода. Отчет представляет собой таблицу, где на каждую дату, в течение которой проводились операции со счетом, содержатся обороты счета с другими счетами, суммарные обороты, сальдо на начало и на конец даты.

Отчет «Обороты счета 41, 90 (Главная книга)» используется для вывода оборотов и остатков счета за каждый месяц. Он может быть очень полезен при подведении итогов и составлении отчетности. Кроме того, в этом отчете можно установить, должны ли выводиться остатки на начало и конец периода, суммарные обороты за период и обороты с другими счетами по дебету и кредиту данного счета. Отчет представлен в виде таблицы, каждая строка которой содержит обороты по счетам за месяц.

Отчет «Анализ счета 41, 90 по субконто» содержит итоговые суммы корреспонденции данного счета с другими счетами за указанный период, а также остатки по счету на начало и на конец периода в разрезе объектов аналитического учета с детализацией по дням, неделям, декадам, месяцам,

кварталам или годам. Этот отчет может быть сформирован только для счетов, по которым ведется аналитический учет.

В отчете «Анализ субконто» для каждого субконто (объекта аналитического учета) выбранного вида приводятся обороты по всем счетам, в которых используется это субконто, а также развернутое и свернутое сальдо. Параметры использования субконто могут заполняться в зависимости от того, по каким видам субконто ведется аналитический учет.

В отчет «Карточка счета 41, 90» включаются все проводки с данным счетом или проводки по данному счету по конкретным значениям объектов аналитического учета. Кроме того, в карточке счета показываются остатки на начало и на конец периода, обороты за период и остатки после каждой проводки. Если для указанного счета ведется аналитический учет, можно сформировать карточку, отражающую проводки по данному счету только с конкретными объектами аналитического учета (субконто).

Чтобы проанализировать обороты между одним или всеми субконто одного вида, и одним или всеми субконто другого вида, можно воспользоваться отчетом «Обороты между субконто».

Для счетов, по которым ведется аналитический учет, можно получить разбиение остатков и оборотов по конкретным объектам аналитического учета. Соответствующий отчет называется «Оборотно-сальдовая ведомость по счету 41, 90».

Все перечисленные отчеты могут быть сформированы за месяц, квартал, полугодие, 9 месяцев, год, два года и т.д.

Как было отмечено выше, в ООО «НерудСтрой» используется бухгалтерская программа 1С: Бухгалтерия, 8.3.

Поскольку деятельность ООО «НерудСтрой» характеризуется множеством хозяйственных операций, различных в своей функциональности, то в процессе совершенствования бухгалтерского учета необходимо выбрать такую компьютерную бухгалтерскую систему, которая бы обеспечивала ведение всех основных учетных функций и разделов организации.

Для своевременного отслеживания изменения, вносимых в российское законодательство, для отдела «Бухгалтерия» по программе СБИС приходят все письма от налоговой службы, ПФР, ФСС. В ООО «НерудСтрой» нарушен порядок отражения на счетах бухгалтерского учета хозяйственных операций, связанных с продажей товаров, установленный Планом счетов бухгалтерского учета, а именно все поступающие товары в организацию приходится на счет 41 «Товары» без разбивки на субсчета. Поэтому в качестве рационализации синтетического и аналитического учета предлагаем разбить счет 41 «Товары» на субсчета:

- 41-1 «Товары на складах»;
- 41-2 «Товары в розничной торговле»;
- 41-3 «Тара под товаром и порожня»
- 41-4 «Покупные изделия».

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Дебет субсчета 90-1 «Выручка»

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

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

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

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

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

По периодичности составления различают внутригодовую и годовую отчетности.

Внутригодовая отчетность включает в себя отчеты за день, неделю, половину месяца, квартал и полугодие.

Годовая отчетность - это отчет о деятельности организации за год.

Организации должны предоставить квартальную бухгалтерскую отчетность в течение 30 дней по окончании квартала, а годовую - в течение 90 дней по окончании года, если иное не предусмотрено законодательством РФ.

Предоставляемая документация должна быть утверждена в соответствующем порядке (обязательна подпись руководителя, главного бухгалтера, печать организации).

Датой предоставления бухгалтерской отчетности считается день ее фактической передачи.

Перед составлением годовой бухгалтерской отчетности ООО «НерудСтрой» обязательно проводить инвентаризацию. В ходе инвентаризации проверке подвергаются следующие виды расчетов: с подотчетными лицами; с работниками; с банками; с бюджетом и внебюджетными фондами; с покупателями и заказчиками; с поставщиками; с прочими дебиторами и кредиторами.

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

Автоматизированной системой «1С: Бухгалтерия 8.3», которая, как уже было сказано выше, используется на анализируемом предприятии, выводятся следующие регистры синтетического учета по счету 90:

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

Годовая отчетность составляется по итогам календарного года с 1 января по 31 декабря включительно. Отчетность отправляется электронно через программу СБИС.

Бухгалтерская отчетность представляет собой систему показателей, отражающих имущественное и финансовое положение организации на отчетную дату, а также финансовые результаты деятельности за отчетный период.

Бухгалтерская отчетность как элемент метода бухгалтерского учета является завершающим этапом учетного процесса.

Рекомендации по совершенствованию бухгалтерского учета.

1. В организации ООО «НерудСтрой» отсутствует график документооборота. Это является значительным упущением, так как точное соблюдение графиков документооборота способствует своевременному и полному отражению в учетных регистрах совершаемых хозяйственных операций.

Главному бухгалтеру следует составить схему или перечень работ по созданию и обработке документов, выполняемых инженерно-техническими, коммерческими, бухгалтерскими службами с указанием сроков исполнения.

2. В целях недопущения подделки документации целесообразно создать документ с образцами подписей сотрудников, наделенных правом подписывать финансовые документы, так как иногда подписывают документы лица, не имеющие право подписи по этой организации, так как устроены в другой организации.

3. Для совершенствования синтетического учета продаж товаров в ООО «НерудСтрой» рекомендуем введение нескольких субсчетов для счета 41 «Товары»:

- 41-1 «Товары на складах»;
- 41-2 «Товары в розничной торговле»;
- 41-3 «Тара под товаром и порожня»
- 41-4 «Покупные изделия».

Для совершенствования аналитического учета продаж предлагаю введение журнала регистрации выданных и полученных счет-фактур. По аналитическому и синтетическому учету продажи товаров рекомендуется для проверки правильности учетных записей по окончании месяца подсчитывать итоги прихода и расхода, определять остатки товаров на начало следующего месяца.

4. В организации ООО «НерудСтрой», выявлен существенный недостаток – отсутствие экономиста, который бы экономически обосновывал принимаемые решения. Для устранения этого недостатка необходимо внести некоторые изменения в организационную структуру коммерческой службы, включить в состав коммерческого отдела экономиста.

В рыночных условиях экономическое обоснование принимаемых решений играет немаловажную роль. Нельзя полагаться лишь на субъективное мнение, необходимы расчеты, подтверждающие правильность управленческих решений и контроля.

Чтобы организация успешно функционировала, необходимо проводить глубокий анализ его коммерческой деятельности в зависимости от постоянно меняющейся рыночной среды. Это позволит сделать организацию ООО «НерудСтрой» устойчиво прибыльной и конкурентоспособной, обеспечить его развитие, предвидеть будущее.

Проводя систематический и глубокий анализ можно:

- быстро, качественно и профессионально оценивать результативность коммерческой работы как организации в целом, так и его структурных подразделений;

- точно и своевременно находить и учитывать факторы, влияющие на получаемую прибыль по конкретным видам реализуемых товаров и предоставляемых услуг;

- определять расходы на торговую деятельность (издержки обращения) и тенденции их изменения, что необходимо для определения продажной цены и расчета рентабельности;

- находить оптимальные пути решения коммерческих проблем организации и получение достаточной прибыли в ближайшей и отдаленной перспективе.

Работа экономиста позволит организации ООО «НерудСтрой» более рационально использовать свои средства, работать прибыльно.

Устранение этих недостатков в большей мере зависит от применения в организации вышеуказанных рекомендаций.

Таким образом, предложенные выше рекомендации позволят ООО «НерудСтрой» не только улучшить финансовое состояние в целом, но и усовершенствовать расчеты, которые будут способствовать совершенствованию бухгалтерского учета данного участка. Все они будут

способствовать улучшению организации учета продажи товаров в ООО «НерудСтрой», а также позволит более достоверно отражать бухгалтерскую отчетность и соблюдать действующее законодательство.

#### **4 СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ МЕТОДИКИ КОНТРОЛЯ ПРОДАЖИ ТОВАРОВ В ООО «НЕРУДСТРОЙ»**

##### **4.1 Методика контроля продажи товаров в ООО «НерудСтрой»**

Цель контроля продажи товаров в ООО «НерудСтрой» – это установление правильности исчисления выручки от продажи товаров и себестоимости проданных товаров.

В ходе проверки контролер-ревизор решает следующие задачи:

- подтверждает обоснованность выбора и правильность применения варианта оценки товаров;
- подтверждает объемы отгруженных и реализованных товаров;
- подтверждает себестоимость отгруженных и реализованных товаров;
- подтверждает объем продаж.

Источниками информации для проверки состояния учета продажи товаров в ООО «НерудСтрой» являются товарные накладные, прејскуранты, договоры на поставку товаров, счета-фактуры, книга продаж, накладные на отпуск товаров, доверенности покупателей, первичные банковские и кассовые документы о выручке (платежные поручения, требования-поручения, приходные кассовые ордера и др.), учетные регистры (ведомости, журналы-ордера,) по счетам 41 «Товары», 44 «Расходы на продажу», 45 «Товары отгруженные», 50 «Касса», 51 «Расчетные счета», 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», 90 «Продажи», 91 «Прочие доходы и расходы», 99 «Прибыли и убытки» и др., Главная книга, Отчет о финансовых результатах и др.

Полезным средством предварительной оценки эффективности системы внутреннего контроля и учета операций по реализации товаров является проведение тестирования.

Порядок проведения контроля продажи товаров в ООО «НерудСтрой» включает ряд последовательных этапов:

- обоснованы ли цены и сроки реализации товаров по договорам;
- применяются ли цены реализации ниже себестоимости;
- контролируется ли последовательность нумерации для выявления неучтенных счетов-фактур и накладных;
- сопоставляется ли количество отгруженных товаров с данными счетов-фактур;
- проверяются ли товарно-транспортные документы на предмет ошибок при подсчете количества, суммы, применения цен, наценок;

- контролируется ли главным бухгалтером себестоимость реализованной продукции;

- соблюдается ли график документооборота по учету реализации товаров;
- проводятся ли инвентаризации товаров на складе.

Вопросы для проверки системы бухгалтерского учета:

- имеется ли единая учетная политика по реализации товаров?

- проверяется ли соответствие записей аналитического и синтетического учета реализации?

- выявляются ли расхождения между данными отчетов товаров и данными отчетов по оприходованным на складе товаров?

- датируются ли счета-фактуры на реализацию товаром днем отгрузки?

- соблюдается ли установленный порядок списания коммерческих расходов;

- разработаны ли схемы учета товаров и ихпродажи?

- с какой периодичностью сверяются данные первичного, аналитического и синтетического учета товаров и ихпродажи и др.

Источниками информации для проведения исследования являются бухгалтерская отчетность ООО «НерудСтрой» за 2013 – 2015 гг.:

- Бухгалтерский баланс;
- Отчет о финансовых результатах;
- учетная политика ООО «НерудСтрой»;
- оборотно-сальдовые ведомости за 2013, 2014, 2015 гг.;
- счет-фактуры, товарно-транспортные-накладные;
- товарные накладные;
- приходные кассовые ордера;
- инвентаризационная опись;
- накладные на передачу товаров в места хранения;
- накладные на внутреннее перемещение.

Общий план контроля составляется руководителем группы. Руководителю группы необходимо составить и документально оформить

общий план контроля, описав в нем предполагаемый объем и порядок проведения проверки.

Составной частью общего плана является положения по планированию управления и контроля качества выполняемого контроля.

Чтобы выявить вероятность появления существенных искажений, контролер-ревизор оценивает систему бухгалтерского учета, действующую в организации. Это можно сделать в форме опросника контролера-ревизора (таблица 4.1).

Таблица 4.1 – Опросник контролера-ревизора

Вопросы	Ответы	
	Да	Нет
1	2	3
<b>1. Стиль и основные принципы управления</b>		
1.1. Разработаны и утверждены стратегические цели развития организации	+	
1.2. Для организации характерна на постоянной основе связь стратегической цели и деятельности по осуществлению операций по продаже товаров	+	
1.3. Руководство уделяет большое внимание вопросам, связанным с внутренним контролем операций по продаже товаров	+	
1.4. Руководство уделяет большое внимание рискам, связанным с внутренним контролем операций по продаже товаров	+	
1.5. Ответственные лица систематически проводят анализ эффективности операций по продаже товаров	+	
1.6. Разработана и утверждена система поощрения и наказания рабочих, участвующих в операциях по продаже товаров		+
1.7. Руководство систематически обращается за рекомендациями в аудиторские и консалтинговые фирмы		+
<b>2. Организационная структура</b>		
2.1. Организационная структура предприятия в полной мере соответствует размерам и характеру деятельности организации	+	

Продолжение таблицы 4.1

1	2	3
2.2. В организации создано специализированное подразделение внутреннего контроля		+
2.3. Бухгалтерский учет продажи товаров ведется специализированным подразделением (бухгалтерией)	+	
2.4. Работа бухгалтерии в части ведения учета продажи товаров контролируется руководством посредством систематического предоставления бухгалтерией отчетов	+	

2.5. Полностью разработана система документооборота по продаже товаров	+	+
2.6. Наличие и соблюдение единой методики учета в головном предприятии и его филиалах, структурных подразделениях		+
2.7. Проведение проверок своих филиалов, структурных подразделений либо собственными силами, либо при помощи аудиторских фирм	+	
3. Распределение ответственности и полномочий		
3.1. Должностные инструкции сотрудников предприятия разработаны, соблюдаются и своевременно корректируются	+	
3.2. Утверждены и соблюдаются полномочия и ответственность за ведение учета продажи товаров	+	
4. Кадровая политика		
4.1. Систематически проводятся аттестации сотрудников		+
4.2. Разработана система подготовки и повышения квалификации персонала		+
4.3. Уровень квалификации кадров соответствует нормативным актам и техническим требованиям организации	+	
4.4. Загруженность персонала, занятого в учете, может быть оценена как разумная	+	
4.5. Подбор персонала для ведения учета осуществляется в соответствии со стратегическими целями и разделением ответственности и полномочий	+	
4.6. Низкий уровень текучести кадров	+	
4.7. Наличие детальных процедур принятия кадров		+
4.8. Регулярное проведение оперативных совещаний	+	
4.9. Разработана система стимулирования персонала	+	

В таблице 4.1 отмечены ответы на вопросы, полученные по результатам опроса контролера-ревизора. По данному тесту надежность контрольной среды определяется путем отношения количества ответов «да» к общему количеству вопросов, характерных для ООО «НерудСтрой».

Ответы «да», указанные в таблице, соответствуют положительным ответам, ответы «нет» - отрицательным. Надежность контрольной среды рассчитываем по формуле (4.1):

$$\frac{\sum \text{положительных ответов}}{\sum \text{вопросов} - \sum \text{ответов "не характерно"}} \quad (4.1)$$

Считается, что при количестве положительных ответов в рамках 40-60%, оценку системе внутреннего контроля можно определить как среднюю; при результатах менее 40% или более 60% - уровень системы внутреннего контроля квалифицируется как низкий или как высокий соответственно. Согласно приведенному тесту надежность контрольной среды составляет 66,7% (18 / 27 \* 100%), что соответствует высокому уровню.

В таблице 4.2 приведен перечень вопросов для оценки информационной системы.

Таблица 4.2 - Тест для оценки информационной системы ООО «НерудСтрой»

Вопросы	Ответы		
	Да	Нет	Не характерно
1	2	3	4
1. Учетная политика и ее соблюдение			
1.1. Учетная политика разработана детально, с раскрытием сведений об учете и налогообложении	+		
1.2. Критерии, отраженные в учетной политике соответствуют критериям, установленным законодательством	+		
1.3. Разработаны и утверждены нетиповые формы первичных учетных документов по учету продажи товаров		+	
1.4. В ООО «НерудСтрой» разработан собственный рабочий план счетов бухгалтерского учета, применение которого упрощает деятельность по учету определенных операций, но не противоречит законодательству	+		
1.5. Разработаны и утверждены формы внутренней отчетности		+	
2. Соблюдение принципов бухгалтерского учета и требований к нему			
2.1. Бухгалтерский учет ведется в рублях	+		
2.2.хозяйственные операции, не зарегистрированные в бухгалтерском учете, отсутствуют	+		
2.3. Все операции в учете отражаются на основании первичных документов, завизированных руководителем ООО «НерудСтрой»		+	
2.4. В первичных документах и регистрах бухгалтерского учета ошибки отсутствуют		+	
2.5. Предприятие соблюдает порядок подготовки и сроки сдачи отчетности	+		
2.6. Все документы хранятся в течение срока, установленного законодательством	+		

Продолжение таблицы 4.2

1	2	3	4
3. Автоматизированная система бухгалтерского учета			
3.1. Бухгалтерский учет полностью автоматизирован в рамках всей организации	+		
3.2. Автоматизированная система полностью адаптирована к особенностям деятельности организации	+		
3.3. Автоматизированная система периодически обновляется по мере необходимости	+		
3.4. ООО «НерудСтрой» использует лицензированную	+		

версию автоматизированной системы учета(наличие документов)			
3.5. Сотрудники имеют проблем в использовании автоматизированной системы учета		+	
3.6. Инструкции по работе с программным обеспечением разработаны, утверждены и находятся в открытом доступе	+		

Надежность информационной системы, оцененная по результатам представленного в таблицы 4.2 теста, составляет 70,1% (12 / 17 \* 100%), что соответствует среднему уровню надежности системы внутреннего контроля.

По таблице 4.2. видно, что информационная система ООО «НерудСтрой» внутреннего контроля среди сотрудников автоматизирована хорошо.

В таблице 4.3 представлен тест для оценки средств внутреннего контроля операций по продаже товаров в ООО «НерудСтрой».

Таблица 4.3 - Тест для оценки средств внутреннего контроля продажи товаров

№ п/п	Вопросы	Варианты ответов	
		Да	Нет
1	2	3	4
1	Отражены ли в учетной политике применяемые в организации формы первичных документов?	+	
2	Заключены ли договоры материальной ответственности с материально ответственными лицами?	+	
3	Проводится ли инвентаризация перед сменой материально-ответственных лиц?	+	
4	Проводятся ли внезапные инвентаризации кассы и складов?		+
5	Проверяется ли работниками бухгалтерии соответствие применяемых ими к учету документов требованиям действующего законодательства?	+	
6	Соответствуют ли цены и сроки реализации товаров по договорам?	+	
7	Устанавливаются ли реализационные цены ниже себестоимости?		+
8	Ограничен ли доступ к бланкам счетов – фактур за реализацию?		+
Продолжение таблицы 4.3			
1	2	3	4
9	Проходит ли инвентаризация материальных ценностей перед составлением годового бухгалтерского отчета?	+	
10	Контролируется ли нумерация документов для выявления неучтенных счетов – фактур и накладных?	+	
11	Сопоставляется ли количество отгруженных товаров по данным счетов – фактур?	+	
12	Контролируется ли главным бухгалтером себестоимость реализованных товаров?		+

13	Соблюдается ли график документооборота по учету продажи товаров?		+
14	Проводится ли инвентаризация товаров на складе?	+	
15	Проводится ли соответствие записей аналитического и синтетического учета продажи?	+	
16	Разработаны ли схемы учета товаров и их реализации?	+	

Надежность средств контроля, оцененная по результатам представленного в таблице 4.3 теста, составляет 62,5% ( $10 / 16 * 100\%$ ), что соответствует среднему уровню. По данному тесту видно, что оценка надежности внутреннего контроля соответствует нормам.

Оценка надежности системы внутреннего контроля в ООО «НерудСтрой» в целом определяется как среднее арифметическое полученных значений уровней надежности элементов системы внутреннего контроля. Таким образом, надежность системы внутреннего контроля в целом в нашем случае составит:

$(66,7 + 47,1 + 62,5) / 3 = 58,8\%$ , что соответствует средней степени системы внутреннего контроля в ООО «НерудСтрой».

По результатам тестирования системы внутреннего контроля, контролер-ревизор разрабатывает план и программу контроля по продаже товаров. Общий план должен служить руководством при осуществлении программы внутрихозяйственного контроля. Составление плана и программы аудита способствует более эффективному проведению аудиторских проверок.

Общий план контроля ООО «НерудСтрой» представим в таблице 4.4.

Таблица 4.4 - Общий план контроля по организации ООО «НерудСтрой»

Проверяемая организация		ООО «НерудСтрой»	
Период контроля		01.01.2015-31.12.2015	
Сроки проведения контроля		11.04.2016-15.04.2016	
Руководитель группы контроля		Дмитриев В.А.	
Состав группы контроля		Ходырева Е.В., Ларионова Е.И.	
№ п/п	Планируемые виды работ	Сроки	Исполнитель
1	2	3	4
1	Проверка учетной политики организации, ее учредительные	11.04.2016г.	Ходырева Е.В.

	документы		
2	Проверка заключенных договоров на продажу товаров	12.04.2016г.	Ходырева Е.В.
3	Проверка первичного учета продажи товаров	13.04.2016г.	Ларионова Е.И.
4	Проверка правильности ведения синтетического и аналитического учета продажи товаров	14.04.2016г.	Ларионова Е.И.
5	Проверка баланса организации	15.04.2016	Ходырева Е.В.
6	Подготовка заключения по результатам контроля продажи товаров в организации ООО «НерудСтрой»	15.04.2016г.	Ходырева Е.В., Ларионова Е.И., Дмитриев В.А.

На базе общего плана контроля в проверяемой организации разрабатывают программу контроля, которая определяет характер, временные рамки и объем запланированных процедур, необходимых для осуществления общего плана контроля.

Программа контроля - это документ, определяющий характер, временные рамки и объем запланированных процедур. По своей сути она является набором инструкций для контролера-ревизора, выполняющего проверку, а также средством контроля надлежащего выполнения работы. Она содержит подробную информацию о видах проверяемых процедур, используемых для проверки сегментов контроля, предусмотренных планом, а также о способах их применения и документирования.

В ходе проведения проверки в зависимости от получаемых результатов программа может корректироваться. При небольших объемах проверки программа может составляться в виде единственного документа, а при больших объемах проверяемой информации программа может состоять из совокупности программ проверок каждого сегмента.

Составляя программу проверки учета продажи товаров, контролер-ревизор направляет свои усилия на проверку тех участков, которые не подвергались контролю или мало контролировались бухгалтерией.

Программа контроля по участку учета продажи товаров ООО «НерудСтрой» представлена в таблице 4.5.

Таблица 4.5 - Программа контроля продажи товаров в ООО «НерудСтрой»

Проверяемая организация		ООО «НерудСтрой»			
Период контроля		01.01.2015-31.12.2015			
Сроки проведения контроля		11.04.2016-15.04.2016			
Руководитель группы контроля		Дмитриев В.А.			
Состав группы контроля		Ходырева Е.В., Ларионова Е.И.			
№ п/п	Перечень аудиторских процедур	Период проведения	Количество человеко-часов	Исполнитель	Примечание
1	2	3	4	5	6
1	Проверка первичных документов по учету продажи товаров в ООО «НерудСтрой»	11.04.2016г.	8	Ходырева Е.В.	Документы выданы, все данные изучены
2	Проверка обеспечения внутреннего контроля за состоянием товаров, их отгрузки и продажи	11.04.2016г.	8	Ходырева Е.В.	Внутренний контроль обеспечен
3	Арифметическая проверка достоверности отражения товаров в бухгалтерской отчетности	12.04.2016г.	12	Ларионова Е.И.	Проверено
4	Проверка операций по учету продажи товаров в организации	12.04.2016г.	4	Ларионова Е.И.	Операции по учету продажи составлены верно
5	Проверка операций по учету отгрузки и продаже товаров	13.04.2016г.	3	Ходырева Е.В.	Все проводки составлены верно
6	Арифметическая проверка правильности отражения суммы товаров в бухгалтерской отчетности	13.04.2016г.	8	Ларионова Е.И.	Документация оформляется правильно
7	Аналитические процедуры оценки структуры и динамики товаров в организации	14.04.2016г.	8	Ходырева Е.В.	Все показатели рассчитаны верно
8	Подготовка заключения по результатам контроля продажи товаров в организации ООО «НерудСтрой»	15.04.2016г.	12	Ларионова Е.И.	По окончании проверки составили отчет

Программа контроля учета продажи товаров представляет собой детальный перечень содержания процедур, необходимых для практической реализации плана контроля, для сбора доказательств.

Проверяемая организация, если сочтет это целесообразным, может согласовать с руководством проверяемого экономического субъекта отдельные положения общего плана и программы контроля. При этом проверяемая организация является независимой в выборе приемов и методов контроля,

отраженных в общем плане и программе, но несет полную ответственность за результаты своей работы в соответствии с данным общим планом и данной программой.

По окончании процесса планирования контроля общий план и программа контроля должны быть оформлены документально и завизированы в установленном порядке.

#### **4.2 Совершенствование методики контроля продаж товаров**

В процессе контроля продажи товаров в ООО «НерудСтрой» решается комплекс взаимосвязанных задач:

- анализируется учетная политика организации в части, регулирующей порядок организации учета выпуска и продажи товаров согласно действующему законодательству и отраслевым особенностям;
- подтверждается первоначальная оценка систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля;
- контролируется договорная дисциплина в соответствии с законодательством;
- проверяется правильность документального оформления операций по выпуску и продаже товаров;
- изучается порядок учета и списания затрат на производство и продажу товаров;
- проверяется правильность расчетов и списания сумм отклонений фактической себестоимости от плановой;
- оценивается полнота, своевременность и достоверность оприходования товаров на склад, отпуска и продажи их покупателям;
- анализируется правильность и законность организации аналитического и синтетического учета операций, связанных с движением товаров;
- контролируется соблюдение налогового законодательства в части налогообложения операций по продаже товаров.

В ООО «НерудСтрой» выделяем несколько рабочих процедур.

Процедура 1. Проверка заключенных договоров на продажу товаров. Для данной процедуры необходимо провести проверку учетной политики в части учета расчетов с покупателями и хозяйственных договоров с покупателями по продаже товаров. Договорная документация в ООО «НерудСтрой» хранится в специально отведенной секции сейфа, свободный доступ к которой имеет только главный бухгалтер и руководитель ООО «НерудСтрой».

В таблице 4.6 представим проверку соответствия договоров законодательству РФ.

Таблица 4.6 - Проверка соответствия договоров законодательству РФ

№ п/п	Наименования покупателя	Договор		Соответствие договора требованиям законодательства		
		Номер	дата	Да	Нет	Причина несоответствия
1	2	3	4	5	6	7
1	ЗАО «Импульс»	отсутствует	01.10.2015	-	Нет	Отсутствует номер договора
2	ООО «Коннект»	124/ЭК	23.04.2015	Да	-	-
3	ООО «Кипун»	Д/3124-О	01.07.2014	-	Нет	Договор утратил силу 01.07.2014, не перезаключен
4	ЗАО «РП Технологии»	05/Д-21-09/У	28.04.2015	Да	-	-
5	ООО «Линос»	1725-М	23.03.2015	Да	-	-
6	ООО «ИЖПОСТАВКА»	72221	13.05.2015	Да	-	-
7	ООО «Инжсервис»	9-23-П	11.01.2015	Да	-	-
8	ЗАО «Культбытстрой»	564	14.05.2015	да	-	-
9	ООО «ГРАД»	400030	01.04.2015	Да	-	-
10	НПФ «Дерата»	81/09	11.08.2015	Да	-	-
11	ООО «Стройвек»	25	15.07.2015	Да	-	-
12	ООО «Альянс-строй»	2022	18.09.2015	Да	-	-
13	ОАО «МКБ «Компас»	25/02422	12.08.2015	Да	-	-

Продолжение таблицы 4.6

1	2	3	4	5	6	7
14	ЗАО «Зеленый город»	68-7	24.03.2015	Да	-	-
15	ЗАО «Электрон»	2366	02.01.2015	Да	-	-
16	ООО СК «Дон»	23/07	23.07.2014	-	Нет	Договор утратил силу 23.07.2014, не перезаключен
17	ИП Егоров С.Н.	95	27.06.2015	Да	-	-
18	ООО «Бит Ключевой элемент»	22/270611/004	27.06.2015	Да	-	-
19	ООО «Электрум»					

20	НПА «ПромБезопасность» И т.д.	2024/11уц	05.10.2015	Да	-	-
	Итого нарушений:				3	

Контроль этого раздела показал, что практически все договоры оформлены в соответствии с действующим законодательством, соблюдена форма договоров и экономический смысл сделки полностью соответствуют форме договора. Но также в ходе проверки были обнаружены и ошибки, это: отсутствие номера договора, вовремя не перезаключенный договор, который утратил свою силу. На данном этапе существенных замечаний нет, каждый договор заключен на определенную поставку товаров, требования к оформлению договоров не нарушены.

Процедура 2. Проверка первичного учета продажи товаров. В результате данной проверки контролеру необходимо проверить правильность заполнения первичных документов по продаже товаров.

В ходе этой проверки контролером обнаружены ошибки, представленные в таблице 4.7.

Таблица 4.7 –Результаты проверки организации первичного учета продажи товаров на примере нескольких организаций

№ п/п	Наименование проверяемого документа	Дата (период) составления документа	Номер документа	Заключение контролера об отсутствии или характере нарушений
1	Товарная накладная и счет-фактура ООО «СтройДеталь»	19.02.2015г.	174	В строке грузополучатель не указаны данные(КПП, юридический адрес покупателя)
2	Товарная накладная и счет-фактура ООО «Уралнеруд»	13.10.2015г.	209	Отсутствует печать организации покупателя
3	Товарная накладная и счет-фактура ИП Ключева	15.05.2015г.	260	В актерасписался человек, не имеющий на это право, т.е

	Н.А.			водитель без доверенности
4	Товарная накладная исчет-фактура ИП Розина Р.В. и т.д.	14.10.2015г.	351	В строке грузополучатель не указаны данные(КПП, юридический адрес покупателя)

Исходя из выше изложенных результатов проверки организации первичного учета продажи товаров в ООО «НерудСтрой» можно порекомендовать: при приеме первичной документации в бухгалтерию необходимо проверять на наличие всех указанных в документах реквизитов и впредь не работать с ненадлежаще оформленной документацией для большей достоверности финансовой отчетности.

Все несоответствующие документы незамедлительно заменять на правильно оформленные (со всеми подписями ответственных лиц, хорошо проставленными печатями и правильными реквизитами и суммами).

Процедура 3. Проверка правильности ведения синтетического и аналитического учета продажи товаров.

Так как расчеты с покупателями за проданные товары в ООО «НерудСтрой» ведут безналичным способом через расчетный счет, в таблице представлены данные по банковским выпискам об общей сумме фактических перечислений покупателям и заказчикам.

В таблице 4.8 представим проверку реальности дебиторской задолженности в организации за 2015г (на примере нескольких покупателей и поставщиков).

Таблица 4.8 - Проверка реальности дебиторской задолженности в организации за 2015г. в тыс.руб.

№ пп	Покупатель	Сумма, предъявленная к оплате (по счет-фактурам)	Сумма, фактически уплаченная (по выпискам с банковского счета)	Отклонение и его причина
1	2	3	4	5
1	ЗАО «Импульс»	44149	44149	-
2	ООО «Коннект»	68446	68446	-
3	ООО «Трест №154»	30000	30000	-
4	ЗАО «РП	30650	30650	-

	Технологии»			
5	ООО «Линос»	109350	109350	-
6	ООО «Кипун»	10000	10000	-
7	ООО «Инжсервис»	12121	12121	-
8	ООО «ИЖПОСТАВКА»	285300	174 800	110500 – задолженность, оплата перенесена на 1 квартал 2016 г. по согласованию сторон
9	ООО «Дерата»	12598	12598	-
10	ООО «Стройвек»	91850	91850	-
11	ЗАО «Зеленый город»	3000	3000	-
12	ЗАО «Электрон»	14055	14055	-
13	ООО «Средуралнеруд»	13700	13700	-
14	ООО «Бит Ключевой элемент»	8165	8165	-
15	ООО «Электрум»	3564	3564	-
16	НПА «ПромБезопасность»	10000	10000	-
17	ООО «Альянс- строй» И т.д.	1896726	1697044	199682 – задолженность, по согласованию сторон оплата перенесена на 1 квартал 2016г.

Таким образом, реальная дебиторская задолженность покупателей ООО «НерудСтрой» в сумме 110500 руб., отраженная в отчетности подтвердилась в ходе проверки. Кредиторской задолженности покупателей нет. А имеется предоплата покупателей за товар.

Процедура 4. Проверка оперативности регистрации фактов продажи товаров (таблица 4.9). При проверке необходимо установить есть ли расхождения между датами совершения операций и сроками их регистрации в учете.

Таблица 4.9 – Проверка оперативности регистрации фактов продажи товаров

№ п/п	Наименование покупателя	Дата продажи товаров	Дата регистрации в учете	Причины расхождения
1	ЗАО «Импульс»	11.02.2015	11.02.2015	Нет
2	ООО «Коннект»	16.05.2015	16.05.2015	Нет
3	ООО «Трест №154»	06.06.2015	06.06.2015	Нет
4	ЗАО «РП Технологии»	27.10.2015	27.10.2015	Нет

И т.д.			
--------	--	--	--

При проверке оперативности регистрации фактов продажи товаров в бухгалтерском учете и их фактическим поступлением расхождений не обнаружено.

Все хозяйственные операции отражены на тех счетах бухгалтерского учета, которые по экономическому смыслу соответствуют совершенным операциям.

Выборочная проверка наличия первичных учетных документов на каждую хозяйственную операцию показала, что все хозяйственные операции отражены своевременно и в полном объеме, на каждую операцию имеется первичный документ. Так же на предприятии вся первичная документация защищена от несанкционированного доступа.

Процедура 5. Проверка законности первичной учетной документации по продаже товаров.

Проверка первичной учетной документации на предмет правильности оформления первичных учетных документов, наличия необходимых реквизитов и их содержания (таблица 4.10). Основная цель – получение достаточного количества доказательств того, что весь массив ПУД имеет юридическую силу (т.е. соблюдены все требования к оформлению документации).

Таблица 4.10 –Проверка законности первичной учетной документации по продаже товаров

№ п/п	Первичный документ	Нарушения при оформлении документов	Рекомендации по устранению нарушений
1	Товарная накладная №55 Счет-фактура № 55	Отсутствует адрес грузополучателя, его КПП	Дописать недостающие реквизиты
2	Товарная накладная №354 Счет-фактура № 354 И т.д.	Вместо собственноручной подписи руководителя и главного бухгалтера стоят оттиски факсимильной подписи, у данного документа нет юридической силы	Переделать счет-фактуру у покупателя

При предоставлении покупателями товаросопроводительных документов было обнаружено, что в некоторых первичных документах не заполнены все необходимые реквизиты, такие как КПП покупателя или его юридический адрес, можно сделать вывод, что данные счет-фактур не могут служить основанием для предоставления налогового вычета по НДС, так как налоговое законодательство требует для получения вычета по НДС заполнения всех обязательных реквизитов в счете-фактуре.

Процедура 6. Сверка остатков задолженности покупателей и проверка достоверности данных бухгалтерской отчетности, связанных с продажей товаров, по состоянию на 01.01.2016г.

Данная процедура включает в себя проверку организации хранения документов и доступа к первичной учетной документации, а также сверку актов взаимных расчетов с покупателями.

В таблице 4.11 рассмотрим результаты данной проверки по сверке актов взаимных расчетов с покупателями за проданные им товары.

Таблица 4.11 - Результаты проверки по сверке актов взаимных расчетов с покупателями за проданные им товары 2015 г.

№ п/п	Документы	По данным ООО «НерудСтрой» (тыс. руб.)	По данным покупателей (тыс. руб.)	Соответствие / несоответствие
1	Акт сверки с ООО «Центр+»	5600	4300	Задолженность в пользу ООО «НерудСтрой» в размере 1300 тыс. руб., т.е. покупатель не оплатил за полученный товар, т.к. отсутствует накладная
2	Акт сверки с ООО «Сигма»	8500	8500	Акт сверки сошелся
3	Акт сверки с ООО ГК «Нерудинвест»	12300	12300	Акт сверки сошелся
4	Акт сверки с	8900	10600	Задолженность в пользу ИП

	ИП Бородин В.А.			Бородин В.А. в размере 1700 тыс. руб., т.е. он не оплатил задолженность перед ООО «НерудСтрой»
5	Акт сверки с ИП Шемякин И.А.	5000	7000	Акт сверки сошелся
6	Акт сверки с ИП Замятин Е.Д.	7800	12500	Акт сверки сошелся

В ходе проверки по сверке взаимных расчетов с выборочными покупателями видим, что допущены несколько ошибок: либо ООО «НерудСтрой» не предоставляет вовремя товарные накладные или другие первичные документы либо покупатели не своевременно оплачивают задолженность за товары перед ООО «НерудСтрой», но это единичные случаи, так замечаний по актам сверок нет.

Процедура 7. Проверка соблюдения графика документооборота по учету продажи товаров. Проверка проводится с целью установить наличие или отсутствие графика документооборота по учету продажи товаров, все ли первичные документы он включает. В ООО «НерудСтрой» нет утвержденного графика документооборота, что затрудняет работу бухгалтерских работников, потому что не всегда сразу удастся найти нужный документ.

Процедура 8. Проверка аналитического и синтетического учета в организации ООО «НерудСтрой».

Прежде всего, необходимо проверить соответствие итогов в отдельных ведомостях с общими итогами по организации ООО «НерудСтрой».

Процедура 9. Проверка коммерческих расходов организации.

При проверке расходов на продажу организации необходимо для подтверждения достоверности данных о расходах. Расходы на продажу, связанные с продажей продукции, товаров, работ и услуг, учитываются на счете 44 «Расходы на продажу». В ООО «НерудСтрой» на данном счете учитывают все расходы, связанные с основной деятельностью.

В ООО «НерудСтрой», осуществляющей торговую деятельность, на счете 44 «Расходы на продажу» отражены, в частности, следующие расходы (издержки обращения):

- на перевозку товаров;
- на оплату труда работникам Отчисления в налоговую службу, ПФР, ФСС;
- на аренду;
- на содержание помещений и инвентаря;
- по хранению и подработке товаров;
- на рекламу;
- на представительские расходы и другие аналогичные по назначению расходы.

По дебету счета 44 «Расходы на продажу» накапливаются суммы произведенных организацией расходов, связанных с продажей продукции, товаров, работ и услуг. Эти суммы списываются полностью в дебет счета 90 «Продажи». Распределению подлежат транспортные расходы.

Аналитический учет по счету 44 «Расходы на продажу» ведется по видам и статьям расходов.

При проверке должны выяснить: правильность разграничения затрат по отчетным периодам; соблюдение выбранного метода и точность оценки материальных ресурсов; правильность включения в себестоимость амортизации по основным средствам, нематериальным активам, других расходов; обоснованность распределения транспортных расходов и др.

При проверке должны проверить правильность списания расходов на продажу. Списание расходов на продажу в организациях может осуществляться двумя способами:

1. в полном объеме;
2. пропорционально себестоимости проданных товаров (этим способом списываются только транспортные расходы, учтенные на счете 44).

При проверке ООО «НерудСтрой» по счету 44 было выявлено, что списание расходов происходит в полном объеме, которое указано в учетной политике организации и расходы на продажу распределяются верно. В

организации ООО «НерудСтрой» по истечении каждого месяца расходы на продажу списывают на стоимость проданных товаров. Списание расходов на продажу оформляют следующей бухгалтерской проводкой:

Дебет счета 90 «Продажи»

Кредит счета 44 «Расходы на продажу»

Таким образом, проверка расходов на продажу в организации ООО «НерудСтрой» подразумевает проведение следующих аудиторских процедур:

- нормативная проверка достоверности отражения расходов на продажу в бухгалтерской отчетности.

- правильность включения затрат в состав расходов на продажу; арифметическая проверка достоверности отражения расходов на продажу в бухгалтерской отчетности;

- встречная проверка достоверности отражения расходов на продажу в бухгалтерской отчетности;

- правильность ведения аналитического учета по счету 44 «Расходы на продажу» и ведомости;

- правильность составления бухгалтерских проводок;

- правильность отражения в бухгалтерском учете товарообменных операций или операций, осуществляемых на бартерной основе;

- соответствие записей синтетического и аналитического учета записям в главной книге (при журнально-ордерной форме учета) и балансе;

- проверка правильности отражения налога на прибыль в бухгалтерской отчетности в соответствии с требованиями ПБУ 18/02;

- арифметическая проверка правильности отражения налога на прибыль в бухгалтерской отчетности.

- содействие снижению расходов на продажу путем совершенствования технологии торгового процесса, а также предотвращения различного рода непроизводительных расходов и улучшения финансовых результатов организации.

Процедура 10. Проверка прибыли от продажи товаров в ООО «НерудСтрой».

Финансовый результат от продажи продукции (работ, услуг) определяется как разница между выручкой от продажи (без НДС) и фактической себестоимостью проданной продукции (работ, услуг). Для установления достоверности прибыли (убытка) от продажи ООО «НерудСтрой» проводилась проверка правильности учета отгрузки и реализации продукции и расходов, связанных с продажей товаров (коммерческих расходов).

В ходе проверки было подтверждено, что:

- операции по продаже надлежащим образом санкционированы;
- на счетах бухгалтерского учета отражены все реально совершенные сделки по продаже;
- продажа своевременно отражена на соответствующих счетах учета;
- стоимостная оценка операций по продаже правильно определена;
- суммы продажи правильно классифицированы;
- суммы дебиторской задолженности по расчетам за поставку товаров (работ, услуг) правильно отражены на соответствующих счетах.

Правильность отражения операций по продажетоваров в ООО «НерудСтрой» устанавливалась в ходе выборочной проверки этих операций путем сверки данных, отраженных в бухгалтерских регистрах экономического субъекта, с первичными документами и наоборот. Такая проверка проведенабыла на предварительном этапе проверки. При этом её объем определяется результатами проверки эффективности системы внутреннего контроля.

Процедура 12. Проверка налоговой базы осуществляется по следующим этапам.

Проверка ведения журнала учета выставленных счетов-фактур и книги продаж, своевременности выставления и правильности оформления счетов-фактур. Счет-фактура - это форма бухгалтерской отчетности за проданный

товар, которую заполняет продавец товара для отчета перед налоговыми органами. Может также использоваться покупателем в налоговых органах для уменьшения налога. Здесь налоговые органы проверяют соблюдение налогоплательщиками Правил ведения журналов учета полученных и выставленных счетов-фактур, книг покупок и книг продаж при расчетах по налогу на добавленную стоимость, утвержденных Постановлением Правительства РФ от 02.12.2000 N 914 (далее - Постановление N 914). В соответствии с данным постановлением журнал учета выставленных счетов-фактур должен быть прошнурован, его листы пронумерованы. В нем должны быть зарегистрированы все счета-фактуры, выставленные налогоплательщиком покупателям товаров (работ, услуг). К журналу должны быть приложены вторые экземпляры счетов-фактур. Помимо журнала регистрации счетов-фактур налогоплательщики ведут книги продаж в соответствии с Постановлением N 914. В книге продаж регистрируются все выписанные счета-фактуры.

При проверке книги продаж внимание обращается также на то:

- производится ли регистрация счетов-фактур, кассовых чеков, бланков строгой отчетности в хронологическом порядке по мере возникновения налогового обязательства;
- составлены ли счета-фактуры при получении денежных средств в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг).

Счет-фактура должна быть подписана директором или главным бухгалтером организации либо иными лицами, уполномоченными на то приказом (иным распорядительным документом).

Для проверки сопоставимости данных бухгалтерского учета, налоговой отчетности и книги продаж используются:

- учетная политика;
- налоговые декларации за проверяемый период;
- бухгалтерские регистры по счетам "Расчеты по налогу на добавленную стоимость",

- "Расчеты с дебиторами по доходам";
- главная книга;
- книга продаж.

Для проверки формирования налоговой базы при реализации товаров (работ, услуг) используются сведения из налоговых деклараций, которые сопоставляются с показателями, отраженными в регистрах бухгалтерского учета. При проверке формирования налоговой базы, как правило, используют сведения, указанные налогоплательщиком в разделе 3 декларации "Расчет суммы налога, подлежащей уплате в бюджет по операциям по реализации товаров (работ, услуг), передаче имущественных прав, облагаемых по налоговым ставкам, предусмотренным пунктами 2-4 статьи 164 НК РФ", в нем отражаются все сведения о налоговой базе по реализации товаров (работ, услуг). Кроме того, при проверке используются договоры, заключенные с покупателями, акты выполненных работ.

Проверка определения налоговой базы с учетом сумм, связанных с расчетами по оплате товаров (работ, услуг), в случае, если производился авансовый платеж. В соответствии со ст. 154 НК РФ при получении налогоплательщиком частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг) налоговая база определяется исходя из суммы оплаты с учетом налога.

В ООО «НерудСтрой» была проведена проверка по расчетам с бюджетом по НДС за 2015 год, были исследованы проблемы, связанные с отражением в бухгалтерском учете налога на добавленную стоимость на всех этапах хозяйственной деятельности, начиная от момента заключения договоров до расчета налоговых деклараций, исследованы проблемы, возникающие при начислении, уплате и возмещении (зачете) НДС:

- Анализ хозяйственных договоров организации показал, что, в организации ООО «НерудСтрой» заключены не все договора с покупателями, а у некоторых истек срок давности договора, соглашения на продления договора не имеется.

Внесены предложения по составлению дополнений к этим договорам с целью уточнения сумм НДС.

- Анализ расчетов с покупателями показал отсутствие начисление НДС с поступающих авансов и предоплат. Были выявлены причины возникновения подобных нарушений, оценены возможные финансовые последствия в ситуациях, когда работы, по которым получена предоплата, на момент проверки уже выполнены, а также финансовые последствия, когда на момент проверки выполнение этих работ не завершено. В таблице 4.12 приведем пример учета НДС.

Таблица 4.12 Проверочная таблица по контролю НДС в ООО «НерудСтрой»

Содержание операции	Дебет	Кредит	Сумма	Первичный документ
1	2	3	4	5
Перечислена предоплата ООО «НерудСтрой»	51	62	48000	Выписка банка по расчетному счету
Расходы на доставку товара	44	62	10000	Акт на оказание услуг, с/ф
Отражена сумма НДС по проданным товарам	19	60	8847	Счет-фактура
Зачтена сумма предоплаты, уплаченная ранее ООО «НерудСтрой»	62	60-1	48000	Бухгалтерская справка

Продолжение таблицы 4.12

1	2	3	4	5
Принята к вычету сумма НДС, уплаченная ООО «НерудСтрой»	68	19	8847	Счет-фактура
Ежемесячно в течение 3 лет				
Расходы будущих периодов списаны на общехозяйственные расходы	26	97	1550,00	Бухгалтерская справка-расчет

Анализ счетов-фактур, как инструмента дополнительного контроля налоговых органов за полнотой сбора НДС, показал, что организация систематически допускает грубые нарушения действующего законодательства в части также нумерации счетов-фактур и ведении книги продаж. В части составления счетов - фактур, ведения книги продаж и книги покупок были составлены письменные инструкции для лиц, ответственных за ведение этих регистров учета, и даны письменные разъяснения лицам, ответственным за взаиморасчеты с поставщиками и подрядчиками о необходимости контролировать своевременность поступления счетов-фактур по приобретенным материальным ресурсам (работам, услугам).

Таким образом, в процессе анализа учета НДС в организации ООО «НерудСтрой» были рассмотрены отдельные аспекты учета выручки и начисления НДС, приняты меры к устранению ошибок. Даны предложения по организации хозяйственной деятельности и бухгалтерского учета в этих ситуациях.

В целях необоснованного возврата суммы НДС организация может осуществлять фальсификацию данных налогового учета. В этой связи налоговые проверки должны применять различные методы выявления правонарушений по налогу на добавленную стоимость.

Д 91 «Прочие доходы» К 68 «Расчеты по налогам и сборам.

По всем остальным процедурам существенных нарушений выявлено не было.

Процедура 13. Составление отчета ревизора

Составлением отчета 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 «НерудСтрой». В результате проведенной проверки можно сделать вывод о том, что бухгалтерский учет продажи товаров

соответствует нормам действующего законодательства, регламентирующего данных раздела учета, по состоянию на 1 января 2016 г.

Проведенная проверка показала, что в процессе контроля не были обнаружены никакие факты, из которых можно было бы сделать вывод о несоответствии учета продажи товаров в ООО «НерудСтрой».

По результатам проверки учета продажи товаров в ООО «НерудСтрой» за 2015г., можно сделать нижеследующие выводы.

Контроль продажи товаров проводился в 3 этапа: планирование, проведение, завершение.

Проверка системы внутреннего контроля показала, что ее надежность и эффективность соответствует градации «выше среднего», соответственно, при проведении контроля ревизор мог полагаться на данные СВК, однако не доверять ей абсолютно.

На этапе общего знакомства с системой внутреннего контроля, было выявлено, что руководство ООО «НерудСтрой» несет ответственность за разработку и фактическое воплощение системы внутреннего контроля. В ООО «НерудСтрой» в соответствии с его учредительными документами и правилами внутреннего распорядка функционирует ревизионная комиссия, которой передана часть функций по поддержанию системы внутреннего контроля. На этапе первичной оценки были выявлены проводимые руководством ООО «НерудСтрой» процедуры СВК, которые позволяют оценить надежность и эффективность СВК на уровне выше среднего. На этапе подтверждения первичной оценки проводился ряд тестов, которые подтвердили первоначальную оценку.

Проверка соответствия договорной документации нормам российского законодательства показала, что в ООО «НерудСтрой», организация и хранение договоров происходит в специально отведенной секции сейфа, свободный доступ к договорам имеют только руководитель и главный бухгалтер. Был также выявлен ряд нарушений:

- на договоре с ЗАО «Импульс» отсутствует номер договора или отсылка к

предыдущему договору (договор перезаключен, вместо утратившего силу договора);

- договор с ООО «Трест №154» утратил силу 01.07.2015г., и не был перезаключен или пролонгирован;

- договор с ООО «ИРЗ-Фактор» утратил силу и не был перезаключен или пролонгирован.

Рекомендации: Вести мониторинг договоров на предмет их устаревания и необходимости пролонгации или перезаключения.

При проверке реальности дебиторской и кредиторской задолженности нарушений выявлено не было. Дебиторская задолженность, отраженная в отчетности, подтверждается первичными документами (счетам, предъявленным поставщиками и выписками с банковского счета, о суммах оплаты, а также гарантийные письма об оплате ООО «НерудСтрой» задолженностей).

Рекомендации: Следить за финансовым состоянием ООО «НерудСтрой» и не допускать увеличения кредиторской задолженности.

Проверка расчетов с покупателями за проданные им товары проводилось путем выборочной проверки. Объекты выбора выбирались в случайном порядке. При проверке изучалось наличие первичной документации и ее соответствие регистрам учета – ведомости продажи товаров. При проверке обнаружилось нарушение:

- отсутствие счета-фактуры, акта сверки и акта выполненных работ от ООО ГК «НерудИнвест» за декабрь 2015 г., однако в ведомости продажи товаров сумма отражена.

Рекомендации: Запросить в ООО ГК «НерудИнвест» копию указанных документов и подшить ее в папку с документацией этого покупателя. Отсутствие или неправильное оформление первичных учетных документов может повлечь за санкции со стороны налоговых органов в виде доначисления налогов, пени и штрафов. При проверке правильности отражения корреспонденции счетов нарушений выявлено не было.

Проверка соответствия сумм в регистрах учета и в итоговой отчетности проводилась методом прослеживания и сравнения и ошибок в суммах в отчетности, не наблюдалось.

После проведения всех необходимых процедур проверяющие оценили полноту и качество исполнения всех пунктов программы проверки, а также уместность самой программы как средства выявления материальных ошибок и нарушений.

Кроме того, определили полноту раскрытия финансовой информации и отчетности. Проверили качество исполнения той части проверок, которая выполнялась, а также удостовериться, что проверка удовлетворяет установленным стандартам проверки. После того как собрали информацию об отдельных статьях или группах статей отчетности, сделали общую проверку отчетности, и определили:

- 1) Что результаты операций между собой согласуются, финансовое положение и другая информация о финансовой отчетности по организации ООО «НерудСтрой» соответствует;
- 2) Информация о представлении данных в финансовой отчетности совпадают с программой;
- 3) Финансовая отчетность всем требованиям законодательства и других нормативных актов, применяемых к организации ООО «НерудСтрой» соответствуют требованиям;

Проверка организации ООО «НерудСтрой» заканчивается заключением о состоянии проверяемой организации и написании аудиторского заключения. Заключение является независимым свидетельством достоверности и объективности финансовой отчетности организации.

Пути совершенствования методики контроля продаж организации весьма разнообразны.

Для эффективной организации продажи товаров рекомендуется создать службу внутреннего контроля. Руководству хозяйствующего субъекта следует руководствоваться такими принципами, как:

- разделение функциональных обязанностей между работниками;
- рациональная организация рабочих процессов;
- информационное обеспечение работников;
- обязательный, систематизированный контроль за выполнением операций.

Таким образом, предложенные выше методики по совершенствованию контроля продаж позволят ООО «НерудСтрой» не только улучшить состояние организации в целом, но и совершенствовать финансовое состояние и платежеспособность, и стимулировать получение прибыли – главной цели организации.

Подводя итоги, можно сказать, что при контроле продажи товаров ООО «НерудСтрой» были выявлены некоторые нарушения, однако они не носят всеобъемлющего характера. Выбранная методика учета продажи товаров соответствует законодательству Российской Федерации и отвечает всем требованиям. Информация о выявленных нарушениях задокументирована и доведена до руководства ООО «НерудСтрой».

## **ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ**

На основании проведенного исследования и анализа теоретических и методологических аспектов контроля продаж товаров, а также разработанных рекомендаций по организации развития учета контроля продажи товаров, а также общего состояния организации можно сделать выводы и предложения:

1. Контроль учета товаров продаж в организации и его развитие является частью бухгалтерского учета организации ООО «НерудСтрой», а не самостоятельным видом учета. Его основу составляет статистическая и динамическая теория бухгалтерского учета. Задача исследования изучения

теоретических основ организации бухгалтерского учета и контроля товаров продажна материалах торговой организаций Удмуртской Республики. Цели, задачи и стратегии также определяют правильное направление развитие учета и контроля продажи товаров. Вот почему от правильности и обоснованности поставленных целей и задач зависит развитие действенной системы контроля продаж.

2. Анализ развития учета и контроля продажи товаров, позволил выявить, что эффективность развития учета и контроля продажи товаров зависит не только от производственных показателей, но и состояния системы контроля организации. Именно поэтому в организации идет активный поиск эффективных форм развития учета продажи товаров и активное внедрение экономических методов контроля организации. Вот почему усиливается роль и значение контроля продажи товаров в организации. Вместе с тем развитие учета и контроля продажи товаров в организации необходимо формировать с учетом общих экономических методов развития учета и контроля продажи товаров – результаты в производстве и продажа товаров в организации.

3. Проведенный анализ по организации, можно сказать, что ООО «НерудСтрой» находится в затруднительном положении, так как рентабельность деятельности организации не превышает 5% за анализируемый период 2013-2015 гг.

Положительной является тенденция изменения выручки, себестоимости, прибыль от продаж, прибыли до налогообложения и чистой прибыли за три года в сторону увеличения.

Выручка к 2015 г. по сравнению с 2013г. увеличилась на 40,55%. Так же положительной можно считать тенденцию к превышению роста выручки над себестоимостью, что в свою очередь способствует повышению рентабельности деятельности ООО «НерудСтрой».

Но, однако, данные положительные факторы не вполне эффективно влияют на уровень рентабельности деятельности ООО «НерудСтрой». В свою очередь, в 2013г. уровень рентабельности продукции составил 1,66%, в 2014г. –

1,44%, в 2015г. – 3,76%.

Данная тенденция обуславливается тем, что руководство организации стремится к расширению материально-технической базы, охвату большему объему рынка добычи материалов и продаж товаров, но при этом сохраняется высокая затратная часть производства. То есть предприятие идет по экстенсивному пути развития: нет детальной работы, бюджетирования, учета и анализа финансовых результатов от продаж.

4. Первичный учет можно охарактеризовать как сплошное и непрерывное наблюдение за объектами и регистрация сообщений о фактах, связанных с ними с целью осмысления и познания их содержания. Первичные документы являются основой построения всей системы бухгалтерского учета. Анализ показал, что в организации ООО «НерудСтрой» надежный и эффективный бухгалтерский учет продажи товаров возможен только при условии грамотной организации документооборота, который охватывает большой перечень разнообразных бланков, ведомостей, карточек и других документов. В настоящее время на практике при бухгалтерском учете продажи товаров используется совокупность унифицированных и некоторых других традиционных документов.

В качестве рационализации первичного бухгалтерского учета продажи товаров рекомендуем использовать в ООО «НерудСтрой» неунифицированные формы ведения бухгалтерского учета, а именно предложить использование универсального передаточного документа с целью заменить товарные накладные и счета-фактуры.

5. В рыночных условиях себестоимость товаров является учитываемой категорией и остается одним из основных показателей оценки эффективности торговой организации. Также себестоимость является завершающим этапом контроля продажи товаров в организации. Для улучшения состояния расчетов с покупателями при продаже товаров в ООО «НерудСтрой» необходимо:

- контролировать политику диверсификации в отношении дебиторов, т.е. ориентироваться на увеличение их количества для уменьшения риска неуплаты одним или несколькими крупными покупателями;

- постоянно контролировать состояние расчетов по просроченной задолженности. Для решения этого вопроса можно обратиться к программистам предприятия с тем, чтобы они разработали более тесные привязки внутри «1С: Бухгалтерия», например, между реализацией товара и платежного поручения входящего;

- производить классификацию покупателей в зависимости от вида продукции, объема закупок, платежеспособности, истории кредитных отношений и предлагаемых условий оплаты;

- имея оперативные данные по просроченной задолженности, необходимо начинать претензионную работу, т.е. высылать уведомления – претензии со всеми расчетами пени за просроченную задолженность;

- разрабатывать разнообразные модели договоров с гибкими условиями оплаты, в частности предоставления покупателями скидок при досрочной оплате, так как снижение цены приводит к расширению продаж и интенсифицирует приток денежных средств.

Важным перспективным направлением совершенствования бухгалтерского учета продажи товаров в ООО «НерудСтрой» является совершенствование системы качества. Качество товара должно соответствовать требованиям ГОСТа, иначе покупатель вправе отказаться от оплаты и приема товара и ответственности за отказ от приема товара не несет.

Несмотря на то, что реализация всех вышеперечисленных предложений будут способствовать улучшению организации учета и реализации товаров в ООО «НерудСтрой», а также позволит более достоверно отражать бухгалтерскую отчетность и соблюдать действующее законодательство.

6. В ООО «НерудСтрой» нарушен порядок отражения на счетах бухгалтерского учета хозяйственных операций, связанных с продажей товаров, установленный Планом счетов бухгалтерского учета, а именно все

поступающие товары в организацию приходится на счет 41 «Товары» без разбивки на субсчета. Поэтому в качестве рационализации синтетического и аналитического учета предлагаем разбить счет 41 «Товары» на субсчета:

- 41-1 «Товары на складах»;
- 41-2 «Товары в розничной торговле»;
- 41-3 «Тара под товаром и порожня»
- 41-4 «Покупные изделия».

7. Проверка системы внутреннего контроля показала, что ее надежность и эффективность соответствует градации «выше среднего», соответственно, при проведении контроля ревизор мог полагаться на данный СВК, однако не доверять ей абсолютно.

В ходе проведения контроля продажи товаров были разработаны план и программа контроля продажи товаров и на основании их совершенствуется методика контроля продажи товаров.

Проверка соответствия договорной документации нормам российского законодательства показала, что в ООО «НерудСтрой», организация и хранение договоров происходит в специально отведенной секции сейфа, свободный доступ к договорам имеют только руководитель и главный бухгалтер. Был также выявлен ряд нарушений:

- на договоре с ЗАО «Импульс» отсутствует номер договора или отсылка к предыдущему договору (договор перезаключен, вместо утратившего силу договора);
- договор с ООО «Трест №154» утратил силу 01.07.2015г., и не был перезаключен или пролонгирован;
- договор с ДООО «ИРЗ-Фактор» утратил силу и не был перезаключен или пролонгирован.

Рекомендации: Вести мониторинг договоров на предмет их устаревания и необходимости пролонгации или перезаключения.

Подытоживая вышесказанное, можно сказать, что при контроле продажи товаров ООО «НерудСтрой» были выявлены некоторые нарушения, однако они

не носят всеобъемлющего характера. Выбранная методика учета продажи товаров соответствует законодательству Российской Федерации и отвечает всем требованиям.

**СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ И ИСТОЧНИКОВ**

1. Гражданский кодекс Российской Федерации часть первая от 30 ноября 1994 г. №51-ФЗ (в ред. от 23.06.2016г.)
2. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 № 117-ФЗ (в ред. от 05.10.2015) (с изм. и доп., вступ. в силу с 23.06.2016)
3. Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011 № 402-ФЗ (в ред. от 23.05.2016)
4. Федеральный закон "Об аудиторской деятельности" от 30.12.2008 N 307-ФЗ (в ред. от 03.07.2016).
5. Положение по бухгалтерскому учёту «Доходы организации» (ПБУ 9/99). Утверждено приказом Министерства финансов Российской Федерации от 6 мая 1999г. №32н. (ред. от 06.04.2015)
6. План счетов бухгалтерского учёта финансово-хозяйственной деятельности организации и инструкция по его применению. Утвержден приказом Министерства финансов Российской Федерации от 31 октября 2000 г. №94н. (ред. от 08.11.2010)
7. Положение по бухгалтерскому учёту «Доходы организации» (ПБУ 9/99). Утверждено приказом Министерства финансов Российской Федерации от 6 мая 1999г. №32н. (ред. от 06.04.2015)
8. Приказ Минфина России от 06.05.1999 N 33н (ред. от 06.04.2015) "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Расходы организации" ПБУ 10/99" (Зарегистрировано в Минюсте России 31.05.1999 N 1790)
9. План счетов бухгалтерского учёта финансово-хозяйственной деятельности организации и инструкция по его применению. Утвержден приказом Министерства финансов Российской Федерации от 31 октября 2000 г. №94н. (ред. от 08.11.2010)
10. «Приказ Минфина России от 09.06.2001 N 44н (ред. от 16.05.2016) "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учет материально-производственных запасов" ПБУ 5/01" (Зарегистрировано в Минюсте России 19.07.2001 N 2806).

11. Приказ Минфина России от 06.10.2008 N 106н (ред. от 06.04.2015) "Об утверждении положений по бухгалтерскому учету".

12. «Приказ Минфина РФ от 29.07.1998 №34н (ред. от 24.12.2010, с измен. От 08.07.2016) «Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ»

13. «Приказ Минфина РФ от 06.07.1999 №43н» (ред. от 08.11.2010) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации (ПБУ 4/99)»

14. «Приказ Минфина РФ от 27.11.2006 №154н (с измен от 24.12.2010) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет нематериальных активов (ПБУ 14/2007)»

15. «Приказ Минфина России от 09.06.2001 N 44н (ред. от 16.05.2016) "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учет материально-производственных запасов" ПБУ 5/01" (Зарегистрировано в Минюсте России 19.07.2001 N 2806).

16. Алборов Р.А., Селезнева И.А., Селезнева И.П. Учет затрат и контроль эффективности производства продукции в сельском хозяйстве. – Ижевск: «Колос», 2011.

17. Алборов Р.А., Концевая С.М. Бухгалтерский учет в крестьянских (фермерских) хозяйствах и сельхозкооперативах. – М.: АО «ДИС», 2014. – 160с.

18. Алборов Р.А. Принципы и основы бухгалтерского учета: учебное пособие/ Р.А. Алборов. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: КНОРУС, 2006. – 344 с.

19. Алборов Р.А. Основы бухгалтерского учета: Учебное пособие. – М.: Издательство «Дело и Сервис», 2002. – 288 с.

20. Алборов Р.А. Аудит в организациях промышленности, торговли и АПК: Учебное пособие. – 3-е изд., перераб. И доп. – М.: Издательство «Дело и Сервис», 2003. – 464 с.

21. Алборов Р.А. Аудит в организациях промышленности торговли и АПК: учебное пособие/ Ижевск : ФГБОУ ВО Ижевская ГСХА, 2016. -277с.

22. Аснин Л.М., Кононова И.Я. Контроль и ревизия в организациях: Учебное пособие – Ростовн/Д: Феникс, 2004. – 288с. (Серия «Высшее образование»).
23. Астахов В.П. Теория бухгалтерского учета. – Издательский центр «МарТ», 2013. – 448 с.
24. Бабаев Ю.А., Петров А.М., Мельникова Л.А. Бухгалтерский учет: учебник для бакалавров. – 5-е изд. Перераб. И доп. – Москва : Проспект, 2014. – 424 с.
25. Беккер Е.И., Горностаева Ж.В. Развитие торговых розничных сетей в РФ. Бизнес в законе. Экономико-юридический журнал. № 6/2011 – с.135-137.
26. Белов Н.Г. Контроль и ревизия в сельском хозяйстве: Учебник. – 4-е изд., переаб. И доп. – М.: Финансы и статистика, 2006. – 392 с.
27. Борисов Е.Ф. Экономическая теория. Практическое пособие. - М.: ИНФРА-М, 2009. - 63 с.
28. Бровкин Н.Д. Планирование аудита реализации: проведение аналитических процедур / Н.Д. Бровкин // Аудиторские ведомости – 2010. – № 5. – С. 21-24.
29. Бровкина Н.Д. Контроли и ревизия: Учеб. Пособие / Под ред. проф. М.В. Мельник. – М.:ИНФРА-М, 2009.-346с. – (Высшее образование)
30. Бухгалтерский учет : Учебник / Г.И. Алексеева, С.Р. Богомолец, И.В. Сафонова(и др); под ред. С.Р. Богомолец. – 3-е изд., перераб и доп. – М.: Московский финансово-промышленный университет «Синергия», 2013. – 720 с.
31. Бухгалтерский учет: Учеб. Пособие. – 7-е изд., перераб. И доп. – М.: ИНФРА-М, 2014. – 841 с. (Высшее образование: Бакалавриат).
32. Бухгалтерский учет: учебник для вузов/ Под ред. Проф. Ю.А. Бабаева. – 3-е изд., перераб. и доп. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2012. 476 с.
33. Внутренний контроль и аудит: Учебное пособие / Богатая И.Н., Н.Т. Лабынцев, Н.Н. Хахонова. – 3-е изд., перераб. И доп. – М.: ОАО «Московские учебники»; Ростов н/Д: Феникс, 2010.-475с.

34. Гусева Т.М., Шеина Т.Н., Нурмухамедова Х.Ш. Бухгалтерский учет : учеб.-практическое пособие. – 4-е изд., перераб. И доп. – М.: Проспект, 2010. - 576 с.
35. Ефимова О.В. Финансовый анализ. - 7-е изд., перераб. и доп. - М.: Изд-во «Бухгалтерский учет», 2011. - 528 с.
36. Иванова Н.В. Бухгалтерский учет: учеб. для студ. учреждений сред. проф. образования / Н. В. Иванова. — 8-е изд. перераб. и доп. — М.: Издательский центр «Академия», 2013. — 336 с.
37. Ковалёв О.В. Бухгалтерский учет и аудит бухгалтерской отчетности коммерческих предприятий. – Ростов н/Д: Феникс, 2013. – 512с.
38. Козлова Е.П. Бухгалтерский учет и отражение в учетной политике затрат на производство // Главбух, 2008. - №8. – С. 8 – 14 .
39. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет: Учебное пособие. – М.: ИНФРА-М, 2012. – 584с.
40. Костылев В.А. Налоговый и бухгалтерский учет: состоялся ли фактический «развод» // Бухгалтерский учет. – 2007. - № 1. – С.67-68.
41. Ковалев В.В. Финансовый анализ: Управление капиталом. Выбор инвестиций. Анализ отчетности. — 8-е изд. перераб. и доп— М.: Финансы и статистика, 2014 – 432 с.
42. Ларионов А.Д., Нечитайло А.И. Бухгалтерский учет: учеб. –М.: Проспект, 2009. -368 с.
43. Левкевич М.М.: Практический курс бухгалтерского учета. - М: ИНФРА-М, 2011. – 475 с.
44. Любушин Н.П. Комплексный анализ хозяйственной деятельности: Учебное пособие. - 2-е изд., перераб. и доп. - М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2006. - 448с.
45. Лысенко Д. В. Экономический анализ: учебник - М.: ТК Велби, Изд-во Проспект, 2008. - 376 с.
46. Марчук В. И., Видус А. В., Платонова Д. А. Бенчмаркинг как инструмент повышения конкурентоспособности развития предприятий в

России и за рубежом // Научно-методический электронный журнал «Концепт». – 2014. – Т. 26. – С. 96–100. – URL: <http://e-koncept.ru/2014/64320.htm>.

47. Мельник М.В. Ревизия и контроль: учебник / М.В. Мельник, А.С. Пантелеев, А.Л. Звездин / под ред. проф. М.В. Мельник. – 2-е изд., стер. – М.: КНОРУС, 2009. - 640 с.

48. Мерзликина Е.М., Никольская Ю.П. Система внутреннего контроля- М.: ИНФРА-М, 2011.-368с.

49. Миргородская Т.В. Аудит:учебное пособие / Т.В. Миргородская. -4-е изд., перераб. И доп. – Москва: КноРус, 2016. – 308 с. Рис. – (Бакалавриат и магистратура).

50. Муравицкая Н.К. Бухгалтерский учет: учебник / Н.К. Муравицкая, Г.И. Лукьяненко. 2-е изд., перераб и доп. – М.: КНОРУС, 2009. – 576 с.

51. Невешкина Е.В.: Бухгалтерский учет в торговле. - М.: Дашков и К, 2012. -384 с.

52. Николаева Г.А. Бухгалтерский учет в торговле. – М.: А-Приор, 2007. – 352 с.

53. Пласкова, Н.С. Анализ финансовой отчетности, составленной по МСФО: Учебник / Н.С. Пласкова. - М.: Вузовский учебник, НИЦ ИНФРА-М, 2015. - 331 с.

54. Пластинин А.М.: Бухучет в торговых организациях. - М: Дело и Сервис, 2011. – 479 с.

55. Поленова С.Н. Теория бухгалтерского учета: Учебник. — М.: ИТК «Дашков и К°», 2010 . — 464 с.

56. Пошерстник Н.В. Бухгалтерский учет на современном предприятии. – М.: Проспект, 2010. – 560 с.

57. Пучкова С.И. Бухгалтерская финансовая отчетность. Учебное пособие. М.: ИД ФБК - ПРЕСС. 2014 .

58. Рогоуленко, Т.М. Бухгалтерский учет: Учебник / Т.М. Рогоуленко, В.П. Харьков. - М.: ФиС, ИНФРА-М, 2010. - 464 с.

59. Савицкая Г.В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия: Учеб. пособие / Г.В. Савицкая. – 6-е изд., перераб. и доп. – Мн.: Новое знание, 2013. – 704 с.
60. Самохвалова Ю.Н. Бухгалтерский учет: Практикум: Учебное пособие / Ю.Н. Самохвалова. – М.: Форум, НИЦ ИНФРА-М, 2013.-232 с.
61. Сапожникова Н.Г. Бухгалтерский учет: учебник / Н.Г. Сапожникова. – 7-е изд., перераб. – Москва : КноРус, 2014. – 451 с.
62. Селезнева И.П. Бухгалтерский финансовый учет денежных средств, финансовых вложений и расчетных операций: учебное пособие / И.П. Селезнева; ФГБОУ ВПО Ижевская ГСХА. – Ижевск: РИО ФГБОУ ВПО Ижевская ГСХА, 2012. – 197 с.
63. Сивков, Е.В. Современный бухгалтерский учет. Основной курс от аудитора Евгения Сивкова / Е.В. Сивков. - М.: ИД "Евгений Сивков", 2012. - 320 с.
64. Современная экономика: Учебное пособие /Под ред. О. Ю. Мамедова. – Ростов-на-Дону: Феникс, 2011. – 456 с.
65. Соколов Я.В. Принципы бухгалтерского учёта // Бухгалтерский учёт. – 1996. - №2. – С.18-23.
66. Соснаускене, О.И. Бухгалтерский учет в торговле: Практическое пособие / О.И. Соснаускене, А.В. Вислова. - М.: Омега-Л, 2012. - 333 с.
67. Смекалов П.В., Ораевская Г.А. Анализ хозяйственной деятельности сельскохозяйственных предприятий: Учебник. – М.: Финансы и статистика, 2013. – 304 с.
68. Сысоева Г.Ф. Бухгалтерский учет, налогообложение и анализ внешнеэкономической деятельности: Учебник для магистров / Г.Ф. Сысоева, И.П.Малецкая. – М.: Юрайт, 2013. – 424 с.
69. Теория и методология сквозного внутреннего контроля: Монография/Серебрякова Т. Ю. - М.: НИЦ ИНФРА-М, 2016. - 328 с.
70. Терентьева Т.В.: Теория бухгалтерского учета. - М.: Вузовский учебник, 2011. – 294 с.

71. Ткач В.И., Ткач М.В. Международная система учета и отчетности. – М.: Финансы и статистика, 2011. – 160 с.
72. Управленческий учёт: Учебное пособие/ Под ред. А.Д. Шеремета. – М.: ФБК-ПРЕСС, 2005. – 512с.
73. Филина Ф.Н. Инвентаризация: бухгалтерский учет и налогообложение / Ф.Н. Филина. – М.: ГроссМедиаФерлаг, РОСБУХ, 2012. – 264 с.
74. Финансовый менеджмент: Учебник для вузов /Под ред. акад. Г.Б. Поляка. – 2-е изд., перераб. И доп. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2009, - 527 с.
75. Хвостик Т. В. Практикум по бухгалтерскому (финансовому) учету / Т. В. Хвостик. - М. : ФОРУМ: ИНФРА-М, 2011. - 175 с.
76. Чая В.Т. Бухгалтерский учет : учебное пособие / В.Т. Чая, Латыпова О.Г под ред. д-ра экон. наук проф В.Т. Чая – М.: Кнорус, 2010. – 496 с.
77. Чеглакова С.Г. Бухгалтерский учет и анализ: учебное пособие / С.Г. Чеглакова, О.В. Киселева, О.В. Скрипкина, Ю.Н. Прудников. – М.: Дело и Сервис, 2015. -448 с.
78. Чистякова Ю.Е. Организация системы внутреннего контроля : учебное пособие, 2- изд. Доп. И перераб. Серия «Высшее образование» М.: ИНФРА. – 2010. – 312 с.
79. Чувилова, В.В. Бухгалтерский учет и анализ [Электронный ресурс]: Учебник для бакалавров / В.В. Чувилова, Т.Б. Иззук. — М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К°», 2015. — 248 с.
80. Шеремет А.Д., Суйц В.П. Аудит. Учебник. - 3-е изд., доп. и перераб. Серия "Высшее образование" М.: ИНФРА - М. 2014.
81. Шурыгина Е. С. Процесс организации продаж как фактор развития организации // Молодой ученый. — 2016. — №11. — С. 1092-1094
82. Экономическая теория: Учебник/Под общ. ред. акад. В.И. Видяпина, акад. Г.П. Журавлевой. — 4-е изд. — М.: ИНФРА-М, 2013. — 640с.



# Приложение А

## График документооборота учета продажи товаров в ООО «НерудСтрой»

Номер формы	Наименование документа	Назначение документа	Количество экземпляров	Когда составляется	Кто составляет (должность и фамилия)	Кто подписывает документ	Кому представляется (должность)	Когда представляется в бухгалтерию	Какие регистры (формы) составляются на основании документа
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
ОП-4	Приказ-накладная	Для отгрузки покупателям	2	на момент отгрузки	кладовщик	кладовщик	Экспедитору для указания количества направляемых мест	Когда кладовщик проставит количество в карточке складского учета отпущенного товара	Товарная накладная, счет-фактура
	Товарно-транспортная накладная	Для отгрузки покупателям	3	На момент отгрузки	кладовщик	кладовщик	Экспедитору для указания места доставки	Еженедельно, при отпуске товара	Товарно-транспортная накладная
	Сертификат соответствия ГОСТам	Для отгрузки покупателям	1	На момент отгрузки	кладовщик	кладовщик	Экспедитору с товарно-транспортными накладными		Сертификат
	Счет-фактура	Для принятия покупателем предъявленных продавцом товаров к вычету НДС	2	В момент отгрузки товаров	Бухгалтер	Главный бухгалтер, руководитель организации	Покупателю, в бухгалтерию	Не позднее 5 календарных дней с даты отгрузки товаров покупателю	Журнал регистрации счетов-фактур
	Журнал регистрации счетов-фактур	Для регистрации выставленных и полученных счетов-фактур	1	Когда составлены все счета-фактуры	Бухгалтер	Главный бухгалтер, руководитель	Контролирующим органам	После составления на следующий день	Книга продаж
	Книга продаж	Для регистрации счетов-фактур при реализации товаров организациям, когда возникает обязанность по исчислению НДС	1	После составления всех счетов-фактур	Бухгалтер	Главный бухгалтер, руководитель	В бухгалтерию	На следующий день после оформления	Главная книга
МХ-18	Накладная на передачу	Для выдачи поставщиком товар	1	При выдаче товара	Кладовщик	Кладовщик	На склад	Не предоставляется	Требование накладная

М-11	в место хранения Требование накладная	покупателю Для выдачи оформления продажи	1	покупателю При продаже готовой продукции	Кладовщик	Кладовщик	В бухгалтерию	после отгрузки товара	Накладная на оформление
ТОРГ-13	Накладная на перемещение	Для оформления продажи товаров	1	При продаже готовой продукции	Кладовщик	Кладовщик	В бухгалтерию	после отгрузки товара	Журнал учета товаров на склад
ТОРГ-17	Журнал учета товаров на склад	Для учета сохранности и движения в пределах отведенных мест их хранения	1	После продажи готовой продукции	Кладовщик	-	Кладовщику	Не предоставляется	Товарно-транспортная накладная
1-Т	Товарно-транспортная накладная	Для оформления процесса перемещения товаров от поставщика к покупателю	1	В момент реализации продукции	Бухгалтер	Бухгалтер	Экспедитору	После отгрузки	Путевой лист грузового авто (4-П)
0401060	Платежное поручение	Для оплаты за товары	1	До момента отгрузки	Банк	Банк	покупателю	после оплаты	выписка банка
	Выписка банка	Для учета движения денежных средств и банковских документов	1	После оплаты	Банк	Банк	поставщику	после оплаты	-
КО-2	Расходный кассовый ордер	Для наличной оплаты за товары	1	В момент оплаты	Бухгалтер-кассир	Бухгалтер-кассир и главный бухгалтер	покупателю	остается сразу	-
УПП	Счет на оплату	Применяется для предварительной оплаты товаров	2	До отгрузки товаров, после заключения договоров	Бухгалтер	Главный бухгалтер, руководитель организации	Покупателю, в бухгалтерию	На следующий день после оформления	Товарная накладная ТОРГ-12
ТОРГ-12	Товарная накладная	Применяется для оформления продаж товарно-материальных ценностей сторонней организации	2	В момент отгрузки товаров	Бухгалтер	Главный бухгалтер, руководитель организации	На склад, покупателю	После оформления	Счет-фактура

