

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
Директор ООО «Лето»
_____ М.А. Небогин
«__» _____ 2017 г.

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

УЧЕТ, АУДИТ ПРОДАЖИ ТОВАРОВ И АНАЛИЗ РОЗНИЧНОГО
ТОВАРООБОРОТА ООО «Лето»

ПОЯСНИТЕЛЬНАЯ ЗАПИСКА К ВЫПУСКНОЙ
КВАЛИФИКАЦИОННОЙ РАБОТЕ
ЮУрГУ–38.03.01.2017.406.ВКР

Руководитель ВКР, к.э.н., доцент
_____ Е.А. Шевелева
_____ 2017 г.

Автор ВКР, студент группы ЭУ-410
_____ Н.Е. Белехов
_____ 2017 г.

Нормоконтролер, к.э.н., доцент
_____ Е.А. Шевелева
_____ 2017 г.

Челябинск 2017

РЕФЕРАТ

Белехов Н.Е. Учет, аудит продажи товаров и анализ розничного товарооборота ООО «Лето». – Челябинск: ЮУрГУ, ЭУ-410, 2017. – 110 с., 43 табл., 4 прил., библиографический список – 50 наим.

Объект исследования – розничное торговое предприятие ООО «Лето» специализирующееся на торговле строительными и отделочными материалами и сантехникой.

Предмет исследования – организация учета и аудита продажи товаров и анализ розничного товарооборота в ООО «Лето».

Цель исследования – разработка комплекса мер по улучшению организации учета продажи товаров и увеличению объемов розничного товарооборота в ООО «Лето» по результатам проведенного анализа и аудита.

Выпускная квалификационная работа состоит из трех разделов. В первом разделе приведены методические положения по организации бухгалтерского учета и аудита на предприятии. Во втором разделе была представлена характеристика предприятия, а также был проведен аудит и анализ продажи товаров на предприятии. В третьем разделе были представлены меры по улучшению учета продажи товаров и увеличению объемов розничного товарооборота в ООО «Лето».

Результаты работы. После аудиторской проверки были выявлены некоторые нарушения в ведении учета продажи товаров на предприятии, представлены рекомендации для их устранения. Также рекомендован комплекс методов для увеличения розничного товарооборота. Установлено, что учет на предприятии полностью автоматизирован в программе «1С: Бухгалтерия 8.0». Рабочие места продавцов для регистрации продаж оборудованы современными компьютерно-кассовыми системами.

Результаты работы могут быть использованы в ООО «Лето» для совершенствования учета продажи товаров и увеличению объемов розничного товарооборота.

ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ.....	8
1 ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ И МЕТОДОЛОГИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УЧЕТА И АУДИТА ПРОДАЖИ ТОВАРОВ И АНАЛИЗА РОЗНИЧНОГО ТОВАРООБОРОТА.....	12
1.1 Понятие, роль и состав розничного товарооборота.....	12
1.2 Система нормативного регулирования бухгалтерского учета розничной продажи товаров	17
1.3 Цель, задачи и основные направления аудита учета продажи товаров.....	25
1.4 Цель, задачи, информационное обеспечение и основные направления анализа розничного товарооборота.....	31
Выводы по разделу один	37
2 УЧЕТ, АУДИТ ПРОДАЖИ ТОВАРОВ И АНАЛИЗ РОЗНИЧНОГО ТОВАРООБОРОТА В ООО «ЛЕТО»	39
2.1 Краткая характеристика предприятия.....	39
2.2 Учет продажи товаров на предприятии	44
2.3 Аудит продажи товаров на предприятии	54
2.4 Анализ розничного товарооборота на предприятии.....	68
Выводы по разделу два.....	81
3 МЕРОПРИЯТИЯ ПО УЛУЧШЕНИЮ УЧЕТА ПРОДАЖИ ТОВАРОВ И УВЕЛИЧЕНИЮ ОБЪЕМОВ РОЗНИЧНОГО ТОВАРООБОРОТА В ООО «ЛЕТО»	83
3.1 Мероприятия по улучшению учета продажи товаров и увеличению товарооборота на предприятии.....	83
3.2 Прогнозирование основных экономических показателей деятельности предприятия	89
Выводы по разделу три.....	93
ЗАКЛЮЧЕНИЕ	94

БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК	99
ПРИЛОЖЕНИЕ А. Бухгалтерский баланс	104
ПРИЛОЖЕНИЕ Б. Отчет о финансовых результатах	106
ПРИЛОЖЕНИЕ В. Приложение к бухгалтерскому балансу.....	107
ПРИЛОЖЕНИЕ Г. Аудиторское заключение	109

ВВЕДЕНИЕ

Актуальность темы исследования. Розничная торговля является одной из важных сфер бизнеса, поскольку призвана удовлетворять потребности населения в товарах, и является завершающим звеном в товаропроводящей цепи от производителя до конечного потребителя.

Важнейшим условием успешного развития розничных торговых организаций является совершенствование системы бухгалтерского учета, в частности, учета движения товаров, включая организацию сбора, обработки и анализа информации о поступлении, продаже и запасах товаров. Эффективная хозяйственная деятельность предприятий розничной торговли возможна только при условии правильной постановки бухгалтерского учета на всех этапах движения товаров, совершенствования существующих способов ведения первичного и текущего учета и разработки новых подходов к деятельности розничных предприятий.

В настоящее время учет товаров на предприятиях розничной торговли регулируется нормативными документами различного уровня, основным из которых является Положение по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов, в котором определен общий порядок учета материалов, готовой продукции и товаров, в том числе и товаров для перепродажи. Учитывая особенности учета товаров в розничной сети, актуальной становится адаптация общих положений нормативных документов по бухгалтерскому учету к особенностям организации розничного товародвижения. Роль организаций розничной торговли в удовлетворении потребностей населения, актуальность теоретической разработки вопросов организации бухгалтерского учета розничного товародвижения, обусловили выбор темы, направлений и структуры настоящей выпускной квалификационной работы.

Значимой проблемой в повышении рентабельности торгового предприятия является проблема оптимизации розничного товарооборота, как

одного из наиболее важных аспектов коммерческой деятельности организации непосредственно связанного с объемом затрат, обеспечивающих данную структуру, и суммой и уровнем прибыли, извлекаемым фирмой при установленном размере торговых надбавок по конкретным товарным группам. Данная проблема особенно актуальна для крупных торговых предприятий, где имеется значительное количество товарных групп и товарных позиций, а четкой и понятной системы по управлению ими руководство торгового предприятия часто не имеет.

В настоящее время главной целью торговых предприятий должно быть получение максимальной прибыли, при этом товароборот выступает как важнейшее и необходимое условие, без которого не может быть достигнута эта цель. Поскольку торговое предприятие получает определенную сумму дохода с каждого рубля реализуемых товаров, то задача максимизации прибыли вызывает необходимость постоянного увеличения объема товарооборота как основного фактора роста доходов и прибыли, относительного снижения расходов на реализацию и расходов на оплату труда. Поскольку в сфере розничной торговли показатель товарооборота является важнейшей характеристикой деятельности предприятия, необходимо систематическое проведение анализа товарооборота с целью поиска резервов его увеличения, что обуславливает изучение методологических подходов к его проведению.

Объект исследования. Розничное торговое предприятие ООО «Лето», специализирующееся на торговле строительными и отделочными материалами и сантехникой.

Предмет исследования. Организация учета продажи товаров и процесс управления розничным товарооборотом на предприятии ООО «Лето».

Цель исследования. Разработка комплекса мер по улучшению организации учета продажи товаров и увеличению объемов розничного товарооборота в ООО «Лето».

Исходя из указанной цели выпускной квалификационной работы, ее основными задачами являются:

- ознакомиться с финансово-хозяйственной деятельностью ООО «Лето»;
- рассмотреть действующую систему учета продажи товаров, провести аудит продажи товаров и провести анализ розничного товарооборота, выявить факторы негативного воздействия на товарооборот в ООО «Лето»;
- разработать мероприятия по улучшению учета продаж и увеличению розничного товарооборота в ООО «Лето», рассчитать экономическую эффективность мероприятий, представить прогноз основных экономических показателей деятельности предприятия с учетом разработанных рекомендаций.

Практическая значимость. Практическая значимость проведенного исследования заключается в том, что основные положения, выводы и рекомендации ориентированы на использование в практической деятельности бухгалтеров розничных торговых организаций.

Информационная база исследования. При написании дипломной работы использованы нормативные и правовые документы в области бухгалтерского учета и налогообложения, научные издания отечественных авторов, таких как Агафонова М.Н., Вещунова Н.Л., Брагин Л.А., Кузнецова В.А., Губин В.Е., Кравченко Л.И., Саломатин Н.Л и многих других, периодические бухгалтерские и экономические издания «Бухгалтерский учет», «Аудит и налогообложение», «Современная торговля», справочно-правовая система «Гарант», первичные документы, учетные регистры, учетная политика, данные бизнес-плана и бухгалтерская финансовая отчетность ООО «Лето».

Совокупность изучаемых проблем, цели и задачи исследования определили структуру работы. Настоящая выпускная квалификационная работа состоит из трех глав. В первой главе речь идет о понятии розничного товарооборота и его составе. Рассматривается система нормативного регулирования бухгалтерского учета розничной продажи товаров,

исследуются методики аудита учета продажи товаров в розничной торговле и анализа розничного товарооборота.

Во второй главе приводится краткая характеристика объекта исследования, описывается действующая система бухгалтерского учета и проводится аудит учета продажи товаров в ООО «Лето», проводится анализ состава, структуры и динамики розничного товарооборота на предприятии.

В третьей главе разработаны мероприятия по улучшению учета продажи товаров и увеличению объемов розничного товарооборота в ООО «Лето», приводится прогноз основных экономических показателей деятельности предприятия.

1 ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ И МЕТОДОЛОГИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УЧЕТА И АУДИТА ПРОДАЖИ ТОВАРОВ И АНАЛИЗА РОЗНИЧНОГО ТОВАРООБОРОТА

1.1 Понятие, роль и состав розничного товарооборота

Розничная торговля – это продажа товаров для непосредственного потребления, не связанного с извлечением конечным потребителем дохода от последующей перепродажи. Основу коммерческой деятельности торгового предприятия на потребительском рынке составляет процесс продажи товаров. Экономическое содержание этого процесса отражает товарооборот предприятия.

Под товарооборотом торгового предприятия понимается сумма продажи им потребительских товаров за определенный период времени [43, с.11].

Как экономический показатель розничный товарооборот является главным показателем торговой деятельности, характеризующим процесс товародвижения; объем реализованной товарной массы; сумму денежной выручки продавца и денежные расходы на приобретение товаров – покупателя [46, с.117].

Развитию товарооборота торговых предприятий всех форм собственности и организационно-правовых форм деятельности придается большое значение в экономической и социальной политике страны. Это связано с тем, что товарооборот характеризует масштабы и уровень удовлетворения спроса населения на товары, стимулирует развитие производства и способствует ускорению оборота капитала производственных предприятий, в значительной степени определяет масштабы внешнеэкономической деятельности, денежного оборота, бюджетных поступлений и других макроэкономических показателей. Не меньшую роль товарооборот играет и в деятельности конкретных торговых предприятий. Развитие товарооборота определяет широту и глубину проникновения предприятия на

потребительский рынок, его конкурентную позицию на этом рынке, общие возможности и темпы экономического развития предприятия в стратегической перспективе.

Динамика объема оборота розничной торговли по России за 2007 – 2016г.г. показана на следующей диаграмме (рисунок 1) [47].

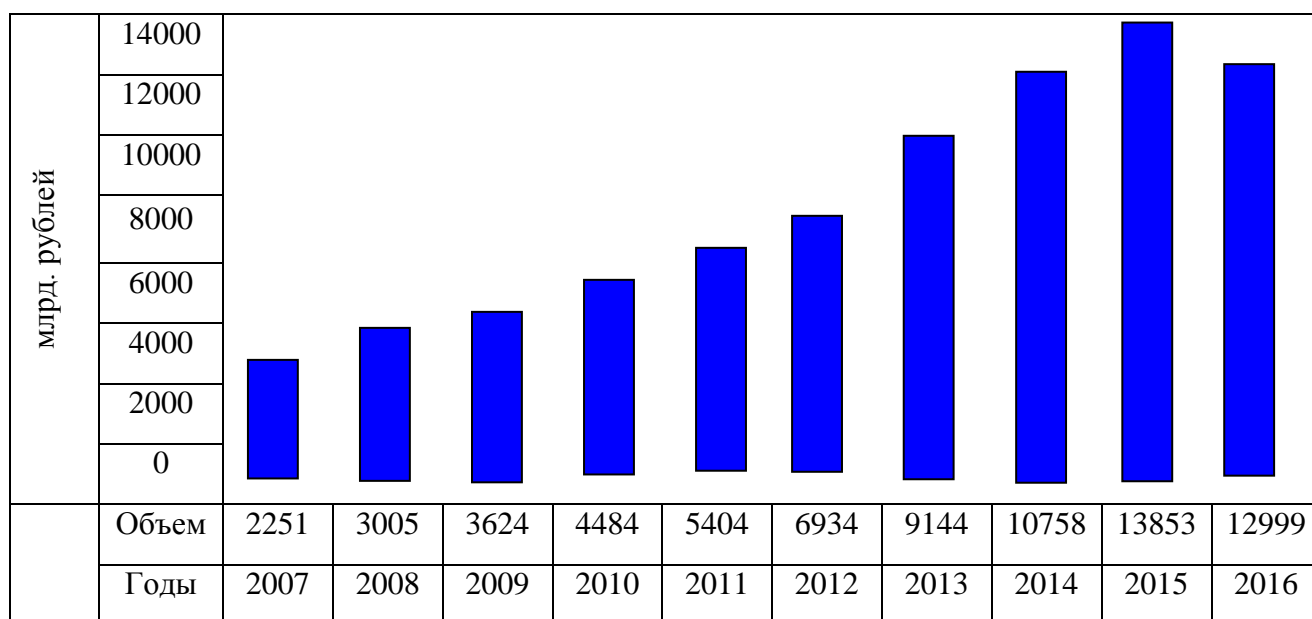


Рисунок 1 – Динамика объема розничного товарооборота России за 2007 – 2016 годы

Наибольшего значения розничный товарооборот по России достиг в 2015 г. – 13853 млрд. рублей. В 2016 г. (предварительные данные) произошло снижение темпов роста этого показателя на 6,16% по сравнению с 2015 г. В то же время согласно прогнозу в 2017 г. ожидается рост оборота розничной торговли в размере 2,1%, а в 2018 и 2019г.г. – рост на 3,2% по сравнению с 2016 г. [47].

В системе показателей развития торгового предприятия товарооборот играет неоднозначную роль. Являясь основным оценочным показателем объема деятельности торгового предприятия, он служит также определяющим показателем формирования его ресурсного потенциала (объема и состава трудовых, материальных и финансовых ресурсов) и затрат ресурсов (суммы и состава издержек обращения). В тоже время в условиях

рыночной экономики товарооборот носит подчиненный характер по отношению к прибыли предприятия от торговой деятельности.

Розничный товарооборот торгового предприятия осуществляется в различных формах (таблица 1.1.1) [37, с.96]. Он характеризует продажу потребительских товаров населению и другим конечным потребителям, завершая процесс их обращения на потребительском рынке.

Таблица 1.1.1 – Основные виды и формы розничного товарооборота

Классификационный признак	Формы розничного товарооборота
По организационной форме продажи потребительских товаров	<ul style="list-style-type: none"> - продажа товаров в розничной сети (магазинах, мелкорозничной торговле); - продажа товаров помимо розничной торговой сети (на аукционах; на складах промышленных и оптовых предприятий с оплатой через кассы розничных торговых предприятий и т.п.); - передвижная торговля - комиссионная торговля - почтовая торговля
По составу конечных потребителей	<ul style="list-style-type: none"> - продажа товаров непосредственно населению; - продажа товаров из розничной торговой сети организациям, учреждениям и предприятиям в качестве мелкого опта (мелкооптовый товарооборот)
По срокам расчета за реализованные товары	<ul style="list-style-type: none"> - продажа товаров с немедленной их оплатой; - продажа товаров населению в кредит
По формам оплаты	<ul style="list-style-type: none"> - продажа товаров за наличный расчет; - продажа товаров по безналичному расчету (включая использование различных кредитных карточек) - по расчетным чекам банков - по перечислению со счетов вкладчика - по продаже товаров в кредит
По товарным группам	<ul style="list-style-type: none"> - продовольственные товары (с дальнейшей детализацией) - непродовольственные товары (с дальнейшей детализацией)
По формам обслуживания	<ul style="list-style-type: none"> - традиционное обслуживание - самообслуживание - по образцам и каталогам - по предварительным заказам - с доставкой на дом

Розничный товарооборот делится на товарооборот розничной торговли и общественного питания. В розничной торговле объектами изучения являются объем товарооборота, состав товарооборота, структура товарооборота.

Состав розничного товарооборота определен Инструкцией по заполнению унифицированных форм федерального государственного статистического наблюдения №П-1 «Сведения о производстве отгрузке товаров и услуг» и представлен в таблице 1.1.2 [42, с.27].

Розничный товарооборот учитывается в ценах фактической реализации строго за отчетный период на основе первичных документов – товарно-денежного отчета и прилагаемых к нему документов, т.е. на основе данных бухгалтерского учета. При реализации товаров за наличный расчет непосредственно населению с использованием контрольно-кассовых машин обязательным является выдача покупателю кассового чека (счета). Следовательно, обязательным признаком операции относимой к обороту розничной торговли является наличие кассового чека (счета).

Таблица 1.1.2 – Состав розничного товарооборота

В состав товарооборота розничной торговли включается	В состав товарооборота розничной торговли не включается
<p>1) стоимость проданных населению потребительских товаров (за наличный расчет; по кредитным карточкам; по расчетным чекам банков; по перечислениям со счетов вкладчиков);</p> <p>2) стоимость проданных товаров по почте с оплатой по безналичному расчету (по моменту сдачи посылки отделению связи);</p> <p>3) стоимость товаров, проданных в кредит (по моменту отпуска товаров покупателю) в объеме полной стоимости товара;</p> <p>4) стоимость товаров, сданных на комиссию (по моменту продажи) в объеме комиссионных вознаграждений, если торговое предприятие не является собственником товаров; в размере полной стоимости, если торговое предприятие является собственником товаров;</p> <p>5) стоимость проданных по образцам товаров длительного пользования (по времени выписки счета-фактуры, и доставки покупателю независимо от времени фактической оплаты товара покупателем);</p>	<p>1) стоимость проданных товаров, не выдержавших гарантийных сроков службы;</p> <p>2) стоимость проездных билетов, талонов на все виды транспорта;</p> <p>3) стоимость спецодежды, выданной своим работникам;</p> <p>4) продажа товаров (как непродовольственных, так и продовольственных) по безналичному расчету организациям социальной сферы (больницам, школам, детским садам и другим);</p> <p>5) продажа товаров специальным потребителям (милиции, военным организациям и другие)</p>

В состав товарооборота розничной торговли включается	В состав товарооборота розничной торговли не включается
б) полная стоимость товаров, проданных отдельным категориям населения со скидкой (лекарственных средств, топлива и т.п.); 7) стоимость проданных по подписке печатных изданий (по моменту выписки счета без учета стоимости доставки); 8) стоимость упаковки, имеющей продажную цену, не входящую в цену товара; 9) стоимость проданной порожней тары	

В рыночных условиях хозяйствования экономическое значение показателя розничного товарооборота вытекает из тех задач, для решения которых он исчисляется. Розничный товароборот может выступать как один из показателей, характеризующих мощьность торгового предприятия, т.к. по его величине можно судить об объеме деятельности предприятия.

Розничный товароборот может быть использован для характеристики использования ресурсов предприятия и общей суммы затрат на реализацию товаров. Поскольку товароборот является показателем, отражающим важнейший конечный результат хозяйственной деятельности торгового предприятия, то его сопоставление с величиной затраченных ресурсов (трудовых, материальных, финансовых) даст представление об эффективности их использования, т.к. в обобщенном виде показатель эффективности есть соотношение результата и затрат.

Таким образом, в системе показателей деятельности предприятий розничной торговли основным показателем является розничный товароборот – стоимость товаров, проданных населению за наличный расчет для личного потребления или использования в домашнем хозяйстве. Он отражает фактическую выручку торговых организаций от продажи товаров населению. Экономические отношения, связанные с обменом денежных доходов на товары, выражают экономическую сущность розничного товарооборота. Необходимо различать такие понятия, как состав

и величина розничного оборота: состав складывается из различных видов продаж, а величина – из суммы торговой выручки. Объем розничного товарооборота во многом характеризует состояние национальной экономики, инфляционные процессы, изменение благосостояния населения, конъюнктуру и емкость внутреннего рынка.

1.2 Система нормативного регулирования бухгалтерского учета розничной продажи товаров

Нормативное регулирование бухгалтерского учета продажи товаров розничными торговыми предприятиями регламентировано законодательной базой Российской Федерации. Свод правил бухгалтерского учета – это система нормативных документов, которые в зависимости от назначения и статуса можно разделить по следующим уровням:

1) законодательство РФ о бухгалтерском учете состоит из Федерального закона №129-ФЗ «О бухгалтерском учете» [3], устанавливающего единые правовые и методологические основы организации и ведения бухгалтерского учета в РФ, других федеральных законов, указов Президента РФ и постановлений Правительства РФ.

Основными целями законодательства РФ о бухгалтерском учете являются: обеспечение единообразного ведения учета имущества, обязательств и хозяйственных операций, осуществляемых организациями; составление и представление сопоставимой и достоверной информации об имущественном положении организаций и их доходах и расходах, необходимой пользователям бухгалтерской отчетности.

2) положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, разработанные на основании Федерального закона «О бухгалтерском учете» [3].

К положениям по бухгалтерскому учету операций по продаже товаров можно отнести следующие положения:

- положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации [5];

- положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008) [6];

- положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/1999) [7];

- положение по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» (ПБУ 5/2001) [8];

- положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» (ПБУ 9/1999) [9];

- положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» (ПБУ 10/1999) [10].

3) нормативные документы Министерства финансов РФ (приказы, методические рекомендации (указания), инструкции, комментарии, письма).

Методические рекомендации и указания Минфина РФ конкретизируют статьи законов и отдельные ПБУ. Например:

- методические указания по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов [12];

- методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств [13];

- план счетов финансово-хозяйственной деятельности и Инструкция по его применению [11].

4) нормативные документы других министерств и ведомств.

Методические рекомендации других министерств и ведомств устанавливают отраслевые особенности ведения бухгалтерского учета. Например:

- методические рекомендации по учету и оформлению операций приема, хранения и отпуска товаров в организациях торговли [14];

- методические рекомендации по разработке норм естественной убыли [15].

5) приказ об учетной политике организации. Другие рабочие документы организации.

Продажа товаров в розничной торговле осуществляется на основании договора розничной купли-продажи. В соответствии с Гражданским кодексом РФ (ГК РФ) 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. [1, ст.492].

Для розничной торговли не имеет значения форма оплаты товара. Покупатель вправе расплатиться наличными деньгами, платежной картой или перечислить деньги по безналичному расчету. Договор розничной купли-продажи считается заключенным в надлежащей форме с момента выдачи продавцом покупателю кассового или товарного чека или иного документа, подтверждающего оплату товара.

В бухгалтерском учете выручка продавца от продажи товаров в соответствии с п.5 ПБУ 9/99 признается доходом от обычных видов деятельности. На основании п.6 ПБУ 9/99 выручка принимается к учету, исчисленная в денежном выражении и равная величине поступления денежных средств, а также иного имущества и (или) величине дебиторской задолженности, определяемой исходя из цены товаров, установленной договором. Выручка признается в бухгалтерском учете продавца при одновременном выполнении условий, установленных п.12 ПБУ 9/99, одно из которых, как известно, переход права собственности на товар от продавца к покупателю. Так как по договору с особым переходом права собственности покупатель до момента оплаты товара не становится его собственником, в учете продавца отражается кредиторская задолженность, а не выручка [9, 10].

Сумма выручки за проданные товары определяется как разница между показаниями счетчика кассовой машины на начало и конец дня или смены.

При возврате товаров покупателями выручка, определенная по показаниям кассовой машины, уменьшается.

Синтетический учет розничной продажи товаров ведется на счете 90 «Продажи». По кредиту счета отражается продажная стоимость проданных товаров (включая НДС), а по дебету – их себестоимость (включая покупную стоимость, расходы на продажу) и налоги.

Стоимость оплаченных и отпущенных покупателям товаров списывается с материально ответственных лиц на основании их товарных отчетов по продажной стоимости (при учете товаров по продажным ценам согласно учетной политике) или по покупной стоимости (при их учете по покупным ценам). Покупная стоимость товаров включает цену поставщика или цену поставщика и транспортные расходы на покупку товаров, продажная цена включает покупную стоимость и торговую наценку [8, п.13].

При учете товаров по продажным ценам в течение месяца (отчетного периода) стоимость проданных товаров отражается по дебету и кредиту счета 90 «Продажи» в одинаковой оценке, т.е. по продажным, розничным ценам. Такой порядок учета продаж позволяет контролировать правильность отражения в учете объема продаж (розничного товарооборота) и списания товаров материально ответственными лицами путем сопоставления оборотов по дебету и кредиту данного счета. В конце месяца делается сторнировочная запись на сумму наценки по проданным товарам.

Цена любого товара, предназначенного для перепродажи, устанавливается таким образом, чтобы торговая организация могла покрыть расходы на продажу и получить прибыль от своей деятельности.

В соответствии ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов» товары, приобретенные организацией для продажи, оцениваются по стоимости их приобретения. В то же время организациям, осуществляющим розничную торговлю, разрешается производить оценку приобретенных товаров по продажной стоимости с отдельным учетом наценок (скидок) [8, п.13].

При отпуске товаров (кроме товаров, учитываемых по продажной стоимости) их оценка производится одним из следующих способов:

- 1) по себестоимости каждой единицы;
- 2) по средней себестоимости;
- 3) по себестоимости первых по времени приобретения материально-производственных запасов (способ ФИФО) [8, п.16].

Применение одного из указанных способов по группе (виду) товаров производится исходя из допущения последовательности применения учетной политики.

Все скидки условно можно разделить на две группы:

- связанные с изменением цены единицы товара (сезонные скидки; скидки, связанные с истечением срока годности товара; праздничные скидки; скидки постоянным покупателям и т.п.);
- не связанные с изменением цены единицы товара (бонусы, подарков).

Такое деление обусловлено различным порядком бухгалтерского и налогового учета скидок. В соответствии с п.1 ст.265 Налогового кодекса РФ (НК РФ) в целях налогообложения прибыли учитываются затраты в виде премии (скидки), выплаченной (предоставленной) продавцом покупателю вследствие выполнения определенных условий договора, в частности, объема покупок [2].

При организации и ведении бухгалтерского учета в организациях розничной торговли распределения торговых скидок между объемами проданного и непроданного товара может распределяться по среднему проценту.

Для определения себестоимости проданных товаров необходимо рассчитать сумму расходов, относящихся к проданным товарам, и отразить ее по дебету счета 90 «Продажи», субсчет 2 «Себестоимость продаж». Данный расчет производится в два этапа: определяются по среднему проценту расходы на остаток товаров, а затем расходы – на проданные товары. При этом сумма расходов, относящаяся к остатку товаров на конец

месяца, исчисляется за отчетный месяц с учетом переходящего остатка на начало месяца в следующем порядке:

1) суммируются транспортные расходы на остаток товаров на начало месяца и произведенные в отчетном месяце;

2) определяется сумма товаров, проданных в отчетном месяце, и остаток товаров на конец месяца;

3) отношением суммы расходов (п.1) к сумме проданных и оставшихся товаров (п.2) определяется средний процент расходов к общей сумме товаров;

4) умножением суммы остатка товаров на конец месяца на средний процент указанных расходов (п.3) определяется их сумма, относящаяся к остатку непроданных товаров на конец месяца.

Расходы, относящиеся к проданным товарам, исчисляются по данным счета 44 «Расходы на продажу» следующим образом: к сальдо начальному прибавляется дебетовый оборот и вычитается сальдо конечное.

При продаже товаров в кредит договором купли-продажи предусмотрена оплата стоимости товара через определенное время после его передачи покупателю. Отношения между продавцом – торговой организацией и покупателем – физическим лицом при продаже товаров в кредит регулируются ГК РФ [1, ст.488, 489].

В зависимости от того, кто выступает кредитором, существует два варианта продажи товаров в кредит в розничной торговле – кредит с участием банка (наиболее распространенный вариант) и кредит без участия банка (продавец самостоятельно осуществляет коммерческое кредитование покупателя в рамках своей маркетинговой политики).

В случае продажи товаров в кредит с участием банка между банком и покупателем (заемщиком) оформляется кредитный договор. Согласно этому договору банк обязуется предоставить денежные средства заемщику в размере части стоимости товара. Причем банк оплачивает этот товар за

покупателя, а тот возвращает полученный кредит с учетом процентов [1, ст.819].

Поступление денег в магазин в счет оплаты товара в кредит с участием банка складывается:

- 1) из первоначального взноса, который покупатель уплачивает в кассу магазина (наличными или с использованием банковской карты);
- 2) оставшейся части стоимости проданного товара, на которую оформлен кредит.

При продаже товаров в кредит выручка принимается к учету в полной сумме задолженности покупателя, включая проценты по кредиту, и отражается по дебету счета 62-4 «Расчеты с покупателями и заказчиками», субсчет «Расчеты за товары, проданные в кредит», в корреспонденции со счетом 90 «Продажи», субсчет 90-1 «Выручка».

В соответствии с ГК РФ обмен непродовольственных товаров производится в течение 14 дней со дня покупки, если не установлены более длительные сроки обмена. В случае отсутствия товара, необходимого для обмена, покупателю возвращается (при условии его согласия) стоимость товара [1, ст.502]. Не подлежат возврату и обмену предметы санитарии и гигиены, парфюмерно-косметические товары и ряд других товаров, перечень которых установлен законодательно.

Основные бухгалтерские записи по учету продажи товаров в розничной торговле приведены в таблице 1.2.1.

Таблица 1.2.1 – Корреспонденция счетов по учету продажи товаров в розничной торговле

Содержание операции	Корреспонденция счетов	
	Дебет	Кредит
При оценке товаров по продажным ценам		
Получены в кассу деньги за проданные товары	50	90-1
Сдана в банк полученная выручка от продажи товаров	51	50
Сдана инкассатору выручка от продажи товаров	57	50
Зачислена на расчетный счет поступившая выручка	51	57
Списаны проданные товары по продажным ценам	90-2	41-2

Содержание операции	Корреспонденция счетов	
	Дебет	Кредит
Списана торговая наценка, приходящаяся на проданные товары, методом красного сторно	90-2	42
Начислен НДС по проданным товарам	90-3	68 _{НДС}
Списаны издержки обращения	90-2	44
Выявлен результат от продажи товаров		
- прибыль	90-9	99
- убыток	99	90-9
При оценке товаров по покупным ценам (отражены только специфические записи)		
Отражена выручка от продажи товаров в розничных ценах (включающих НДС)	50	90-1
Списана себестоимость проданных товаров в учетных ценах	90-2	41-2
Начислен НДС с выручки от продаж	90-3	68 _{НДС}
Учет продажи в кредит с рассрочкой платежа		
Получен первоначальный взнос на товары	50	90-1
Учет продажи в кредит с рассрочкой платежа		
Принята на учет сумма рассрочки платежа и процентов за рассрочку платежа	62	90-1
Списаны проданные товары с рассрочкой платежа в размере 100% стоимости товаров по продажным ценам	90-2	41-2
Начислен НДС по проданным товарам	90-3	68 _{НДС}
Списаны издержки обращения	90-2	44
Выявлена и списана прибыль от продажи товаров	90-9	99
Получены очередные платежи с покупателей в погашение задолженности за товары	50, 51	62

Таким образом, ведение бухгалтерского учета в торговой организации подчинено определенным правилам. Существует целый свод правил, по которым ведется бухгалтерский учет, и отступление от этих правил ведет к серьезным ошибкам в бухгалтерской и налоговой отчетности, в определении финансовых результатов. В настоящее время сформировалась четырехуровневая система нормативного регулирования бухгалтерского учета: законодательный уровень, нормативный уровень, методический уровень, организационно-распорядительные документы, формирующие учетную политику организации.

1.3 Цель, задачи и основные направления аудита учета продажи товаров

Вопросы проверки операций по продаже товаров относятся к значимым областям аудита, оказывающим существенное влияние на достоверность финансовой (бухгалтерской) отчетности. В связи с этим получение достаточных и надлежащих аудиторских доказательств, касающихся операций по выбытию товаров и раскрытия информации о них, а также влияния этих операций на финансовую (бухгалтерскую) отчетность аудируемого лица, является объектом проверки на всех этапах аудита финансовой (бухгалтерской) отчетности – от планирования до формирования заключения.

Основная цель аудита продажи товаров – формирование мнения о достоверности данных бухгалтерской отчетности и оценка соответствия отражения произведенных за отчетный период операций по продаже товаров требованиям нормативных актов по бухгалтерскому учету [48, с.39].

В ходе проверки операций по продаже товаров должны быть решены следующие задачи:

- 1) установлено наличие и правильность оформления договоров розничной купли-продажи;
- 2) выяснена правильность установления цен на товары и порядка оценки товаров при их отпуске;
- 3) установлена правильность и полнота отражения в учете операций по продаже товаров;
- 4) подтверждена правильность оформления и учета операций по возврату (обмену) товаров;
- 5) подтверждена правильность учета операций по продаже товаров в кредит по дисконтным картам, по договору комиссии, по договору мены;
- 6) установить соответствие учета скидок у продавца положениям нормативных актов;
- 7) оценить порядок учет потерь и недостач товаров;

8) установить правильность ведения раздельного учета операций по продаже товаров для целей исчисления НДС [48, с.40].

Информационная база аудита операций продажи товаров в розничной торговле представлена в таблице 1.3.1.

Таблица 1.3.1 – Информационная база аудита продажи товаров

Группы источников информации	Источники информации
Бухгалтерская и налоговая отчетность организации	Бухгалтерский баланс, в частности, строки баланса: «Готовая продукция и товары для перепродажи»; «Товары отгруженные»; «Покупатели и заказчики»; отчет о прибылях и убытках, налоговые декларации по отдельным налогам
Первичные документы	Договоры розничной купли-продажи, Книга кассира-операциониста, справка-отчет кассира-операциониста, сведения о показаниях счетчиков контрольно-кассовых машин и выручке организации товарные накладные, товарные отчеты, журнал учета движения товаров и др.
Регистры аналитического и синтетического учета	Ведомости, журналы-ордера, машинограммы по счетам 41, 42, 44, 90, 99, Главная книга

Порядок проведения аудита операций по выбытию товаров включает ряд последовательных этапов.

1) проверка договоров на выбытие товаров. Основным правовым документом, закрепляющим все необходимые условия реализации коммерческих планов любой организации, является договор, значение которого в финансово-хозяйственной деятельности организации огромно. От того, насколько грамотно и четко в правовом смысле составлен и заключен тот или иной договор, во многом зависит экономический результат сделки. При аудите необходимо проверить наличие договоров розничной купли-продажи, правильность оформления, а также рассмотреть особенности бухгалтерского учета и налоговые последствия заключаемых сделок.

2) проверка бухгалтерского и налогового учета операций по продаже товаров. При проведении аудита необходимо установить выполняются ли

требования нормативных актов при отражении в бухгалтерском и налоговом учете операций по выбытию товаров, а именно:

- проверка порядка установления цен на товары. Вопрос правильного определения цены очень важен для торговой организации. Во-первых, от этого зависит финансовое состояние организации: сможет ли она покрыть свои расходы и получить прибыль, продавая товары по установленным ценам. Во-вторых, уровень цен в торговой организации в определенных случаях является предметом интереса налоговой инспекции;

- проверка порядка оформления и учета скидок у продавца. При проведении аудита необходимо установить выполняются ли требования нормативных актов при отражении в бухгалтерском и налоговом учете операций по предоставлению скидок. Согласно п.1 ст.40 НК РФ цены, одобренные контрагентами, принимаются в налогообложении. Однако в п.2 сказано: если по однородным или идентичным товарам цены отклоняются более чем на 20% в сторону понижения или повышения, налоговики вправе проанализировать ценообразование сделки [2]. Усомнившись в методе ценообразования, проверяющие могут доначислить облагаемые доходы:

- проверка порядка учета операций по продаже товаров по договору розничной купли-продажи. Сумма выручки за проданные товары определяется как разница между показаниями счетчика кассовой машины на начало и конец дня или смены. При возврате товаров покупателями выручка, определенная по показаниям кассовой машины, уменьшается. Показатели кассового счетчика регистрируются в книге кассира-операциониста, которая ведется по кассовой машине. Допускается ведение общей книги на все машины. В этом случае записи должны производиться в порядке нумерации всех касс с указанием в числителе заводского номера кассовой машины. Сумма фактической выручки отражается в кассовой книге. Стоимость проданных товаров записывается также материально ответственными лицами в товарных отчетах. Стоимость проданных товаров, отраженную в товарном

отчете, следует сверять с торговой выручкой, указанной в кассовом отчете. При этом суммы в товарном и кассовом отчетах должны быть равными.

При проверке товарных отчетов материально-ответственных лиц необходимо установить:

1) подлинность документов и правильность записей в отчете, сделанных на основании приложенных документов;

2) соответствие даты документов периоду, за который представляется отчет;

3) соответствие в данном отчете остатков товара на начало отчетного периода остаткам, показанным в предыдущем отчете на конец отчетного периода;

4) наличие в документах всех необходимых реквизитов, подписей материально-ответственных лиц, распорядительных подписей руководителя организации на внутреннее перемещение товаров;

5) полноту оприходования в отчетном периоде товаров по выданным доверенностям, оплаченным или принятым к оплате документам;

6) правильность применяемых цен на товары, таксировки и подсчетов в отчете и приложенных к нему документах;

7) соответствие выручки, показанной в расходной части товарного отчета, сумме, оприходованной по кассовому отчету (при учете по продажным ценам).

В процессе аудита продажи товаров аудитор может произвести проверку правильности расчетов с покупателями. При этом в присутствии заинтересованных лиц проверяется правильность подсчета стоимости товара, получения сдачи и распечатки чека. В случае выявления излишков или недостатков денег составляется акт. Наличие излишков денег в кассе рассматривается как обсчет покупателей.

- проверка порядка оформления и учета операций по продаже товаров в кредит. Аудитор проверяет правильность оформления первичных документов. При оформлении документов по учету торговых операций при продаже товаров в кредит следует руководствоваться Правилами продажи

гражданам товаров длительного пользования в кредит [17]. Унифицированные формы по учету торговых операций при продаже товаров в кредит приведены в «Альбоме унифицированных форм первичной учетной документации по учету торговых операций при продаже товаров в кредит и по учету торговых операций в комиссионной торговле», утвержденные Госкомстатом [18].

Аудитору следует проверить порядок отражения в учете операций по продаже товаров в кредит, который зависит от того, в какой момент происходит передача права собственности на товар покупателю. Момент передачи права собственности должен определяться в поручении-обязательстве. Если момент перехода права собственности на товары в поручении-обязательстве не указан, то он определяется по моменту передачи товаров покупателю в соответствии со ст.223, 224 ГК РФ [1].

В ходе аудита проверяются также условия кредитного договора, заключенному между банком и покупателем (заемщиком) и правильность отражения операций по учету продажи товаров в кредит в соответствии с кредитным договором.

- проверка порядка оформления и учета операций по продаже товаров по кредитным карточкам. Покупатель заключает договор с коммерческим банком на получение кредита в виде кредитной карточки либо депонирует на счете в банке собственные денежные средства и получает пластиковую карточку, которую использует при покупке товаров. На сумму проданных товаров по кредитным (пластиковым) карточкам магазин выписывает коммерческим банкам счета, на которых при покупке ставится штамп карточки и покупатель расписывается. После этого магазин высылает счета кредитным организациям и получает от них денежные средства;

- проверка порядка оформления и отражения операций по списанию товаров. Порядок списания товарных потерь должен быть закреплен в учетной политике организации. Аудитор выясняет правильность отнесения тех или иных расходов на потерю товаров и к технологическим отходам. В

частности, к расходам на потерю товаров и к технологическим отходам относят: потери товаров при перевозках (железнодорожных, автомобильных и др.); потери вследствие порчи товаров, повреждения тары; другие подобные товарные потери.

По результатам аудита следует подготовить мнение аудитора по вопросам:

- правильности документального оформления операций по выбытию товаров;
- правильности формирования стоимости выбывающих товаров;
- правильности отражения хозяйственных операций по выбытию товаров в бухгалтерском и налоговом учете.

Итоговым этапом аудита являются обобщение результатов аудита, анализ ошибок, выявленных в ходе аудита.

Необходимо проанализировать обнаруженные ошибки и нарушения в соответствии с требованиями федерального правила (стандарта) аудиторской деятельности №4 «Существенность в аудите» [22]. Существенность ошибок оценивается количественно и качественно. Для количественной оценки аудитор сравнивает обнаруженные ошибки с уровнем существенности, установленным на стадии планирования. При качественной оценке аудитор руководствуется собственным практическим опытом и знаниями.

При анализе ошибок, выявленных в ходе аудита, необходимо определить степень их влияния на достоверность бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Перечень проверенных документов, выявленные ошибки и нарушения, а также мнение аудитора по результатам проверки, фиксируются в рабочих документах.

Таким образом, аудит учета операций по продаже товаров имеет целью формирование мнения о достоверности данных бухгалтерской отчетности и оценку соответствия отражения произведенных за отчетный период операций по продаже товаров требованиям нормативных актов по бухгалтерскому учету. Аудиторская проверка проходит по следующим основным

направлениям: проверка порядка установления цен на товары; проверка порядка оформления и учета скидок с цены товара; проверка порядка учета операций по продаже товаров по договору розничной купли-продажи; проверка порядка оформления и учета операций по продаже товаров в кредит; проверка порядка оформления и учета операций по продаже товаров по кредитным карточкам; проверка порядка оформления и отражения операций по списанию товаров.

1.4 Цель, задачи, информационное обеспечение и основные направления анализа розничного товарооборота

Поскольку товарооборот является важным показателем, характеризующим торговую деятельность, то систематический его анализ имеет большое значение в работе торговых организаций.

Основной целью анализа розничного товарооборота является контроль за динамикой выполнения плана товарооборота, изучение факторов, оказавших влияние на его объем и структуру, поиск резервов его увеличения.

Основными задачами оборота розничной торговли являются:

- проверка степени выполнения прогнозных продаж по объему и структуре, удовлетворения спроса покупателей на отдельные товары;
- выявление тенденции и закономерностей его развития в динамике и изменений, происходящих в них;
- определение факторов, влияющих на его изменение (количественное измерение и обобщение влияния факторов на выполнение прогнозных показателей и динамику розничного товарооборота);
- оценка внедрения прогрессивных методов торговли и их эффективности;
- выявление резервов, путей и возможностей роста объема продаж и улучшения обслуживания покупателей;
- разработка мер по устранению недостатков и повышению эффективности хозяйственно-финансовой деятельности [36, с.274].

Анализ реализации товаров проводится в тесной увязке с анализом товарного обеспечения, товарных запасов и оборачиваемости товаров. Каждый из этих факторов оказывает определенное влияние на объем товарооборота и его структуру.

В зависимости от цели анализа и круга вопросов, подлежащих изучению, определяется перечень и источники необходимого информационного обеспечения для изучения показателей розничного товарооборота. В процессе анализа розничного товарооборота используются следующие источники информации (таблица 1.4.1):

Таблица 1.3.1 – Источники информации для анализа розничного товарооборота

Группы источников информации	Источники информации
Бухгалтерская финансовая отчетность	Бухгалтерский баланс (форма №1) Отчет о прибылях и убытках (форма №2) Приложение к бухгалтерскому балансу (форма №5)
Статистическая отчетность	Форма №1-торг «Сведения о продаже и запасах товаров в организациях оптовой и розничной торговли» Форма №1-П «Сведения о производстве и отгрузке товаров и услуг» Форма №П-4 «Сведения о численности, заработной плате и движении работников»
Данные бухгалтерского учета	Первичные банковские и кассовые документы о выручке, учетные регистры (ведомости, журналы-ордера, машинограммы по счету 90, Главная книга и др.)
Планово-нормативная документация предприятия	Данные планов, бизнес-планов предприятия, нормы, нормативы, тактические и стратегические прогнозы экономического и социального развития
Нормативно-правовые источники информации	Нормативные, справочные и инструктивные материалы государственных органов управления, вышестоящей организации, утвержденные нормы, нормативы, тарифы, ставки, цены
Внеучетные данные	Материалы личных наблюдений и хронометража, акты ревизий, проверок, инвентаризаций, отчеты аудитора, материалы публикаций, Интернет, электронные базы данных

К методам анализа розничного товарооборота относятся: построение динамических рядов; использование относительных и средних величин;

сравнение; индексный метод; балансовый метод; построение трендовых моделей динамики; цепная подстановка, графический метод.

К показателям, характеризующим товарооборот торгового предприятия, относятся:

- объем товарооборота в стоимостном выражении в текущих ценах;
- объем товарооборота в стоимостном выражении в сопоставимых ценах;
- ассортиментная структура товарооборота по отдельным группам товаров;
- однодневный объем товарооборота;
- объем товарооборота в расчете на одного работника;
- объем товарооборота на 1 м² торговой площади;
- время обращения товаров;
- скорость товарооборота [49, с.144].

Анализ товарооборота начинают с определения его объема (в стоимостном выражении или в натуральных показателях) за исследуемый период. Полученные отчетные данные сравнивают с плановыми показателями, а также с показателями базисными соответствующих предшествующих временных интервалов (декада, месяц, квартал, полугодие, год). Подобные сопоставления позволяют оценить степень соответствия фактических результатов деятельности предприятия намеченной стратегии развития.

В условиях инфляции темпы изменения объема товарооборота следует также рассчитывать в сопоставимых ценах, т.е. в ценах базисного года. Пересчет товарооборота осуществляется по формуле (1) [29, с.67]:

$$РТО_{С.Ц} = РТО_{Ф.Ц} : I_{Ц}, \quad (1)$$

где $РТО_{С.Ц}$ – товарооборот в сопоставимых ценах;

$РТО_{Ф.Ц}$ – товарооборот в фактических ценах;

$I_{Ц}$ – индекс розничных цен.

Изучение условий формирования сезонности в торговле и умение ее прогнозировать необходимо для научно обоснованного расчета товарооборота по кварталам (месяцам). Существуют различные методы анализа сезонности товарооборота. Наиболее простым и достаточно надежным методом является метод относительной средней. Для расчета необходимо использовать данные о квартальном (месячном) товарообороте. При этом расчет можно вести в действующих ценах и в сопоставимых ценах. Влияние индекса цен при данном методе нивелируется. Результаты сезонности товарооборота можно использовать в планировании. Объем товарооборота по кварталам на планируемый год определяется путем умножения среднеквартального товарооборота планируемого года на индекс сезонности соответствующего квартала и делением на 100.

Оценка ритмичности реализации товаров проводится для установления равномерности продаж по месяцам и кварталам и определения наличия сезонных колебаний. Ритмичность рассчитывают по формуле среднего квадратичного отклонения (Q) по формуле средней квадратической (2) [49, с.148]:

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

где x – фактическое выполнение задания за выбранный интервал оценки (неделя, декада, месяц);

\bar{x} – средний размер планового задания за анализируемый период;

n – количество интервалов оценки.

Для определения колеблемости товарооборота используется также коэффициент вариации (V_Q) (3) [49, с.149]:

$$V_Q = \frac{Q}{\bar{x}} \times 100. \quad (3)$$

Анализируя структуру товарооборота, необходимо исчислить отдельный вес продажи отдельных товаров в общем объеме товарооборота за год (квартал), установить динамику продажи отдельных товаров за ряд лет.

Анализ структуры товарооборота оформляется таблицей, в которой указываются товарные группы, занимающие наибольшую долю в реализации, или важнейшие из них.

На розничный товароборот влияет множество факторов, которые можно разделить на внешние (не зависящие от торгового предприятия) и внутренние (зависящие от деятельности предприятия). Классификация факторов представлена в таблице 1.4.2.

Таблица 1.4.2 – Основные факторы, влияющие на объем розничного товарооборота

Внешние факторы	Внутренние факторы
1. Промышленное и сельскохозяйственное производство товаров в стране 2. Доходы населения 3. Уровень инфляции 4. Финансовая и налоговая политика государства и др.	1. Факторы, связанные с товарными фондами 2. Факторы, связанные с численностью работников и производительностью их труда 3. Факторы, связанные с использованием основных фондов

Факторы, связанные с товарными фондами, влияют на объем розничного товарооборота через изменение величин запасов товаров на начало периода, поступления товаров, прочего выбытия и запасов товаров на конец отчетного периода. Между этими величинами имеется определенная балансовая связь, выражаемая формулой товарного баланса (4) [44, с.297]:

$$N^{H.3AP} + N^{\Pi} = N^P + N^{BIB} + N^{K.3AP}, \quad (4)$$

где $N^{H.3AP}$ – запасы товаров на начало отчетного периода;

N^{Π} – поступление товаров;

N^P – продажа товаров (объем розничного товарооборота);

N^{BIB} – прочее выбытие товаров;

$N^{K.3AP}$ – запасы товаров на конец отчетного периода.

Используя формулу товарного баланса, можно определить величину каждого слагаемого.

Каждое алгебраическое слагаемое товарного баланса соответствующим образом влияет на объем розничного товарооборота. Положительное влияние

оказывают увеличение начальных запасов и поступления товаров, отрицательное – увеличение прочего выбытия и завышенные товарные запасы на конец исследуемого периода.

Однако анализ зависимости объема продажи товаров от слагаемых товарного баланса позволяет определить лишь исходные данные, но не раскрывает причин, вызвавших, в свою очередь, изменение отдельных его слагаемых. Поэтому каждый из этих элементов необходимо подвергнуть дальнейшему анализу.

В качестве трудовых факторов, оказывающих влияние на объем розничного товарооборота следует выделить численность работников и производительность их труда. Объем товарооборота можно представить произведением численности работников и производительности их труда (5) [44, с.303]:

$$N^P = R \times ПТ, \quad (5)$$

где N^P – розничный товарооборот;

R – среднесписочная численность работников;

ПТ – производительность труда.

Методом цепной подстановки или способом абсолютных разниц можно подсчитать, в какой мере повлияли на объем розничного товарооборота изменение численности работников и производительности их труда.

Рост товарооборота и улучшение обслуживания населения зависит от степени оснащенности торговых предприятий основными фондами и эффективности их использования.

Увеличение объема розничного товарооборота может произойти как за счет прироста торговой площади, так и более эффективного ее использования. Прирост торговой площади выражается числом квадратных метров или числом прибавившихся рабочих мест. Зная число вновь созданных мест и сумму среднего товарооборота, можно найти и прирост розничного товарооборота за счет данного фактора.

Объем розничного товарооборота может быть выражен произведением следующих показателей (6) [44, с.260]:

$$N^P = R \times D \times t \times ПТ^{ЧАС}, \quad (6)$$

где N^P – розничный товароборот;

R – среднегодовое количество рабочих мест;

D – количество рабочих дней в году;

t – продолжительность рабочего дня;

$ПТ^{ЧАС}$ – среднечасовой товароборот на одно рабочее место.

Таким образом, основной целью анализа розничного товарооборота является поиск резервов увеличения объемов продажи товаров. Анализ розничного товарооборота проходит по следующим основным этапам: анализ объема и динамики розничного товарооборота; анализ товарной структуры товарооборота; анализ сезонности товарооборота; определение и оценка факторов, связанных с товарными и трудовыми ресурсами и производственными фондами, на величину розничного товарооборота.

Выводы по разделу один

Наибольшего значения розничный товароборот по России достиг в 2015 г. – 13853 млрд. рублей. В условиях рыночной экономики товароборот носит подчиненный характер по отношению к прибыли предприятия от торговой деятельности. Розничный товароборот торгового предприятия осуществляется в различных формах. Он характеризует продажу потребительских товаров населению и другим потребителям. Розничный товароборот отражает фактическую выручку торговых организаций. Рассмотрено нормативное регулирование бухгалтерского учета продажи товаров. Свод правил бухгалтерского учета – это система нормативных документов, которые были приведены. Разобраны цели законодательства РФ о бухгалтерском учете. Ведение бухгалтерского учета в торговой

организации подчинено определенным правилам. Отступление от них ведет к серьезным ошибкам в бухгалтерской и налоговой отчетности. Основная цель аудита продажи товаров это формирование мнения о достоверности данных бухгалтерской отчетности и оценка соответствия отражения произведенных за отчетный период операций по продаже товаров требованиям нормативных актов по бухгалтерскому учету. В ходе проверки операций по продаже товаров должны быть решены многие задачи.

2 УЧЕТ, АУДИТ ПРОДАЖИ ТОВАРОВ И АНАЛИЗ РОЗНИЧНОГО ТОВАРООБОРОТА В ООО «ЛЕТО»

2.1 Краткая характеристика предприятия

Общество с ограниченной ответственностью «Лето» (сокращенное наименование ООО «Лето») осуществляет деятельность с 2001 года.

Место нахождения Общества: 454048, Челябинская область, г. Челябинск, ул. Елькина, д.96.

Долговременной целью деятельности предприятия является максимизация прибыли, увеличение рыночной доли и минимизация издержек.

В соответствии с Уставом основными видами деятельности Общества являются:

- 1) розничная торговая деятельность;
- 2) закуп, хранение и реализация промышленных товаров;
- 3) оказание торговых и транспортных услуг населению.

Товарный ассортимент магазина включает в себя:

- 1) строительные материалы (кровельные материалы, фасадные материалы (сайдинг, панель фасадная), пиломатериалы;
- 2) отделочные материалы (лакокрасочные материалы, напольные покрытия, стеновые панели, обои, потолки, плитка и отделочные камни, отделочные сухие смеси, шпатлевки, фурнитура и скобяные изделия);
- 3) сантехника (смесители, умывальники, раковины, ванны и т.д.).

Основными поставщиками товарных ресурсов на предприятия являются российские предприятия-производители Knauf, Лакра, Полимакс, Sadolin, Pinotex и др. и зарубежные предприятия-изготовители Macroflex (Финляндия), Dufa (Германия) и др.

Динамика показателей финансово-хозяйственной деятельности предприятия в соответствии с бухгалтерской финансовой отчетностью (Приложение А) представлена в таблице 2.1.1.

Таблица 2.1.1 – Основные экономические показатели деятельности ООО «Лето» за 2014 – 2015 годы

Показатели	Алгоритм расчета	Значение показателей		Отклонение (±)	Темп роста, %
		2014 г.	2015 г.		
1. Розничный товароборот, тыс. руб.	ф.№2, стр.010	76020	87654	+11634	115,30
2. Себестоимость проданных товаров, тыс. руб.	ф.№2, стр.020	50629	59212	+8583	116,95
3. Издержки обращения, тыс. руб.	ф.№2, стр.030	12707	16997	+4290	133,76
4. Уровень издержек обращения, %	стр.3/стр.1 × 100	16,72	19,39	+2,67	115,97
5. Валовой доход, тыс. руб.	ф.№2, стр.029	25391	28442	+3051	112,02
6. Уровень валового дохода, %	стр.5/стр.1 × 100	33,40	32,45	-0,95	97,16
7. Прибыль от продаж, тыс. руб.	ф.№2, стр.050	12684	11445	-1239	90,23
8. Рентабельность предприятия, %	стр.7/стр.1 × 100	16,69	13,06	-3,63	78,25
9. Численность работников, чел.	по штатному расписанию	82	84	+2	102,44
10. Фонд оплаты труда, тыс. руб.	ф.№5, стр.720	8894	9241	+347	103,90
11. Среднегодовая зарплата на одного работника, тыс. руб.	стр.10/стр.9	108,46	110,01	+1,55	101,43
12. Производительность труда, тыс. руб./чел.	стр.1/стр.9	927,07	1043,50	+116,43	112,56
13. Оборачиваемость оборотных средств, обороты	стр.1 / стр.290, ф.№1	2,65	3,06	+0,41	115,47
14. Фондоотдача, руб./руб.	стр.1 / стр.120, ф.№1	2,32	2,45	+0,13	105,60

За исследуемый период розничный товароборот увеличился на 11634 тыс. руб., или на 15,30 процентов. Однако темпы роста товарооборота и прибыли от продаж (90,23 процента) отстают от темпов роста себестоимости проданных товаров (116,95 процентов) и темпов роста издержек обращения (133,76 процента), что оценивается как отрицательная тенденция, свидетельствующая о снижении эффективности торговой деятельности предприятия в исследуемом периоде.

Уровень издержек обращения повышается – сумма затрат на каждый 100 руб. розничного товарооборота растет. Повышение уровня издержек обращения повлекло за собой снижение уровня валового дохода. Сложившееся на предприятии соотношение прибыли и затрат привело к сокращению рентабельности продаж – прибыль, приходящаяся на 1 руб. реализованных товаров сократилась.

В качестве положительных моментов в деятельности предприятия следует отметить рост показателя фондоотдачи и ускорение оборачиваемости оборотных средств, что свидетельствует о повышении эффективности использования основных и оборотных средств предприятия.

Динамика относительных показателей (показателей рентабельности) деятельности предприятия представлена на рисунке 2.



Рисунок 2 – Динамика показателей рентабельности ООО «Лето» за 2014 – 2015 годы

К основным торговым функциям предприятия следует отнести:

- изучение покупательского спроса на товары;

- формирование ассортимента товаров;
- организацию закупок и завоза товаров;
- оказание торговых услуг покупателям;
- рекламирование товаров и услуг.

Организация торгового и технологического процесса в магазине представлена на рисунке 2.



Рисунок 2 – Организация торгового и технологического процесса в ООО «Лето»

Организационная структура управления предприятия построена по линейно-функциональному типу и представлена на рисунке 2.

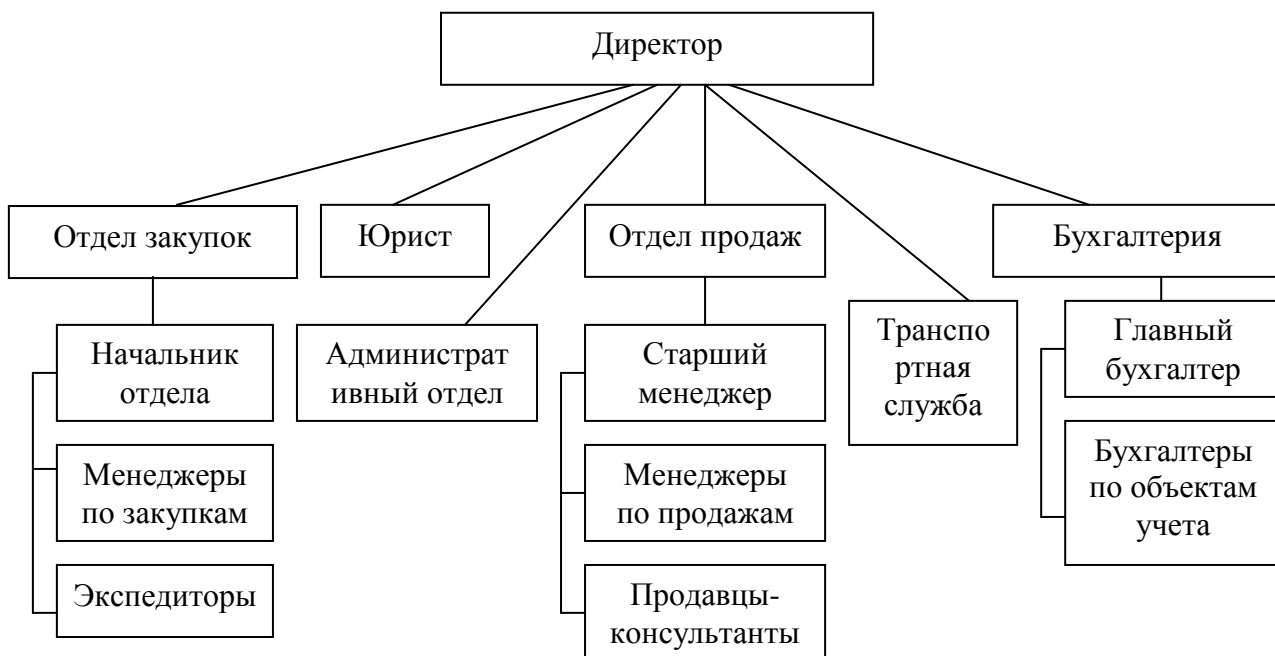


Рисунок 3 – Организационная структура управления в ООО «Лето»

Функциональные обязанности отделов регламентированы в Положении об отделах предприятия.

Задачами отдела продаж является обеспечение успешной коммерческой деятельности и совершенствование методов продаж.

В функции отдела входит:

- планирование объемов продаж;
- обеспечение правильного учета приемки и отпуска товаров;
- выбор и осуществление наиболее экономичных форм продажи товаров;
- подготовка и проведение рекламы, стимулирование сбыта товаров.

2.2 Учет продажи товаров на предприятии

Система построения учетного процесса на предприятии складывается из следующих основных элементов: первичный учет, регистры бухгалтерского учета, документооборот, инвентаризация, отчетность.

Учетный процесс на предприятии организует главный бухгалтер, который непосредственно подчиняется директору предприятия. Для организации и ведения учета на предприятии создана бухгалтерия в составе трех человек. Организационная структура бухгалтерии представлена на рисунке 4.

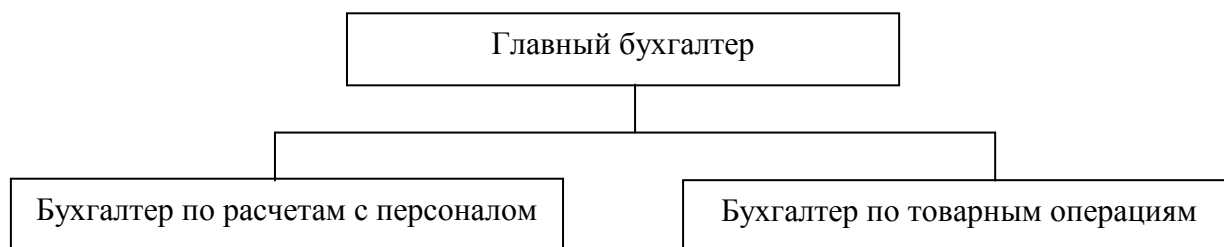


Рисунок 4 – Организационная структура бухгалтерии ООО «Лето»

Должностные обязанности учетных работников регламентируются должностными инструкциями. В соответствии с должностной инструкцией бухгалтер по товарным операциям отвечает за ведение следующих участков бухгалтерского, налогового и управленческого учета в соответствии с учетной политикой предприятия:

- 1) ведет счета бухгалтерского учета продажи товаров;
- 2) ежедневно получает от торговых работников магазина товарный отчет с приложенными первичными документами, проводит их и регистрирует входящие счета-фактуры;
- 3) ежедневно получает от старшего кассира магазина отчеты кассиров операционистов за истекшие сутки. Проверяет содержание и правильность заполнения отчетов. Проводит реализацию и выручку от реализации согласно отчетам;

4) отражает результаты инвентаризации товаров. Контролирует наличие полного комплекта документов по инвентаризации и правильность его заполнения;

5) формирует ежемесячно Книгу продаж и журнал выданных счетов фактур. Сдаст их для проверки и отражения в декларации по НДС главному бухгалтеру;

б) под руководством главного бухгалтера проводит регулярные сверки с поставщиками;

7) принимает меры по предупреждению недостач, незаконного расходования денежных средств и товарно-материальных ценностей, нарушений финансового и хозяйственного законодательства.

Учетная политика предприятия разработана в соответствии с Налоговым кодексом Российской Федерации [2], Федеральным законом «О бухгалтерском учете» [3], Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации [4], ПБУ 1/2008 «Учетная политика организаций» [5], Планом счетов бухгалтерского учета и Инструкцией по его применению [10].

В соответствии с учетной политикой предприятия товары при поступлении оцениваются по продажным ценам. Отклонения фактической стоимости от продажной учитывается на счете 42 «Торговая наценка». Отклонения списываются пропорционально реализации или иному выбытию товаров (в натуральном выражении) и относятся на счета тех же источников, за счет которых товары выбывают. Оценка осуществляется единообразно для целей бухгалтерского учета и для целей налогового учета.

Для учета торговых операций используются общие унифицированные формы, разработанные и утвержденные Госкомстатом России. В первичных документах регистрируются данные для целей бухгалтерского учета и для целей налогового учета. Документооборот осуществляется в соответствии со служебными обязанностями работников и их должностными полномочиями согласно требованиям Федерального закона «О бухгалтерском учете» [3].

Рабочий план счетов разработан на основе типового Плана счетов и Инструкции по его применению [10]. Рабочий план счетов предприятия оформлен в качестве приложения к учетной политике и включает в себя следующие счета и субсчета (таблица 2.2.1).

Таблица 2.2.1 – Выписка из рабочего плана счетов ООО «Лето» по учету продажи товаров

Код	Наименование	Субконто 1	Субконто 2
41	Товары	Номенклатура	–
41.1	Товары на складе	Номенклатура	Места хранения
41.2	Товары в розничной торговле	Номенклатура	Места хранения
41.3	Тара под товаром и порожня	Номенклатура	Места хранения
42	Торговая наценка	Места хранения	–
90	Продажи	–	–
90.1	Выручка	Виды номенклатуры	–
90.2	Себестоимость продаж	Виды номенклатуры	–
90.3	Налог на добавленную стоимость	Виды номенклатуры	Ставка НДС
90.9	Прибыль/убыток от продаж	–	–

Учет товаров ведется в автоматизированном режиме. В качестве программного обеспечения на предприятии применяется программа «1С: Бухгалтерия 8.0». Складской учет товаров и учет в бухгалтерии объединены в локальную сеть. Данные складского учета по каналам связи поступают в бухгалтерию предприятия. В бухгалтерии в целях количественно-суммового учета в программе «1С: Бухгалтерия 8.0» формируются оборотные ведомости движения товаров. Последовательность работы в программе по учету продажи товаров представлена на рисунке 5.

Товары в магазине размещены в специализированных отделах согласно принадлежности к товарным группам – строительные материалы, отделочные материалы, сантехника. Рабочие места продавцов для регистрации продаж оборудуются компьютерно-кассовыми системами, состоящими из персонального компьютера; клавиатуры; дисплея кассира; сканера штрих-кода; дисплея покупателя; фискального регистратора; денежного ящика. Всем вышперечисленным оборудованием управляет

кассовая программа. В качестве кассовой программы используется программы Frontol, вариант Торговля.

Головное меню				
1. Ввод данных о поступлении товаров	2. Ввод данных о выбытии товаров	3. Закрытие учетного периода	4. Формирование регистров бухучета	5. Расчет доходов от реализации товаров
Поступление от поставщика	Передача в торговлю	Расчет остатков товаров	Оборотные ведомости движения товара	Формирование регистров по счету 90
Возврат от покупателя	Отгрузка покупателю		Ведомости аналитического учета по счетам 41, 42	Налоговые декларации
Учет излишков при инвентаризации	Учет недостачи при инвентаризации			Ведомости синтетического учета по счетам 41, 42

Рисунок 5 – Последовательность работы в программе «1С: Бухгалтерия 8.0» по учету движения товаров

Принципиальная схема работы компьютерно-кассовой системы на предприятии такова.

Так как практически весь поступивший в магазин товар имеет уникальный штрих-код, то отобрав по одному образцу из поставки, товаровед с помощью сканера штрих-кода вводит приходную накладную. При проведении документа вся информация о введенных товарах становится доступной для рабочего места кассира, и кассир уже может делать продажи без каких-либо дополнительных усилий.

На рабочем месте кассира при считывании сканером штрих-кода производит автоматическое заполнение документа продажи. При этом на дисплее покупателя отображается вся информация о покупке. Могут быть вычислены скидки (как на всю покупку, так и на отдельные позиции). Затем

документ проводится и печатается кассовый чек. При этом со склада сразу списывается проданный товар, что немедленно отображается в компьютере товароведа и бухгалтера.

В любое время можно получить информацию об остатках товаров, о количестве купленных и проданных товаров, о закупочных и продажных ценах, о прибыли, о динамике продаж, о товарообороте.

Реализованная торговая наценка определяется путем специального расчета методом «по среднему проценту». Алгоритм расчета реализованного торгового наложения (реализованных торговых надбавок) представлен в таблице 2.2.2.

Таблица 2.2.2 – Алгоритм расчета торговой надбавки

Наименование показателя	Балансовый показатель или метод расчета
1. Остаток торговых надбавок на начало месяца (нереализованное торговое наложение)	Кредитовое сальдо по балансовому счету 42
2. Торговые надбавки на товар, поступивший в течение месяца	Кредитовый оборот по балансовому счету 42 (до проводок закрытия)
3. Торговые надбавки по товару, возвращенному поставщику, списанному товару в результате порчи, уценки и т.п.	Дебетовый оборот по балансовому счету 42
4. Сумма торговых надбавок	Предварительное кредитовое сальдо по балансовому счету 42 (стр.1 + стр.2 – стр. 3)
5. Продано товаров за месяц	Кредитовый оборот по балансовому счету 41.2 в корреспонденции со счетом 90.2
6. Остаток товара на конец месяца	Дебетовое сальдо по балансовому счету 41.2
7. Итого товара	стр.5 + стр. 6
8. Средний процент торговой надбавки	стр. 4 : стр. 7 × 100
9. Торговая надбавка, приходящаяся на остаток товаров	стр. 6 × стр. 8 : 100
10. Торговая надбавка, приходящаяся на проданный товар (реализованное торговое наложение)	стр. 4 – стр. 9

Учет товаров по продажным ценам означает, что при оприходовании поступивших товаров они сразу учитываются по ценам, по которым будут продаваться. При продаже такого товара он списывается с бухгалтерского учета также по продажной цене.

Например, магазин приобрел для продажи душевую кабину стоимостью 35400 руб., в том числе НДС – 5400 руб. Торговая наценка магазина составила 3940 руб. Товар был продан. В бухгалтерском учете магазина будут сделаны следующие записи (таблица 2.2.2).

Таблица 2.2.2 – Бухгалтерские записи по формированию себестоимости проданных товаров и их реализации в ООО «Лето»

Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция счетов		Сумма, руб.
	Дебет	Кредит	
Поступил товар от поставщика на склад по стоимости приобретения	41-2	60-1	30000
Отражена сумма НДС, предъявленная поставщиком	19-4	60-1	5400
Отражена торговая наценка по поступившему товару	41-2	42	3940
Отражена сумма выручки, поступившая в кассу торговой организации за проданный товар. Учетная цена товара: $30000 + 8940 = 38940$ руб.	50-1	90-1	38940
Списан проданный товар по учетной (продажной) цене	90-2	41-2	38940
Сторнирующая запись на сумму торговой наценки реализованного товара	90-2	42	8940
Начислен НДС в бюджет с оборота по реализации товара ($38940 \times 18/118$)	90-3	68-3	5940

Себестоимость проданного товара составила:

$38940 \text{ руб.} - 8940 \text{ руб.} = 30000 \text{ руб.}$

Торговая выручка от продажи товара составила:

$38940 \text{ руб.} - 30000 \text{ руб.} - 5940 \text{ руб.} = 3000 \text{ руб.}$

В ряде случаев товар поступает непосредственно в места его продажи, минуя склады. В данном случае продавцом составляется товарный отчет. Товарный отчет является регистром аналитического учета и составляется на основании приходных и расходных документов. Стоимость оплаченных и отпущенных покупателям товаров списывается с материально ответственных лиц на основании их товарных отчетов по продажной стоимости.

В течение месяца стоимость проданных товаров отражается по дебету счета 90 «Продажи» в одинаковой оценке, т.е. по продажным розничным ценам. Такой порядок учета продаж позволяет контролировать правильность отражения в учете объема продаж (розничного товарооборота) и списание

товаров материально ответственными лицами путем сопоставления оборотов по дебету и кредиту данного счета.

При расчетах с покупателем по кредитным картам обязательно пробивается чек ККТ на сумму, оплаченную по картам. Если оплата производится с применением платежных карт, сумма наличных денег, сданных старшему кассиру, не будет совпадать с показаниями счетчиков ККТ, она будет отличаться на сумму продаж по документам. Эта сумма обязательно отражается в Журнале кассира-операциониста.

Продавцами магазина ведется книга продаж, в которой регистрируются не только выставаемые счета-фактуры, но и контрольные ленты контрольно-кассовой техники при реализации товаров населению, когда требования по выставлению счетов-фактур считаются выполненными, если продавец выдал покупателю кассовый чек. Организации, реализующие товары и оказывающие услуги населению, счета-фактуры не выписывают, а ежедневно в конце дня заносят в книгу продаж данные лент контрольно-кассовой техники.

В практике предприятия имеет место возврат товаров по различным основаниям, что оказывает прямое воздействие на величину выручки от продаж. Обмен товаров надлежащего качества документально не оформляется и не отражается в бухгалтерском учете.

Обмен или прием недоброкачественных товаров производится на основании заявления покупателя и оформляется накладной в 2-х экземплярах: 1-й экземпляр прикладывается к товарному отчету; 2-й экземпляр вручается покупателю и является основанием для обмена товара или получения денежной суммы за сданный товар. При возврате товара ненадлежащего качества покупатель вправе потребовать не только возврата уплаченной за товар денежной суммы, но и возмещения разницы между ценой товара, установленной в договоре, и его ценой на момент добровольного удовлетворения такого требования или же на момент вынесения судом решения [4, п.4, ст.24].

Например, покупатель обнаружил недостатки приобретенного товара в процессе его использования до истечения срока годности и обратился к продавцу с требованием о расторжении договора купли-продажи и возмещении понесенных убытков, связанных с использованием товара ненадлежащего качества. Покупателем было представлено экспертное заключение о том, что скрытые недостатки товара возникли до момента его передачи.

В течение установленного срока продавец не удовлетворил требования покупателя. Покупатель обратился в суд. Суд постановил удовлетворить следующие требования покупателя:

- вернуть покупателю уплаченную денежную сумму в размере 8820 руб.;
- возместить разницу между ценой товара, установленной на момент его продажи покупателю, и ценой аналогичного товара на момент вынесения судом решения в размере 1500 руб.;
- возместить убытки, связанные с использованием товара в размере 1000 руб.;
- возместить расходы на экспертизу товара в размере 1000 руб.;
- уплатить покупателю пеню в размере 1% цены товара на каждый день просрочки удовлетворения требования. Сумма пеней за 30 дней просрочки составила 2646 руб. (8820 руб. × 1% × 30 дней).

Торговая надбавка на товар (с учетом НДС), проданный покупателю на дату продажи составляла 2320 руб.

В бухгалтерском учете магазина произведены следующие записи (таблица 2.2.3).

Таблица 2.2.3 – Бухгалтерские записи по учету возврата покупателям товаров в ООО «Лето»

Содержание операции	Корреспонденция счетов		Сумма, руб.
	Дебет	Кредит	
Оприходован товар по розничной цене, действующей на момент продажи этого товара	41-2	76-6	8820
Сторно выручки от продаж	90-2	90-1	(8820)

Содержание операции	Корреспонденция счетов		Сумма, руб.
	Дебет	Кредит	
Восстановлена торговая надбавка	90-2	42	2320
Сторно начисленного НДС (8820 руб. × 18/118)	90-3	68-3	(1345)
Отражены пени за просрочку платежа, межценовая разница и возмещение ущерба покупателю (2646 + 1500 + 1000)	91-2	76-6	5146
Включена в расходы на продажу стоимость экспертных услуг, оплаченная покупателем и подлежащая возмещению	44	76-6	400
Отражена сумма НДС, предъявленная экспертной организацией	19-3	76-6	72
Произведен расчет с покупателем (8820 + 5146 + 400 + 72)	76-6	50-1	14 438

Таким образом, субсчет 90-1 «Выручка» предназначен для выявления объема розничного товарооборота. Основные бухгалтерские записи по учету продажи товаров в магазине представлены в таблице 2.2.4.

Таблица 2.2.4 – Корреспонденции счетов по учету продажи товаров в ООО «Лето»

Содержание операции	Первичный документ	Регистры аналитического учета	Регистры синтетического учета	Дебет	Кредит
Получены в кассу деньги за проданные товары	Приходный кассовый ордер	Карточка счета 51, Накопительная ведомость по счету 90-1	Журнальный ордер ведомость по счету 90-1	50	90-1
Сдана в банк полученная выручка от продажи товаров	Квитанция	Карточки счетов 50, 51	Журнальный ордер и ведомость по счетам 50, 51	51	50
Сдана инкассатору выручка от продажи товаров	Квитанция	Карточки счетов 50, 57	Журнальный ордер и ведомость по счетам 50, 57	57	50
Зачислена на расчетный счет поступившая выручка	Выписка из расчетного счета	Карточки счетов 51, 57	Журнальный ордер и ведомость по счетам 51, 57	51	57

Содержание операции	Первичный документ	Регистры аналитического учета	Регистры синтетического учета	Дебет	Кредит
Списаны проданные товары по продажным ценам	Товарный отчет	Накопительная ведомость по движению товара	Журнальный ордер и ведомость по счетам 41-2, 90-2	90-2	41-2
Списана торговая наценка, приходящаяся на проданные товары	Расчет	Карточки счетов 90-2, 42, Накопительная ведомость по счету 90-2	Журнальный ордер и ведомость по счетам 42, 90-2	90-2	42
Начислен НДС по проданным товарам	Расчет	Аналитическая карточка и накопительная ведомость по счету 68 _{НДС}	Журнальный ордер и ведомость по счетам 90-3, 68 _{НДС}	90-3	68 _{НДС}
Списаны издержки обращения	Расчет	Накопительные ведомости и карточки учета издержек	Журнальный ордер и ведомость по счетам 90-2, 44	90-2	44
Выявлен результат от продажи товаров	Расчет	Карточки счетов 90-9, 99	Ведомость, журнальный ордер, карточка счетов 90-9, 99, сводная оборотно-сальдовая ведомость	90-9 (99)	99 (90-9)

В ходе изучения действующей практики учета продажи товаров на предприятии ООО «Лето» установлено, что в соответствии с приказом об учетной политике товары, предназначенные для продажи, учитываются по продажным ценам. Учет на предприятии полностью автоматизирован в программе «1С: Бухгалтерия 8.0». Рабочие места продавцов для регистрации продаж оборудованы современными компьютерно-кассовыми системами, которые фиксируют поступление товара в отдел, продажу товара и формируют отчеты об остатках товаров, о количестве купленных и проданных товаров, о закупочных и продажных ценах, о прибыли, о динамике продаж, о товарообороте.

2.3 Аудит продажи товаров на предприятии

Проверке операций продажи товаров на предприятии предшествует составление общего плана и программы аудита. Перед составлением плана и программы проверки необходимо оценить надежность системы внутреннего контроля и бухгалтерского учета на предприятии. Оценка неотъемлемого риска хозяйствования проведена в таблице 2.3.1.

Таблица 2.3.1 – Оценка неотъемлемого риска хозяйствования в ООО «Лето»

Вопросы для оценки неотъемлемого риска	Оценка неотъемлемого риска хозяйствования
Вид деятельности	Розничная торговля
Масштаб бизнеса	Средний
Отношение руководства к предпринимательскому риску	Умеренное
Отношение руководства к бухгалтерскому учету и отчетности	Понимание их роли
Приоритетность для руководства системы внутреннего контроля	Низкая
Готовность руководства к исправлению ошибок и нарушений	Понимание необходимости и принятие соответствующих мер
Подбор кадров	В зависимости от конкретных потребностей
Наличие системы обучения, повышения квалификации кадров	Имеются элементы подобной системы
Квалификация и опыт персонала	Высокие
Понимание персоналом своих обязанностей и ответственности	Хорошее понимание
Загруженность персонала бухгалтерии	Высокая (в некоторых случаях чрезмерная)
Давление на бухгалтерский персонал со стороны руководства	Ограниченно присутствует
Текучесть кадров	Низкая (главный бухгалтер и сотрудники бухгалтерии работают в организации более 5 лет)

В результате оценки неотъемлемого риска, основываясь на полученной информации о деятельности предприятия и его среде, можно сделать вывод, что риск искажения финансовой отчетности предприятия в незначительной степени присутствует. Наблюдается ограниченное давление со стороны руководства предприятия на бухгалтерский персонал. Кроме того,

руководство недооценивает необходимость внутреннего контроля за совершаемыми на предприятии операциями.

Вопросник для оценки надежности систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля на предприятии представлен в таблице 2.3.2.

Таблица 2.3.2 – Оценка надежности систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля в ООО «Лето»

Вопросы	Ответы
Оценка надежности системы бухгалтерского учета	
Форма бухгалтерского учета	Соответствует установленным требованиям
Автоматизация учета	Полная автоматизация
Организация бухгалтерской службы, распределение обязанностей	Достаточно высокие
Квалификация и опыт работы главного бухгалтера	Достаточно высокие
Организация документооборота	Средняя
Соответствие учетной политики требованиям ПБУ	Соответствует
Порядок документирования хозяйственных операций	В редких случаях содержат отклонения
Порядок проведения инвентаризации	Частично не соответствует
Ведение регистров бухгалтерского учета	Соответствует нормативным требованиям
Оценка системы внутреннего контроля на предприятии	
Существует ли в структуре предприятия подразделение, занимающееся внутренним аудитом?	В соответствии с Уставом предприятия на предприятии создана ревизионная комиссия (фактически бездействующая)
Когда проводилась последняя аудиторская проверка?	В конце 2014 г. по инициативе собственников
Осуществляют ли собственники контроль за деятельностью предприятия?	Контроль ограниченно присутствует
Как осуществляется контроль за сохранностью товарно-материальных ценностей?	Система договоров о полной и коллективной материальной ответственности, система видеонаблюдения в торговом зале, пожарно-охранная сигнализация на товарных складах
Анализируется и обобщается ли на предприятии финансово-бухгалтерская информация?	В соответствии с должностными инструкциями анализ финансово-хозяйственной деятельности предприятия возложен на работников бухгалтерии. В силу загруженности персонала анализ не проводится или проводится поверхностно

На основе проведенной оценки надежности систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля можно сделать вывод, что система бухгалтерского учета на предприятии соответствует установленным нормативным требованиям. Основным недостатком системы внутреннего контроля – это фактическое отсутствие внутреннего контроля, бездействие ревизионной комиссии.

Единый уровень существенности определен в соответствии с федеральным Правилom (стандартом) аудиторской деятельности №4 «Существенность в аудите» [22]. Базовые показатели для нахождения уровня существенности, рассчитанные на основе бухгалтерской финансовой отчетности предприятия, представлены в таблице 2.3.3.

Таблица 2.3.3 – Базовые показатели для нахождения уровня существенности

Базовый показатель, тыс. руб.	Значение базового показателя, тыс. руб. (среднегодовая величина за 2015 г.)	Граница, %	Значение, применяемое для нахождения уровня существенности (ЗН) [(гр.2 × гр.3) : 100%]
1	2	3	4
Прибыль от продаж	12065	5	603
Выручка от реализации	81837	2	1637
Валюта баланса	75264	2	1502
Суммарные затраты	72275	2	1446
Стоимость материально-производственных запасов	18133	5	907

Рассчитаем среднее значение ($ЗН_{СР}$), применяемое для нахождения уровня существенности как среднее арифметическое числовых значений, приведенных в графе 4 таблицы 2.3.3:

$$ЗН_{СР} = (603 + 1637 + 1502 + 1446 + 907) : 5 = 1219 \text{ тыс. руб.}$$

В соответствии с положениями Правила (стандарта) аудиторской деятельности №4 «Существенность в аудите» [17] показатели, используемые при расчете уровня существенности, не должны отличаться от их среднего значения более чем на 20%.

Отклонение, % (1) = $[(1219 - 603) : 1219] \times 100\% = 50,5\%$;

Отклонение, % (2) = $[(1219 - 1637) : 1219] \times 100\% = 34,3\%$;

Отклонение, % (3) = $[(1219 - 1502) : 1219] \times 100\% = 23,2\%$;

Отклонение, % (4) = $[(1219 - 1446) : 1219] \times 100\% = 18,6\%$;

Отклонение, % (5) = $[(1219 - 907) : 1219] \times 100\% = 25,6\%$.

Поскольку несколько показателей (в том числе максимальное и минимальное) отличаются от среднего (1219 тыс. руб.) более чем на 20%, отбрасываем их и получаем новое значение уровня существенности, равное 1446 тыс. руб.

Общий уровень существенности с учетом округлений составил 1500 тыс. руб. В процентном отношении существенным по разделу статьи отчета о прибылях и убытках «Выручка (нетто) от продажи товаров...» принимается отклонение, превышающее 4% ($1500 : 1446 \times 100\%$).

Оценка состояния систем внутреннего контроля и бухгалтерского учета товаров произведена в таблице 2.3.4

Таблица 2.3.4 – Анкета тестов проверки состояния внутреннего контроля и бухгалтерского учета продажи товаров в ООО «Лето»

Содержание вопроса или объект исследования	Содержание ответа (результат проверки)	Символ	Выводы и решения аудитора
Система внутреннего контроля			
Имеется ли постоянно действующая инвентаризационная комиссия	Нет постоянной комиссии. Инвентаризационная комиссия создается каждый раз приказом руководителя перед проведением инвентаризации	У ₃	Необходимо проверить состав инвентаризационной комиссии, порядок проведения инвентаризации и документальное оформление ее результатов
Обоснованы ли продажные цены товаров. Используется ли для определения продажной цены утвержденный прейскурант цен	Торговая наценка устанавливается в соответствии с «Методическими рекомендациями по формированию и применению свободных цен и тарифов на продукцию, товары и услуги»	У ₄	Обоснованность и правильность формирования продажных цен на товары сомнения не вызывает

Содержание вопроса или объект исследования	Содержание ответа (результат проверки)	Символ	Выводы и решения аудитора
Система внутреннего контроля			
Сопоставляется ли количество проданного товара с документами на отпуск товара	Ежемесячно	У ₄	Контроль удовлетворительный
Проверяются ли первичные документы на отпуск товаров на предмет ошибок	Осуществляется выборочный контроль документов	У ₃	Имеется вероятность ошибок. Следует провести выборочную проверку первичной учетной документации по отпуску товаров
Наличие разделения обязанностей сотрудников занимающихся выпиской документов на отпуск товаров, учетом продажи и выручки	Все функции выполняются разными работниками	У ₄	Контроль удовлетворительный
Соблюдается ли график документооборота по учету продаж	Имеет место задержка передачи документов на отпуск товаров со склада и из торгового зала в бухгалтерию	У ₂	Возможно искажение периодической отчетности из-за отсутствия данных
Система бухгалтерского учета			
Произведена ли классификация товаров для целей учета	Товары классифицированы на соответствующие товарные группы для целей аналитического учета	У ₄	Правильность ведения аналитического учета в бухгалтерии предприятия не вызывает сомнения
Зафиксирован ли в учетной политике выбранный способ оценки товаров	Способ оценки товаров зафиксирован в положении об учетной политике	У ₄	Контроль удовлетворительный
Проверяется ли соответствие записей аналитического и синтетического учета продажи	Ежеквартально не всегда. В конце года обязательно перед составлением отчетности	У ₂	Возможно искажение периодической отчетности

Содержание вопроса или объект исследования	Содержание ответа (результат проверки)	Символ	Выводы и решения аудитора
Система внутреннего контроля			
Разработана ли схема учета товаров и их продажи с учетом используемого метода оценки товаров	Определен только рабочий план счетов, подобных схем учета товаров нет	У ₃	Возможны ошибки в корреспонденции счетов

Значения символов: низкий уровень – У₁; ниже среднего – У₂; средний уровень – У₃; высокий уровень – У₄.

Из данных тестирования следует, что бухгалтерский учет и внутренний контроль операций по продаже товаров на предприятии находится на среднем уровне.

С учетом результатов проверки системы внутреннего контроля и системы бухгалтерского учета продажи товаров аудитором принимаются следующие параметры риска (таблица 2.3.5).

Таблица 2.3.5 – Оценка риска при проведении аудита продажи товаров в ООО «Лето»

Показатель	Уровень риска	Устанавливаемая величина риска, %
Система внутреннего контроля	Средний	50
Система бухгалтерского учета	Средний	50
Риск необнаружения	Низкий	20
Значение риска при проверке операций по продаже товаров	-	5% (0,5 × 0,5 × 0,2)

С учетом рассчитанного уровня существенности, оценки риска и результатов проверки системы внутреннего контроля и бухгалтерского учета продажи товаров разработаны план аудита (таблица 2.3.6) и программа аудита (таблица 2.3.7) операций по учету продажи товаров.

Таблица 2.3.6 – План аудита продажи товаров

Проверяемая организация	ООО «Лето»
Период аудита	за 2015 год
Количество человеко-часов	90
Состав аудиторской группы	Белехов Н.Е.
Планируемый аудиторский риск	5%
Планируемый уровень существенности	4%

Планируемые виды работ	Период проведения проверки	Исполнитель
Аудит первичного учета операций по продаже товаров	01.11.2016 – 04.11.2016	Белехов Н.Е.
Аудит продажи товаров	05.11.2016 – 10.11.2016	Белехов Н.Е.
Аудит формирования выручки от продаж	11.11.2016 – 15.11.2016	Белехов Н.Е.

Таблица 2.3.7 – Программа аудита продажи товаров

Проверяемая организация	ООО «Лето»
Период аудита	за 2015 год
Количество человеко-часов	90
Состав аудиторской группы	Белехов Н.Е.
Планируемый аудиторский риск	5%
Планируемый уровень существенности	4%

Этап проверки	Объект аудиторской проверки, процедура	Источники информации для проверки
1. Аудит первичного учета операций по продаже товаров		
1.1 Формальная проверка первичной документации на наличие обязательных реквизитов	Проверка документации	Накладные на передачу товаров, товарные отчеты, журнал учета движения товаров, АТ-1
1.2 Проверка соответствия первичной документации регистрируемым оперативным фактам	Проверка документации, повторное выполнение процедур пересчета, выполнение процедур документального контроля	Накладные на передачу товаров, товарные отчеты, журнал учета движения товаров, бухгалтерские регистры по счетам 41, 42, 90, АТ-1
1.3 Контроль полноты, точности и своевременности регистрации и обработки первичных документов	Опрос, повторное выполнение процедур прослеживания, проверка документации	Накладные на передачу товаров, товарные отчеты, журнал учета движения товаров, бухгалтерские регистры по счетам 41, 42, 90, АТ-1
2. Аудит продажи товаров		
2.1 Проверка корреспонденции счетов	Пересчет, проверка учетных записей	Ведомости, журнальные ордера по счетам 41, 42, 90

Этап проверки	Объект аудиторской проверки, процедура	Источники информации для проверки
2.2 Проверка данных регистров учета продажи товаров и сверка их со счетами в Главной книге	Пересчет, контроль документов и учетных записей, арифметический контроль сумм	Ведомости, журнальные ордера по счетам 41, 90, Главная книга
2.3 Проверка правильности налогообложения продажи товаров	Пересчет, проверка соблюдения правил учета	Журнальные ордера по счетам 41, 42, 90, 99, отчет о прибылях и убытках, расчеты по отдельным налогам, АТ-2
3. Аудит формирования выручки от продаж		
3.1 Аудит расчетов с покупателями с использованием ККМ	Опрос, наблюдение	Квитанции, чеки, АТ-3
3.2 Проверка правильности формирования показателя «Выручки» в ф.№2 «Отчет о прибылях и убытках»	Пересчет, проверка учетных записей, аналитические процедуры	Отчет о прибылях и убытках, Главная книга, журнальные ордера по счету 90

Начальным этапом аудиторской проверки запланирована проверка первичного учета операций по продаже товаров.

При выборочной проверке операций по учету продаж товаров аудитор обнаружил следующие нарушения (таблица 2.3.8).

Для оценки величины генеральной совокупности аудитором принята следующая методика: оценочная величина ошибки в денежном измерении находится как доля оборота по данному виду операций, соответствующая доле неправильно учтенных операций в выборке.

Таблица 2.3.8 – Аудиторская таблица АТ-1. Проверка первичного учета операций по продаже товаров в ООО «Лето»

Вид ошибок / искажений	Кол-во документов, ед.	Общая сумма, руб.	Доля в процентах в общем обороте
1. Отсутствие обязательных реквизитов в первичных документах	2	4220	14,6
2. Отсутствие документов-оснований для совершения записей	1	5611	19,4
3. Арифметическая ошибка в таксировке документа	2	4423	15,3

Вид ошибок / искажений	Кол-во документов, ед.	Общая сумма, руб.	Доля в процентах в общем обороте
4. Подчистки в документе	3	13349	46,3
5. Документы, не нашедшие отражения в сводных регистрах	2	1260	4,4
6. Итого (сумма строк 1-5)	10	28863	100,0
6. Всего проверено документов с позиций сводных регистров	300	1645120	-
7. Доля неправильно учтенных операций в общем обороте проверенных документов (28863 : 1645120 × 100)	-	28863	1,8

Существенным для статьи отчета о прибылях и убытках «Выручка (нетто) от продажи товаров...» аудитором признается отклонение, превышающее 4% общего оборота продажи товаров.

Общее количество документов по данным учета – 1652 ед., общий оборот за отчетный период – 87654 тыс. руб.

Используя для расчета уровня существенности Правило (стандарт) №4 «Существенность в аудите» [22], определим среднеарифметическое значение ошибок в абсолютном выражении:

$$(14,6 + 19,4 + 15,3 + 46,3 + 4,4) : 5 = 20\%.$$

Наименьшее значение отличается от среднего на 78,0%:

$$(20 - 4,4) : 20 \times 100\% = 78,0\%.$$

Наибольшее значение отличается от среднего на 131,5%:

$$(46,3 - 20) : 20 \times 100\% = 62\%.$$

Поскольку наибольшее и наименьшее значение значительно отличаются от среднего, отбросим их и определим новое среднеарифметическое значение:

$$(14,6 + 19,4 + 15,3) : 3 = 16,4\%.$$

Полученную величину округлим до 17% и определим различия между уровнями существенности до и после округления:

$$(17 - 16,4) : 16,4 \times 100\% = 3,7\%.$$

Уровень существенности по проверяемому разделу 3,7%, если существенным для статьи отчета о прибылях и убытках «Выручка (нетто) от продажи товаров...» признается отклонение, превышающее 4% общего оборота продажи товаров, то ошибка признается не существенной, не приводящей к существенному искажению указанной статьи отчета о прибылях и убытках.

При аудите продажи товаров аудитором установлено следующее.

Организация 13.09.2015 г. приобрела у поставщика 10 ванн по цене 11800 руб. за штуку, в то числе НДС – 1800 руб. Всего товара было приобретено на сумму 118000 руб., в том числе НДС – 18000 руб.

Расходы, связанные с приобретением всей партии товара, составили 9450 руб., в том числе НДС – 1450 руб. Торговая наценка установлена в размере 15%. Товар был продан в течение месяца.

В бухучет предприятия сделаны следующие записи (таблица 2.3.9).

Таблица 2.3.9 – Информация, полученная в ходе аудиторской проверки продаж товаров в ООО «Лето»

Содержание операции	Корреспонденция счетов		Сумма, руб.
	Дебет	Кредит	
Оприходован товар по покупным ценам (118000 – 18000)	41-2	60-1	100000
НДС, предъявленный поставщиком	19-4	60-1	18000
Оплачены услуги поставщика, связанные с приобретением товара	60-1	51	9450
Зачтен НДС по оказанным и оплаченным услугам, связанным с приобретением товара	68	19	1450
Отражена торговая наценка по поступившему товару (100000 × 15%)	41-2	42	15000
Отражена сумма выручки, поступившая в кассу торговой организации за проданный товар 100000 + 15000 = 115000 руб.	50-1	90-1	115000
Списан проданный товар по учетной (продажной) цене	90-2	41-2	115000
Сторнирующая запись на сумму торговой наценки реализованного товара	90-2	42	15000
Начислен НДС в бюджет с оборота по реализации товара (115000 × 18/118)	90-3	68-3	17542

В данном случае имеет место следующее нарушение – в продажную стоимость товара не включены расходы по доставке товара. Продажная стоимость товара включает: покупную стоимость товара, которая складывается из сумм фактических затрат организации на приобретение товара без НДС; торговую наценку; сумму НДС, входящую в продажную стоимость товара.

Расчет покупной стоимости всей партии товара:

1) покупная стоимость товара без учета НДС, включая затраты на приобретение: 100000 руб. + 9450 руб. = 109450 руб.

2) торговая наценка на товар: 109450 руб. × 15% = 16400 руб.

3) продажная стоимость товара: 109450 руб. + 16400 руб. = 125850 руб.

4) НДС с оборота по реализации: 125850 руб. × 18/118 = 19197 руб.

5) продажная цена, отражаемая на счете 90 «Продажи», составит: 109450 руб. + 16400 руб. + 19197 руб. = 145047 руб.

6) НДС в бюджет с оборота по реализации: 145047 руб. × 18/118 = 22126 руб.

Выявленные нарушения при аудите продаж зафиксированы в таблице 2.3.10.

Таблица 2.3.10 – Аудиторская таблица АТ-2. Аудит продажи товаров в ООО «Лето»

Выявленные нарушения	Какой нормативный акт нарушен. Последствия нарушений	Рекомендации аудитора
Не включение в продажную стоимость товара расходов по доставке товаров	П.6 ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов». Занижение выручки от продаж на 30047 руб. (145047 – 115000), занижение налогооблагаемой прибыли, занижение сумм НДС, подлежащий уплате в бюджет с оборота по реализации, на 4584 руб. (22126 – 17542)	1. Расходы на доставку товаров включать в продажную стоимость товаров. 2. Уточнить расчеты с бюджетом по НДС

При аудите формирования выручки от продаж аудитор выявил следующие нарушения.

Продавец-кассир случайно лишний раз нажал на «ноль» и вместо полагавшегося покупателю чека на 170 руб. пробил чек на 1700 руб. Кассир заметил ошибку, пробил новый чек с правильной суммой и отдал его покупателю, а ошибочный оставил у себя. По ошибочно пробитым и неиспользованным кассовым чекам организация составляет и оформляет акт о возврате денежных сумм покупателям по неиспользованным кассовым чекам по форме №КМ-3.

В нарушение Типовых правил эксплуатации контрольно-кассовых машин при осуществлении денежных расчетов с населением №104 [19], кассир не указал ошибочную сумму в книге кассира-операциониста (графа 15 ф.№КМ-4). На размер ошибочной суммы должна быть уменьшена сумма выручки за этот день.

Таким образом, образовалось расхождение между выручкой и фактическим наличием материальных ценностей, за что налоговые органы могут оштрафовать организацию за неоприходование денежной наличности.

Выявленные нарушения и рекомендации по их устранению представлены в таблице 2.3.11.

Таблица 2.3.11 – Аудиторская таблица АТ-3. Аудит формирования выручки от продаж в ООО «Лето»

Выявленные нарушения	Какой нормативный акт нарушен. Последствия нарушений	Рекомендации аудитора
Не отражение кассиром-операционистом ошибочно пробитой суммы в размере 1700 руб. в журнале кассира-операциониста по форме №КМ-4	Типовые правила эксплуатации контрольно-кассовых машин при осуществлении денежных расчетов с населением: утв. письмом Минфина РФ от 30.08.1993 г. №104. Завышение выручки от продаж на сумму 1700 руб. и налоговой базы по налогу на прибыль, налоговые санкции со стороны налоговых органов, в том числе за неоприходование денежной наличности	1. Отражать ошибочно пробитые суммы в книге кассира-операциониста (ф.№КМ-4). 2. Внести исправления в учет, отсторнировав ошибочно начисленную сумму выручки в размере 170 руб. 3. Внести исправления в ф.№2 «Отчет о прибылях и убытках». 4. Уточнить расчеты по налогу на прибыль

Обобщение результатов аудиторской проверки операций по продаже товаров приведено в таблице 2.3.12.

Выявленные ошибки в суммовом выражении по результатам аудиторской проверки обобщены в таблице 2.3.13.

Таблица 2.3.12 – Аудиторская таблица АТ-4. Обобщение результатов аудиторской проверки продажи товаров в ООО «Лето»

Процедура проверки	Выявленные недостатки	Какой нормативный документ нарушен	Последствия нарушений	Рекомендации
Аудит первичного учета операций по продаже товаров	Нарушения в оформлении документов (отсутствуют обязательные реквизиты; арифметические ошибки в документах, отсутствие документов, служащих основанием для совершения записей, подчистки в документах)	Федеральный закон 129-ФЗ от 21.11.96 г. «О бухгалтерском учете»	Искажение по статье «Выручка (нетто) от продажи товаров...» ф.№2 на сумму 28863 руб., искажение налогооблагаемой базы по прибыли	1. Дооформить документы в соответствии с ФЗ «О бухгалтерском учете», оформить недостающие первичные документы; 2. Допровести не нашедшие отражения в сводных регистрах документы, внести исправления в учет после исправления арифметических ошибок; 3. Внести исправления в ф.№2 «Отчет о прибылях и убытках»; 4. Уточнить расчеты по налогу на прибыль
Аудит продажи товаров	Не включение в продажную стоимость товара расходов по доставке товаров	п.6 ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов»	Занижение выручки на 30047 руб., занижение налогооблагаемой прибыли, занижение сумм НДС, подлежащего уплате в бюджет с оборота по реализации, на 4584 руб.	1. Расходы на доставку товаров включать в продажную стоимость товаров. 2. Уточнить расчеты с бюджетом по НДС

Процедура проверки	Выявленные недостатки	Какой нормативный документ нарушен	Последствия нарушений	Рекомендации
Аудит формирования выручки от продаж	Не отражение кассиром-операционистом ошибочно пробитой суммы в размере 1700 руб. в журнале кассира-операциониста по форме №КМ-4	Типовые правила эксплуатации ККМ при осуществлении денежных расчетов с населением: утв. письмом Минфина РФ от 30.08.1993 г. №104	Завышение выручки на сумму 1700 руб. и налоговой базы по налогу на прибыль, налоговые санкции со стороны налоговых органов, в том числе за неоприходование денежной наличности	<ol style="list-style-type: none"> 1. Отражать ошибочно пробитые суммы в книге кассира-операциониста (ф.№КМ-4). 2. Внести исправления в учет, отсторнировав ошибочно начисленную сумму выручки в размере 1700 руб. 3. Внести исправления в ф.№2 «Отчет о прибылях и убытках». 4. Уточнить расчеты по налогу на прибыль

Таблица 2.3.13. – Количественная оценка выявленных нарушений по результатам аудита учета продажи товаров в ООО «Лето»

Этап аудиторской проверки	Ошибка в денежном выражении, руб.	Доля ошибки в общем обороте, %
Аудит первичного учета продажи товаров	28863	44,27
Аудит продажи товаров	30047	46,09
	4584	7,03
Аудит формирования выручки от продаж	1700	2,61
Итого	65194	100,0

Для определения влияния выявленных ошибок на бухгалтерскую финансовую отчетность предприятия использовано правило (стандарт) аудиторской деятельности №4 «Существенность в аудите» [28]. Определим среднеарифметическое значение ошибки:

$$(44,27 + 46,09 + 7,03 + 2,61) : 4 = 25,0\%.$$

Наименьшее значение отличается от среднего на 89,56%:

$$(25,0 - 2,61) : 25,0 \times 100\% = 89,56\%.$$

Наибольшее значение отличается от среднего на 84,36%:

$$(46,09 - 25,0) : 25,0 \times 100\% = 84,36\%.$$

Поскольку наибольшее и наименьшее значения существенно отличаются от среднего (более чем на 20%), отбросим их и определим новое среднеарифметическое значение: $(44,27 + 7,03) : 2 = 25,65\%$.

Полученную величину допустимо округлить до 26%. Определим различие между значениями уровня существенности до и после округления:

$$(26 - 25,65) : 25,65 \times 100\% = 1,36\%.$$

Если существенным по проверяемому разделу учета установлено отклонение, превышающее 4% от статьи отчета о прибылях и убытках «Выручка от продажи товаров...», то ошибка является несущественной и не приведет к существенному искажению показателей бухгалтерской отчетности.

По результатам аудиторской проверки учета продажи товаров в соответствии с правилом (стандартом) аудиторской деятельности №6 «Аудиторское заключение по финансовой бухгалтерской отчетности» [24] составлено Аудиторское заключение, представленное в Приложении Б.

2.4 Анализ розничного товарооборота на предприятии

Одной из важнейших комплексных и объективных характеристик успешности хозяйственной деятельности торгового предприятия, является динамика важнейших экономических показателей, в первую очередь, динамика объема розничного товарооборота. Наиболее точный признак роста бизнеса – превышение темпа роста товарооборота над темпом роста цен (темпом инфляции). Оценка динамичности развития предприятия проводится по данным таблицы 2.4.1.

Таблица 2.4.1 – Динамичность развития ООО «Лето» за 2015 год

Показатель	2014 г.	2015 г.
Имущество предприятия (валюта баланса), тыс. руб.	73602	76925

Показатель	2014 г.	2015 г.
Розничный товарооборот, тыс. руб.	76020	87654
Прибыль от продаж, тыс. руб.	12684	11445
Чистая прибыль, тыс. руб.	10030	9862
Темп роста имущества предприятия (валюты баланса), %	-	104,51
Темп роста розничного товарооборота, %	-	115,30
Темп роста прибыли от продаж, %	-	90,23
Темп роста чистой прибыли, %	-	98,33
Темп роста инфляции, %	-	114,00

Темп роста розничного товарооборота (115,30 процентов) выше темпов роста инфляции (114,00 процентов), что оценивается положительно. Однако темп роста выручки несбалансирован с темпами роста прибыли от основной деятельности и чистой прибыли, что является доказательством того, что затраты предприятия опережают его доходы. Темпы роста товарооборота превышают темпы роста валюты баланса (104,51 процента), что свидетельствует о том, что имеющиеся активы используются эффективно. Однако темпы роста имущества отстают от темпов роста инфляции, что свидетельствует об отсутствии реального роста имущества предприятия.

Таким образом, «золотое правило экономики» не соблюдается, имеет место стагнация бизнеса (снижение эффективности бизнеса) в исследуемом периоде. Динамику относительных показателей деятельности предприятия демонстрирует рисунок 6.

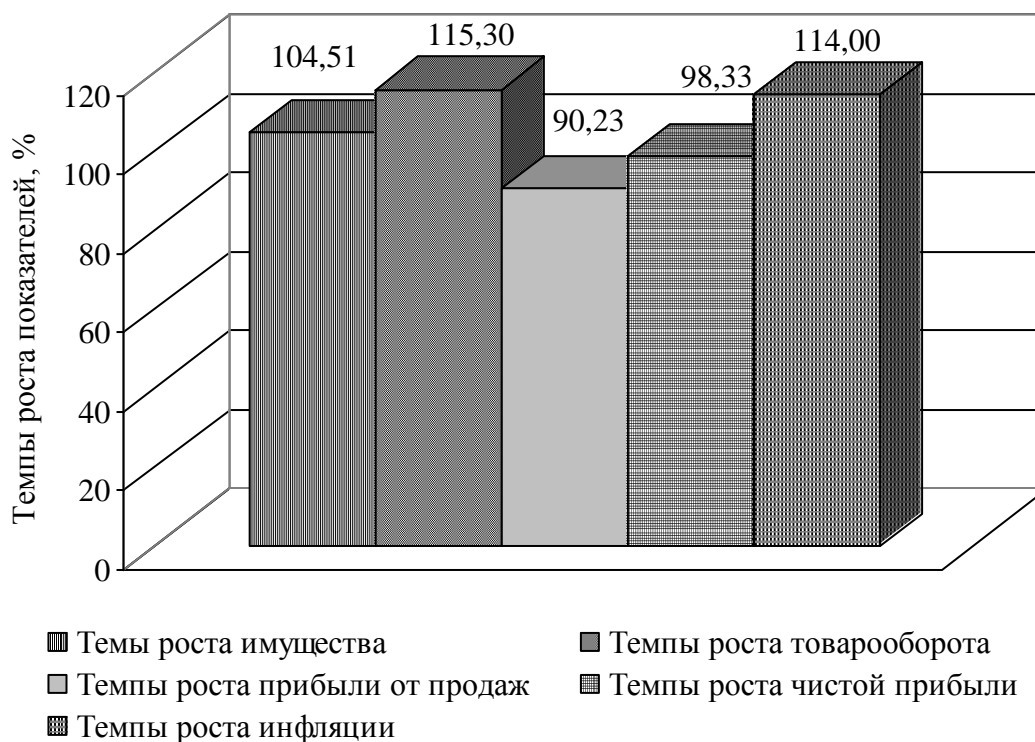


Рисунок 6 – Темпы роста инфляции и основных экономических показателей деятельности ООО «Лето» за 2015 год

Данные о динамике и выполнении плана розничного товарооборота предприятия представлены в таблице 2.4.2.

Таблица 2.4.2 – Динамика и выполнение плана розничного товарооборота в ООО «Лето» за 2014 – 2015 годы

Показатели	Значение показателя, тыс. руб.			% выполнен ия плана	Отклонение, тыс. руб.		Темп роста, %
	2014 г.	2015 г.			от плана	от 2014 г.	
		план	фактически				
Объем розничного товарооборота, всего	76020	85000	87654	103,12	+2654	+11634	115,30
в том числе:							
1 квартал	18578	20000	19992	99,96	-8	+1414	107,61
2 квартал	19740	22800	25095	110,07	+2295	+5355	127,13
3 квартал	19362	22800	25004	109,67	+2204	+5642	129,14
4 квартал	18340	19400	17563	90,53	-1837	-777	95,76

В соответствии с таблицей 2.4.2 предприятие в исследуемом периоде перевыполнило план товарооборота на 2654 тыс. руб., или на 3,12 процентов. По сравнению с 2014 г. объем товарооборота увеличился существенно – на 116345 тыс. руб., или на 15,30 процентов. Однако проценты выполнения плана по отдельным кварталам резко колеблются. Если в 1, 2 и 3 кварталах план перевыполнен, то в 4 квартале наблюдается невыполнение плана. Динамика объема товарооборота представлена на рисунке 7.

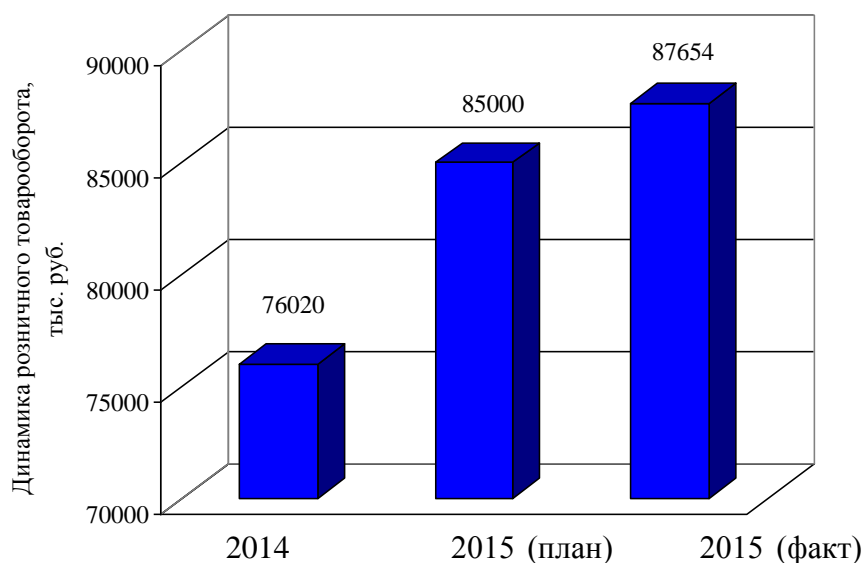


Рисунок 6 – Динамика розничного товарооборота ООО «Лето» за 2014 – 2015 годы

Развитие товарооборота во времени исследуется по данным таблицы 2.4.3.

Таблица 2.4.3 – Динамика товарооборота ООО «Лето» за 2011 – 2015 годы

Год	Розничный товарооборот, тыс. руб.	Абсолютный прирост, тыс. руб.		Темп роста, %	
		базисный	Цепной	базисный	цепной
2011	59668	-	-	-	-
2012	63119	+3451	+3451	105,78	105,78
2013	66675	+7007	+3556	111,74	105,63
2014	76020	+16352	+9345	127,40	114,02
2015	87654	+27986	+11634	146,90	115,30

Из данных таблицы 2.4.3 видно, что предприятие наращивает объемы розничного товарооборота развитие товарооборота. За 2011 – 2015 годы товарооборот увеличился на 27986 тыс. руб., или на 46,90 процентов.

Динамика развития розничного товарооборота предприятия представлена на рисунке 8.

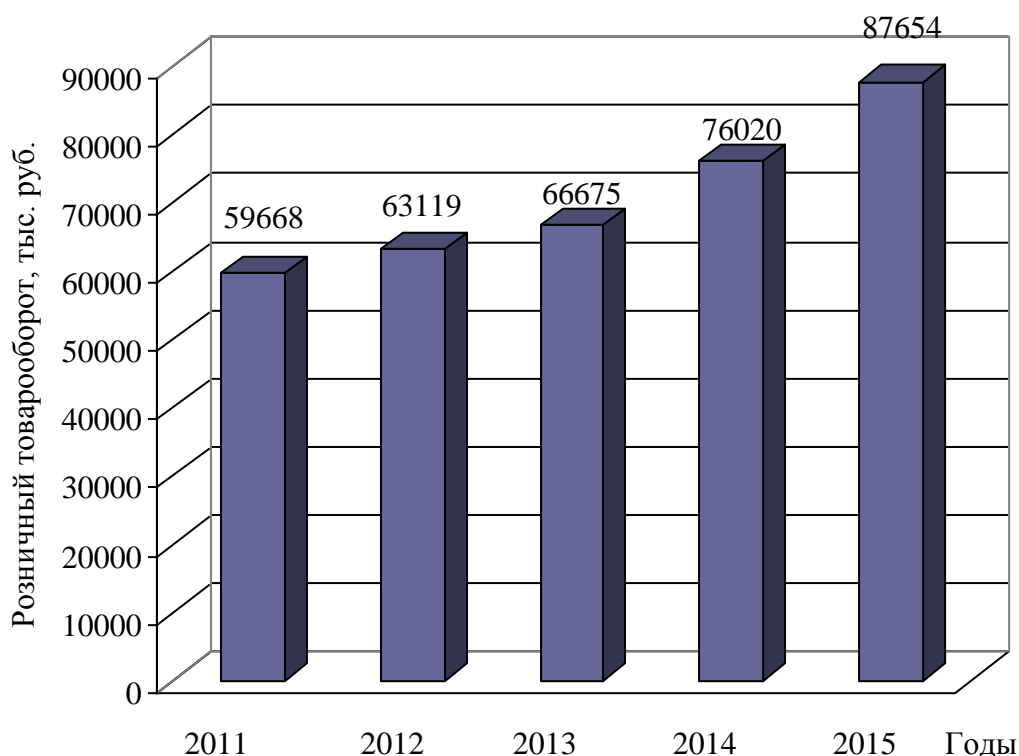


Рисунок 8 – Динамика розничного товарооборота ООО «Лето» за 2011 – 2015 годы

При анализе динамики товарооборота необходимо определить и изучить среднегодовой тем его роста.

Среднегодовой темп роста можно исчислить по средней геометрической (7) [41, с.67]:

$$\bar{O} = \sqrt[n]{T_1 \times T_2 \times \dots \times T_n}, \quad (7)$$

где T – цепные темпы роста, выраженные в коэффициентах;

n – количество периодов (число темпов).

$$\bar{O} = \sqrt[4]{1,0578 \times 1,0563 \times 1,1402 \times 1,1530} = \sqrt[4]{1,4689} = 1,1009, \text{ или } 110,09\%.$$

За период 2011 – 2015 годы в среднем товарооборот предприятия за год увеличивался темпами, равными 110,09 процентам.

Анализ сезонности товарооборота проводится по данным таблицы 2.4.4.

Таблица 2.4.4 – Анализ сезонности товарооборота ООО «Лето» за 2014 – 2015 годы

Квартал	Товарооборот, тыс. руб.				Квартальные данные в % к среднегодовой (гр.5 : итог гр.5) × 100%
	2014 г.	2015 г.	Всего за 2 года (гр.2 + гр.3)	В среднем за 2 года (гр.4 : кол-во месяцев в периоде)	
1	2	3	4	5	6
1 квартал	18578	19992	38570	12857	94,26
2 квартал	19740	25095	44835	14945	109,57
3 квартал	19362	25004	44366	14789	108,42
4 квартал	18340	17563	35903	11968	87,74
Итого	76020	87654	163674	13640	100,0

Расчеты, представленные в таблице 2.4.4, показывают, что увеличение товарооборота приходится на 2 и 3 кварталы, прирост товарооборота относительно среднегодовой величины составляет 109,57 и 108,42 процента соответственно. В 1 и 4 кварталах происходит снижение товарооборота относительно среднегодовой величины (94,26 процента в 1 квартале и 87,74 процента в 4 квартале).

Изучение розничного товарооборота по товарной структуре непосредственно связано с оценкой удовлетворения спроса покупателей (таблица 2.4.5).

Таблица 2.4.5 – Анализ структуры товарооборота ООО «Лето» за 2014 – 2015 годы

Товарная группа	2014 г.		2015 г.		Отклонение (+,-)		Темп роста, %
	сумма, тыс. руб.	уд.вес, %	сумма, тыс. руб.	уд.вес, %	сумма, тыс. руб.	уд.вес, %	
Строительные материалы	35919	47,25	40049	45,69	+4130	-1,56	111,50

Товарная группа	2014 г.		2015 г.		Отклонение (+,-)		Темп роста, %
	сумма, тыс. руб.	уд.вес, %	сумма, тыс. руб.	уд.вес, %	сумма, тыс. руб.	уд.вес, %	
Отделочные материалы	30119	39,62	35167	40,12	+5048	+0,5	116,76
Сантехника	9982	13,13	12438	14,19	+2456	+1,06	124,61
Итого	76020	100,0	87654	100,0	+11634	-	115,30

Розничная реализация всех товарных групп растет высокими темпами, особенно такой ассортиментной группы, как сантехника. Неравномерность развития товарооборота в ассортиментном разрезе в динамике привела к изменению его структуры (рисунок 2.4.6).

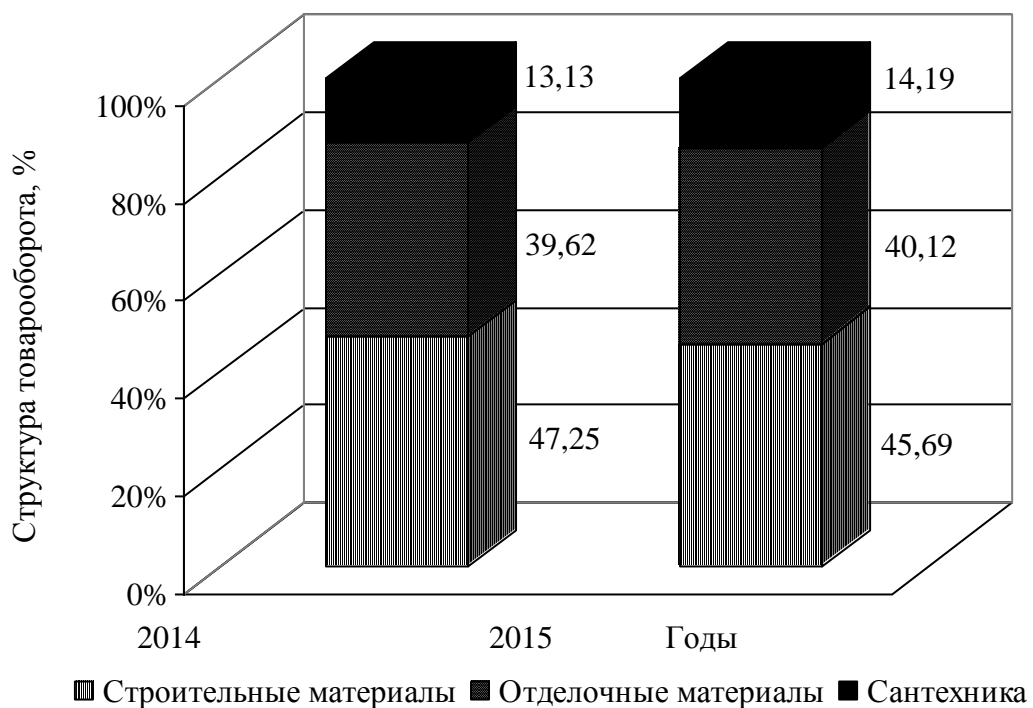


Рисунок 9 – Структура розничного товарооборота ООО «Лето» за 2014 – 2015 годы

Следующим этапом анализа является изучение влияния факторов на объем розничного товарооборота предприятия.

Исходные данные для факторного анализа розничного товарооборота представлены в таблице 2.4.6.

Таблица 2.4.6 – Исходные данные для факторного анализа розничного товарооборота в ООО «Лето» за 2014 – 2015 годы

Элементы товарного баланса	Условное обозначение	2014 г.	2015 г.
Товарные запасы на начало года	$N^{Н.ЗАП}$	10988	11928
Поступление товаров	$N^{П}$	77292	87460
Реализация (продажа) товаров	$N^{Р}$	76020	87654
Прочее выбытие товаров	$N^{В}$	332	499
Товарные запасы на конец года	$N^{К.ЗАП}$	11928	11235

Расчет влияния факторов, связанных с товарными фондами, проводится в таблице 2.4.7 методом цепных подстановок в соответствии с формулой товарного баланса (4).

Таблица 2.4.7 – Расчет влияния факторов, связанных с товарными фондами, на объем товарооборота ООО «Лето» за 2015 год

Фактор	Расчет влияния фактора	Значение	Влияние фактора
Исходные данные	$N^{3.НАЧ0} + N^{П0} - N^{ВЫБ0} - N^{К.ЗАП0}$ 10988 + 77292 – 332 – 11928	76020	-
Влияние начального запаса товаров	$N^{3.НАЧ1} + N^{П0} - N^{ВЫБ0} - N^{К.ЗАП0}$ 11928 + 77292 – 332 – 11928	76960	76960 – 76020 = +940
Влияние поступления товаров	$N^{3.НАЧ1} + N^{П1} - N^{ВЫБ0} - N^{К.ЗАП0}$ 11928 + 87460 – 332 – 11928	87128	87128 – 76960 = +10168
Влияние прочего выбытия товаров	$N^{3.НАЧ1} + N^{П1} - N^{ВЫБ1} - N^{К.ЗАП0}$ 11928 + 87460 – 499 – 11928	86961	86961 – 87128 = -167
Влияние конечного запаса товаров	$N^{3.НАЧ1} + N^{П1} - N^{ВЫБ1} - N^{К.ЗАП1}$ 11928 + 87460 – 499 – 11235	87654	87654 – 86961 = +693
Обще влияние	-	-	+11634

Наиболее существенное влияние на прирост товарооборота оказало увеличение поступления товаров в течение отчетного периода, за счет этого фактора товарооборот возрос на 10168 тыс. руб.

Прочее выбытие товаров, которое может быть связано с порчей, браком и недостачей товаров, отрицательно повлияло на объем товарооборота, сократив его на 167 тыс. руб., что составляет 0,19 процентов товарооборота.

Для определения степени обеспеченности товарооборота товарными ресурсами и оценки эффективности использования товарных ресурсов в соответствии рассчитан коэффициент обеспеченности (8) [36, с.64]:

$$K_{\text{ОБ}} = (N^{\text{Н.ЗАП}} + N^{\text{П}} - N^{\text{К.ЗАП}}) : N^{\text{Р}}, \quad (8)$$

где $K_{\text{ОБ}}$ – коэффициент обеспеченности розничного товарооборота товарными ресурсами;

$N^{\text{Н.ЗАП}} + N^{\text{П}} - N^{\text{К.ЗАП}}$ – товарные ресурсы;

$N^{\text{Р}}$ – объем розничного товарооборота.

за 2014 год:

$$K_{\text{ОБ } 2014} = 10988 + 77292 - 11928 / 76020 = 1,004.$$

за 2015 год:

$$K_{\text{ОБ } 2015} = 11928 + 87460 - 11235 / 87654 = 1,007.$$

Расчеты показывают, что товарооборот предприятия как в 2014 г., так и в 2015 г. полностью обеспечен товарными ресурсами, коэффициент обеспеченности находится на уровне, превышающем единицу ($K_{\text{ОБ}} > 1,0$).

Далее рассматривается влияние трудовых факторов на розничный товарооборот. Исходные данные для факторного анализа товарооборота приведены в таблице 2.4.8.

Таблица 2.4.8 – Розничный товарооборот, численность работников и производительность их труда в ООО «Лето» за 2014 – 2015 годы

Показатели	Условное обозначение	2014 г.	2015 г.	Отклонение	Темп роста, %
1. Товарооборот, тыс. руб.	$N^{\text{Р}}$	76020	87654	+11634	115,30
2. Среднесписочная численность работников, чел.	R	82	84	+2	102,44
3. Производительность труда, тыс. руб./чел. (стр.1 : стр.2)	ПТ	927,07	1043,50	+116,43	112,56
4. Прибыль до налогообложения, тыс. руб.	-	12537	12327	-210	98,32
5. Прибыль до налогообложения на 1 работника, тыс. руб. (стр.4 : стр.2)	-	152,89	146,75	-6,14	95,98

По данным таблицы 2.4.8 видно, что в 2015 г. наблюдается рост производительности труда работников предприятия на 116,43 тыс. руб./чел., или на 12,56% при общем увеличении численности персонала на 2 чел.

В качестве отрицательных моментов в деятельности предприятия следует отметить сокращение балансовой прибыли на 1 работника по причине опережающих темпов роста затрат (себестоимости проданных изделий и издержек обращения) над темпом роста розничного товарооборота.

Динамика товарооборота и прибыли, приходящиеся на 1 работника предприятия, представлена на рисунке 10.

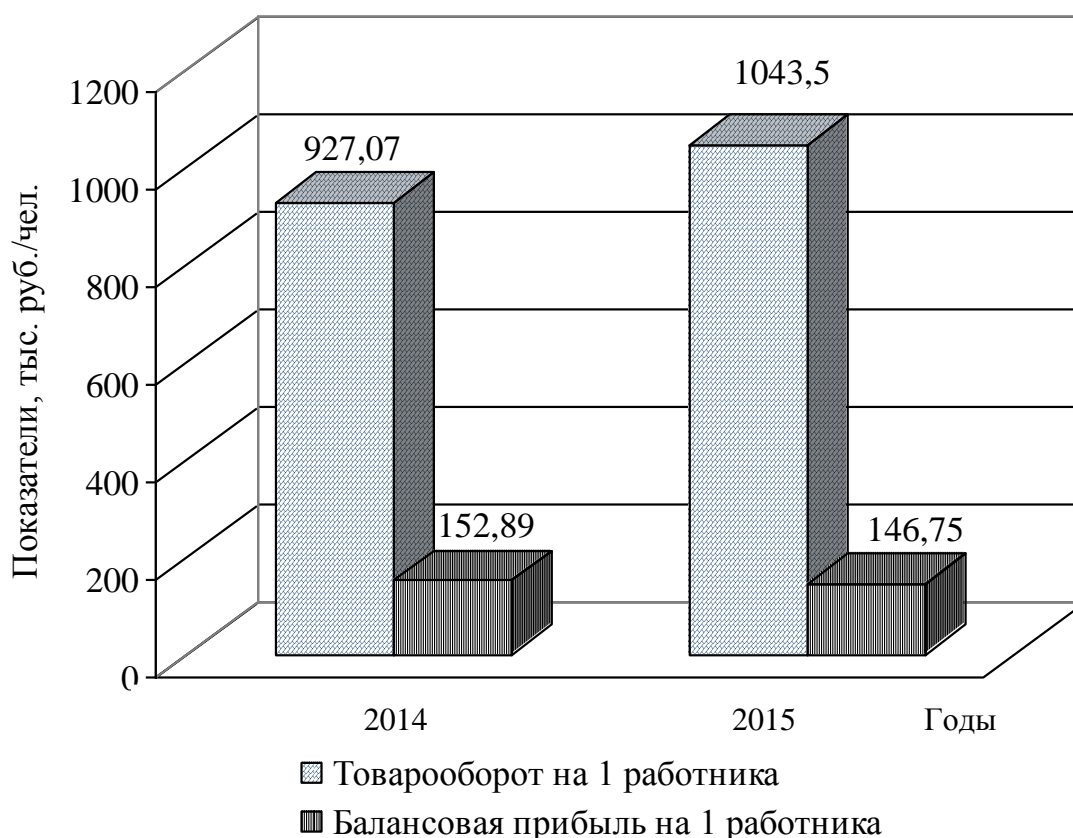


Рисунок 10 – Динамика товарооборота и балансовой прибыли на 1 работника ООО «Лето» за 2014 – 2015 годы

Расчет влияния трудовых факторов на объем товарооборота проведен в таблице 2.4.9 способом цепных подстановок по факторной модели (5):

Таблица 2.4.9 – Факторный анализ товарооборота ООО «Лето» за 2015 год
(факторы – эффективность использования трудовых ресурсов)

Фактор	Расчет влияния фактора	Влияние фактора	
		в тыс. руб.	в %
Исходные данные	$R_0 \times ПТ_0 = 82 \times 927,07 = 76020$	-	
Влияние роста численности работников	$R_1 \times ПТ_0 = 84 \times 927,07 = 77874$	$77874 - 76020 = +1854$	15,94
Влияние роста производительности труда	$R_1 \times ПТ_1 = 84 \times 1043,50 = 87654$	$87654 - 77874 = +9780$	84,06
Обще влияние	-	$1152 + 510 = +11634$	100,0

В соответствии с таблицей 2.4.9 в результате роста численности работников предприятия розничный товароборот увеличился на 1854 тыс. руб. За счет роста производительности труда товароборот увеличился на 9780 тыс. руб.

Основную часть в увеличении объема товарооборота сыграло увеличение производительности труда работников численности работников, т.е. интенсивного (качественного) фактора, на долю этого фактора приходится 84,06 процента общего прироста товарооборота.

В таблице 2.4.10 произведен расчет влияния изменения количества рабочих мест и их использования на объем розничного товарооборота предприятия с использованием способа абсолютных разниц по факторной модели (6).

Таблица 2.4.10 – Исходные данные для факторного анализа розничного товарооборота ООО «Лето» за 2014 – 2015 годы

Показатели	Условное обозначение, алгоритм расчета	2014 г.	2015 г.	Отклонение (влияние фактора)	
				в тыс. руб.	в %
Розничный товароборот, тыс. руб.	N^P	76020	87654	+11634	-

Показатели	Условное обозначение, алгоритм расчета	2014 г.	2015 г.	Отклонение (влияние фактора)	
				в тыс. руб.	в %
Среднегодовое количество рабочих мест, ед.	R	82	84	+2	-
Количество рабочих дней в году, дни	Д	322	336	+14	-
Продолжительность рабочего дня, ч	t	9	9	-	-
Среднечасовой оборот на 1 рабочее место, руб.	$ПТ^{ЧАС} = N: (R \times Д \times t)$	319,90	345,07	+25,17	-
Общее изменение объема розничного товарооборота	ΔN	-	-	+11634	100,0
в том числе за счет:		-	-		
- изменения числа рабочих мест	$\Delta N^{PR} = \Delta R \times \frac{Д_0 \times t_0}{ПТ^{ЧАС}_0}$	-	-	+1854	15,94
- изменения количества рабочих дней	$\Delta N^{PD} = R_1 \times \frac{\Delta Д \times t_0}{ПТ^{ЧАС}_0}$	-	-	+3386	29,10
- изменения продолжительности рабочего дня	-	-	-	-	-
- изменения среднечасового оборота на одно рабочее место	$\Delta N^{P ПТЧАС} = R_1 \times Д_1 \times t_1 \times \Delta ПТ^{ЧАС}$	-	-	+6394	54,96

Приведенные расчеты показывают, что увеличение количества рабочих мест и количества рабочих дней в году (экстенсивные факторы) способствовало росту объема розничного товарооборота на 1854 тыс. руб. и 3386 тыс. руб. соответственно. Наибольший прирост товарооборота (6394 тыс. руб., или 54,96 процента) был обеспечен ростом производительности труда (экстенсивный фактор).

Рост объема товарооборота и улучшение обслуживания населения зависит от степени оснащенности предприятия основными фондами и эффективности их использования. Расчет влияния факторов, связанных с основными

фондами, на объем розничного товарооборота предприятия с использованием метода абсолютных разниц представлен в таблице 2.4.11.

Таблица 2.4.11 – Факторный анализ розничного товарооборота ООО «Лето» за 2015 год (факторы – эффективность использования основных средств)

Показатели	Условное обозначение, алгоритм расчета	2014 г.	2015 г.	Отклонение (влияние фактора)	
				в тыс. руб.	в %
Розничный товароборот, тыс. руб.	N	76020	87654	+11634	-
Среднегодовая стоимость основных фондов, тыс. руб.	OC	32718	35784	+3066	-
Фондоотдача основных средств, руб./руб.	$\Phi O = N : OC$	2,32	2,45	+0,13	-
Общее изменение объема розничного товарооборота	ΔN	-	-	+11634	100,0
в том числе за счет:		-	-		
- изменения среднегодовой стоимости основных фондов	$\Delta N^{OC} = \Delta OC \times \Phi O_0$	-	-	+7113	61,14
- влияния изменения фондоотдачи	$\Delta N^{\Phi O} = OC_1 \times \Delta \Phi O$	-	-	+4521	38,86

В соответствии с таблицей 2.4.11 за счет роста объемов основных фондов товарооборот предприятия увеличился на 7113 тыс. руб., или на 61,14 процентов. Повышение эффективности использования основных фондов способствовало росту розничного товарооборота на 4521 тыс. руб., или на 38,86 процента. В структуре прироста товарооборота за счет факторов, связанных с основными производственными фондами преобладают экстенсивные факторы.

По результатам проведенного анализа розничного товарооборота в ООО «Лето» за 2014 – 2015 годы установлено, что предприятие из года в год наращивает объемы товарооборота. Среднегодовой темп роста товарооборота составляет 110,09 процентов, что ниже темпов роста инфляции, следовательно, говорить о реальном росте товарооборота не приходится.

Несмотря на увеличение розничного товарооборота в 2015 году на 15,30 процентов, его темп роста несбалансирован с темпами роста прибыли от основной деятельности и чистой прибыли, что является доказательством того, что затраты предприятия опережают его доходы.

План товарооборота в 2015 году перевыполнен на 3,12 процента. В то же время по отдельным кварталам план не выполнен. Объяснением этому является снижение покупательской активности в зимнее время года, так как ассортимент продаваемых товаров характеризуется сезонным спросом.

Исследование влияния факторов на объем розничного товарооборота, показало, что все исследуемые факторы (связанные с товарными фондами; с численностью работников и производительностью их труда; с количеством рабочих мест, с использованием основных фондов) оказали положительное влияние на объем розничного товарооборота. Кроме того, установлено, что тип развития розничного товарооборота преимущественно интенсивный (качественный), что следует оценить положительно.

Основными резервами роста объема товарооборота предприятия является внедрение передовых методов торговли (информационные торговые технологии, автоматизация торговли (например, система электронных ценников и т.п.)).

Выводы по разделу два

Предприятию ООО Лето была дана краткая характеристика: Уровень издержек повышается, что влечет за собой снижение уровня валового дохода. Была представлена и разобрана организационная структура управления предприятия. Был произведен аудит продажи товаров, а также анализ розничного товарооборота на предприятии. За исследуемый период розничный товарооборот увеличился на 11634 тыс. руб., или на 15,30 процентов. Однако темпы роста товарооборота и прибыли продаж отстают от роста себестоимости проданных товаров. В качестве положительного

момента выделили рост показателя фондоотдачи и ускорение оборачиваемости оборотных средств. Для организации ведения учета на предприятии создана бухгалтерия в составе трех человек, организационная структура бухгалтерии была представлена на рисунке 4. Учет товаров ведется в автоматическом режиме, применяется программа «1С: Бухгалтерия 8.0». Компьютерно-кассовыми системами на предприятии управляет программа Frontol, вариант торговля. Установлено, что товары, предназначенные для продажи, учитываются по продажным ценам. В ходе аудита была произведена оценка неотъемлемого риска, оценка надежности систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля, оценка состояния систем внутреннего контроля и бухгалтерского учета товаров, оценка риска при проведении аудита продажи товаров. Выявленные нарушения при аудите продаж были зафиксированы в отдельной таблице. В результате проверки были зафиксированы случаи незначительного расхождения записей в первичных документах, неправильное отражение бухгалтерских проводок, незначительные суммы недоплаченных в бюджет налогов. Также, на предприятии темп роста розничного товарооборота выше темпов роста инфляции, что оценивается положительно. Товарооборот предприятия как в 2014 г., так и в 2015 г. Полностью обеспечен товарными ресурсами, коэффициент обеспеченности превышает единицу. Кроме того, установлено что тип развития розничного товарооборота преимущественно интенсивный, что следует оценить также положительно.

3 МЕРОПРИЯТИЯ ПО УЛУЧШЕНИЮ УЧЕТА ПРОДАЖИ ТОВАРОВ И УВЕЛИЧЕНИЮ ОБЪЕМОВ РОЗНИЧНОГО ТОВАРООБОРОТА В ООО «ЛЕТО»

3.1 Мероприятия по улучшению учета продажи товаров и увеличению товарооборота на предприятии

По результатам аудита процесса продажи товаров на предприятии установлены случаи нарушения ведения первичной учетной документации операций по выбытию товаров, что отчасти обусловлено отсутствием установленного порядка ведения первичной учетной документации. Поэтому с целью устранения недостатков в организации первичного учета и улучшения учета целесообразно разработать:

- график документооборота по учету продажи товаров;
- регламент проверки первичной учетной документации.

Рекомендуемый график документооборота учета операций по продаже товаров на предприятии представлен в таблице 3.1.1.

Таблица 3.1.1 – График документооборота в части учета продажи товаров в ООО «Лето»

Наименование документа	Оформление документа			Проверка и обработка документа		
	Кол-во экз.	Ответственный за оформление	Периодичность оформления	Кто представляет и в какие сроки	Ответственный за обработку	Срок обработки
Накладная на передачу товаров ТОРГ-13	2 1-склад 1-продавец	Кладовщик	При отпуске товаров	Продавец по окончании каждого рабочего дня	Бухгалтер по товарным операциям	1 раз в 3 дня при обработке товарного отчета
Товарный отчет ТОРГ-29	1 экз.	Материально-ответственное лицо	Ежедневно	Продавец по окончании каждого третьего рабочего дня	Бухгалтер по товарным операциям	1 раз в 3 дня

Наименование документа	Оформление документа			Проверка и обработка документа		
	Кол-во экз.	Ответственный за оформление	Периодичность оформления	Кто представляет и в какие сроки	Ответственный за обработку	Срок обработки
Отчет кассира-операциониста КМ-4	1 экз.	Кассир-операционист	Ежедневно	Кассир-операционист ежедневно по окончании рабочего дня (вместе с выручкой)	Бухгалтер по товарным операциям	До 16 часов следующего рабочего дня
Справка кассира-операциониста КМ-6	1 экз.	Кассир-операционист	Ежедневно	Кассир-операционист ежедневно по окончании рабочего дня (вместе с выручкой)	Бухгалтер по товарным операциям	До 16 часов следующего рабочего дня
Сведения о показаниях счетчиков ККМ и выручке организации КМ-7	1 экз.	Старший кассир	Ежедневно	Старший кассир ежедневно (вместе с приходными расходными кассовыми ордерами)	Бухгалтер по товарным операциям	До 16 часов следующего рабочего дня

График документооборота должен определить последовательность выполняемых учетных работ, сроки исполнения, перечень конкретных исполнителей, повысить оперативность учетного процесса и качество учетной информации.

Регламент проверки первичной учетной документации представлен в таблице 3.1.2.

Таблица 3.1.2 – Регламент проверки первичной учетной документации в ООО «Лето» (рекомендуемая форма)

Наименование процедуры проверки	Методы проведения процедуры проверки	Ответственный за проверку
1. Проверка законности совершения операций и создания первичного документа	1.1 Систематическая проверка первичной документации на наличие всех необходимых реквизитов 1.2 Проверка соответствия произведенных и зафиксированных операций хозяйственным договорам и действующему законодательству	Бухгалтер по товарным операциям

Наименование процедуры проверки	Методы проведения процедуры проверки	Ответственный за проверку
2. Проверка соответствия первичной документации регистрируемым оперативным фактам	2.1 Систематическая проверка соответствия созданных и полученных первичных документов экономическому смыслу операции 2.2 Арифметическая проверка документов	Бухгалтер по товарным операциям
3. Проверка полноты, точности и своевременности регистрации первичных документов	3.1 Проверка полноты регистрации первичных документов в учетных регистрах 3.2 Проверка соответствия занесения данных из первичных документов в систему бухгалтерского учета 3.3 Проверка соответствия даты документа дате его регистрации в учетном регистре 3.4 Проведение инвентаризации и сверок расчетов с целью установления реальности числящихся в учете сумм на определенную дату	Главный бухгалтер
4. Проверка графика документооборота	Проверка исполнения функций персонала, задействованного в системе документооборота в соответствии с действующим графиком	Главный бухгалтер

Введение регламента проверки первичной учетной документации позволит создать эффективную систему документооборота на предприятии, избежать ошибок и штрафных санкций.

По результатам анализа розничного товарооборота установлено, что среднегодовые темпы роста товарооборота в среднем за год увеличиваются на 10%, что ниже темпов роста инфляции, т.е. нет реального роста объемов розничного товарооборота в ООО «Лето». Увеличению объемов товарооборота может способствовать внедрение передовых методов торговли.

Большое количество торговых позиций в магазине и широкая сеть поставщиков товарных ресурсов создает необходимость постоянного обновления ценников.

Данные фотографии рабочего дня продавца магазина представлены в таблице 3.1.3

Таблица 3.1.3 – Фотография рабочего времени торгового работника ООО «Лето»(данные за 2015 год)

Наименование затрат времени	Минуты	Проценты
Размещение товара, привезенного со склада	32	7
Оформление витрин, стеллажей	23	5

Наименование затрат времени	Минуты	Проценты
Выяснение цены на товар, замена ценников	45	10
Оперативная работа (работа с покупателями)	288	62
Оформление торговой документации	14	3
Регламентированное время отдыха (время на отдых, обед, удовлетворение личных надобностей)	40	9
Нерегламентированное рабочее время	20	4
Итого рабочее время	462	100,0

По данным таблицы 3.21 видно, что в течение рабочего дня 10 процентов рабочего времени приходится на выяснение цены на товар и замену ценников.

По данным статистики более 7 процентов ассортимента не попадают в корзину клиента лишь потому, что данные о цене и наименовании не соответствуют реальному товару на полках [45, с.44].

Современный уровень развития информационных технологий позволяет предприятиям использовать электронные ценники. По всему миру использование электронных ценников набирает обороты.

К преимуществам электронных ценников относятся:

- снижение количества персонала, обновляющего ценники;
- улучшение внешнего вида торгового зала. Как следствие – растет лояльность клиентов;
- экономия на бумаге, наклейках и прочих накладных расходах, связанных с печатью новых ценников;
- отсутствие причины возможных конфликтов покупателей с продавцами и синхронизации цен на прилавке и в кассе;
- появление реальной возможности проведения эффективной гибкой ценовой политики в течение дня (скидки в утреннее время, увеличение цен в часы пик и т.п.).

Внешне электронный ценник представляет собой компактный электронный прибор с ЖК-экраном, в торговом зале размещается антенна и передающее устройство, сам прибор работает на батарейки, срок

эксплуатации которой рассчитан на 5 лет. Система радиоконтроля взаимодействует с каждым ценником. Каждый раз, при получении сигнала, ценник возвращает его на базу, тем самым давая понять, что цена изменена. Эти ярлыки не привязаны к месту, их можно свободно переносить по всей территории торгового зала вместе с изменением положения товара, без необходимости дополнительной настройки [45, с.45].

Расчет прироста товарооборота за счет установки электронных ценников в магазине произведен в таблице 3.1.4.

Таблица 3.1.4 – Расчет прироста товарооборота за счет внедрения системы электронных ценников в ООО «Лето»

Показатель	Расчет показателя / Источник информации	Значение
Расчет суммарных затрат рабочего времени на замену бумажных ценников		
Затраты рабочего времени на замену ценников, проценты	Данные фотографии рабочего дня (таблица 3.2.1)	10
Средняя продолжительность рабочего дня магазина, ч	В соответствии с режимом работы магазина	7,7
Затраты рабочего времени на замену ценников, ч/день	$7,7 \times 10 / 100$	0,77
Количество рабочих дней в году, дни	В соответствии с режимом работы магазина	340
Затраты рабочего времени на замену ценников в течение года, ч/год	$340 \text{ дн.} \times 0,77 \text{ ч/день}$	262
Затраты рабочего времени на замену ценников в течение года, дни	$262 \text{ ч/год} : 7,7 \text{ ч}$	34
Расчет затрат на внедрение электронных ценников		
Стоимость системы электронных ценников (передатчик, блок питания, передающие антенны), тыс. руб.	[10, с.46]	290
Затраты на установку системы электронных ценников, тыс. руб.	Планируемая величина	50
Затраты на обучение персонала, тыс. руб.	Планируемая величина	50
Затраты на обслуживание системы электронных ценников, тыс. руб./год	Планируемая величина	50
Суммарные затраты на установку и обслуживание системы электронных ценников, тыс. руб.	$290 \text{ тыс. руб.} + 50 \text{ тыс. руб.} + 50 \text{ тыс. руб.} + 50 \text{ тыс. руб.}$	440
Расчет прироста товарооборота от внедрения системы электронных ценников		
Объем товарооборота, тыс. руб.	Данные за 2015 год	87654
Однодневный товарооборот, тыс. руб.	$87654 \text{ тыс. руб.} : 340 \text{ дн.}$	257,8
Прирост объема товарооборота, тыс. руб.	$257,8 \text{ тыс. руб.} \times 34 \text{ дн.}$	8765

Таким образом, внедрение системы электронных ценников позволит предприятию увеличить объем розничного товарооборота на сумму 8765 тыс. руб. в год.

Одной из новейших разработок продажи товаров в магазинах, торгующих строительными материалами, является система «РЕМОРАМА». Система специализируется на решении строительных задач любой сложности. Программа позволяет торговым сетям не зависеть от квалификации продавца-консультанта. За 2-5 мин. работы с программой покупатель получает точный перечень материалов по любой строительной задаче.

Экспертная система «РЕМОРАМА» устанавливается в торговом зале магазина (аналогично терминалам оплаты мобильной связи). Покупатели свободно и бесплатно могут воспользоваться программой. Итогом решения становится чек с количеством и стоимостью материалов из ассортимента магазина. По чеку покупатель осуществляет набор товаров с помощью консультанта-продавца и оплачивает их на кассе (одно сканирование для покупки).

Согласно данным компании-разработчика «Медиасофт» (г. Саратов), сумма продаж с чеками терминала «РЕМОРАМА» в среднем составляет около 510000 руб. в месяц. Уже на второй месяц работы программы количество обращений к терминалу «РЕМОРАМА» составляет 600 – 700 в месяц. При этом каждый третий посетитель, обратившийся к программе, оплачивает чек. Средний чек по программе составляет 3000 – 3500 руб., что в 3 раза превышает стандартный чек большинства розничных сетей [50, с.40].

Программа-эксперт использует для расчетов учетную систему магазина. Это позволяет отслеживать не только изменение цен на товары, но и наличие товара на складе. При изменении ассортимента магазина встроенный в систему конфигуратор позволяет изменять список материалов и производителей по каждой из строительных задач.

Расчет прироста товарооборота от внедрения системы «РЕМОРАМА» в торговый процесс предприятия проведен в таблице (3.1.5).

Таблица 3.1.4 – Расчет прироста товарооборота от внедрения системы электронных ценников в ООО «Лето»

Показатель	Расчет показателя / Источник информации	Значение
Расчет затрат на внедрение системы «РЕМОРАМА»		
Стоимость системы, тыс. руб.	По данным корпорации- производителя для средних торговых сетей	1750
Затраты на установку системы, тыс. руб.		550
Затраты на обучение персонала, тыс. руб.		50
Затраты на обслуживание системы, тыс. руб./год		50
Суммарные затраты на установку и обслуживание системы, тыс. руб.	2750 тыс. руб. + 1350 тыс. руб. + 300 тыс. руб. + 300 тыс. руб.	2400
Расчет прироста товарооборота внедрения системы «РЕМОРАМА»		
Объем товарооборота, тыс. руб.	Данные за 2015 год	87654
Планируемое увеличение товарооборота, %	Планируемая величина	7
Прирост объема товарооборота, тыс. руб.	$87654 \text{ тыс. руб.} \times 7 / 100$	6136

Таким образом, внедрение системы «РЕМОРАМА» позволит предприятию обеспечить прирост розничного товарооборота на сумму 6136 тыс. руб., за счет увеличения скорости продаж и обеспечения комплексности продаж.

3.2 Прогнозирование основных экономических показателей деятельности предприятия

Для проведения прогноза основных экономических показателей деятельности предприятия с учетом разработанных рекомендаций по увеличению объемов розничного товарооборота в таблице 3.2.1 представлен прогнозный отчет о прибылях и убытках предприятия.

Таблица 3.2.1 – Прогнозный отчет о прибылях и убытках ООО «Лето» на 2016 год (в тысячах рублей)

Показатель	Значение показателей		Изменение по абс. данным
	2015 год (базис)	2016 год (прогноз)	
1. Выручка от реализации товаров (товарооборот)	87654	102555	+14901

Показатель	Значение показателей		Изменение по абс. данным
	2015 год (базис)	2016 год (прогноз)	
2. Себестоимость проданных товаров (с учетом коэффициента нарастания затрат)	(59212)	(70866)	+11654
3. Валовая прибыль (валовой доход) (стр.1 – стр.2)	28442	31689	+3247
4. Коммерческие расходы (с учетом коэффициента нарастания затрат), всего	(16997)	(16997)	-
5. Прибыль от продаж (стр.3 – стр.4)	11445	14692	+3247
6. Сальдо прочих доходов и расходов (на уровне 2015 г.)	882	882	-
7. Затраты на внедрение системы «РЕМОРАМА»	-	(2400)	+2400
8. Затраты на внедрение электронных ценников	-	(440)	+440
7. Прибыль до налогообложения (стр.5 – стр.6)	12327	12734	+407
8. Налог на прибыль (при ставке 20% в 2016 г.)	(2465)	(2547)	+82
9. Чистая прибыль отчетного года (стр.7 – стр.8)	9862	10187	+325

Определение затрат (себестоимости проданных товаров и коммерческих расходов) проводится на основе выручки и коэффициента затрат по формуле (9) [44, с.352]:

$$З = В \cdot k_3, \quad (9)$$

где $З$ – планируемые затраты (себестоимость продаж), тыс. руб.

$В$ – выручка от продаж (товарооборот), тыс. руб.;

k_3 – коэффициент затрат, рассчитанный за отчетный период, и показывающий соотношение затрат к выручке.

В соответствии с формулой (9) получаем:

$k_{3С} = 59212 : 85654 = 0,691$ – коэффициент нарастания затрат по себестоимости.

Тогда, себестоимость проданных товаров ($С$) составит:

$$С = 102555 \times 0,691 = 70865 \text{ тыс. руб.}$$

Таким образом, внедрение предложенных мероприятий по увеличению объемов товарооборота позволит предприятию увеличить объемы продаж на 14901 тыс. руб. и прибыль от продаж на 3247 тыс. руб. Динамику

абсолютных показателей экономической деятельности предприятия иллюстрирует рисунок 11.

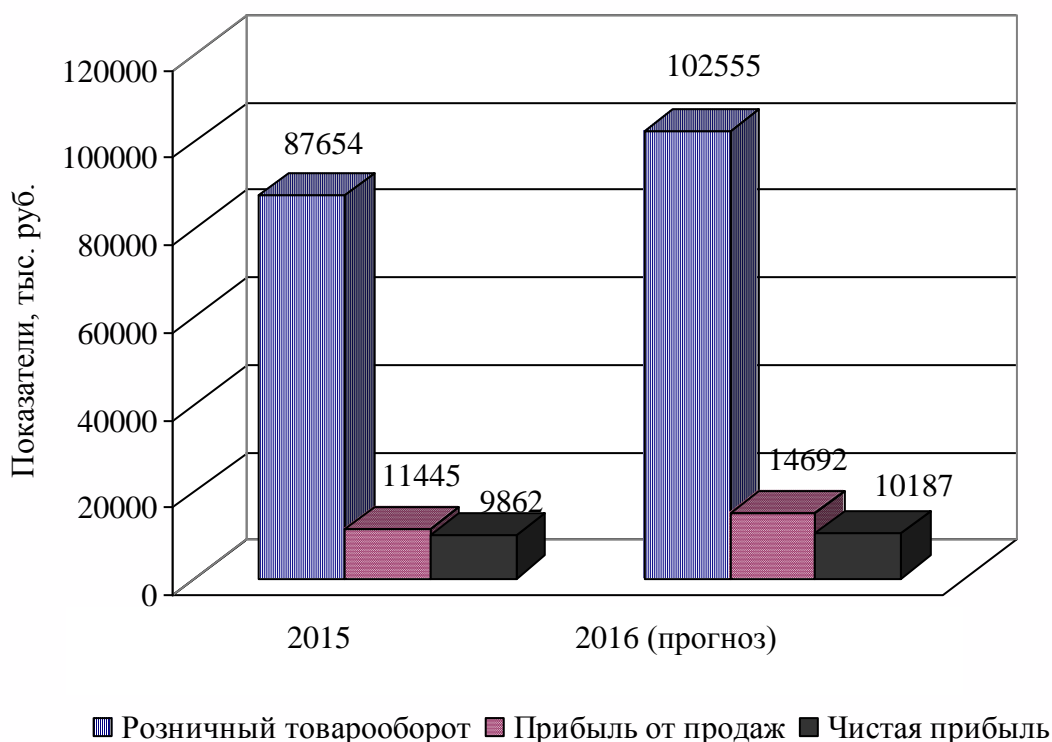


Рисунок 11 – Динамика основных экономических показателей деятельности ООО «Лето» с прогнозом на 2016 год

С целью расчета относительных прогнозных показателей, характеризующих эффективность хозяйственной деятельности, в таблице 3.2.2 на основании прогнозного отчета о прибылях и убытках (таблица 3.2.1) рассчитана система показателей.

Таблица 3.2.2 – Расчет прогнозных показателей рентабельности ООО «Лето» на 2016 год

Показатель	2015 год (базисный)	2016 год (прогноз)	Изменение
1. Розничный товарооборот, тыс. руб.	87654	102555	+14901
2. Затраты по обычным видам деятельности, тыс. руб.	76209	87863	+11654
3. Прибыль от продаж, тыс. руб.	11445	14692	+3247

Показатель	2015 год (базисный)	2016 год (прогноз)	Изменение
4. Рентабельность продаж, % (стр.3 : стр.1 × 100)	13,06	14,33	+1,27
5. Рентабельность основной деятельности, % (стр.3 : стр.2 × 100)	15,01	16,72	+1,71

Динамику показателей рентабельности иллюстрирует рисунок 12.

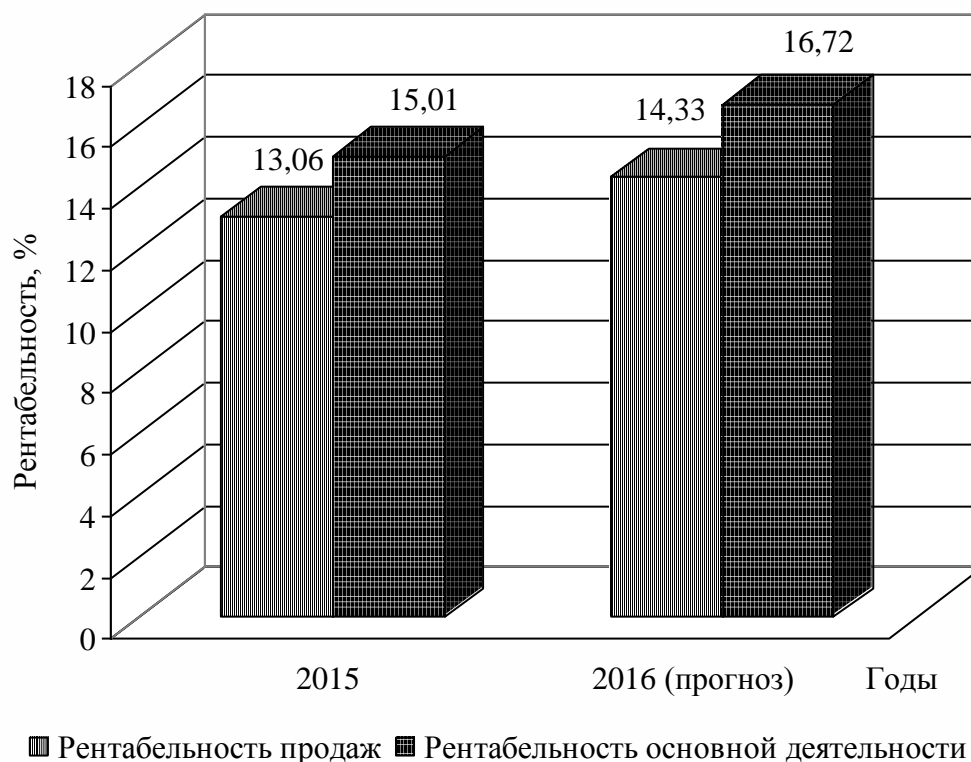


Рисунок 12 – Динамика показателей рентабельности ООО «Лето» с прогнозом на 2016 год

Расчеты, произведенные в таблице 3.2.2, показывают увеличение основных показателей рентабельности предприятия. Так на каждый рубль розничного товарооборота будет получено больше прибыли от продаж на 1,27 коп. Рентабельность основной деятельности увеличивается на 1,71%, что свидетельствует об увеличении прибыли от продаж на каждый рубль произведенных затрат на осуществление основной деятельности.

Выводы по разделу три

Для улучшения учета продажи товаров и увеличения объемов розничного товарооборота на предприятии, было разработаны следующие мероприятия:

- 1) Введение регламента проверки первичной учетной документации.
- 2) Активное внедрение электронных ценников в торговом зале предприятия.
- 3) Внедрение системы «РЕМОРАМА».

Были спрогнозированы основные экономические показатели деятельности предприятия в результате введения разработанных мероприятий. В конечном итоге, внедрение предложенных мероприятий по увеличению объемов товарооборота позволит предприятию увеличить объем продаж на 14901 тыс. руб. и прибыль от продаж на 3247 тыс. руб. На каждый рубль розничного товарооборота будет получено больше прибыли от продаж на 1, 27 коп. Рентабельность основной деятельности увеличится на 1,71 %, это свидетельствует об увеличении прибыли от продаж на каждый рубль произведенных затрат на осуществление основной деятельности.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

По результатам проведенного исследования сделаны следующие выводы.

В системе показателей деятельности предприятий розничной торговли основным показателем является розничный товарооборот – стоимость товаров, проданных населению за наличный расчет для личного потребления или использования в домашнем хозяйстве. Он отражает фактическую выручку торговых организаций от продажи товаров населению. Экономические отношения, связанные с обменом денежных доходов на товары, выражают экономическую сущность розничного товарооборота.

Ведение бухгалтерского учета в торговой организации подчинено определенным правилам. В настоящее время сформировалась четырехуровневая система нормативного регулирования бухгалтерского учета: законодательный уровень, нормативный уровень, методический уровень, организационно-распорядительные документы, формирующие учетную политику организации.

Аудит учета операций по продаже товаров имеет целью формирование мнения о достоверности данных бухгалтерской отчетности и оценку соответствия отражения произведенных за отчетный период операций по продаже товаров требованиям нормативных актов по бухгалтерскому учету. Аудиторская проверка проходит по следующим основным направлениям: проверка порядка установления цен на товары; проверка порядка оформления и учета скидок с цены товара; проверка порядка учета операций по продаже товаров по договору розничной купли-продажи; проверка порядка оформления и учета операций по продаже товаров в кредит; проверка порядка оформления и учета операций по продаже товаров по кредитным карточкам; проверка порядка оформления и отражения операций по списанию товаров.

Основной целью анализа розничного товарооборота является поиск резервов увеличения объемов продажи товаров. Анализ розничного товарооборота проходит по следующим основным этапам: анализ объема и динамики розничного товарооборота; анализ товарной структуры товарооборота; анализ сезонности товарооборота; определение и оценка факторов, связанных с товарными и трудовыми ресурсами и производственными фондами, на величину розничного товарооборота.

В ходе изучения действующей практики учета продажи товаров на предприятии ООО «Лето» установлено, что в соответствии с приказом об учетной политике товары, предназначенные для продажи, учитываются по продажным ценам. Учет на предприятии полностью автоматизирован в программе «1С: Бухгалтерия 8.0». Рабочие места продавцов для регистрации продаж оборудованы современными компьютерно-кассовыми системами, которые фиксируют поступление товара в отдел, продажу товара и формируют отчеты об остатках товаров, о количестве купленных и проданных товаров, о закупочных и продажных ценах, о прибыли, о динамике продаж, о товарообороте.

В целях проведения аудиторской проверки учета продажи товаров в ООО «Лето» проведена оценка системы внутреннего контроля и бухгалтерского учета, рассчитаны уровень существенности и уровень риска. В соответствии с планом аудита учета продажи товаров основными этапами проверки являются: аудит первичного учета операций по продаже товаров, аудит продажи товаров, аудит формирования выручки от продаж.

В результате аудиторской проверки выявлены следующие нарушения в ведении учета продажи товаров на предприятии:

- 1) нарушения в оформлении документов, что привело к искажению по статье «Выручка (нетто) от продажи товаров...» ф.№2 на сумму 28863 руб., искажение налогооблагаемой базы по прибыли.

Для устранения ошибок рекомендовано:

- дооформить документы в соответствии с ФЗ «О бухгалтерском учете», оформить недостающие первичные документы;

- допровести не нашедшие отражения в сводных регистрах документы, внести исправления в учет после исправления арифметических ошибок;

- внести исправления в ф.№2 «Отчет о прибылях и убытках»;

- уточнить расчеты по налогу на прибыль.

2) нарушение п.6 ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов» [8] не включение в продажную стоимость товара расходов по доставке товаров, что привело к занижению выручки, занижению налогооблагаемой прибыли, занижение сумм НДС, подлежащего уплате в бюджет с оборота по реализации.

Для устранения недочетов рекомендовано:

- расходы на доставку товаров включать в продажную стоимость товаров;

- уточнить расчеты с бюджетом по НДС.

3) нарушение Типовых правила эксплуатации ККМ при осуществлении денежных расчетов с населением [19] не отражение кассиром-операционистом ошибочно пробитой суммы в журнале кассира-операциониста по форме №КМ-4. В результате произошло завышение выручки и налоговой базы по налогу на прибыль, налоговые санкции со стороны налоговых органов, в том числе за неоприходование денежной наличности.

Для устранения ошибок рекомендовано:

- отражать ошибочно пробитые суммы в книге кассира-операциониста (ф.№КМ-4);

- внести исправления в учет, отсторнировав ошибочно начисленную сумму выручки в размере 1700 руб.;

- внести исправления в ф.№2 «Отчет о прибылях и убытках»;

- уточнить расчеты по налогу на прибыль.

Суммарная величина ошибки в денежном выражении признана аудитором не существенной.

В целях устранения негативных моментов в организации учета и улучшения оперативности и качества учетной информации рекомендовано разработать:

- 1) график документооборота по учету продажи товаров (представлен на стр.70);
- 2) регламент проверки первичной учетной документации (представлен на стр.71).

По результатам проведенного анализа розничного товарооборота в ООО «Лето» за 2014 – 2015 годы установлено, что предприятие наращивает объемы товарооборота. Однако среднегодовой темп прироста товарооборота ниже темпов инфляции, следовательно, реального роста товарооборота не происходит. Несмотря на увеличение розничного товарооборота в 2015 году на 15,30 процентов, его темп роста несбалансирован с темпами роста прибыли, что является доказательством того, что затраты предприятия опережают его доходы. Исследование влияния факторов на объем розничного товарооборота, показало, что все исследуемые факторы (связанные с товарными фондами; с численностью работников и производительностью их труда; с количеством рабочих мест, с использованием основных фондов) оказали положительное влияние на объем розничного товарооборота. Кроме того, установлено, что тип развития розничного товарооборота преимущественно интенсивный (качественный), что следует оценить положительно.

С целью увеличения объемов розничного товарооборота предприятия рекомендовано внедрение передовых методов торговли:

- 1) внедрение системы электронных ценников, что позволит предприятию увеличить объем товарооборота на 8765 тыс. руб. за счет повышения производительности труда торговых работников (расчеты представлены на стр.72 – 74);
- 2) внедрение экспертной системы «РЕМОРАМА» (электронный продавец), что позволит предприятию увеличить объем товарооборота на

6136 тыс. руб. за счет увеличения скорости продаж и обеспечения комплексности продаж (расчеты представлены на стр.74 – 75).

Прогноз основных экономических показателей (стр.76 – 78) свидетельствует об их улучшении после внедрения разработанных мероприятий по увеличению объемов розничного товарооборота.

БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК

- 1 Гражданский кодекс Российской Федерации, часть вторая от 26.01.1996 г. №14-ФЗ (ред. от 28.03.2017 г.)
- 2 Налоговый кодекс Российской Федерации, часть вторая от 05.08.2000 г. №117-ФЗ (с изм. и доп., вступ. в силу с 04.05.2017 г.)
- 3 Федеральный закон Российской Федерации «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011 г., №402-ФЗ (в ред. от 23.05.2016 г.)
- 4 Федеральный закон «О защите прав потребителей» №2300-1 от 07.02.1992 г. (в ред. от 01.05.2017 г.)
- 5 Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации: утв. приказом Минфина РФ от 29.07.1998 г. №34н (в ред. от 29.03.2017 г.)
- 6 Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008): утв. приказом Минфина РФ от 06.10.2008 г. №106н (в ред. от 06.04.2015 г.)
- 7 Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99): утв. приказом Минфина РФ от 06.07.1999 г. №43н (в ред. от 08.11.2010 г.)
- 8 Положение по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» (ПБУ 5/01): утв. приказом Минфина РФ от 09.06.2001 г. № 44н (в ред. от 16.05.2016 г.)
- 9 Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» (ПБУ 9/99): утв. приказом Минфина РФ от 06.05.1999 г. №32н (в ред. от 06.04.2015 г.)
- 10 Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» (ПБУ 10/99): утв. приказом Минфина РФ от 06.05.1999 г. №33н (в ред. от 06.04.2015 г.)

11 План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций: утв. приказом Минфина РФ от 31.10.2000 г. №94н (в ред. от 08.11.2010 г.)

12 Методические указания по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов: утв. приказом Минфина РФ от 28.12.2001 г. №119н (в ред. от 24.10.2016 г.)

13 Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств: утв. приказом Минфина РФ от 13.06.1995 г. №49н (в ред. от 08.11.2010 г.)

14 Методические рекомендации по учету и оформлению операций приема, хранения и отпуска товаров в организациях торговли: утв. письмом Комитета РФ по торговле от 10.07.1996 г. №1-794/32-5

15 Методические рекомендации по разработке норм естественной убыли: утв. приказом Минэкономразвития и торговли РФ от 31.03.2003 г. №95

16 Указания ЦБ РФ №3210-У от 11.03.2014 г. «О порядке ведения кассовых операций юридическими лицами и упрощенном порядке ведения кассовых операций индивидуальными предпринимателями и субъектами малого предпринимательства в Российской Федерации» (в ред. от 03.02.2015 г.)

17 Правила продажи гражданам товаров длительного пользования в кредит: утв. Постановлением Совета Министров – Правительства Российской Федерации от 9.08.1993 г. №895

18 Альбом унифицированных форм первичной учетной документации по учету торговых операций: утв. Постановлением Госкомстата РФ от 25.12.1998 г. №132

19 Типовые правила эксплуатации контрольно-кассовых машин при осуществлении денежных расчетов с населением: утв. письмом Минфина РФ от 30.08.1993 г. №104

20 Правило (стандарт) аудиторской деятельности №2 «Документирование аудита»: утв. Постановлением Правительства РФ от 23.09.2002 г. №696 (в ред. от 22.12.2011 г.)

21 Правило (стандарт) аудиторской деятельности №3 «Планирование аудита»: утв. Постановлением Правительства РФ от 23.09.2002 г. №696 (в ред. от 22.12.2011 г.)

22 Правило (стандарт) аудиторской деятельности №4 «Существенность в аудите»: утв. Постановлением Правительства РФ от 23.09.2002 г. №696 (в ред. от 22.12.2011 г.)

23 Правило (стандарт) аудиторской деятельности №4 «Существенность в аудите»: утв. Постановлением Правительства РФ от 23.09.2002 г. №696 (в ред. от 22.12.2011 г.)

24 Правило (стандарт) аудиторской деятельности №6 «Аудиторское заключение по финансовой бухгалтерской отчетности»: утв. Постановлением Правительства РФ от 23.09.2002 г. №696 (в ред. от 22.12.2011 г.)

25 Правило (стандарт) аудиторской деятельности №7 «Контроль качества выполнения заданий по аудиту»: утв. Постановлением Правительства РФ от 23.09.2002 г. №696 (в ред. от 22.12.2011 г.)

26 Правило (стандарт) аудиторской деятельности № 8 «Понимание деятельности аудируемого лица, среды, в которой она осуществляется, и оценка рисков существенного искажения аудируемой финансовой (бухгалтерской) отчетности»»: утв. Постановлением Правительства РФ от 23.09.2002 г. №696 (в ред. от 22.12.2011 г.)

27 Абрютина, М.С. Экономический анализ торговой деятельности: учебное пособие / М.С. Абрютина. – Москва: Дело и сервис, 2011. – 354 с.

28 Агафонова, М.Н. Бухгалтерский учет в оптовой и розничной торговле и документооборот: практическое пособие / М.Н. Агафонова. – Москва: ГроссМедиа, 2012. – 704 с.

29 Альбеков, А.У. Экономика коммерческого предприятия: учебное пособие / А.У. Альбеков, С.А. Сагомоян. – Ростов-на-Дону: «Феникс», 2006. – 312 с.

30 Адамов, Н.А. Основы аудита: учебное пособие / Н.А. Адамов. – Москва: ИНФРА-М, 2010. – 367 с.

31 Богатая, И.Н. Аудит: учебное пособие / И.Н. Богатая, Н.Т. Лабынцев, Н.Н. Хахонова. – Ростов на-Дону: Феникс, 2007. – 506 с.

32 Соколов, Я.В. Бухгалтерский учет: учебник / Под ред. Я.В.Соколова. – Москва: Проспект, 2004. – 768 с.

33 Вещунова, Н.Л. Самоучитель по бухгалтерскому и налоговому учету / Н.Л. Вещунова, Л.Ф. Фомина. – Москва: Проспект, 2008. – 767 с.

34 Глушков, И.Е. Бухгалтерский учет на современном предприятии. Эффективная настольная книга по бухгалтерскому учету / И.Е. Глушков. – Москва: «КНОРУС», 2003. – 1160 с.

35 Горбаткова, Г.А. Аналитический учет деятельности торгового предприятия / Г.А. Горбаткова // Бухгалтерский учет. – 2007. - №12. – С.70 – 73.

36 Губин, В.Е. Анализ финансово-хозяйственной деятельности предприятия: учебник / В.Е. Губин, О.В. Губина. – Москва: ИНФРА-М, 2006. – 336 с.

37 Дашков, Л.П. Коммерция и технология торговли / Л.П. Дашков, В.К. Памбухчиянц. – Москва: Информационно-внедренческий центр «Маркетинг», 2006. – 350 с.

38 Касьянова, Г.Ю. Инвентаризация: бухгалтерская и налоговая / Под ред. Г.Ю. Касьяновой. – Москва: «Аргумент», 2007. – 272 с.

39 Захарова, Л. Аналитика в торговле / Л. Захарова // Аудит и налогообложение. – 2007. - №7. – С.5 – 8.

40 Коваль, Л.С. Учетная политика организации / Л.С.Коваль. – Москва: Юстицинформ, 2012. – 328 с.

41 Кравченко, Л.И. Анализ хозяйственной деятельности в торговле: учебник / Л.И. Кравченко. – Москва: Новое издание, 2003. – 397 с.

42 Кузнецова, В.А. Организация бухгалтерского и налогового учета на предприятиях торговли: учебное пособие / В.А. Кузнецова. – Москва: Бератор-паблишинг, 2007. – 352 с.

43 Лукин, Е.Е. Оптовая и розничная торговля: бухгалтерский учет и налогообложение: учебное пособие / Е.Е. Лукин, А.А. Сперанский. – Москва: Юстицинформ, 2007. – 216 с.

44 Мельник, М.В. Экономический анализ: учебник для вузов / М.В. Мельник, В.Г. Когденко. – Москва: ЮНИТИ-ДАНА, 2007.- 543 с.

45 Моисеенко, И. Электронные ценники – будущее уже наступило / И. Моисеенко // Современная торговля. – 2008. - №4. – С.43 – 47.

46 Соломатин, А.Н. Экономика и организация деятельности торгового предприятия: учебное пособие / А.Н. Соломатин. – Москва: ИНФРА-М, 2007. – 213 с.

47 Товарооборот России. – <http://statistika.ru/stat/>

48 Черемисинов, В. Аудит управления продажами / В. Черемисинов // Современная торговля. – 2006. - №9. – С.38 – 43.

49 Брагин, Л.А. Экономика торгового предприятия: Торговое дело: учебник / Л.А. Брагин. – Москва: ИНФРА-М, 2008. – 314 с.

50 Макаров, О. Электронный продавец: приносит прибыль и не требует зарплату // Современная торговля. – 2016. - №9. – С.39 – 42.

ПРИЛОЖЕНИЕ А
Бухгалтерский баланс
на 31 декабря 2015 г.

	Форма № 1 по ОКУД	0710001		
	Дата (год, месяц, число)	2016	03	30
Организация	ООО «Лето»	по ОКПО		
Идентификационный номер налогоплательщика		ИНН 7451354830		
Вид деятельности	розничная торговля строительными материалами	по ОКВЭД 52.46.7		
Организационно-правовая форма/форма собственности		по ОКОПФ/ОКФС		
	общество с ограниченной ответственностью	12300	16	
Единица измерения: тыс. руб.		по ОКЕИ 384/385		
Местонахождение (адрес)	454048, Челябинская обл., г. Челябинск, ул. Елькина, 96			
	Дата утверждения			
	Дата отправки (принятия)			

Актив	Код показателя	На начало отчетного года	На конец отчетного периода
1	2	3	4
I. ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ			
Нематериальные активы	110		
Основные средства	120	32718	35784
Незавершенное строительство	130	12180	12516
Доходные вложения в материальные ценности	135		
Долгосрочные финансовые вложения	140		
Отложенные налоговые активы	145		
Прочие внеоборотные активы	150		
Итого по разделу I	190	44898	48300
II. ОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ			
Запасы	210	18729	17537
в том числе:			
сырье, материалы и другие аналогичные ценности	211	4179	3780
животные на выращивании и откорме	212		
затраты в незавершенном производстве	213	2013	1955
готовая продукция и товары для перепродажи	214	11928	11235
товары отгруженные	215		
расходы будущих периодов	216	609	567
прочие запасы и затраты	217		
Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям	220	840	1281
Дебиторская задолженность (платежи по которой ожидаются более чем через 12 месяцев после отчетной даты)	230		
в том числе покупатели и заказчики	231		
Дебиторская задолженность (платежи по которой ожидаются в течение 12 месяцев после отчетной даты)	240	8925	8820
в том числе покупатели и заказчики	241	1796	1502
Краткосрочные финансовые вложения	250		
Денежные средства	260	210	987
Прочие оборотные активы	270		
Итого по разделу II	290	28704	28625
БАЛАНС	300	73602	76925
Пассив	Код показателя	На начало отчетного периода	На конец отчетного периода

1	2	3	4
III. КАПИТАЛ И РЕЗЕРВЫ			
Уставный капитал	410	150	150
Собственные акции, выкупленные у акционеров	411		
Добавочный капитал	420		
Резервный капитал	430		
в том числе:			
резервы, образованные в соответствии с законодательством	431		
резервы, образованные в соответствии с учредительными документами	432		
Нераспределенная прибыль отчетного года	470	8115	9018
Итого по разделу III	490	8265	9168
IV. ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА			
Займы и кредиты	510	2163	966
Отложенные налоговые обязательства	515		
Прочие долгосрочные обязательства	520		
Итого по разделу IV	590	2163	966
V. КРАТКОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА			
Займы и кредиты	610	3108	2373
Кредиторская задолженность	620	59841	64040
в том числе:			
поставщики и подрядчики	621	55101	57354
задолженность перед персоналом организации	622	1022	887
задолженность перед государственными внебюджетными фондами	623	988	1265
задолженность по налогам и сборам	624	1418	1584
прочие кредиторы	625	1312	2950
Задолженность перед участниками (учредителями) по выплате доходов	630		
Доходы будущих периодов	640	225	378
Резервы предстоящих расходов	650		
Прочие краткосрочные обязательства	660		
Итого по разделу V	690	63174	66791
БАЛАНС	700	73602	76925
СПРАВКА о наличии ценностей, учитываемых на забалансовых счетах			
Арендованные основные средства	910	996	795
в том числе по лизингу	911		
Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение	920		
Товары, принятые на комиссию	930		
Списанная в убыток задолженность неплатежеспособность дебиторов	940	69	274
Обеспечения обязательств и платежей полученные	950		
Обеспечения обязательств и платежей выданные	960		
Износ жилищного фонда	970		
Износ объектов внешнего благоустройства и других аналогичных объектов	980		
Нематериальные активы, полученные в пользование	990		

ПРИЛОЖЕНИЕ Б
Отчет о финансовых результатах
за 2015 год

Организация ООО «Лето»	Дата (год, месяц, число)	0710002	
Идентификационный номер налогоплательщика	по ОКПО	2016	03 30
Вид деятельности розничная торговля строительными материалами	ИНН	7451354830	
Организационно-правовая форма/форма собственности общество с ограниченной ответственностью	по ОКВЭД	52.46.7	
Единица измерения: тыс. руб.	по ОКПФ/ОКФС	12300	16
	по ОКЕИ	384/385	

Показатель		За отчетный период	За аналогичный период предыдущего года
наименование	код		
1	2	3	4
Доходы и расходы по обычным видам деятельности			
Выручка (нетто) от продажи товаров, продукции, работ, услуг (за минусом налога на добавленную стоимость, акцизов и аналогичных обязательных платежей)	010	87 654	76 020
Себестоимость проданных товаров, продукции, работ, услуг	020	(59 212)	(50 629)
Валовая прибыль	029	28 442	25 391
Коммерческие расходы	030	(16 997)	(12 707)
Управленческие расходы	040		
Прибыль (убыток) от продаж	050	11 445	12 684
Прочие доходы и расходы			
Проценты к получению	060		
Проценты к уплате	070		
Доходы от участия в других организациях	080		
Прочие доходы	090	3 780	3 108
Прочие расходы	100	(2 898)	(3 255)
Прибыль (убыток) до налогообложения	140	12 327	12 537
Отложенные налоговые активы	141		
Отложенные налоговые обязательства	142		
Текущий налог на прибыль	150	(2 465)	(2 507)
Чистая прибыль (убыток) отчетного периода	190	9 862	10 030

ПРИЛОЖЕНИЕ В
Приложение к бухгалтерскому балансу
за 2015 г.

		Форма № 5 по ОКУД		0710005			
		Дата (год, месяц, число)		2016	03	30	
Организация	ООО «Лето»			по ОКПО			
Идентификационный номер налогоплательщика				ИНН		7451354830	
Вид деятельности	розничная торговля строительными материалами			по ОКВЭД		52.46.7	
Организационно-правовая форма/форма собственности	общество с ограниченной ответственностью			по ОКОПФ/ОКФС		12300	16
Единица измерения: тыс. руб.				по ОКЕИ		384/385	

Основные средства

Показатель		Наличие на начало отчетного года	Поступило	Выбыло	Остаток на конец отчетного периода
наименование	код				
1	2	3	4	5	6
Здания	100	45661	1407	(315)	46753
Сооружения и передаточные устройства	101				
Машины и оборудование	102	40592	8106	(1428)	47270
Транспортные средства	103	9444	1462	(89)	10817
Производственный и хозяйственный инвентарь	104	1785	609	(126)	2268
ИТОГО	120	97482	11584	(1958)	107108

Показатель		Наличие на начало отчетного года	Остаток на конец отчетного периода
наименование	код		
1	2	3	4
Амортизация основных средств – всего	140	60264	71324
в том числе:			
зданий и сооружений	141	44434	55020
машин, оборудования, транспортных средств	142	12580	13017
других	143	3250	3287
Передано в аренду объектов основных средств	150		
Переведено объектов основных средств на консервацию	160		
Получено объектов основных средств в аренду – всего	170	996	795

Дебиторская и кредиторская задолженность

Показатель		Остаток на начало отчетного года	Остаток на конец отчетного периода
наименование	код		
1	2	3	4
Дебиторская задолженность:			
краткосрочная – всего	620	8925	8820
в том числе:			
расчеты с покупателями и заказчиками	621	1796	1502
авансы выданные	622	6063	6189
прочая	623	1066	1129
долгосрочная – всего	630	-	-
Итого	625	8925	8820
Кредиторская задолженность:			
краткосрочная – всего	630	63174	66791
в том числе:			
расчеты с поставщиками и подрядчиками	631	55101	57354
авансы полученные	632	-	-
расчеты по налогам и сборам	633	1418	1584
кредиты	634	3108	2373
займы	635	-	-
прочая	636	3547	5480
долгосрочная – всего	640	2163	966
в том числе:			
кредиты	641	2163	966
Итого	650	65337	67757

Расходы по обычным видам деятельности (по элементам затрат)

Показатель		За отчетный год	За предыдущий год
Наименование	Код		
1	2	3	4
Материальные затраты	710	60617	51219
Затраты на оплату труда	720	9241	8894
Отчисления на социальные нужды	730	2403	2312
Амортизация	740	5020	3239
Прочие затраты	750	933	672
Итого по элементам затрат	760	78214	66336
Изменение остатков (прирост [+], уменьшение [-]):	765		
незавершенного производства			
расходов будущих периодов	766		
резервов предстоящих расходов	767		

ПРИЛОЖЕНИЕ Г

Аудиторское заключение

о достоверности данных бухгалтерского учета и отчетности в части операций по учету продажи товаров в ООО «Лето» за 2015 год

1. Нами проведен аудит продажи товаров в ООО «Лето» за 2015 год. Данные в бухгалтерской отчетности подготовлены бухгалтерской службой предприятия ООО «Лето», исходя из положений Федерального закона «О бухгалтерском учете» №129-ФЗ (в ред. от 03.11.2006 г.).

2. Ответственность за подготовку данных бухгалтерской отчетности несет руководство ООО «Лето». Наша обязанность заключалась в том, чтобы высказать мнение о достоверности во всех существенных аспектах данной отчетности в части операций по учету продажи товаров на основе проведенного аудита.

3. Аудит проведен в соответствии с Законом РФ «Об аудиторской деятельности» №119-ФЗ (в ред. от 14.12.2001 г.). Аудит планировался и проводился таким образом, чтобы получить достаточную уверенность в том, что бухгалтерская отчетность не содержит существенных искажений. Аудит включал в себя проверку на выборочной основе подтверждений числовых данных и пояснений, содержащихся в бухгалтерском учете и отчетности.

Мы полагаем, что проведенный аудит дает достаточно оснований для того, чтобы выразить мнение о достоверности бухгалтерской отчетности ООО «Лето».

В результате проверки были случаи незначительного расхождения записей в первичных документах, неправильное отражение бухгалтерских проводок, незначительные суммы недоплаченных в бюджет налогов.

4. По нашему мнению, если оставить в стороне любые поправки, которые могли бы быть признаны необходимыми при возможности получить достаточные подтверждения в отношении обстоятельств, указанных в предыдущих параграфах настоящего Заключения, проверенная бухгалтерская отчетность достоверна, то есть подготовлена таким образом, чтобы обеспечить во всех существенных

аспектах отражение проведенных в ООО «Лето» операций по учету продаж товаров за 2015 год.

Аудитор _____ Белехов Н.Е.

«15» июня 2017 г.