

Министерство образования и науки Российской Федерации Федеральное государственное автономное образовательное учреждение высшего образования «Южно-Уральский государственный университет»
(национальный исследовательский университет)
Высшая школа экономики и управления
Кафедра «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»

РАБОТА ПРОВЕРЕНА
Рецензент, главный бухгалтер
ПО «Дружба» _____ А.Н. Каримова
«__» _____ 2017 г.

ДОПУСТИТЬ К ЗАЩИТЕ
Зав. кафедрой
_____ И.И. Просвирина
«__» _____ 2017 г.

БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ И ВНУТРЕННИЙ КОНТРОЛЬ
ТОВАРНЫХ ОПЕРАЦИЙ В ПО «ДРУЖБА»

ПОЯСНИТЕЛЬНАЯ ЗАПИСКА К ВЫПУСКНОЙ КВАЛИФИКАЦИОННОЙ
РАБОТЕ ЮУрГУ–38.03.01.2017.574ВКР

Руководитель ВКР, к.э.н., доцент кафедры
_____ М. И. Бажанова
_____ 2017 г.

Автор ВКР, студентка группы ЭУ-517
_____ С. В. Исаметова
_____ 2017 г.

Нормоконтролер, старший преподаватель
_____ М.И. Лаврова
_____ 2017 г.

Челябинск 2017

РЕФЕРАТ

Исаметова С.В. Бухгалтерский учет и внутренний контроль товарных операций в ПО «Дружба». Челябинск: ЮУрГУ, ЭУ – 517, 2017. 169 стр., 6 рис., 8 таб., библиограф. список – 35 наим., 25 прил.

Объектом исследования является деятельность потребительского общества «Дружба» Мишкинского района Республики Башкортостан.

Цель написания работы – рассмотреть и проанализировать ведение бухгалтерского учета и внутреннего контроля товарных операций на примере ПО «Дружба», а также разработать предложения по улучшению учета и контроля.

Предмет исследования - специфика деятельности потребительского общества «Дружба».

В первой главе ВКР рассмотрено нормативное регулирование бухгалтерского учета и контроля товарных операций, документальное оформление и учет товаров, методы внутреннего контроля товарных операций.

Во второй главе ВКР изучена организационно-экономическая характеристика ПО «Дружба», рассмотрены теоретические аспекты и практика организации бухгалтерского учета и внутреннего контроля товарных операций. Произведена оценка финансового состояния, проведен анализ хозяйственной деятельности.

В главе три, разработаны мероприятия в целях устранения обнаруженных недостатков в организации учета и контроля товарных операций в связи необходимостью их совершенствования.

В процессе написания ВКР использованы материалы бухгалтерской отчетности а также справочная и учебная литература.

ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ.....	8
1 ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УЧЕТА И КОНТРОЛЯ ТОВАРНЫХ ОПЕРАЦИЙ	
1.1 Нормативное регулирование бухгалтерского учета и контроля товарных операций.....	12
1.2 Документальное оформление и учет товаров на розничных торговых предприятиях.....	18
1.3 Методы внутреннего контроля товарных операций.....	24
2 ОРГАНИЗАЦИЯ УЧЕТА И КОНТРОЛЯ ТОВАРНЫХ ОПЕРАЦИЙ В ПО «ДРУЖБА» МИШКИНСКОГО РАЙОНА	
2.1. Организационно- экономическая характеристика ПО «Дружба»...	32
2.2 Организация учета товарных операций в потребительском обществе.....	38
2.3 Оценка постановки контроля товародвижения в потребительском обществе.....	45
3 РЕКОМЕНДАЦИИ ПО СОВЕРШЕНСТВОВАНИЮ УЧЕТА И КОНТРОЛЯ ТОВАРНЫХ ОПЕРАЦИЙ В ПО «ДРУЖБА»	
3.1 Совершенствование учета товарных операций.....	52
3.2 Разработка системы внутреннего контроля товарных операций для ПО «Дружба».....	60
ЗАКЛЮЧЕНИЕ.....	72
БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК.....	76
ПРИЛОЖЕНИЯ	
ПРИЛОЖЕНИЕ А Устав ПО «Дружба».....	80
ПРИЛОЖЕНИЕ Б Учетная политика для целей бухгалтерского учета....	100
ПРИЛОЖЕНИЕ В Бухгалтерский баланс на 31 декабря 2014 года.....	108
ПРИЛОЖЕНИЕ Г Бухгалтерский баланс на 31 декабря 2015 года.....	112

ПРИЛОЖЕНИЕ Д Бухгалтерский баланс на 31 декабря 2016 года.....	115
ПРИЛОЖЕНИЕ Е Экспертиза учетной политики.....	119
ПРИЛОЖЕНИЕ Ж Товарно- денежный отчет № 99.....	124
ПРИЛОЖЕНИЕ З Товарный отчет № 2472.....	136
ПРИЛОЖЕНИЕ И Журнал проводок Д41.2 К41.2.....	138
ПРИЛОЖЕНИЕ К Журнал проводок Д41.2 К42.2.....	140
ПРИЛОЖЕНИЕ Л Журнал проводок Д41.2 К60.1.....	143
ПРИЛОЖЕНИЕ М Журнал проводок Д41.2 К41.2.....	147
ПРИЛОЖЕНИЕ Н Журнал проводок К41.2 Д44.1.2.....	149
ПРИЛОЖЕНИЕ О Журнал проводокК41.2 Д60.1.....	150
ПРИЛОЖЕНИЕ П Журнал проводок К41.2 Д90.1.2.....	151
ПРИЛОЖЕНИЕ Р Журнал проводокК41.2 Д91.2.....	153
ПРИЛОЖЕНИЕ С Журнал ордер по счету 41.2 Субконто.....	154
ПРИЛОЖЕНИЕ Т Журнал ордер. Итоги за год по счету 41.2.....	156
ПРИЛОЖЕНИЕ У Расчет реализованной наценки.....	158
ПРИЛОЖЕНИЕ Ф Реестр розничных цен.....	159
ПРИЛОЖЕНИЕ Х Инвентаризационная опись– акт переоценки товара...	160
ПРИЛОЖЕНИЕ Ц Отчет о равномерности сдачи выручки.....	161
ПРИЛОЖЕНИЕ Ч График инвентаризаций на 2017 год.....	162
ПРИЛОЖЕНИЕ Ш Положение о системе внутреннего контроля.....	163
ПРИЛОЖЕНИЕ Щ Должностная инструкция.....	170

ВВЕДЕНИЕ

В современном мире торговля является одной из крупнейших отраслей экономики, по объему своей деятельности. Предприятия этой отрасли являются самыми распространенными, в том числе и по объему занятого в ней персонала на рынке труда. Деятельность торговых предприятий направлена на удовлетворение потребностей каждого человека и общества в целом, но в процессе своей деятельности торговля подвергается влиянию множества факторов, в том числе организационно-технологического, экономического и финансового характера, которые приходится решать порой интуитивно, а порой «методом проб и ошибок», приобретая постепенно практический опыт. Торговля является промежуточным звеном между производителем и потребителем каждый из нас является участником этого процесса, кто-то в лице производителя или продавца, кто-то в лице покупателя, но все мы в конечном счете потребители.

Торговля – обслуживающая область предпринимательской деятельности и сфера приложения труда – получила в последние годы новые импульсы своего развития в условиях рыночной экономики. С открытием в этой сфере новых, крупных торговых предприятий таких как гипермаркеты, супермаркеты, дискаунтеры, одной из важных задач государственной политики в области развития торговли стала ее структурная перестройка, предусматривающая распространение таких форм ее организации, которые должны быть максимально сориентированы на малое предпринимательство в сфере пользователей услугами розничного звена.

Важной задачей государственной политики в области развития торговли стало развитие конкурентной среды и преодоление монополизма на рынке торговой деятельности, а также стимулирование работы розничного звена по внедрению активных форм продвижения на рынке отечественных товаров.

Торговля – одна из важнейших сфер обеспечения населения. Являясь источником поступления денежных средств, торговля тем самым формирует

основы финансовой стабильности государства. За период рыночных преобразований она претерпела коренные изменения. В торговле, как ни в одной другой отрасли хозяйственной системы, сформировалась богатая конкурентная среда. Здесь происходят постоянные количественные и качественные изменения, вызванные применением передовой технологии, совершенствованием техники и оборудования, методов управления, обеспечивающих повышение эффективности работы торговых предприятий и повышение культуры торговли.

Особое значение имеет торговая деятельность для потребительской кооперации, которая в основном обслуживает сельское население. В Концепции развития потребительской кооперации Российской Федерации до 2015 года, принятой еще до экономических санкций отмечено, что укрепление позиций крупных торговых организаций, в значительной степени обеспечивающих торговлю за счет импорта продовольственной продукции приводит к созданию угрозы безопасности Российской Федерации в сфере продовольственного обеспечения. Миссия потребительской кооперации в России – участие в развитии социальной инфраструктуры, в первую очередь на селе, обеспечение стабильного развития потребительского рынка страны за счет удовлетворения потребностей и социальной защиты, повышение занятости населения, укрепление безопасности России в сфере продовольственного обеспечения.

Успешное функционирование торговой деятельности потребительских обществ во многом зависит от эффективности организации учета и контроля товарных операций, от правильного применения тех или иных нормативных документов. В связи с введением в действие Федерального закона № 402-ФЗ от 06.12.2011 «О бухгалтерском учете» (далее Федеральный закон № 402-ФЗ) возникла необходимость кардинального изменения подхода к организации бухгалтерского учета и внутреннего контроля товарных операций в предприятиях торговли.

Актуальность темы для данного исследования заключается в

исключительно важной проблеме совершенствования организации учета и контроля товарных операций в торговле, в рыночной экономике, в системе потребительской кооперации. Для работы бухгалтера необходимы четкие, детализированные и законодательно закреплённые указания по бухгалтерскому учёту и контролю за совершением хозяйственных операций, их законностью. Неверное оформление операций, неправильное отражение в учёте отдельных хозяйственных ситуаций неизбежно приведёт к конфликту не только с налоговыми органами, но и с партнерами по бизнесу и своими работниками. Эффективное руководство деятельностью предприятия полностью зависит от способности вовремя получать полную, точную, объективную, достаточно детальную и своевременную экономическую информацию, что достигается путем грамотного ведения бухгалтерского учёта. Зачастую не у всех торговых предприятий организация учетного процесса и осуществление внутреннего контроля товарных операций совершенна. Всё это свидетельствует об актуальности темы выпускной квалификационной работы. Все эти проблемы проявляются и в практике учета и контроля ПО «Дружба» Мишкинского района, основным видом деятельности которого является розничная торговля.

Цель написания работы – рассмотреть и проанализировать ведение бухгалтерского учета и внутреннего контроля товарных операций на примере ПО «Дружба», а также разработать предложения по улучшению учета и контроля.

Для достижения поставленной цели в работе ставятся задачи:

- раскрыть основы организации бухгалтерского учета и контроля товарных операций;
- анализировать действующую систему бухгалтерского учета товаров в ПО «Дружба»;
- дать оценку системы внутреннего контроля товародвижения в ПО «Дружба»;
- разработать предложения по улучшению бухгалтерского учета товарных операций ПО «Дружба»;

- внести рекомендации по совершенствованию системы внутреннего контроля товарных операций ПО «Дружба».

Объектом исследования является деятельность потребительского общества «Дружба» Мишкинского района Республики Башкортостан.

Предметом исследования является организация учета и контроля розничных товарных операций в потребительском обществе «Дружба».

Теоретико-методологической базой выпускной квалификационной работы послужили нормативно-правовые документы Российской Федерации и Совета Центросоюза в области бухгалтерского учета и контроля, учебная литература по контролю и аудиту торговой деятельности, внутреннему контролю, труды отечественных авторов по рассматриваемой теме.

Практической базой выпускной квалификационной работы послужили бухгалтерские документы, отчеты материально-ответственных лиц, регистры бухгалтерского учета и бухгалтерская отчетность.

Практическая направленность работы заключается в возможности использования внесенных предложений в бухгалтерском учете и внутреннем контроле товарных операций в ПО «Дружба».

1 ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УЧЕТА И КОНТРОЛЯ ТОВАРНЫХ ОПЕРАЦИЙ НА ТОРГОВЫХ ПРЕДПРИЯТИЯХ

1.1 Нормативное регулирование бухгалтерского учета и контроля товарных операций

Торговля одна из ведущих отраслей народного хозяйства которая располагает большим объемом товарных запасов, составляющих преобладающую часть оборотных средств торговых организаций. Правильная организация учета товаров и товарных операций имеет большое значение для успешного решения задач бухгалтерского учета.

Товарные операции на предприятиях оптовой и розничной торговли представляют собой процесс деятельности, связанный с приобретением товара по выгодной цене и его реализацией по более высокой цене с целью получения прибыли.

В торговых организациях главным процессом управления является продажа товаров. Цикл продаж в торговой организации включает комплекс хозяйственных операций, связанных с продажей товаров за наличный и безналичный расчеты, поступлением денежных средств в кассу и на счета открытые в учреждениях банков, взысканием дебиторской задолженности, исчислением расходов на продажу, налогов и прибыли от продажи товаров. Таким образом, внутренний контроль за процессом продажи товаров непосредственно взаимодействует с внутренним контролем за процессом оплаты и получения доходов. С точки зрения торговой организации именно процесс продаж является направляющей в управленческой деятельности всего административного персонала, принимаются управленческие решения, протекают процессы, необходимые при передаче права собственности на товары, осуществляется контроль продаж, расходов на продажи и формируется финансовый результат от продаж. Схема функционирования цикла продажи товаров представлена на рисунке 1.

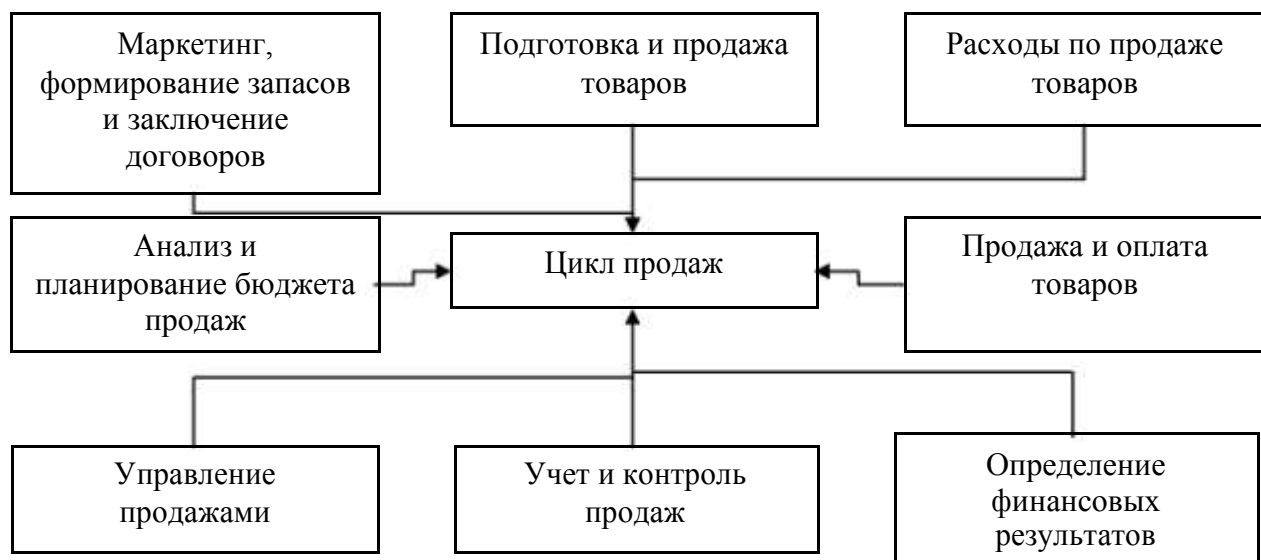


Рисунок 1- Функционально-управленческий цикл продаж в торговой организации

Для более детального понимания процесса продаж следует руководствоваться нормами гражданского, бухгалтерского и налогового законодательства.

Основные понятия товарного обращения регламентированы второй частью Гражданского Кодекса Российской Федерации. Так, в соответствии со статьей 454 «Договор купли-продажи» по договору купли-продажи: «одна сторона (продавец) обязуется передать вещь (товар) в собственность другой стороне (покупателю), а покупатель обязуется принять этот товар и уплатить за него определенную денежную сумму (цену)». Статья 492 «Договор розничной купли-продажи» определяет: По договору розничной купли-продажи продавец, осуществляющий предпринимательскую деятельность по продаже товаров в розницу, обязуется передать покупателю товар, предназначенный для личного, семейного, домашнего или иного использования, не связанного с предпринимательской деятельностью. Статья 456 ГК определяет обязанности и ответственность продавца и покупателя, а также последствия при неисполнении обязательств по договору.

Для целей налогообложения, согласно п. 3 ст. 38 НК РФ, товаром признается любое имущество, реализуемое либо предназначенное для реализации. Глава 21 «Налог на добавленную стоимость» Налогового Кодекса

Российской Федерации регулирует порядок признания выручки от продажи товаров, порядок оформления счетов-фактур при продаже товаров, порядок налогообложения реализации товаров, порядок применения налоговых вычетов по НДС. Глава 25 «Налог на прибыль» регулирует порядок признания доходов и расходов при продаже товаров и порядок налогообложения прибыли организации.

Федеральный закон № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» от 6 декабря 2011г. в ст. 6 определяет обязанность ведения бухгалтерского учета всеми экономическими субъектами. В соответствии со статьей 1 указанного закона: «Бухгалтерский учет – это формирование документированной систематизированной информации об объектах, предусмотренных настоящим Федеральным законом, в соответствии с требованиями, установленными настоящим Федеральным законом, и составление на ее основе бухгалтерской (финансовой) отчетности». В соответствии с Федеральным законом № 402-ФЗ, объектами бухгалтерского учета являются активы (в торговле в основной массе это товары), обязательства, доходы (в первую очередь это выручка), расходы (расходы на продажу товаров), факты хозяйственной деятельности.

Статьей 21, «Регулирование бухгалтерского учета» определены федеральные, отраслевые стандарты, рекомендации в области ведения бухгалтерского учета и стандарты экономического субъекта. В законе указано обязательное применение федеральных и отраслевых стандартов и добровольное применение рекомендаций в области ведения учета. Согласно части 1 статьи 30 Федерального закона № 402-ФЗ до утверждения федеральных и отраслевых стандартов бухгалтерского учета, предусмотренных этим Федеральным законом, применяются правила ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности, утвержденные уполномоченными федеральными органами исполнительной власти до дня вступления в силу Федерального закона N 402-ФЗ.

Правила ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности применяются в части, не противоречащей

Федеральному закону N 402-ФЗ.

Федеральный закон № 402-ФЗ статьей 11 предусматривает обязательное проведение инвентаризации активов и обязательств. Случаи, сроки и порядок проведения инвентаризации, а также перечень объектов, подлежащих инвентаризации, определяются экономическим субъектом, за исключением обязательного проведения инвентаризации.

Статья 19 Федерального закона № 402-ФЗ «Внутренний контроль» гласит: «Экономический субъект обязан организовать и осуществлять внутренний контроль совершаемых фактов хозяйственной жизни». Согласно содержанию статьи торговые организации обязаны организовать внутренний контроль товарных операций.

В системе нормативного регулирования бухгалтерского учета товаров основным документом, регулирующим порядок бухгалтерского учета товаров, является Положение по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» ПБУ 5/01, утвержденный приказом Минфина РФ от 09.06.2001 № 44. Согласно п. 2 ПБУ 5/01, к бухгалтерскому учету в качестве материально-производственных запасов принимаются активы: используемые в качестве сырья, материалов и т.п. при производстве продукции, предназначенные для реализации, выполнения работ или оказания услуг.

Товары являются частью материально-производственных запасов, приобретенных или полученных от других юридических или физических лиц и предназначенные для продажи. ПБУ 5/01 так же определяет порядок оценки материально-производственных запасов, в том числе и товаров.

Фактической себестоимостью материально-производственных запасов, приобретенных за плату, признается сумма фактических затрат организации на приобретение, за исключением налога на добавленную стоимость и иных возмещаемых налогов. К фактическим затратам на приобретение материально-производственных запасов относятся: суммы, уплачиваемые в соответствии с договором поставщику (продавцу); уплачиваемые организациям за информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением

материально-производственных запасов; таможенные пошлины; невозмещаемые налоги, уплачиваемые в связи с приобретением единицы материально-производственных запасов; вознаграждения, уплачиваемые посреднической организации, через которую приобретены материально-производственные запасы; затраты по заготовке и доставке материально-производственных запасов до места их использования, включая расходы по страхованию.

БУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации», утверждено Приказом Минфина РФ № 43н от 06.07.1999 года – определяет состав, содержание отчетности. В бухгалтерской отчетности раскрывается информация о величине выручки от продажи товаров, отражаются себестоимость проданных товаров, сумма расходов на продажу, способы оценки товаров, наличие и движение запасов, создание резервов под снижение стоимости товаров и прочая информация.

ПБУ 9/99 "Доходы организации» утверждено Приказом Минфина РФ № 32н от 06.05.1999 года – определяет порядок признания, формирования выручки от продажи товаров и прочих доходов. Выручка от реализации в торговле признается доходом от обычных видов деятельности при наличии следующих условий:

- сумма выручки может быть определена;
- имеется уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет увеличение экономических выгод организации;
- право собственности (владение, распоряжения и пользование) на товар перешло от организации поставщика к организации покупателю;
- расходы, которые произведены или будут произведены, в связи с этой операцией, могут быть определены.

При формировании учетной политики организации руководствуются Положением «Учетная политика организаций» ПБУ 1/2008 (Приказ Минфина РФ № 55н от 27.04.2011г.), утвержденным Приказом Минфина РФ № 106 от 06.10.2008г. Организация должна раскрывать принятые при формировании

учетной политики способы бухгалтерского учета существенно влияющие на оценку и принятие решений заинтересованными пользователями бухгалтерской отчетности, в пояснительной записке, входящей в состав бухгалтерской отчетности за отчетный год. Учетная политика организации должна отвечать следующим основным требованиям: полнота, осмотрительность, приоритет содержания перед формой, непротиворечивость, рациональность.

Далее рассмотрим нормативные документы, в области ведения учета, которые в соответствии со статьей 21 ФЗ № 402-ФЗ носят рекомендательный характер.

Приказ Минфина РФ от 28 декабря 2001 г. № 119н «Об утверждении Методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов» определяет порядок документального оформления, порядок оценки, порядок учета материальных запасов, в том числе и товаров.

Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, согласно приказу Минфина России от 13.06.1995г. № 49 определяют порядок проведения инвентаризации товаров.

Важнейшим нормативным документом регулирующим порядок синтетического учета товарных операций, является Приказ Минфина России от 31.10.2000г. № 94н, утвердивший План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкцию по его применению. В соответствии с Планом счетов бухгалтерский учет имущества, обязательств и хозяйственных операций осуществляется способом двойной записи.

Письмо Комитета по торговле РФ № 1-794/32-5 от 10.07.1996 года «Методические рекомендации по учету и оформлению операций приема, хранения и отпуска товаров в организациях торговли» - определяет порядок документального оформления поступления, приемки и отпуска товаров, синтетического и аналитического учета товарных операций в оптовой и розничной торговле, содержание отчетности материально-ответственных лиц.

К документам экономического субъекта относят рабочие документы организаций, устанавливающие правила ведения бухгалтерского учета и отчетности на основе выбора одного из способов, предложенных Министерством финансов РФ. Основным документом является учетная политика, разработанная и утвержденная в соответствии с требованиями ПБУ 1/2008 «Учетная политика организаций» и с учетом особенностей деятельности организации. Экономический субъект самостоятельно определяет способы ведения учета, формирует необходимые приложения к учетной политике.

1.2. Документальное оформление и учет товаров на розничных торговых предприятиях

Объектом бухгалтерского учета в розничных торговых организациях являются товары. Учет товарных операций, обусловленных характером обмена, контролем за движением, сохранностью товаров, выявлением финансовых результатов, формированием полной и достоверной отчетной информации и составляет суть бухгалтерского учета торговой организации.

Основной целью бухгалтерского учета движения товаров является обеспечение контроля за правильным и своевременным их поступлением и оприходованием материально ответственными лицами; состоянием и сохранностью товарно-материальных ценностей; их выбытием и реализацией, а также определением финансового, итогового результата от реализации товаров.

Основными производственными процессами в торговой деятельности являются:

- процесс приемки товаров;
- процесс хранения товаров;
- процесс продажи товаров.

В организации торговли товары поступают главным образом от поставщиков. Движение товаров от поставщика к покупателю оформляется сопроводительными документами, предусмотренными договорами поставки и

правилами перевозки грузов. Основными сопроводительными документами, которые выписывают поставщики, являются товарно-транспортная накладная, товарная накладная и счет-фактура (на сумму НДС, относящегося к товарам).

Товарно-транспортная накладная это документ, предназначенный для учета движения товарно - материальных ценностей перемещаемых с участием автотранспортных средств и является документом сопровождающим груз. Как правило состоит ТТН из двух частей:

-Товарной, определяющей взаимоотношения грузоотправителя и грузополучателя и предназначена для списания товаров со счетов грузоотправителя и оприходования на счет грузополучателя.

-Транспортной, определяющей взаимоотношения организации грузоотправителя заказывающего транспортное средство с владельцами автотранспортных средств, осуществляющими грузовые перевозки и используется для расчета расходов по перевозке.

Товарная накладная - это документ по которому происходит передача товара от одной организации в другую. В накладной указывается вид товара, его количество, цена, общая стоимость. Товарная накладная скрепляется подписями передающей и принимающей сторон и является документом для бухгалтерского учета.

Счет – фактура выставляется продавцом покупателю после окончательного приема товара и является основанием для принятия покупателем сумм НДС к вычету. В ней содержится информация о наименовании и реквизитах продавца и покупателя, перечне товаров, их цене, стоимости, ставке и сумме НДС, прочих показателях.

В зависимости от особенностей товаров к вышеуказанным документам могут быть приложены документы, подтверждающие массу (количество) товаров (упаковочный ярлык (форма N ТОРГ-9), спецификация (форма N ТОРГ-10)).

При закупке товара и его приемке проверяют наличие сертификата соответствия на закупаемый товар. Сертификат подтверждает качество и

безопасность товара и его соответствие установленным стандартам.

Порядок и сроки приемки товаров по количеству и качеству и документального оформления регулируются договорами поставки, техническими условиями, инструкциями о порядке приемки товаров по количеству, качеству и комплектности.

Договор поставки это один из видов договора купли - продажи, регулирующий отношения организаций, занимающихся производством и оптовой торговлей сырья, материалов, комплектующих изделий, оборудования. Договором поставки признается документ купли - продажи по которому продавец обязуется передать в установленные сроки покупателю производимые или закупаемые товары для осуществления предпринимательской деятельности.

Приемка товаров по количеству предусматривает проверку соответствия фактического наличия товаров данным, содержащимся в сопроводительных документах, а при приемке товаров по качеству и комплектности - требованиям, предусмотренным в договоре. Порядок приемки товаров и ее документального оформления зависит: от места приемки (на складе поставщика, от транспортной организации, на складе покупателя), характера приемки (по количеству, качеству, комплектности), степени соответствия фактически поступивших товаров условиям договора и сопроводительным документам, наличия или отсутствия сопроводительных документов и т.п. Приемка товаров, получаемых от поставщиков, может быть от транспортной организации, на складе поставщика и на складе покупателя.

Если материально ответственное лицо получает товары на складе поставщика, то необходимым документом является доверенность,

специальный документ, который призван подтверждать права и обязанности сторон. Основной целью доверенности является то, чтобы подтвердить полномочия доверенного лица перед третьим лицом. В данном акте обязательно зафиксированы права и обязанности, которыми обладает доверенный. Четко обозначенные права и обязанности позволяют избежать

неправомерных действий со стороны сотрудника, на которого выписана данная доверенность.

Порядок оформления доверенностей, получения по ним товаров установлен Гражданским кодексом РФ (ст. 185-189).

При приемке товаров по количеству, качеству и комплектности проверяется соответствие товара его характеристикам. При обнаружении расхождений составляются акты.

Основным видом выбытия товаров в розничных предприятиях является их продажа населению в основном за наличный расчет.

В розничной торговой сети отпуск (продажа) товаров населению оформляется выдачей чека контрольно-кассовой техники и отражением выручки за день в книге кассира - операциониста.

Согласно нормам бухгалтерского законодательства розничные торговые организации имеют право вести учет товаров не только по покупным ценам, но и по продажным. Такое право розничным продавцам предоставляет п. 13 Положения по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» ПБУ 5/01, утвержденного Приказом Минфина России от 9 июня 2001 г. N 44н. Используемый вариант учета товаров розничная торговая организация закрепляет в своей учетной политике для ведения бухгалтерского учета.

Если же розничная торговая организация ведет учет товаров по продажной цене с применением торговой наценки, то при принятии товара на учет розничный продавец должен оформить специальный первичный документ, применяемый в рознице, - реестр розничных цен. В бухгалтерском учете организации, торгующие в розницу, могут учитывать приобретенные товары по их продажной стоимости (розничной цене), которая определяется прибавлением к покупной стоимости товаров торговой наценки.

Торговую наценку для каждого наименования товаров в процентах от стоимости их приобретения организация устанавливает по своему усмотрению. Товары, которые были проданные в течение месяца, списываются по продажной стоимости. По итогам месяца рассчитывается реализованная

торговая наценка - валовая прибыль от продаж, для этого выручку умножают на средний процент наценки.

Средний процент торговой наценки рассчитывается по схеме, представленной на рисунке 2 (п. 12.1.6 Методических рекомендаций по учету товаров в торговле):



Рисунок 2- Схема расчета среднего процента торговой наценки

На величину реализованной торговой наценки составляют проводку по дебету счета 90 «Продажи» и кредиту счета 42 «Торговая наценка» (сторно).

В Плане счетов бухгалтерского учета, утвержденного Министерством Финансов Приказом №94н для синтетического учета товаров рекомендуется счет 41 «Товары». К счету 41 «Товары» могут быть открыты субсчета:

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

На субсчете 41-1 «Товары на складах» учитывается наличие и движение

товарных запасов, находящихся на оптовых и распределительных базах, складах.

На субсчете 41-2 «Товары в розничной торговле» учитывается наличие и движение товаров, находящихся в организациях, занятых розничной торговлей (в магазинах, палатках, ларьках, киосках и т.п.).

На субсчете 41-3 «Тара под товаром и порожня» учитываются наличие и движение тары под товарами и тары порожней (кроме стеклянной посуды в организациях, занятых розничной торговлей, и в буфетах организаций, оказывающих услуги общественного питания).

На субсчете 41-4 «Покупные изделия» организации, осуществляющие промышленную и иную производственную деятельность. Порядок отражения на счетах бухгалтерского учета на предприятиях розничной торговли товарных операций представим в таблице 1.

Таблица 1- Проводки по учету товарных операций

Бухгалтерская проводка	Содержание операций
Д 41 К 60	Приняты к учету товары, по покупным ценам
Д 41 К 42	Отражается торговая наценка по товарам, учитываемым по продажной стоимости
Д 44 К 60	Отражаются транспортные расходы по доставке товаров
Д 90 К 41	Списана продажная стоимость товаров
Д 90 К 42	Сторнируется реализованная торговая наценка
Д 90 К 44	Списываются расходы, относящиеся к проданным товарам
Д 90 К 68	Отражается начисление НДС от выручки
Д 90 К 99	Отражается прибыль от продаж

Общая стоимость реализованных товаров по продажным ценам представляет собой товарооборот. Учет товарооборота ведется на счете 90 «Продажи». По дебету счета 90, субсчет 2 «Себестоимость продаж» отражается покупная стоимость реализованных товаров, расходы на продажу, относящиеся к реализованным товарам; по дебету счета 90, субсчет 3 «НДС» - налог на добавленную стоимость. По кредиту счета 90, субсчет 1 "Выручка"

фиксируется продажная стоимость реализованных товаров с учетом налога на добавленную стоимость.

Результат от реализации товаров за отчетный месяц формируется сопоставлением совокупного дебетового оборота по субсчетам 90-1 «Себестоимость продаж», 90-3 «НДС» и кредитового оборота по субсчету 90-1 «Выручка». Этот результат ежемесячно (заключительными оборотами) списывается с субсчета 90-9 «Прибыль/убыток от продаж» на счет 99 «Прибыли и убытки», что отражается в случае наличия прибыли проводкой:

Дт 90 «Продажи», субсчет 9 «Прибыль/убыток от продаж» Кт 99 «Прибыли и убытки». Таким образом, синтетический счет 90 «Продажи» сальдо на отчетную дату не имеет. По окончании отчетного года все субсчета, открытые к счету 90 «Продажи» (кроме субсчета 90-9 «Прибыль/убыток от продаж»), закрываются внутренними записями на субсчет 90-9 «Прибыль/убыток от продаж».

В балансе стоимость остатка товаров отражается по строке «Запасы» за минусом торговой наценки, то есть по фактической себестоимости. В отчете о финансовых результатах продажная стоимость товаров, реализованных за отчетный период, отражается по строке «Себестоимость продаж» за минусом реализованной торговой наценки, по строке «Коммерческие расходы» отражается сумма расходов на продажу относящиеся к проданным товарам.

1.3 Методы внутреннего контроля товарных операций

В торговых организациях одной из функций бухгалтерского учета является - функция контроля товарных закупок и продаж. Эта функция реализуется в трех видах: предварительный контроль - производится до начала хозяйственной операции, чтобы прогнозировать ее будущий результат; текущий контроль - осуществляется во время совершения хозяйственной операции и обеспечивает ее выполнение с наибольшим эффектом; последующий контроль - проводится

после завершения хозяйственной операции и позволяет анализировать полученный результат и прогнозировать последующие события.

Общая цель внутреннего контроля продаж заключается в оценке того, представлены ли достаточно объективно в соответствии с общепринятыми бухгалтерскими нормами записи по счетам бухгалтерского учета, и общей результативности контрольно-управленческих функций торговой организации, имеющих отношение к данному процессу.

Внутренний контроль необходим для того, чтобы своевременно располагать информацией об возникших отклонениях в организации, превышающих допустимый масштаб.

Внутренний контроль – это наблюдение, обследование и (или) проверка соответствия процессов функционирования объекта контроля законам, стандартам, планам, нормам, правилам, приказам, другим принятым управленческим решениям. Выявляя отклонения и устанавливая причины их возникновения, контроль позволяет оперативно разработать и реализовать на практике мероприятия, нацеленные на оптимальное функционирование проверенного объекта, повышение эффективности его работы.

Цели внутреннего контроля в области системы бухгалтерского учета: в бухгалтерском учете отражать только санкционированные операции, проверять точность входящей информации, правильное и точное отражение операций в учетных регистрах, обеспечение сохранности учетных документов, предотвращение злоупотреблений работников, выявление необычных фактов и явлений, обеспечение оперативной управленческой информации.

Для достижения целей необходимо выполнять следующие задачи:

1. Контроль доступа к терминалам, с которых осуществляется непосредственный ввод информации (пароли и прочие идентификационные процедуры).

2. Регулярная сверка счетов:

- регулярное составление пробного баланса;

- использование документов для проверки точности учета расчетов с дебиторами и кредиторами;
- сверка выписок банка и кассовой книги;

3. Создание надежных копий банка данных и файлов данных (для компьютеризованной системы), изменяющихся при каждом новом появлении информации:

- ограниченный доступ к массиву информации или проверка персонала;
- обеспечение конфиденциальности и сохранности всех, не дублируемых данных.

4. Разделение обязанностей:

- ротация обязанностей;
- обязательные регулярные ежегодные отпуска для всех сотрудников;
- своевременная регистрация документов, активов;
- регулярная сверка счетов бухгалтерского учета;
- достаточные трудовые ресурсы в пиковые периоды.

5. Использование предельных сроков представления внутренней отчетности.

Важнейшей функцией внутреннего контроля является обеспечение соблюдения работниками предприятия 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);
- экономический анализ.

Внутренний контроль осуществляется на следующих этапах:

- предварительный контроль, например, контроль состава и качества документов, необходимых для организации коммерческой деятельности;
- текущий контроль - контроль в процессе коммерческой деятельности;
- последующий контроль, включающий в себя, в частности, контроль конечных результатов коммерческой деятельности.

Система бухгалтерского учета должна обеспечить внутрихозяйственный бухгалтерский контроль на следующих стадиях учета:

- рассмотрения первичных документов, поступивших главному бухгалтеру на подпись, а также при визировании договоров, приказов и других документов, связанных с расходованием денежных и материальных средств;
- в ходе учетной регистрации хозяйственных операций и инвентаризации товарно-материальных и других ценностей;
- при обобщении учетной и отчетной информации, а также в ходе проводимых с другими функциональными службами проверок в отдельных хозяйственных подразделениях.

Для внутреннего контроля особое значение имеет установление ответственности должностных лиц за соблюдение порядка приемки, хранения, расходования и списания товарно-материальных и других ценностей, а также за достоверность первичных учетных документов. От качества внутреннего контроля зависят результаты внешнего контроля.

Особое внимание со стороны внешних контролирующих органов уделяется торговле, так как в торговых организациях наблюдается наличие наибольшего удельного веса налогоплательщиков, с риском сокрытия заработной платы, занижения налогов и выявления неучтенного товара. Как правило, неучтенный товар выявляется в результате ревизий, проверок и иных мероприятий, проводимых налоговыми и иными контролирующими органами (имеются в виду случаи, отличные от проведения инвентаризаций и проверок собственными силами, а также силами созданных в организации ревизионных комиссий и иных подобных органов).

Ревизия представляет собой систему обязательных контрольных действий по документальной и фактической проверке законности и обоснованности совершенных в ревизуемом периоде хозяйственных и финансовых операций ревизуемой организации; правильности их отражения в бухгалтерском учете и отчетности; законности действий руководителя и главного бухгалтера и иных лиц, на которых установлена ответственность за их осуществление. В ходе проверки, при необходимости, проверяющие могут проводить инвентаризацию имущества, а также производить осмотр производственных, складских, торговых и иных помещений и территорий, используемых предприятием торговли и общественного питания для извлечения дохода, либо связанных с содержанием объектов налогообложения. Одной из наиболее эффективных форм внутреннего контроля является инвентаризация.

Инвентаризация - это проверка наличия и состояния материальных ценностей (основных и оборотных средств) в натуральном выражении, а также денежных средств, остатков средств на счёте в банке и остальных расчётов с дебиторами и кредиторами. Инвентаризация - один из важнейших приёмов внутреннего контроля сохранности имущества предприятия, качественного состояния сырья, материалов, готовых изделий, правильности ведения складского хозяйства и текущего учёта.

Именно при проведении инвентаризации и осмотра (обследования) могут быть выявлены неучтенные товары, а также иные имущественные и денежные ценности, что в ряде случаев дает основания для доначисления проверяющими сумм соответствующих налогов и сборов, оказывающих негативное влияние на финансовые результаты предприятия. Процесс проведения инвентаризации состоит из нескольких этапов.

Первый этап инвентаризации, подготовительный, включает в себя следующие мероприятия: подготовку приказа о проведении инвентаризации руководителем организации; формирование инвентаризационной комиссии; определение сроков проведения и видов инвентаризируемого имущества; подготовку инвентаризируемого имущества; получение расписок от материально

ответственных лиц, документальная сверка с организациями участвующими в хозяйственной деятельности и т.д.

Второй этап – взвешивание, обмеривание, подсчет, выявление и проверка фактического наличия имущества и обязательств, а также составление инвентаризационных описей.

Третий этап – сопоставление данных инвентаризационных описей с данными бухгалтерского учета: выявляются расхождения, составляются сличительные ведомости и определяются причины возникновения расхождений.

Четвертый, заключительный этап – оформление результатов инвентаризации и принятие решений.

Товары, оказавшиеся в излишке, подлежат оприходованию и зачислению на финансовые результаты организации с последующим установлением причин возникновения излишка и виновных лиц. Недостачу товаров и его порчу в пределах норм естественной убыли относят на расходы на продажу, а сверх норм на виновных лиц или на финансовые результаты.

Качественное проведение инвентаризации товаров и материальных ценностей, как одной из эффективных форм внутреннего контроля, является актуальным как для мелких, так и для крупных предприятий. Значение и роль инвентаризации очень велика. При ее проведении устанавливается фактическое наличие ценностей у материально ответственного лица, наличие неполноценного и ненужного имущества. Только благодаря этому методу можно установить соответствие между количеством и качеством имущества указанного в бухгалтерском балансе и имущества в действительности находящимся на предприятии.

Порядок проведения инвентаризации имущества налогоплательщиков при налоговой проверке утвержден совместным приказом Минфина Российской Федерации и МНС Российской Федерации от 10 марта 1999 г. № 20н, ГБ-3-04/39.

В соответствии с Постановлением правительства Российской Федерации «О Государственной инспекции по торговле, качеству товаров и защите прав потребителей Министерства экономического развития и торговли Российской Федерации» органы торговой инспекции в праве проводить отдельные проверки, по соблюдению правил торговли, порядку применения цен на определенные виды товаров, качества и безопасности реализуемых предприятиями товаров.

Для предотвращения возникновения отрицательных последствий по результатам проверок внешними контролирующими органами необходимо поддерживать и совершенствовать систему внутреннего контроля.

На основании всего вышесказанного, можно сделать вывод, что цели и задачи внутреннего контроля в области системы бухгалтерского учета направлены на выявление отклонений от стандартов, предотвращение злоупотреблений со стороны ответственных лиц, обеспечение оперативной управленческой информации. Важнейшей функцией внутреннего контроля является обеспечение соблюдения работниками предприятия своих должностных обязанностей.

В широком понимании внутренний контроль можно охарактеризовать как процесс управления деятельностью предприятия с целью эффективного и результативного использования ее ресурсов, сохранности ее активов, соблюдения законодательных требований и представления достоверной отчетности.

Выводы по главе

Нормативными документами, регулирующими хозяйственную деятельность в области товарных операций являются Гражданский Кодекс РФ, Налоговый Кодекс РФ, Федеральный закон № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете», основным документом, регулирующим порядок бухгалтерского учета товаров, является Положение по бухгалтерскому учету «Учет материально-

производственных запасов» ПБУ5/01, утвержденный приказом Минфина РФ от 09.06.2001 № 44.

Порядок контроля товарных операций в организациях занятых торговой деятельностью заключается в наблюдении, обследовании и проверке соответствия процессов функционирования организации законам и стандартам, планам и нормам, правилам и приказам, а также другим принятым управленческим решениям. Выявляя отклонения и устанавливая причины их возникновения, контроль позволяет оперативно разработать и реализовать мероприятия, которые позволят повысить эффективность работы организации в будущем.

Основной целью бухгалтерского учета является обеспечение контроля за правильным и своевременным, документальным оформлением материально ответственными лицами товарно-материальных ценностей, их движением, а также определением финансового конечного результата от реализации товаров. Изучили ряд документов торгово-технологического процесса и порядок их оформления, синтетический учет товарных операций.

Методами внутреннего контроля товарных операций являются:

- бухгалтерский финансовый учет с использованием счетов и методов двойной записи, балансовое обобщение.
- бухгалтерский управленческий учет с выделением зон ответственности и нормированием издержек.
- ревизия, контроль, аудит, проверка документов, на соответствие расчетов, инвентаризация.
- экономический анализ.

Суть методов внутреннего контроля заключается в оценке того, представлены ли достаточно объективно в соответствии с общепринятыми бухгалтерскими нормами записи по счетам бухгалтерского учета, и общей результативности контрольно-управленческих функций торговой организации.

Внутренний контроль необходим для того, чтобы своевременно располагать информацией об возникших отклонениях в организации, для того

чтобы принять меры по их устранению и не допускать в дальнейшей своей деятельности.

В данной главе были рассмотрены сущность, значение, нормативное регулирование, принципы, методы учета и контроля товарных операций на розничных торговых предприятиях. В следующей главе исследована практика постановки учета и контроля розничных товарных операций.

2 ОРГАНИЗАЦИЯ УЧЕТА И КОНТРОЛЯ РОЗНИЧНЫХ ТОВАРНЫХ ОПЕРАЦИЙ В ПО «ДРУЖБА» МИШКИНСКОГО РАЙОНА

2.1 Организационно-экономическая характеристика ПО «Дружба»

Объектом исследования при написании выпускной квалификационной работы является - Потребительское общество «Дружба» Мишкинского района.

ПО «Дружба» осуществляет свою деятельность в селе Мишкино, являющимся центром Мишкинского района Республики Башкортостан. Место нахождения организации: Республика Башкортостан, село Мишкино, улица Кооперативная, 2.

Потребительское общество «Дружба» является добровольным объединением граждан, физических лиц, созданным в соответствии с Гражданским кодексом Российской Федерации и Законом Российской Федерации «О потребительской кооперации (потребительских обществах, их союзах) в Российской Федерации по территориальному признаку на основе членства путем объединения его членами имущественных паевых взносов для торговой, заготовительной, производственной и иной деятельности в целях удовлетворения материальных и иных потребностей его членов.

ПО «Дружба» является юридическим лицом – некоммерческой организацией и действует на основании своего Устава (Приложение А). Устав утвержден общим собранием пайщиков потребительского общества 17 декабря 2012 года. Организационно правовой формой общества является потребительский кооператив. Общество зарегистрировано в качестве юридического лица 26 декабря 2012 года в Межрайонной ИФНС №39. Имеет расчетные счета в кредитных учреждениях, круглую печать, штампы и бланки со своим фирменным наименованием.

В своей деятельности ПО «Дружба» руководствуется Законом Российской Федерации «О потребительской кооперации (потребительских обществах, их союзах) в Российской Федерации», другими законами, решениями органов

управления Башпотребсоюза, членом которого является Общество, и Уставом. Взаимоотношения Общества с Башпотребсоюзом строятся на основе ФЗ «О потребительской кооперации» и в соответствии с Уставом. Решения органов управления Башпотребсоюза в пределах полномочий являются обязательными для общества.

Целью потребительского общества «Дружба» является получение прибыли и осуществляет следующие виды деятельности:

- закупка, заготовка, хранение, переработка и реализация сельскохозяйственной продукции;
- оптовая, розничная торговля;
- производство товаров народного потребления;
- производство и реализация продукции общественного питания;
- производство продукции сельскохозяйственного назначения;
- иные виды деятельности.

Органами управления ПО «Дружба» являются общее собрание общества, Совет общества и Правление общества. Высшим органом управления является Общее собрание, которое в праве принять решение по любому вопросу относительно деятельности организации. В период между общими собраниями управление в обществе осуществляет Совет, председатель и члены которого избираются из числа пайщиков на общем собрании пайщиков.

Исполнительным органом общества является Правление общества. Председатель Правления, заместители председателя и члены Правления назначаются и освобождаются от занимаемой должности Советом. Председатель Совета действует на основании трудового договора. Правление несет ответственность за хозяйственную деятельность Общества.

На общем собрании пайщиков избирается ревизионная комиссия сроком на 5 лет, из числа пайщиков. Ревизионная комиссия общества осуществляет контроль за соблюдением Устава, финансовой и хозяйственной деятельностью общества.

Бухгалтерская служба предприятия является отдельным структурным

подразделением. Свою деятельность бухгалтерия осуществляет на основе законодательства Российской Федерации, а также утвержденной учетной политики, представленной в приложении Б. Учетная политика разработана как для целей бухгалтерского учета, так и для целей налогообложения. Ее основными задачами являются ведение бухгалтерского учета и подготовка отчетности в Инспекцию ФНС РФ по РБ. Штат аппарата бухгалтерии состоит из главного бухгалтера и бухгалтера.

Главный бухгалтер несет ответственность за формирование учетной политики, ведение бухгалтерского учета и своевременное предоставление полной и достоверной бухгалтерской отчетности. Основной задачей главного бухгалтера является организация бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятия и контроль за экономным использованием материальных, трудовых и финансовых ресурсов, сохранностью собственности предприятия. Главный бухгалтер подчиняется непосредственно председателю Совета ПО. Обязанности, ответственность и права главного бухгалтера определены должностной инструкцией, утвержденной председателем Совета ПО.

Бухгалтер выполняет свои функциональные обязанности в соответствии с должностной инструкцией.

Основным документом, определяющим организационный и методологический порядок ведения учета имущества, обязательств, доходов и расходов является учетная политика предприятия.

Учетная политика сформирована главным бухгалтером и утверждена приказом Председателя Совета от 31.12.2013 года, согласно ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации» (Приложение Б). Представим экспертизу учетной политики на предмет соответствия нормативным документам и учет особенностей деятельности организации в учетной политике в приложении Е.

В соответствии с учетной политикой в ПО «Дружба» установлено:

- формой ведения бухгалтерского учета в организации считать: мемориально-ордерную форму, но на самом деле применяется автоматизированная форма с

применением программы 1С: Бухгалтерия, но какая версия не указана;

- амортизация основных средств начисляется линейным способом. Срок полезного использования объектов основных средств определяется в соответствии с Классификацией основных средств, утвержденной постановлением Правительства РФ от 1 января 2002 г. № 1. Некоммерческие организации не должны начислять амортизацию в соответствии с ПБУ 6/01 Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» (пункт 17), где указано «По объектам основных средств некоммерческих организаций амортизация не начисляется. По ним на забалансовом счете производится обобщение информации о суммах износа, начисляемого линейным способом»;
- в пункте 1.3. методической части указано, что изменение первоначальной стоимости основных средств допускается в случаях достройки, реконструкции, модернизации, частичной ликвидации и переоценке. Далее указано, что «стоимость основных средств, принятых к учету, не подлежит переоценке».
- в Учетной политике не предусмотрен лимит основных средств;
- не все критерии отнесения объектов в состав основных средств предусмотрены;
- недостатки по организации учета товарных операций указаны ниже.

При анализе организационно-технического аспекта учетной политики установлены следующие недостатки:

- не определены принципы ведения бухгалтерского учета и формирования отчетности;
- не описан порядок осуществления внутреннего контроля за совершаемыми предприятием операциями.

При анализе методологического аспекта учетной политики выявлены следующие недостатки:

- наличие противоречий в пунктах учетной политики;
- не предусмотрено создание резервов, что нарушает принцип осмотрительности учетной политики;
- не указан порядок отражения активов стоимостью не более 40 000 рублей в

бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности в составе материально-производственных запасов;

- не определен порядок учета нематериальных активов;
- не определены порядки признания выручки и расходов;
- не определен порядок отражение в бухгалтерской отчетности прочих доходов и расходов;
- не определен порядок формирования бухгалтерской отчетности;
- не указаны ПБУ которыми не руководствуются, ведь на самом деле не все ПБУ используются в учете.

Для проведения анализа ликвидности баланса возьмем данные на начало и на конец 2014 года так как с этого периода начинается ухудшение практически по всем показателям. Проведем группировку активов и пассивов ПО «Дружба» в таблице 2.

Таблица 2 - Анализ ликвидности баланса

АКТИВ	Рекомендуемые значения	На начало периода	На конец периода	ПАССИВ	На начало периода	На конец периода	Платежный излишек или недостаток (+,-)	
							На Начало периода	На Конец периода
Наиболее ликвидные активы (А1)	$A1 > P1$	0	0	Наиболее срочные обязательства (П1)	0		-	-
Быстро-Реализуемые активы (А2)	$A2 > P2$	311	782	Краткосрочные пассивы (П2)	4276	4097	-3965	-3315
Медленно реализуемые активы (А3)	$A3 > P3$	6253	4791	Долгосрочные пассивы (П3)	-	-	+6253	+4791
Труднореализуемые активы (А4)	$A4 < P4$	5073	5321	Постоянные пассивы (П4)	7361	6797	-2288	-1476
БАЛАНС		11637	10894	БАЛАНС	11637	10894	-	-

Выполняется только одно неравенство $A3 > P3$. При выполнении этого неравенства организация может быть платежеспособной в будущем при

своевременном поступлении денежных средств от продажи, это означает положительную перспективную ликвидность организации.

Не выполняется второе неравенство. Наблюдается большой недостаток быстрореализуемых активов, недостаток платежного баланса составляет на конец года 3315 тыс. руб., что означает недостаточность быстро реализуемых активов, которые превышают краткосрочные пассивы и предприятие может не быть платежеспособным с учетом своевременных расчетов с кредиторами.

$A4 < П4$ не соблюдается минимальное условие финансовой устойчивости, т.е. наличие у предприятия собственных оборотных средств. Баланс организации не может быть признан абсолютно ликвидным так как не выполняются три неравенства.

Для характеристики объемов хозяйственной деятельности за последние три года проведем анализ основных показателей за период с 2014 по 2016 годы. Информационной базой анализа послужили показатели бухгалтерской финансовой отчетности представленные в Приложениях В,Г,Д. Расчет показателей представим в таблице 3.

Таблица 3 - Анализ основных показателей деятельности организации

Показатели	2014 год	2015 год	2016 год	Отклонение, 2016 г. от 2015 г., (+/-)	Темп прироста (%)
1. Выручка (нетто) от продажи товаров (работ, услуг), тыс.руб.	38990	26684	18363	-8321	-31,18
2. Себестоимость проданных товаров (работ, услуг), тыс.руб.	32107	21443	14916	-6527	-30,44
3. Коммерческие расходы тыс.руб.	7374	5859	4585	-1274	-21,74
4. Прибыль (убыток) от продаж, тыс.руб.	-491	-618	-1138	-	-
5. Чистая прибыль (убыток) тыс.руб.	-742	-1196	-655	-	-

Расчеты показывают отрицательную динамику практически по всем

позициям. По данным таблицы видно, что выручка в 2016 году по сравнению с предыдущим годом существенно уменьшилась (наблюдается уменьшение выручки на 8321 тыс. руб. или на 31,18%). Себестоимость проданных товаров уменьшилась на 6527 тыс. руб. или на 30,44%.

Так же следует отметить сокращение коммерческих расходов на 1274 тыс. руб. или на 21,74%. Темпы сокращения коммерческих расходов меньше чем темпы снижения себестоимости проданных товаров и выручки. Отрицательным является то, что по результатам работы за 2016 год убыток от продаж составляет 1138 тыс. руб. Окончательный финансовый результат за 2016 год опять же отрицательный – убыток 655 тыс. руб.

Следует отметить, что на отрицательный финансовый результат организации за последние годы повлиял и резкий рост конкуренции в этой сфере деятельности. Открыт ряд новых сетей обслуживания с аналогичной торговой деятельностью с наиболее четко выработанными организационно - технологическими и управленческими процессами.

2.2. Организация учета товарных операций в потребительском обществе

Организация учета товаров в ПО «Дружба» ведется и основана на положениях принятой учетной политики, которая формирует информацию о поступлении, состоянии, выбытии и реализации товаров, а также финансовых результатах.

Проведена экспертиза Учетной политики (Приложение Е), которая позволила нам определить:

- учет товаров в соответствии с рабочим планом счетов - осуществляется на счете 41 «Товары» с открытием субсчетов 41.1 «Товары на складах» и 41.3 «Товары в общественном питании» а на самом деле товары в рознице учитываются на счете 41.2;
- в учетной политике предусмотрен учет торговой наценки на счете 42 «Торговая наценка», но в рабочем плане счетов нет данного счета;

- указано в пункте 3.2, что товары принимаются к учету по ценам приобретения, а далее в пункте 3.3 указано, что учет товаров в розничной торговле ведется по продажным ценам с отражением разницы между стоимостью приобретения и продажной ценой на счете 42 «Торговая наценка»;
- фактически выручка от реализации продукции (работ, услуг) как для бухгалтерского учета, так и для целей налогообложения определяется по мере отгрузки товаров и предъявлению покупателю расчетных документов, но это положение в учетной политике не выделено.

В ПО «Дружба» правила документального оформления приема, хранения, отпуска товаров и отражения товарных операций в бухгалтерском учете и отчетности, ведутся согласно «Методическим рекомендациям по учету и оформлению операций приема, хранения и отпуска товаров в организациях торговли», утвержденных письмом Комитета РФ по торговле от 10.07.1996г. №1-794/32-5.

В Учетной политике отмечено, что все операции, связанные с поступлением, перемещением и отпуском материальных ценностей, оформляются первичными документами типовых унифицированных форм, утвержденных постановлением Госкомстата России №132 от 25.12.1998г. «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету торговых операций. Однако, данное положение противоречит Закону «О бухгалтерском учете», статье 9 «Первичные учетные документы», в которой прописано, что формы первичных учетных документов определяет сам руководитель экономического субъекта по представлению должностного лица, на которое возложено ведение бухгалтерского учета. С 1 января 2013 года формы первичных учетных документов, которые содержатся в альбомах унифицированных форм первичной учетной документации, стали не обязательными к применению. Вместе с тем обязательными к применению продолжают оставаться формы документов, используемые в качестве первичных учетных документов, установленные уполномоченными на это органами в соответствии и на основании других федеральных законов

(например, кассовые документы) (информация Минфина России N ПЗ-10/2012).

Рассмотрим порядок учета товарных операций в потребительском обществе на примерах.

На протяжении нескольких лет торговой деятельности ПО «Дружба» установило тесные связи с организациями, которые являются его поставщиками. При этом на основе двустороннего соглашения оформляется договор о поставке товаров, который заверяется подписью руководителей и скрепляются печатью обеих сторон. В договоре поставки содержатся сведения о предмете поставки, права и обязанности сторон, гарантийные обязательства поставки товаров, порядок их оплаты, сроки, цена товара и условия ее изменения, вид и условия транспортировки, момент перехода права собственности от поставщика к покупателю, требования к качеству товара, требования к упаковке, форс-мажорные обстоятельства, срок действия договора и порядок его расторжения, юридические адреса и банковские реквизиты сторон. В основном в договорах поставки предусматривается предварительная оплата товаров. Договоры на поставку вместе со спецификациями товаров подшиваются в отдельную папку договоров текущего года.

Учет товаров в розничной торговле ведется по продажным ценам с отражением разницы между стоимостью приобретения и продажной ценой на счете 42 «Торговая наценка». Сумма реализованной торговой наценки рассчитывается ежемесячно по итогам месяца. При продаже товаров или ином выбытии их оценка производится по продажным ценам. Возврат товаров поставщику в оговоренный в договоре срок производится по покупным ценам по методу «СТОРНО». Аналитический учет товаров ведется по материально-ответственным лицам.

Расходы на продажу учитываются на счете 44 «Расходы на продажу» и ежемесячно списываются на счет 90 «Продажи».

Далее рассмотрим примеры учета товаров на основании первичных документов, отчетов, журналов проводок, журналов-ордеров.

Составлен товарно-денежный отчет №99 за период с 01.08.15 по 06.08.15,

материально-ответственное лицо Алкечева Н.П. (Приложение Ж). К отчету приложены 11 приходных и 4 расходных документа. Отсутствует отметки о принятии отчета и документов, что говорит о наличии риска потери документов. К отчету приложены расходные накладные на поступление хлеба от ПО «Мишкинское», в них не указаны ни наименование организации, ни номер документа, что является грубым нарушением Закона «О бухгалтерском учете». Данная операция отражена на счетах следующим образом:

Дт 41.2 Кт 60.1 5834,00 руб. отражается покупная стоимость товаров;

Дт 41.2 Кт 42.2 650,00 руб. отражается торговая наценка.

На основании расходной накладной №335166 от 03.08.15 приняты товары от ООО «Бирский провиант» 41531руб. В накладной не указаны ни номер, ни дата договора, что противоречит правилам делового оборота. Данная операция отражена на счетах следующим образом:

Дт 41.2 Кт 60.1 33612,43 руб. отражается покупная стоимость товаров;

Дт 41.2 Кт 42.2 7918,57 руб. отражается торговая наценка.

Сдача выручки в кассу организации оформляется приходным кассовым ордером, продавцу выдается квитанция. Например, 03 августа по приходному ордеру № 1175 сдана выручка на сумму 30000 руб. Данная операция отражена на счетах следующим образом:

Дт 90.1 Кт 41.2 30000руб. Списываются реализованные товары по продажным ценам.

На основании акта №1 от 5 августа комиссия в составе заведующего магазином Алкечевой Н.П., продавца Аглямовой Р.А. и бухгалтера Ахмадуллиной М.З. списали мешки для фасовки товаров на сумму 375 руб. Цена мешков указана в размере 125 руб, а количество 3, следовало писать наоборот. В акте поставлены подписи без расшифровок, что является грубым нарушением. Акт по форме приспособлен для списания материалов. Стоимость товаров указана по розничным ценам, не выделена сумма наценки. Не указано, за какой период использованы эти мешки. Данная операция отражена на счетах следующим образом:

Дт 44.1 Кт41.2 375 руб. списываются мешки для фасовки товаров.

Товарно-денежные отчеты составляются за каждую неделю, бухгалтер проверяет товарно-денежные отчеты и приложенные к нему документы и формируют товарный отчет (Приложение З). В товарном отчете отражаются номера дебетуемых и кредитуемых счетов в корреспонденции со счетом 41 «Товары». Товарный отчет составляется за месяц в разрезе магазинов. Далее обобщается информация о движении товаров за месяц в разрезе материально-ответственных лиц в Журнале проводок (Приложение И). В журнале проводок отражается номер операции по порядку их записей, краткое содержание операции, номер дебетуемого и номер кредитуемого счета. В Журнале проводок группируются операции по номерам счетов. Сформированы следующие журналы проводок по магазину с. Ленинское:

Приложение И – Журнал проводок с корреспонденцией счетов по дебету 41.2 и по кредиту 41.2 на внутреннее перемещение товаров со склада в магазин на общую сумму 90593,18 руб.

Приложение К - Журнал проводок с корреспонденцией счетов по дебету 41.2 и по кредиту счета 42.2 на отражение начисленной торговой наценки на сумму 70370руб.

Приложение Л – Журнал проводок с корреспонденцией счетов по дебету 41.2 и кредиту счета 60.1 на поступление товаров от поставщиков по покупным ценам, включая НДС на общую сумму 291728,26 руб.

Приложение М – Журнал проводок с корреспонденцией счетов по дебету и кредиту счета 41.2, на возврат товаров на склад на сумму 1185 руб.

Приложение Н – Журнал проводок с корреспонденцией счетов по кредиту счета 41.2 и в дебет счета 44.1.2 на списание материалов на фасовку товаров на сумму 960 руб.

Приложение О – Журнал проводок с корреспонденцией счетов по кредиту счета 41.2 и дебету счета 60.1 на возврат товаров, за месяц проведена операция по возврату ООО ТД «Лидер» на сумму 415 руб.

Приложение П – Журнал проводок с корреспонденцией счетов по кредиту

счета 41.2 и дебету счета 90.1.2 отражается списание проданных товаров на сумму 440038,25 руб. Отдельно отражена оплата товаров покупателями по карте.

Приложение Р – Журнал проводок с корреспонденцией счетов по кредиту счета 41.2 и дебету счета 91.2 оплачено за услуги банка на сумму 2635,62 руб.

Обобщение итогов по движению товаров за месяц в разрезе корреспондирующих счетов производится в журнале-ордере по счету 41.2 по субконто (ПриложениеС). Итоги по магазинам отражаются по отдельным строкам, то есть по горизонтали, итоги по корреспондирующим счетам отражаются в графах. Так же указываются остатки на начало и на конец месяца по каждому материально-ответственному лицу и в целом сальдо по счету 41.2. «Товары». Итоги за год обобщаются в итоговом журнале-ордере (Приложение Т), где отражаются обороты по всем счетам дебетуемым и кредитуемым со счетом 41.2 в разрезе материально-ответственных лиц. По этому регистру можно увидеть и анализировать работу отдельных торговых точек.

В организации товары учитываются по продажным ценам, поэтому возникает необходимость расчета реализованной торговой наценки. В соответствии с учетной политикой расчет производится по среднему проценту на остаток товаров. Расчет средней торговой наценки рассмотрим на примере расчета реализованного наложения за сентябрь месяц.

Средний процент торговой наценки (СПТН) определен путем деления суммы торговой наценки на начало месяца и начисленной торговой наценки за месяц на сумму проданных товаров и остатка товаров на конец месяца.

$$\text{СПТН} = (761308,79 \text{ руб.} + 3700015,24 \text{ руб.}) / (2016492,58 \text{ руб.} + 3509251,54) \times 100\%$$

Средний процент равен 20,47%.

Следующим действием определили сумму торговой наценки на конец месяца. Для этого остаток товаров 3509251,54 руб. умножили на средний процент, получилась сумма на остаток 718343,79 руб. Эта сумма остается как остаток на балансовом счете 42 «Торговая наценка».

Далее определяется сумма к списанию (сумма реализованной торговой наценки). Для этого к сумме торговой наценки на начало месяца прибавили начисление торговой наценки (кредитовый оборот по счету 42), минус списание торговой наценки по товарным потерям и минус сумма торговой наценки на конец месяца. В нашем случае расчет составлен:

761308,79руб. +370016,24руб.- 718343,79руб.= 412980,24руб (Сумма реализованной торговой наценки)

Дт 90.2 Кт 42 412980,24 сторно

Расчет реализованной торговой наценки представлен в Приложении У. Расчет является бухгалтерским документом и должен быть оформлен в соответствии с требованиями закона «О бухгалтерском учете», представленная форма не отвечает требованиям: отсутствуют дата составления расчета, подпись составившего лица, главного бухгалтера. Форма расчета не утверждена внутренним документом организации и является нарушением порядка документального оформления хозяйственных операций. Следует отметить, что порядок расчета не указан в Учетной политике организации.

Организация учета товаров в ПО «Дружба» ведется и основана на положениях принятой учетной политики, которая формирует информацию о движении товаров, а также финансовых результатах, но некоторые пункты учетной политики не всегда соблюдаются в процессе ведения хозяйственной деятельности, а некоторые и вовсе противоречат нормативным документам.

Нарушен порядок признания активов в составе основных средств, т. к. не определен стоимостный критерий объектов, способ начисления амортизации – не соответствует. Не предусмотрен порядок учета расходов на ремонт, не создан резерв. Не определен порядок учета НМА: нет критериев, порядка переоценки и амортизации. Учет МПЗ ведется по ценам приобретения и не соответствует оценке материально-производственных запасов при принятии к учету. Отсутствует порядок признания выручки, порядок признания расходов, порядок создания оценочных резервов, отражение в бухгалтерской отчетности

прочих доходов и расходов. Не указан Учет расчетов по налогу на прибыль, порядок формирования бухгалтерской отчетности не соответствует, дана ссылка на устаревший Приказ Минфина №67н (2003 года). Экспертиза учетной политики как правило результат организации контроля внутривозвратной деятельности.

Поступление товаров в ПО «Дружба» осуществляется на основании заключенных с поставщиками договоров поставки в которых предусмотрены вопросы возникающие по передаче прав собственности на товар от поставщика к покупателю, сроки, условия хранения и транспортировки, а также порядок расчетов.

Ведется аналитический учет движения товаров по материально-ответственным лицам, обобщение итогов по движению товаров за месяц в разрезе корреспондирующих счетов производится в журнале-ордере.

2.3 Оценка постановки контроля товародвижения в потребительском обществе

Весь цикл торгово-технологических процессов сопровождается документальным оформлением осуществляемых операций в зависимости от характера их выполнения. Проверку документооборота ведет бухгалтерская служба организации.

В процессе проверки документов поступивших от материально ответственных лиц бухгалтер проверяет:

- подлинность документов и правильность записей в документах, сделанных на основании приложенных документов, а также соответствия даты документов периоду, за который представлены в бухгалтерию;
- законность и обоснованность хозяйственных операций (прием, отпуск, списание товара и т.д.);
- наличие в документах всех необходимых реквизитов, подписей материально ответственных лиц, распорядительных подписей руководителя организации на внутреннее перемещение товаров;

- полноту оприходования в отчетном периоде товаров по выданным доверенностям, оплаченным или принятым к оплате документам;
- правильность цен на товары, таксировки и подсчеты в документах;
- соответствие записей, сделанных материально ответственными лицами в отчетах с первичными приходно-расходными документами;

Если при проверке цен, таксировки или подсчетов бухгалтер выявляет ошибки, их исправляют корректурным способом, исправления заверяют подписью лица, выявившего ошибку, а об изменении остатка товаров на конец отчетного периода ставят в известность материально ответственное лицо, которое расписывается в отчете, удостоверяя правильность внесенных исправлений и нового остатка товаров.

Далее рассмотрим регулирование внутренними документами и организацию инвентаризации товаров, как наиболее важного метода контроля обеспечивающего сохранность товаров.

В учетной политике (Приложение Б) в пункте 3 «Инвентаризация» очень кратко (всего 6 строк) изложен порядок регулирования инвентаризаций. Порядок проведения инвентаризаций должен соответствовать Методическим Указаниям по инвентаризации имущества и финансовых обязательств утвержденным Приказом Минфина №49 от 13.06.1995г. В соответствии с Методическими Указаниями до начала проверки фактического наличия имущества инвентаризационной комиссии надлежит получить последние на момент инвентаризации приходные и расходные документы или отчеты о движении материальных ценностей и денежных средств. В организации эти правила не всегда выполняются.

Для проведения инвентаризации приказом руководителя создается комиссия из числа представителей администрации, работников бухгалтерской службы и других специалистов организации. В состав инвентаризационной комиссии включаются материально ответственные лица, в подотчете у которых находятся ценности, подлежащие инвентаризации.

На первом этапе инвентаризации все необходимые учётные документы

сдаются в бухгалтерию предприятия. Перед началом инвентаризации материально-ответственное лицо передает председателю комиссии последние документы о движении товаров – материальных ценностей и пересчитывается денежная наличность в кассе.

Затем следует основной этап — снятие фактического наличия товаров и сличение с учётными данными. Комиссия в присутствии заведующего магазином и других материально ответственных лиц проверяет фактическое наличие товаров путем обязательного их пересчета.

Инвентаризация товаров и заполнение инвентаризационных описей в ПО «Дружба» проводится ручным способом, так как товары не имеют штрих-кодов и бухгалтерская программа не позволяет автоматизировать этот процесс. Процесс проведения инвентаризации занимает значительное количество времени, при обычных инвентаризациях наблюдается формальный подход к этой процедуре со стороны бухгалтерии и руководства.

Результаты инвентаризации товаров оформляют в Инвентаризационной описи товарно-материальных ценностей. Инвентаризационная опись составляется в двух экземплярах. Описи подписывают все члены инвентаризационной комиссии и материально ответственные лица. В конце описи материально ответственные лица дают расписку, подтверждающую проверку комиссией имущества в их присутствии, об отсутствии членам комиссии каких-либо претензий и принятии перечисленного в описи имущества на ответственное хранение.

Если в ходе сличения учётных и фактических данных выявлены расхождения, составляется сличительная ведомость и с материально ответственного лица берётся объяснение причин возникновения данных расхождений.

Порядок проведения инвентаризации опишем на примере инвентаризации проведенной в магазине с. Ленинское. По данным документов приложенных к товарно-денежному отчету №99 за период с 1.08.15 по 6.08.15 (Приложение Ж) проведена инвентаризация товаров по состоянию на 4 августа. К товарно-

денежному отчету приложены только инвентаризационные описи, нет сличительной ведомости. Титульная часть описи оформлена не полностью: не указаны стоимость товаров, тары и сумма денег на начало инвентаризации, должность материально-ответственного лица. Инвентаризация началась в 10 часов завершена в 18 часов 4 августа. Материально ответственные лица дают расписки о том, что к началу инвентаризации все расходные и приходные документы на имущество сданы в бухгалтерию или переданы комиссии и все ценности, поступившие на их ответственность, оприходованы, а выбывшие списаны в расход.

Отдельные описи составлены на продовольственные и непродовольственные товары. На основании двух описей составили сводную опись для подведения итогов. По результатам не составлены проводки и нет заключения комиссии.

Председатель инвентаризационной комиссии должен был визировать все приходные и расходные документы, приложенные к реестрам (отчетам), с указанием «до инвентаризации на» «__»_____2017, что должно служить бухгалтерии основанием для определения остатков имущества к началу инвентаризации по учетным данным. На документах визы не поставлены.

В учетной политике не предусмотрен порядок, сроки проведения инвентаризаций. Таким образом, нарушается статья 11 закона 402-ФЗ «Инвентаризация активов и обязательств». Не ведется регистрация проведенных инвентаризаций. Не формируется информация о результатах инвентаризаций.

На сохранность товаров влияет своевременность и полнота сдачи выручки. Для проверки ритмичности сдачи выручки используем данные товарного отчета магазина с. Ленинское за август месяц. За август месяц 13 раз сдана выручка. Размер выручки резко отличается по величине и по периодичности. Для наглядности составим график сдачи выручки, который представлен на рисунке 5.

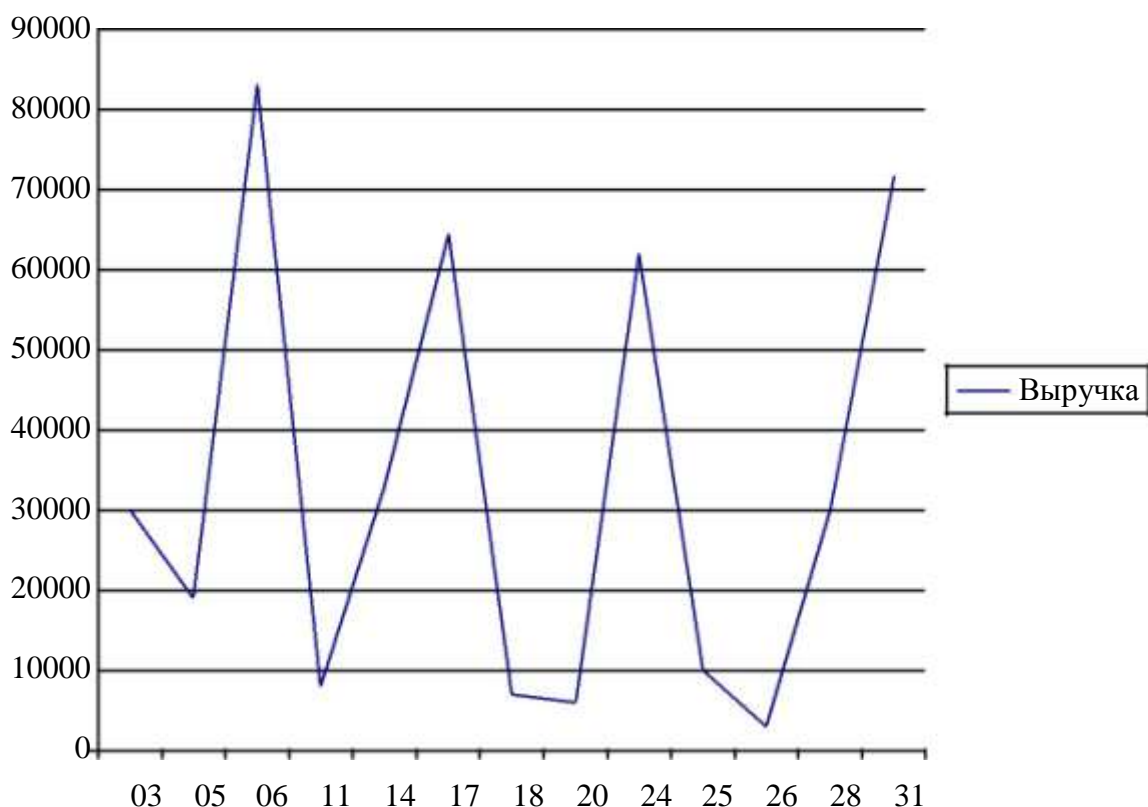


Рисунок 5- Ритмичность сдачи выручки.

Такие колебания говорят об отсутствии контроля за своевременностью сдачи выручки со стороны бухгалтерии. Неравномерная сдача выручки может привести к злоупотреблениям и потерям.

Для оценки системы (состояния) бухгалтерского учета и внутреннего контроля товарных операций было применено тестирование. Результаты тестирования представлены в таблице 4.

Таблица 4 - Тест для оценки системы бухучета и внутреннего контроля

№ п/п	Содержание вопроса	Варианты отве		Уровень оценки
		Да	нет	
1	Имеется ли в организации служба внутреннего контроля?		+	Низкий
2	Имеются ли отдельные должности кладовщика?	+		Высокий
3	Заключены ли договора с ответственными лицами	+		Высокий
4	Имеется ли учетная политика, утвержденная приказом?	+		Средний
5	Отражен ли в учетной политике метод оценки товаров при списании?	+		Высокий
6	Ведется ли на складе отдельный учет товаров по местам хранения?		+	Низкий

№ п/п	Содержание вопроса	Варианты отве		Уровень оценки
		Да	Нет	
7	Ведется ли учет товаров на складах в разрезе наименований товаров?		+	Низкий
8	Проводится ли обязательная инвентаризация товаров?	+		Средний
9	Проводится ли внезапная инвентаризация товаров?		+	Низкий
10	Сверяются ли данные бухгалтерского учета товаров с данными складского учета?	+		Средний
11	Ведется ли учет договоров с покупателями?	+		Средний
12	Сверяются ли эти данные с данными товарно-денежных и товарных отчетов?		+	Низкий
13	Составляются ли товарные и товарно-денежные отчеты?	+		Высокий
14	Оформление товарных и товарно-денежных соответствует правилам бухгалтерского учета?		+	Низкий
15	Порядок ведения учета соответствует принятой учетной политике?		+	Низкий
16	Соответствует ли оформление документов на поступление товаров требованиям бухгалтерского учета?		+	Низкий
17	Соответствует ли оформление документов на выбытие товаров требованиям бухгалтерского учета?		+	Низкий
18	Предусмотрены ли конкретные функции контроля в должностных инструкциях работников?		+	Низкий
	Всего:	8	10	

Если количество заданных вопросов принять за 100%, то 8 положительных ответов из них составит: $8/18 \cdot 100\% = 44,44\%$.

Зная количество ответов, характеризующих уровень организации контроля в процентах, с помощью специальной таблицы 5, можно дать оценку состояния внутреннего контроля.

Таблица 5 - Оценка состояния внутреннего контроля

Количество ответов, характеризующих уровень организации контроля, в %	Оценка состояния внутреннего контроля
менее 70	низкий уровень
от 70 до 90	средний уровень
свыше 90	высокий уровень

Результат тестирования системы внутреннего контроля товарных операций в ПО «Дружба» - 44 % положительных ответов находится в диапазоне «менее

70%», которому соответствует низкий уровень состояния внутреннего контроля.

Следовательно, оценка системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля товарных операций потребительского общества показала, что её состояние находится на низком уровне.

В данной главе были отмечены недостатки учета и контроля товарных операций, в следующей главе будут представлены рекомендации направленные на улучшение учета и внутреннего контроля товарных операций.

3 РЕКОМЕНДАЦИИ ПО УЛУЧШЕНИЮ УЧЕТА И КОНТРОЛЯ ТОВАРНЫХ ОПЕРАЦИЙ В ПО «ДРУЖБА»

3.1 Совершенствование учета товарных операций

В процессе изучения хозяйственной деятельности ПО «Дружба» были выявлены недостатки в организации учета товарных операций:

- в организационном разделе Учетной политики указано, формой ведения бухгалтерского учета в организации считать: мемориально-ордерную форму, но на самом деле применяется автоматизированная форма с применением программы 1С: Бухгалтерия, но какая версия не указана;
- в учетной политике не указаны нормативные документы, которые применяются в организации учетного процесса;
- учет товаров в соответствии с рабочим планом счетов осуществляется на счете 41 «Товары» с открытием субсчетов 41.1 «Товары на складах» и 41.3 «Товары в общественном питании» а на самом деле товары в рознице учитываются на счете 41.2;
- в учетной политике предусмотрен учет торговой наценки на счете 42 «Торговая наценка», но в рабочем плане счетов нет данного счета;
- указано, что товары принимаются к учету по ценам приобретения, а далее указано, что учет товаров в розничной торговле ведется по продажным ценам с отражением разницы между стоимостью приобретения и продажной ценой на счете 42 «Торговая наценка»;
- в учетной политике не закреплён порядок признания выручки и расходов от продажи товаров.

Недостатки в организации учета могут привести к его запутанности, созданию условий для хищения материальных ценностей и других злоупотреблений со стороны материально ответственных лиц, а также к увеличению расходов на содержание учетного персонала. В целях совершенствования бухгалтерского учета, предлагается рассмотреть некоторые

предложения направленные на совершенствование учетной политики и учета товарных операций.

Предложения по корректировке организационно-технической части Учетной политики.

В учетной политике в первом абзаце, в введении два раза указана ссылка на Федеральный закон «О бухгалтерском учете» в начале и в конце предложения. Следует сослаться один раз на Федеральный стандарт и начинать со ссылки на Федеральный закон «О бухгалтерском учете» №402-ФЗ от 06.12.2011г. Из документов второго уровня, т.е. из Положении по бухгалтерскому учету (ПБУ) выбрали только ПБУ1/2008 «Учетная политика организаций». Следует указать все ПБУ, которыми можно не руководствуются при ведении учета и формировании отчетности. Так как в организации не применяются все ПБУ предлагается такой текст ссылки на эти документы.

«При ведении бухгалтерского учета и формировании отчетности не применять следующие ПБУ»:

«Учет договоров строительного подряда» (ПБУ 2/2008) (утв. Приказом Минфина России от 24.10.2008 N 116н);

- «Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы» (ПБУ 8/2010) (утв. Приказом Минфина России от 13.12.2010 N 167н);

- «Информация о связанных сторонах» (ПБУ 11/2008) (утв. Приказом Минфина России от 29.04.2008 N 48н);

- «Информация по прекращаемой деятельности» ПБУ 16/02 (утв. Приказом Минфина России от 02.07.2002 N 66н);

- «Учет расчетов по налогу на прибыль организаций» ПБУ 18/02 (утв. Приказом Минфина России от 19.11.2002 N 114н);

«Информация по сегментам» (ПБУ 12/2010) (утв. Приказом Минфина России от 08.11.2010 N 143н). Если такого уточнения в Учетной политике не будет, придется организации формировать информацию и о бухгалтерском учете и отчетности и о связанных сторонах, и о сегментах и т.д. ПБУ 18/02 не может применяться так как организация не является плательщиком налога на

прибыль.

Предлагается исправить систему ведения бухгалтерского учета с мемориально-ордерной на автоматизированную форму ведения учета. На самом деле мемориальные ордера не формируются, учет ведется в бухгалтерской программе 1С: Бухгалтерия, и бухгалтерские регистры формируются автоматически. Изложить этот пункт в следующей редакции: «Применяется автоматизированная форма учета с применением программы 1С: Бухгалтерия, версия 7.7»

В организационном разделе Учетной политики следует отметить критерии существенности. Существенные ошибки - это ошибки, которые могут повлиять на экономические решения, которые принимаются пользователями на основании бухгалтерской отчетности.

Как правило, уровень существенности устанавливается в процентах от значения строки отчетности. Предлагается признавать существенными ошибки, искажающие значение любой строки отчетности на 5% или более и зафиксировать этот уровень в Учетной политике.

В пункт 4 «Бухгалтерская отчетность» Учетной политики включен подпункт 4.4. «Изменение учетной политики производить в случаях», предлагается этот пункт выделить и отразить в пункте 5 назвать его: «Изменение учетной политики».

Как было отмечено выше, в Учетной политике организации порядка учета товаров посвящен третий пункт методологического раздела «Учет товаров».

Часть товаров поступает на склад, а потом отпускается в магазин, а большая часть поступает сразу в магазины. Приходятся товары и в магазин и на склад по продажным ценам, поэтому в Учетной политике следует указать, что товары на складе учитываются по ценам приобретения от поставщика, товары в магазинах учитываются по ценам реализации с отражением разницы на счете 42 «Торговая наценка». Расчет реализованной торговой наценки производится ежемесячно по среднему проценту с точностью до 0,001% (Приложение П)». Применение фразы «реализованное наложение» некорректно

и непонятно многим пользователям информации.

В целях отдельного учета товаров на складе, в магазинах и на предприятиях общественного питания рекомендуется в рабочем плане счетов предусмотреть отдельные субсчета к счетам 41«Товары», 44«Расходы на продажу», 42«Торговая наценка» и 90«Продажи». Отражение товарных операций на отдельных субсчетах позволит отрегулировать учет товаров, можно будет определить финансовый результат отдельно по отраслям.

В соответствии с Планом счетов бухгалтерского учета, утвержденного Министерством Финансов Приказом №94н для синтетического учета товаров к счету 41 «Товары» рекомендуется открыть субсчета и закрепить их в рабочем плане счетов в следующем разрезе:

41.1 «Товары на складах»;

41.2 «Товары в розничной торговле»;

41.2 «Товары и продукты в общественном питании»;

41.4 «Тара под товаром и порожня».

На счете 41.1 «Товары на складах» учитывать товары на складах по покупным ценам, включая НДС. На поступление товаров от поставщиков на основании счетов-фактур, товарно-транспортных накладных составлять бухгалтерскую проводку:

Дт 41.1 Кт 60 отражается поступление товаров от поставщиков.

При отпуске товаров со склада в магазины и предприятиям общественного питания на основании товарных накладных составлять проводки:

Дт 41.2 Кт 41.1 отражается отпуск товаров со склада в магазин;

Дт 41.3 Кт 41.1 отражается отпуск товаров со склада в буфет и столовой.

Списание товарных потерь отражать по кредиту счета 41.1 и дебету счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей», а не по дебету счета 73.2 «Расчеты по возмещению материального ущерба», как указано в пункте 3.5 Учетной политики организации. В Плане счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению (утв. Приказом Минфина 94н) указано, что суммы недостач и

потерь от порчи материальных ценностей выявленные в процессе их заготовления, хранения и продажи, независимо от того, подлежат ли отнесению на виновных лиц или будут списаны за счет организации относятся в дебет счета 94.

На счете 41.2 «Товары в розничной торговле» учитывать товары в магазинах по продажным ценам, с выделением на счете 42.1 «Торговая наценка на розничных предприятиях» суммы торговой наценки. На поступление товаров от поставщиков на основании счетов-фактур, товарно-транспортных накладных составлять бухгалтерские проводки:

Дт 41.2 Кт 60 отражается поступление товаров от поставщиков, по ценам приобретения;

Дт 41.2 Кт 42.1 отражается сумма торговой наценки.

Списание проданных товаров отразить проводкой:

Дт 90.2.2 Кт 41.2 списываются реализованные товары по продажным ценам.

Аналогично отражать движение товаров на предприятиях общественного питания, но только на счете 41.3 «Товары и продукты в общественном питании» по продажным ценам, с выделением торговой наценки на счете 42.2 «Торговая наценка на предприятиях общественного питания».

В целях корректного и правильного формирования информации о доходах по отраслям к счету 42 «Торговая наценка» открыть субсчета:

42.1 «Торговая наценка в розничной торговле»;

42.3 «Торговая наценка в общественном питании».

Так же следует отдельно учитывать расходы на продажу по видам деятельности, для этого рекомендуется к счету 44 «Расходы на продажу» открыть следующие субсчета:

44.1 «Расходы на продажу в оптовой торговле»;

44.2 «Расходы на продажу в розничной торговле»;

44.3 «Расходы на продажу в общественном питании»;

44.4 «Расходы на продажу в прочих отраслях».

К счету 90 «Продажи» следует открывать субсчета первого и второго

порядка.

В рабочий план счетов включить в следующие субсчета: 90.1.1 «Выручка от продажи оптом»;

90.1.2 «Выручка от розничной продажи»;

90.1.3 «Выручка предприятий общественного питания».

Для учета себестоимости проданных товаров открыть следующие субсчета:

90.2.1 «Себестоимость товаров проданных с оптовых складов»;

90.2.2 «Себестоимость товаров проданных через розничные предприятия»

90.2.3 «Себестоимость товаров проданных через предприятия общественного питания».

Для точного определения валового дохода розничной торговли, рекомендуем расчет реализованной торговой наценки производить отдельно по видам деятельности. Так же при расчете следует учитывать списание торговой наценки в течение месяца (по товарным потерям и возврату товаров). Форма расчета реализованного наложения составляемая в организации (Приложение У) не соответствует требованиям 402-ФЗ «О бухгалтерском учете». Статья 9 «Первичные учетные документы» которого требует, указания обязательных реквизитов в первичных документах, таких как: наименование документа, дата составления документа, наименование экономического субъекта, содержание факта хозяйственной жизни, величина натурального или денежного измерения, наименование должности и ответственное лицо, подписи лиц с указанием фамилий и инициалов. В целях устранения недостатков имеющейся формы рекомендуется составлять расчет по предлагаемой форме. Предлагается расчет реализованной торговой наценки составлять отдельно по розничной торговле и по общественному питанию. При составлении расчета использовать данные о движении товаров по счетам 41.2 «Товары в розничной торговле» и 41.2 «Товары и продукты в общественном питании» о торговых наценках данные счетов 42.1 «Торговая наценка в розничной торговле» и 42.3 «Торговая наценка в общественном питании». В графе кредит указать суммы за вычетом списания

торговых наценок в течение месяца (могут быть списаны наценки при списании порчи, боя и уценке товаров). Расчет должны подписать бухгалтер и главный бухгалтер. Предлагается оформить как приложение к Учетной политике организации.

В качестве мероприятия по совершенствованию бухгалтерского учета в обществе и с целью обоснования розничных цен на товары и проверки правильности отражения формирования розничной цены на счете 41 «Товары» в работе предлагается форма внутреннего первичного документа «Реестр розничных цен».

В организации выбран вариант учета товаров по продажным ценам, поэтому на все поступающие товары устанавливаются продажные цены, по которым товар будет продаваться в розницу. Как известно, продажная цена товара в рознице складывается из стоимости его приобретения и суммы торговой наценки, устанавливаемой розничной торговой организацией. Причем установленная величина торговой наценки должна покрывать расходы на продажу товара, на уплату требуемых налогов, а также обеспечивать получение прибыли.

При принятии товара к учету организация должна произвести начисление торговой наценки, отражаемой в соответствии с Планом счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и инструкции по его применению, утвержденным Приказом Минфина РФ от 31.10.2000 года № 94н, на балансовом счете 42 «Торговая наценка».

Однако начисление суммы наценки должно подтверждаться специальным оправдательным документом. В соответствии с Федеральным законом «О бухгалтерском учете» все хозяйственные операции, проводимые организацией, должны оформляться оправдательными документами. Эти документы служат первичными учетными документами, на основании которых ведется бухгалтерский учет. Начисление торговой наценки не является исключением, поэтому эта операция также должна подтверждаться первичным документом.

Унифицированной формы реестра розничных цен нет. Поэтому в работе

рекомендуется использовать первичный документ, форма которого представлена в приложении Ф. Предлагаемая форма реестра является наиболее удобной для работы и должна быть единой для всех структурных подразделений потребительского общества. Ответственность за составление возлагается на заведующих магазинами, которые должны оформить реестр в момент поступления товаров. Этот реестр должен содержать следующие реквизиты: название организации, дату оформления, подпись руководителя и печать.

В реестре должна быть отражена следующая информация:

- наименование товара;
- цена поставщика на данный товар;
- торговая наценка (в процентах к цене поставщика и в денежном выражении);
- розничная цена.

В ходе реализации товаров могут измениться розничные цены по разным причинам: в результате сезонного колебания спроса и предложения, в случае если товары медленно реализуются, есть угроза просрочки сроков хранения или по каким-либо другим причинам.

Изменение розничных цен следует оформлять приказом руководителя и инвентаризационной описью-актом. Форма рекомендуемой инвентаризационной описи-акта представлена в Приложении Х.

Инвентаризационная опись-акт должна содержать следующую информацию:

- дату изменения цены;
- наименование переоцениваемого товара;
- количество переоцениваемого товара;
- старую цену на товар;
- новую цену на товар;
- сумму дооценки (уценки) - разность между стоимостью товара в старых и новых ценах.

Инвентаризационная опись-акт должна быть заверена подписью

руководителя и печатью организации. Данные инвентаризационной описи-акта нужно фиксировать в реестрах розничных цен, содержащих информацию о товаре, который был переоценен. В этом случае в реестрах напротив наименования переоцененного товара необходимо заполнить дополнительные графы: новая цена с датой ее введения, новый размер торговой наценки.

Увеличение цены товара следует отразить бухгалтерской проводкой:

Дт 41.2 Кт 42.1 отражается прирост цены товара.

Способ отражения уценки зависит от того насколько снижена цена товара. На сумму уценки в пределах ранее установленной наценки следует составить сторнировочную запись:

Дт 41.2 Кт 42.1 Сторно. Отражается уменьшение торговой наценки.

В случае снижения цены ниже покупной цены, на сумму уценки следует составить запись:

Дт 91 Кт 41.2 отражается уценка товаров в магазинах.

Выше изложенный порядок оформления и отражения изменения цен позволит обеспечить достоверный учет и контроль цен на товары.

Исследовав порядок ведения бухгалтерского учета и контроля продажи товаров в потребительском обществе «Дружба» Мишкинского района напрашивается вывод, что потребительское общество в целом соблюдает правила и форму ведения бухгалтерского учета, руководствуется учетной политикой и нормативными актами. Все операции, совершаемые в организации, находят правильное и полное отражение на счетах бухгалтерского учета, но имеют место и существенные недостатки, как учета в целом, так и по учету поступления и продажи товаров.

3.2 Разработка системы внутреннего контроля товарных операций

Исследование системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля товарных операций потребительского общества показала, что её состояние находится на недостаточно высоком уровне. Не ведется регистрация

проведенных инвентаризаций. Не формируется информация о результатах инвентаризаций. Не проводятся контрольные проверки проведенных инвентаризаций. Не осуществляется контроль полноты и ритмичности сдачи выручки. В первичных документах не все реквизиты заполняются.

На ПО «Дружба» не отрегулирована система внутреннего контроля, что противоречит статье 19 Федерального закона №402-ФЗ от 06.12.2011г. «О бухгалтерском учете». В соответствии с требованиями ст. 19 «Внутренний контроль» Федерального закона «О бухгалтерском учете» экономический субъект обязан организовать и осуществлять внутренний контроль совершаемых фактов хозяйственной деятельности.

Поэтому ПО «Дружба» предлагается закрепить в Учетной политике Положение о создании системы внутреннего контроля. Внутренний контроль организации в совокупности с системой бухгалтерского учета должны быть направлены на достижение следующих целей:

- сохранность и эффективное использование имущества организации;
- достижение требуемой точности и полноты учета при формировании отчетности;
- соблюдение должностными лицами организации законодательных норм, требований и предписаний, регламентированных внутренними документами организации;
- содействовать улучшению финансово-экономических показателей деятельности организации;
- достижение и сохранение финансовой устойчивости организации.

Состояние внутренней контрольной среды и эффективность системы внутреннего контроля в организации подлежат постоянному мониторингу в целях открытости и доступности указанной информации для сотрудников организации по различным уровням управления.

Контрольные функции организации, реализуемые в рамках системы внутреннего контроля, во многом зависят от рода ее деятельности, отраслевой направленности, организационной структуры, бизнес-процессов и многих

других факторов. При этом несомненным является тот факт, что в современных экономических условиях система внутреннего контроля становится функцией процесса управления, в результате реализации которой обеспечивается так называемая обратная связь с управляемым объектом на всех стадиях управления и формируется информационная база для оперативных управленческих решений.

Система внутреннего контроля представляет собой процесс, организованный и осуществляемый пайщиками, руководством, а также другими сотрудниками ПО «Дружба», для того чтобы обеспечить достаточную уверенность в достижении целей с точки зрения надежности финансовой (бухгалтерской) отчетности, эффективности и результативности хозяйственных операций и соответствия деятельности потребительского общества нормативным правовым актам.

На данный момент, внутренний контроль в организации существует, но документально положениями и приказами он не закреплён.

Система контроля в ПО «Дружба» выглядит следующим образом. Общий контроль на предприятии осуществляет Председатель Совета. В бухгалтерии контроль осуществляется главным бухгалтером.

Обязанности главного бухгалтера по контролю над подчиненными прописаны в его должностной инструкции. Замечания, полученные в ходе проверок ведущим бухгалтером в отдельный отчет не оформляются, а исправляются в текущем порядке. Это означает, что организация системы внутреннего контроля и ее функционирование направлены на устранение каких-либо рисков хозяйственной деятельности, которые угрожают достижению любой из этих целей, но осуществляется он в устной форме.

В целях организации контроля в соответствии с законодательством и в целях ликвидации выявленных недостатков в постановке учета и контроля товарных операций предлагаются некоторые мероприятия по организации внутреннего контроля в ПО «Дружба».

На практике может быть несколько вариантов структуры самой службы

внутреннего контроля. Может быть организовано отдельное структурное подразделение или выделено должностное лицо для выполнения процедур внутреннего контроля. Также обязанности по осуществлению функций внутреннего контролера должны быть указаны в трудовых договорах и должностных инструкциях работников подразделения. Поэтому ПО «Дружба» необходимо дополнить существующие инструкции и договора дополненным набором обязанностей по внутреннему контролю. Потребительскому обществу предлагается создать службу внутреннего контроля на постоянной основе из сотрудников организации, а не за счет внешних ресурсов. Всех субъектов внутреннего контроля целесообразно распределить по следующим уровням с точки зрения значимости в совокупном контрольном действии. Таким образом, предлагаем в состав службы включить сотрудников, распределенных по уровням контроля в таблице 6.

Таблица 6- Состав службы внутреннего контроля ПО «Дружба»

№п/п	Сотрудник	Уровень	Обязанности
1	Правление, Совет потребительского общества, Ревизионная комиссия	Субъекты внутреннего контроля первого уровня	Это пайщики (собственники) организации, осуществляющие контроль непосредственно или косвенно
2	Инженер по технике безопасности, зам. Председателя, главный бухгалтер	Субъекты внутреннего контроля второго уровня	В силу производственной необходимости они выполняют и контрольные функции
3	Бухгалтер, экономист, менеджеры	Субъекты внутреннего контроля третьего уровня	Выполняют контрольные функции для реализации служебных обязанностей (функций), которые за ними закреплены непосредственно
4	Заведующие магазинами	Субъекты внутреннего контроля четвертого уровня	В их обязанности входят контрольные и другие функции

В своей деятельности система внутреннего контроля (СВК) ПО «Дружба»

будет регламентирована документами:

– Положение о системе внутреннего контроля (приложение III) Определяет миссию, цели и задачи, ответственность и полномочия. Это один из определяющих документов по контролю деятельности организации. Унифицированной формы Положения нет, учреждение разрабатывает его самостоятельно.

– Должностные инструкции сотрудников. (Приложение III)

Далее рассмотрим достоинства и недостатки в предложенной системе внутреннего контроля, отраженные в таблице 7.

Таблица 7- Преимущества и недостатки создания СВК в ПО из штатных сотрудников

Способ организации СВК	Достоинства	Недостатки
Создание собственной службы из работников предприятия	Сотрудники хорошо знакомы с внутренней культурой и особенностями деятельности хозяйствующего субъекта, его подразделений и филиалов	Сравнительно высокий уровень затрат на формирование службы
	Навыки и опыт внутренних контролеров остаются внутри хозяйствующего субъекта	Высокие временные и управленческие затраты, сложность изменения структуры

Основные функции, возлагаемые на систему внутреннего контроля, организованную в ПО «Дружба»:

– Мониторинг эффективности процедур внутреннего контроля.

Постановка необходимых систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля входит в обязанности руководства, и этому следует постоянно уделять соответствующее внимание, а на службу внутреннего контроля обычно возлагаются обязанности по проверке этих систем, мониторингу эффективности их функционирования, а также представлению рекомендаций по их усовершенствованию.

– Исследование финансовой и управленческой информации.

Эта функция включает в себя обзорную проверку средств и способов,

используемых для сбора, измерения, классификации этой информации и составления отчетности на ее основе, а также специфические запросы в отношении отдельных ее составляющих частей, включая детальное тестирование операций, остатков по счетам бухгалтерского учета и других процедур.

- Контроль экономности, эффективности и результативности, включая нефинансовые средства контроля проверяемого лица.
- Контроль за соблюдением законодательства Российской Федерации, нормативных актов и прочих внешних требований, а также внутренних требований руководства.

Главной целью системы внутреннего контроля в отношении работы бухгалтерского подразделения в ПО «Дружба» будет являться координация по вопросам постановки бухгалтерского учета, налогового учета и, в отдельных случаях, управленческого учета, обеспечение единого подхода при отражении на счетах бухгалтерского учета, в регистрах налогового учета хозяйственных операций.

Объектом контроля должно быть не только ведение бухгалтерского учета и составление бухгалтерской (финансовой) отчетности, но и сами факты хозяйственной жизни по движению товаров экономического субъекта.

Новые требования обязывают организовать контроль и ревизию сделок, событий, операций, которые влияют на финансовое положение предприятия, финансовый результат и движение денежных средств.

Организованная система внутреннего контроля должна предоставлять отчет руководителю не позднее 10 рабочих дней после даты окончания отчетного квартала согласно Постановлению Правительства РФ от 30 июня 2012 г. N 667 «Об утверждении требований к правилам Внутреннего контроля, разрабатываемым организациями, осуществляющими операции с денежными средствами или иным имуществом (за исключением кредитных организаций)». Предлагается систему внутреннего контроля ПО «Дружба» организовать в виде совокупности элементов. Предлагаемые элементы совокупности системы

внутреннего контроля представлены схематично на рисунке 6.

Взаимосвязью представленных элементов будет достигаться единство системы, что позволит наладить действенный контроль над финансово-хозяйственной деятельностью ПО «Дружба».



Рисунок 6- Элементы системы внутреннего контроля, предлагаемой к внедрению

Рассмотрим рекомендуемые действия службы внутреннего контроля ПО «Дружба» при учете хозяйственных операций направленных на реализацию товаров. Представим задачи, стоящие перед системой контроля, достижение которых позволяет воспрепятствовать возникновению ошибок в учетных записях. Следовательно, при отражении операций по реализации товаров система внутреннего контроля предприятия должна быть достаточно надежной. Для обеспечения уверенности в надежности системы необходимо проверять условия отраженные в таблице 8.

Таблица 8. Условия надежности системы внутреннего контроля ПО «Дружба»

№	Условие	Характеристика
	2	3
1	Учетные хозяйственные операции действительно имели место (реальность).	Объемы реализации, данные о покупателях точно отражены в счетах-фактурах и соответствуют суммам отгрузки реальным покупателям, с которыми заключены конкретные договора. Эффективная система внутреннего контроля не позволит отразить в бухгалтерских записях фиктивные или несуществующие хозяйственные операции.

№	Условие	Характеристика
	2	3
2	На операции должным образом получено разрешение (санкционирование).	Санкционированы все операции по реализации: договор, накладные, счета-фактуры подписаны уполномоченными на это должностными лицами. Если имеет место несанкционированная хозяйственная операция, то это может привести к злоупотреблению, результатом которого может стать растрата или хищение активов предприятия.
3	Совершенные хозяйственные операции отражены в учете (полнота).	Объемы реализованных товаров полностью отражены в отчетах. Осуществлены записи всех хозяйственных операций по реализации. Процедуры контроля должны не допускать пропуска в учетных записях имевших место
4	Хозяйственные операции адекватно оцениваются (оценка).	В реестре розничных цен зарегистрированы цены правильно и по всем товарам. Данные счетов-фактур проверены арифметически
5	Хозяйственные операции правильно разнесены по счетам (классификация).	Правильная запись данных счетов-фактур в журналах проводок.
6	Хозяйственные операции отражаются своевременно (своевременность).	Отражение хозяйственных операций не своевременно, а по истечении определённого срока после того, как они совершены, повышает вероятность появлению нарушений в системе учета. Если запоздавшая запись сделана в другом отчетном периоде, на предприятие возможно наложение штрафных санкций.
7	Записи о хозяйственных операциях должным образом включены в регистры, итоги по ним правильно суммированы и обобщены, перенесены в Главную книгу (подготовка отчетности).	Учет и регистрация поступления и продажи товаров. Правильное суммирование, обобщение и перенос в Главную книгу. Надежность контроля за правильностью такого обобщения.

Основными преимуществами внедрения СВК товарных операций в ПО «Дружба» можно считать то, что улучшится качество и информативность бухгалтерского учета хозяйствующего субъекта; это положительно скажется на дальнейшем развитии организации во благо удовлетворения потребностей пайщиков и социальной поддержки сельского населения. Далее, появятся новые возможности развития в связи с наличием налаженной и контролируемой системы финансового подразделения хозяйствующего субъекта. Ведение обязательного внутреннего контроля поможет пайщикам и

сотрудникам принимать правильные решения в будущем для развития.

В рамках внедрения системы внутреннего контроля предлагается внести в учетную политику изменения в части регулирования инвентаризаций. Раздел Учетной политики 3 «Инвентаризация» изложить в следующей редакции:

«В целях обеспечения достоверности данных бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности организация проводит инвентаризацию имущества и обязательств, в ходе которой проверяются и документально подтверждаются их наличие, состояние и оценка. Данные инвентаризации сопоставляются с данными бухгалтерского учета. Руководитель в срок не более трех дней принимает решение по результатам инвентаризаций. Недостачи товарно-материальных ценностей и денежных средств подлежат взысканию с виновных лиц, излишки приходится в увеличение финансовых результатов периода проведения инвентаризаций.

Помимо случаев обязательного проведения инвентаризации, определенных Федеральными законами организация ежеквартально проводит инвентаризацию кассы и выборочные инвентаризации материальных ценностей по местам их хранения. График проведения инвентаризаций предусмотрен в учетной политике.

Состав инвентаризационной комиссии, сроки и порядок ее деятельности определяются приказом руководителя.

Не менее 10% проведенных инвентаризаций подлежат контрольной проверке».

Предлагается проводить инвентаризацию согласно разработанного графика и комиссией, утвержденной приказом руководителя организации.

В приложении Ч предлагается график инвентаризаций на 2017 год. График должен быть оформлен как приложение к учетной политике.

В графике делать отметки о выполнении: указать фактическую дату проведения. А в графе примечания указать результат инвентаризации. При выявлении недостач или излишков в этой графе указать сумму недостачи или излишка и какие меры предприняты по взысканию недостач.

Также рекомендуется проводить внезапные (внеплановые) инвентаризации по приказу руководителя.

В соответствии с п.2.15 Методических Указаний по окончании инвентаризации могут проводиться контрольные проверки правильности проведения инвентаризации. Этот пункт в потребительском обществе не выполняется.

Контрольную проверку проведенной инвентаризации проводить комиссией до открытия магазина. Комиссия должна назначаться приказом руководителя. Результат должен быть оформлен актом контрольной проверки правильности проведения инвентаризации ценностей (ИНВ-24). Результат должен регистрироваться в Журнале учета контрольных проверок проведения инвентаризаций (ИНВ-25). В случае обнаружения расхождений руководитель должен принять меры.

В целях контроля равномерности сдачи выручки предлагается обязать заведующих магазинами ежемесячно составлять отчет о равномерности сдачи выручки. Форма отчета представлена в Приложении 22. В отчете указать среднедневную выручку, и случаи превышения размера выручки более чем в два раза от средней. Заведующий магазином должен написать объяснение причины отклонения. Если в магазине постоянно нарушаются сроки сдачи выручки следует назначить внеплановую инвентаризацию.

Таким образом, в данной главе на основе теоретических аспектов учета и контроля товарных операций и в целях устранения обнаруженных недостатков были предложены мероприятия направленные на улучшение бухгалтерского учета и укрепление системы внутреннего контроля товарных операций.

Вывод по главе

При ведении бухгалтерского учета и контроля продажи товаров в потребительском обществе «Дружба» в целом соблюдаются правила и форма ведения бухгалтерского учета, на основании учетной политики и нормативных

актов. Все операции, совершаемые в организации, находят правильное и полное отражение на счетах бухгалтерского учета, но есть и существенные недостатки.

В целях совершенствования бухгалтерского учета, были рассмотрены некоторые предложения направленные на корректировку учетной политики и учет товарных операций.

Предлагается исправить систему ведения бухгалтерского учета с мемориально-ордерной на автоматизированную форму ведения учета. В соответствии с Планом счетов бухгалтерского учета, утвержденного Министерством Финансов, для синтетического учета товаров по счету 41 «Товары» рекомендуется открыть субсчета и закрепить их в рабочем плане счетов.

Внесены корректировки в организационно-технической части Учетной политики. Обязанности по осуществлению функций внутреннего контроля должны быть указаны в трудовых договорах и должностных инструкциях работников подразделения. Поэтому ПО «Дружба» необходимо дополнить существующие инструкции и договора дополненным набором обязанностей по внутреннему контролю. Потребительскому обществу предлагается создать службу внутреннего контроля на постоянной основе из сотрудников организации.

Главной целью системы внутреннего контроля бухгалтерского подразделения в ПО «Дружба» будет являться координация по вопросам постановки бухгалтерского учета, налогового учета и, в отдельных случаях, управленческого учета, обеспечение единого подхода при отражении на счетах бухгалтерского учета, в регистрах налогового учета хозяйственных операций.

Новые требования обязывают организовать контроль и ревизию сделок, событий, операций, которые влияют на финансовое положение предприятия, финансовый результат и движение денежных средств.

В данной главе были предложены мероприятия направленные на улучшение бухгалтерского учета и укрепление системы внутреннего контроля товарных операций.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

В выпускной квалификационной работе были рассмотрены теоретические аспекты и практика организации бухгалтерского учета и контроля розничных товарных операций. Актуальность темы выпускной квалификационной работы заключается в том, что эффективное управление деятельностью торговой организации невозможно без организации бухгалтерского учета и надежной системы внутреннего контроля товарных операций. От правильного и обоснованного отражения товарных операций на счетах бухгалтерского учета, оперативности составления первичных документов и их обработки зависит достоверность бухгалтерской отчетности розничной торговой организации, что является залогом эффективного управления.

В условиях становления рыночных отношений, особенно важно совершенствовать систему бухгалтерского учета и развивать систему внутреннего контроля. С развитием рыночных отношений постепенно расширяется самостоятельность предприятий, в том числе и в вопросах установления цен на свою продукцию и товары с учетом складывающихся на рынке спроса и предложения, что является одной из характеристик этих отношений, в результате чего изменяются задачи, стоящие перед бухгалтерским учетом и его системой. Учитывая условия работы розничных предприятий потребительской кооперации в условиях экономических санкций, низкой платежеспособности сельского населения возникает необходимость изменения системы бухгалтерского учета и контроля товарных операций.

Вторая глава выпускной квалификационной работы выполнена на примере потребительского общества ПО «Дружба», основным видом деятельности которого является розничная торговля продовольственными и непродовольственными товарами через сеть магазинов.

Торговая деятельность ПО «Дружба», как любой вид деятельности в рыночной экономике, предполагает получение прибыли. Возможность

получения прибыли обеспечивается эффективностью управления товарными ресурсами. В условиях жесткой конкуренции рынка торговые организации должны умело управлять товарными ресурсами, аргументировать обоснованность управленческих решений, что возможно только на основе информации, формируемой в бухгалтерском учете. Эффективность управления товарными ресурсами может быть достигнута посредством создания и успешного функционирования различных форм и методов бухгалтерского учета и внутреннего контроля фактов хозяйственной жизни движения товаров.

Проанализированы экономические показатели, по данным бухгалтерской отчетности ПО «Дружба» за 2014, 2015 и 2016 годы. Расчеты показывают отрицательную динамику практически по всем позициям. По данным таблицы видно, что выручка в 2016 году по сравнению с предыдущим годом существенно уменьшилась (наблюдается уменьшение выручки на 8321 тыс. руб. или на 31,18%). Себестоимость проданных товаров уменьшилась на 6527 тыс. руб. или на 30,44%.

Так же следует отметить сокращение коммерческих расходов на 1274 тыс. руб. или на 21,74%. Темпы сокращения коммерческих расходов меньше чем темпы снижения себестоимости проданных товаров и выручки. Отрицательным является то, что по результатам работы за 2016 год убыток от продаж составляет 1138 тыс. руб. Окончательный финансовый результат за 2016 год опять же отрицательный – убыток 655 тыс. руб.

Следует отметить, что на отрицательный финансовый результат организации за последние годы повлиял и резкий рост конкуренции.

Бухгалтерский учет в организации ведется в соответствии с утвержденной председателем Совета учетной политикой.

При исследовании учетной политики выявлены следующие недостатки:

- в организационно-технической части имеются противоречия в ссылке на нормативные документы;
- указанная форма ведения учета не соответствует действительности;
- не указаны ПБУ, которые не применяются в организации;

- не определен порядок признания выручки;
- в учетной политике и в рабочем плане счетов не предусмотрен субсчет для учета товаров в рознице;
- не регламентирован порядок расчета реализованной торговой наценки, не утверждена форма расчета реализованной торговой наценки;
- в первичных документах и в товарно-денежных отчетах не все реквизиты заполнены.

Изучение состояния контроля за товарными операциями позволило сделать вывод о том, что состояние внутреннего контроля товарных операций не достаточно эффективный. Отметим следующие недостатки в организации контроля розничных товарных операций:

- не ведется регистрация проведенных инвентаризаций, не формируется информация о результатах инвентаризаций, не проводится контрольная проверка результатов инвентаризаций
- не ведется контроль за установлением продажных цен на товары;
- не ведется контроль за своевременностью сдачи выручки.

В целях устранения обнаруженных недостатков в организации учета и контроля товарных операций и в связи необходимостью их совершенствования в третьей главе разработаны мероприятия:

- предлагается исправить систему ведения бухгалтерского учета с мемориально-ордерной на автоматизированную форму ведения учета так как реально учет ведется на базе программы 1СБухгалтерия.
- в учетной политике указать перечень ПБУ, которыми не руководствуется потребительское общество. Такое уточнение позволит сократить объем информации и будет соответствие действительности.
- в целях раздельного учета товаров на складе, в магазинах и на предприятиях общественного питания рекомендуется в рабочем плане счетов предусмотреть отдельные субсчета к счетам 41«Товары», 44«Расходы на продажу», 42«Торговая наценка» и 90«Продажи». Отражение товарных операций на отдельных субсчетах позволит отрегулировать учет товаров, можно будет

определить финансовый результат отдельно по отраслям.

- предлагается утвердить форму расчета реализованной торговой наценки и оформить как приложение к учетной политике. Применение рекомендуемой формы позволит правильно составить и оформить расчет торговой наценки на остаток товаров и реализованной наценки.
- предлагаются формы реестра розничных цен и инвентаризационной описи-акта цен на товары, в этих документах следует фиксировать розничные цены при приемке товаров в магазин и в случае переоценки. Выше изложенный порядок оформления и отражения изменения цен позволит обеспечить достоверный учет и контроль цен на товары.
- в целях обеспечения сохранности товаров предлагается наладить одну из основных процедур контроля – инвентаризацию. В предлагаемом варианте учетной политики определены сроки проведения, случаи проведения инвентаризаций и разработан график инвентаризаций. График утверждается как приложение к учетной политике. Соблюдение графика проведения инвентаризаций будет дисциплинировать работников и обеспечит сохранность товаров.
- предлагается система внутреннего контроля ПО «Дружба». Определены задачи и функции работников по осуществлению внутреннего контроля.
- разработана форма отчета по контролю за своевременностью и равномерностью сдачи выручки. В целях контроля равномерности сдачи выручки предлагается обязать заведующих магазинами ежемесячно составлять отчет и анализировать его. Анализ выручки даст возможность контролировать деятельность сотрудников магазинов.

Предлагаемые мероприятия позволят улучшить состояние учета и контроля товарных операций в организации. Устранение недоработок в организации системы внутреннего контроля может существенно повлиять на процесс товародвижения и в будущем положительной динамике финансовых результатов.

БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК

1. Гражданский кодекс Российской Федерации (Часть 1) от 30.11.1994 г. №51-ФЗ (ред. от 31.01.2016 № 7-ФЗ) // Справочно- правовая система «Консультант Плюс». Версия Проф.
2. Налоговый кодекс Российской Федерации (Часть 2) от 05.08.2000 г. № 117-ФЗ (ред. от 01.02.2016 №8-ФЗ) // Справочно- правовая система «Консультант Плюс». Версия Проф.
3. О бухгалтерском учете: Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ (ред. от 04.11.2014 №344-ФЗ) // Справочно- правовая система «Консультант Плюс». Версия Проф.
4. О потребительской кооперации: Федеральный закон от 19.06.1992 №3085-1(ред. от 02.07.2013 г. № 185-ФЗ) // Справочно- правовая система «Консультант Плюс». Версия Проф.
 5. Об утверждении «Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации»: Приказ Минфина РФ № от 29.07.1998 №34н (ред. от 24.12.2010 г. № 186н) // Справочно- правовая система «Консультант Плюс». Версия Проф.
6. Об утверждении «Положения по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации». (ПБУ1/08): Приказ Минфина России № 106н от 6.10.2008 г. (вред. от 18.12.2012 г. № 164н) // Справочно- правовая система «Консультант Плюс». Версия Проф.
7. Об утверждении «Положения по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации». (ПБУ 4/99): Приказ Минфина РФ от 6.07.1999 г. № 43н (ред. от 08.11.2010 г. № 142н) // Справочно- правовая система «Консультант Плюс». Версия Проф.
8. Об утверждении «Положения по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» (ПБУ 5/01): Приказ Минфина РФ от 09.06.2001 г. № 44н (ред. от 25.10.2010 г. № 132н) // Справочно- правовая система «Консультант Плюс». Версия Проф.

9. Об утверждении «Положения по бухгалтерскому учету «Доходы организации». (ПБУ 9/99): Приказ Минфина России от 06.05.1999 г. № 32н (ред. от 27.04.2012 г. № 55н) // Справочно- правовая система «Консультант Плюс». Версия Проф.
10. Об утверждении «Положения по бухгалтерскому учету «Расходы организации». (ПБУ10/99): Приказ Минфина РФ от 06.05.1999 г. № 33н (ред. от 27.04.2012 г. № 55н) // Справочно- правовая система «Консультант Плюс». Версия Проф.
11. Об утверждении «Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и инструкции по его применению»: Приказ Минфина РФ от 31.11.2000 г. № 94н « (ред. от 08.11.2010 г. № 142н) // Справочно- правовая система «Консультант Плюс». Версия Проф.
12. О формах бухгалтерской отчетности организаций: Приказ Минфина РФ от 2.07.2010 г. № 66н « (ред. от 06.04.2015 г. № 57н) // Справочно- правовая система «Консультант Плюс». Версия Проф.
13. Об утверждении «Методических указаний по инвентаризации имущества и финансовых обязательств»: Приказ Минфина России от 13.06.1995 г. № 49 (ред. от 08.11.2010 г. № 142н) // Справочно- правовая система «Консультант Плюс». Версия Проф.
14. Об утверждении «Методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов»: Приказ Минфина РФ № 119н от 28.12.2001 г. (ред. от 24.12.2010 № 186н) // Справочно- правовая система «Консультант Плюс». Версия Проф.
15. Методические рекомендации по бухгалтерскому учету затрат, включаемых в издержки обращения и производства, и финансовых результатов на предприятиях торговли и общественного питания: Письмо Комитета РФ по торговле № 1-550/32-2 от 20.04.1995 г. // Справочно- правовая система «Консультант Плюс». Версия Проф.
16. Методические рекомендации по учету и оформлению операций приема,

хранения и отпуска товаров в организациях торговли: Письмо Комитета РФ по торговле № 1-794/32-5 от 10.07.1996 г. // Справочно- правовая система «Консультант Плюс». Версия Проф.

17. Организация и осуществление экономическим субъектом внутреннего контроля совершаемых фактов хозяйственной жизни, ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности. Информация Министерства Финансов РФ № ПЗ-11/2013. // Справочно- правовая система «Консультант Плюс». Версия Проф.
18. Агафонова М.Н. Бухгалтерский учет и документооборот в оптовой и розничной торговле // М.Н. Агафонова. – М.: Росбух: ГроссМедиа, 2012. – 704 с.
19. Анищенко А.В. Учетная политика для целей бухгалтерского учета и налогообложения на 2013 год // А.В.Анищенко. – М.: Налог Инфо, 2013. – 250 с.
20. Артющенко В.А. Развитие и современное состояние систем учета затрат // Экономический анализ: теория и практика. – 2010. – № 22. – С. 24-26.
21. Баканова М.И. Бухгалтерский учет в торговле // М.И.Баканова. – М.: Финансы и статистика, 2013. – 624 с.
22. Берг О.Б. Внутренний аудит // Российский бухгалтер. – 2011. – № 7. – С. 26-30.
23. Бурцев В.В. Организация системы внутреннего контроля коммерческой организации // В.В.Бурцева – М.: Экзамен, 2012. – 320 с.
24. Вахрушина М.А. Бухгалтерский управленческий учет // М.А. Вахрушина – М.: Омега – Л, 2014. – 576 с.
25. Вислова А.В., Соснаускене О.И. Бухгалтерский учет в торговле. СПС «Гарант».
26. Владова О.Г. Комментарий к Федеральному закону от 6 декабря 2011 г. № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» // Справочно- правовая система «Консультант Плюс». Версия Проф.
27. Демкин П.П., Воронцов Л.Д. Оптимальный учет расходов на доставку

- готовой продукции и товаров // Главбух. – 2007. – № 22. С. 22.
28. Ермошина Е.Л. Спорные вопросы учета налогов и сборов в прочих расходах // Актуальные вопросы бухгалтерского учета и налогообложения. – 2013. – № 6. С. 19-21.
 29. Каковкина Т.В. Аудит и оценка системы внутреннего контроля // Аудиторские ведомости. – 2011. – № 9. – С. 5-9.
 30. Манохова С.В. Скидки, премии, бонусы // Торговля: бухгалтерский учет и налогообложение. – 2015. - №9. – С. 8-12.
 31. Пошерстник Н.В., Мейксин М.С. Бухгалтер торгового предприятия. – 7-е издание, переработанное и дополненное // Н.В.Пошерстник. – СПб.: Издательский дом Герда, 2012. – 751 с.
 32. Прошина Е.В. Основные проводки в торговле // - Российский бухгалтер. – 2014. - №7. – С.15-19.
 33. Савицкая Г.В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия. – 6-е изд., перераб. и дополнения // Г.В.Савицкая – М.: ИНФРА-М, 2012. – 536 с.
 34. Турищева Т.Б. Совершенствование внутреннего контроля в розничной торговле с использованием независимой инвентаризации // Аудитор. – 2013. – № 5. – С. 26-31.
 35. Ширококов В.Г., Грибанова З.М., Грибанов А.А. Бухгалтерский финансовый учет. – 3-е изд., перераб. и дополнения // В.Г.Ширококов – М.: КНОРУС, 2012.-670с.