ФЕДЕРАЛЬНОЕ АГЕНТСТВО ПО ОБРАЗОВАНИЮ

ФЕДЕРАЛЬНОЕ ГОСУДАРСТВЕННОЕ ОБРАЗОВАТЕЛЬНОЕ УЧРЕЖДЕНИЕ ВЫСШЕГО ПРОФЕССИОНАЛЬНОГО ОБРАЗОВАНИЯ

«ЮЖНЫЙ ФЕДЕРАЛЬНЫЙ УНИВЕРСИТЕТ»

## ИНСТИТУТ ЭКОНОМИКИ И ВНЕШНЕЭКОНОМИЧЕСКИХ СВЯЗЕЙ

**Дипломная работа**

**УЧЕТ И АУДИТ ТОВАРНЫХ ОПЕРАЦИЙ В РОЗНИЧНОЙ ТОРГОВЛЕ**

**(НА ПРИМЕРЕ ИП АНТИПОВ Е.А)**

**СОДЕРЖАНИЕ**

ВВЕДЕНИЕ

1 ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ УЧЕТА В РОЗНИЧНОЙ ТОРГОВЛЕ

1.1 Особенности учета в розничной торговле

1.2 Налоговые режимы в торговле

1.3 Цены, ценообразование

2 УЧЕТ ТОВАРНЫХ ОПЕРАЦИЙ У ИП АНТИПОВА Е.А.

2.1 Учет поступления и хранения товаров у ИП Антипова Е.А.

2.2 Учет реализации товаров на примере ИП Антипова Е.А.

2.3 Инвентаризация товаров и товарно-материальных ценностей на примере ИП Антипова Е.А.

2.4 Налоговый учет у Антипова Е.А.

3 АУДИТ ТОВАРНЫХ ОПЕРАЦИЙ У ИП АНТИПОВА Е.А.

3.1 Инициативный аудит

3.2 Структурирование основных этапов планирования аудита товарных операций

3.3 Аудит товарных операций на примере ИП Антипова Е.А.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

ПРИЛОЖЕНИЯ

**ВВЕДЕНИЕ**

Формирование и развитие рыночных отношений в отечественной экономике требует существенного повышения эффективности управления деятельностью хозяйственных субъектов. Он непосредственно влияет на величину и структуру валового внутреннего продукта, формирование и распределение национального дохода, служит одним из показателей уровня и качества жизни населения. Величина и динамика рыночных продаж оказывает влияние на денежное обращение, уровень и темпы инфляции, соотношение между спросом и предложением товаров.

Системы управленческого учета и анализа получают в нашей стране все большее распространение. К сожалению, в розничной торговле они встречаются сравнительно редко. Во многом, это объясняется недостаточной разработкой теоретических и методологических вопросов организации и методик такого учета, в полной мере отражающих специфику розничной торговли.

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.

Целью дипломной работы является разработка и теоретическое обоснование методологии и особенностей ведения учета и аудита товарных операций в розничной торговле на примере ИП Антипова Е.А.

Постановка данной цели обусловила необходимость решения ряда поэтапных задач:

* провести категориальный анализ дефиниций «розничная торговля» и «розничный товарооборот»;
* определить основные принципы и задачи бухгалтерского учета в розничной торговле;
* провести инструментальный анализ налоговых режимов используемых в отечественной экономике;
* сформулировать общие принципы ценообразования в современных экономических условиях;
* выявить особенности учета товарных операций на примере ИП Антипова Е.А.;
* определить цель и задачи инициативного аудита товарных операций;
* проанализировать уровни нормативного регулирования аудита в России;
* выявить особенности документального оформления движения товаров в розничной торговле;
* провести учет и аудит товарных операций на примере ИП Антипова Е.А.

Объектом изучения является организация учетного процесса в действующей практике ИП Антипова Е.А. Предметом исследования выступают теоретико-методологические и практические проблемы организации бухгалтерского учета розничных товарных операций в обособленных предприятиях, а также организациях, для которых розничная торговля является одним из видов деятельности.

Основу дипломной работы составляют концепции, представленные в трудах отечественных и зарубежных экономистов. В ходе исследования были использованы фундаментальные положения бухгалтерского учета по поводу аудита товарных операций в розничной торговле. Нормативно-правовую базу дипломной работы составили законы Российской Федерации, указы, постановления и другие нормативные правовые акты Президента и Правительства РФ, регулирующие учет и аудит товарных операций.

Эмпирической базой данной работы являются материалы официальной статистики, данные, опубликованные в научной литературе и периодической печати, а также собственные разработки автора.

Дипломная работа состоит из введения, трех глав, включающих в себя десять параграфов, заключения, списка используемых источников и приложений.

Во Введении обосновывается актуальность темы дипломной работы, определяется степень разработанности проблемы, формулируется цель и задачи исследования, описываются особенности методологии и методы исследования.

В первой главе «Теоретические аспекты учета в розничной торговле» приводятся цели, задачи и значения учета товарных операций, анализируются особенности налоговых режимов и специфики ценообразования в розничной торговле.

Во второй главе «Учет товарных операций у ИП Антипова Е.А.» оценивается документальное оформление и учет товарных операций, движения товаров, а также оценивается специфика продаж ИП Антипова Е.А.

В третьей главе «Аудит товарных операций у ИП Антипова И.А.» обосновывается необходимость проведения инициативного аудита на базе рассматриваемого предприятия, и выявляются основные этапы аудита.

В Заключении формулируются основные выводы и результаты проведенного исследования, приводятся краткие рекомендации по проведению аудиторской проверки и повышению конкурентоспособности рассматриваемого предприятия в целом. Список использованных источников содержит монографическую, периодическую и статическую литературу, изученную в процессе анализа проблемы.

В Приложении приводится и анализируется ряд бухгалтерских форм по рассматриваемому предприятию ИП Антипова Е.А.

**1 ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ УЧЕТА В РОЗНИЧНОЙ ТОРГОВЛЕ**

# 1.1 Особенности учета в розничной торговле

Розничная торговля – это продажа товаров для непосредственного потребления, не связанного с извлечением конечным потребителем дохода от последующей перепродажи. 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.

На организацию учета розничного товародвижения оказывают влияние организационные и технологические факторы: форма торгового обслуживания и методы продажи; тип предприятия и формы его интеграции; форма собственности; организациионно- правовая форма розничного предприятия и другие.

Основными задачами учета товарно-материальных ценностей является обеспечение контроля за[[1]](#footnote-1):

1. Правильным и своевременным поступлением товарно-материальных ценностей и оприходованием материально-ответственными лицами.
2. Состоянием и сохранностью товарно-материальных ценностей.
3. Выбытием и реализацией товаров.
4. Определением финансового результата от реализации товаров.
5. Предотвращением отрицательных результатов хозяйственной деятельности торгового предприятия.
6. Выявлением внутренне хозяйственных ресурсов.

Принципы управления торговой организацией невозможны без поставки эффективной системы бухучета, основной на соблюдении правил ведения бухучета, связанных с товарно-материальными операциями и установленных законодательными и нормативными актами, который состоят в[[2]](#footnote-2):

* + единстве оценки товаров при оприходовании и выбытии (продажной или покупной цене);
	+ выборе варианта оценки товарных запасов при пуске из в реализацию (метод себестоимости каждой единицы, метод средней стоимости, метод ФИФО, метод ЛИФО);
	+ определении порядка отражения в бухучете процесса приобретения товаров (с использованием или без использования счета 15 «заготовление и приобретение материальных ценностей»);
	+ признание выручки и прибыли от реализации товаров и материальных ценностей для целей налогообложения (по оплате товаров или по мере их отгрузки и предъявлении покупателем расчетных документов);
	+ обеспечение достоверности данных бухучета и бух. отчетности путем проведения инвентаризации товарно-материальных ценностей и обязательность, в ходе которой проверяются и документально подтверждаются их наличие, состояние, оценка;
	+ разграничение материальной ответственности за сохранность товарно-материальных ценностей и своевременным заключением договоров о материальной ответственности.

Торговля – это вид предпринимательской деятельности, где объектом действия является товарообмен, купля-продажа товаров, а также обслуживание покупателей в процессе продажи товаров, их доставки, хранения и подготовки к продаже. Различают два основных вида торговли: оптовую и розничную.

Основным объектом бухгалтерского учёта в розничной торговле являются товары, поэтому бухгалтерия организации розничной торговли обязана обеспечить полный учёт поступающих товаров и своевременное отражение в учёте операций, связанных с их выбытием.

Главной целью бухгалтерского учёта в розничной торговле являются: контроль за сохранностью товаров; своевременное предоставление руководству организации информации о фактическом валовом доходе, о состоянии товарных запасов и эффективности их использования.

Для достижения этих целей необходимо решить комплекс бухгалтерских задач[[3]](#footnote-3):

* обеспечение совместно с другими службами организации розничной торговли и материальной ответственности за товары;
* проверка правильности документального оформления, законности и целесообразности товарных операций, своевременное и правильное отражение их в учёте;
* проверка полноты и своевременности оприходования товаров, правильности и своевременности списания реализованных и отпущенных товаров;
* обеспечение контроля за соблюдением нормативов товарных запасов, выявления неходовых, залежалых и недоброкачественных товаров;
* установление контроля за правильным проведением инвентаризации, своевременное и правильное выявление ее результатов;
* обеспечить контроль за правильной организацией и формированием цен;
* своевременное и правильное выявления валового дохода.

В основе решения перечисленных задач лежат следующие основные принципы учёта товаров[[4]](#footnote-4):

* единство показателей бухгалтерского учёта при реализации товаров предприятий розничной торговли;
* возможность получения оперативной учётной информации о хозяйственной деятельности предприятия;
* организация учёта в соответствии с разделением материальной ответственности по каждому лицу или бригаде согласно договору о материальной ответственности. Согласно такой организации учёта все потери от недостач и хищении лежат на материально-ответственном лице. Если этот принцип нарушен или нет договора о материальной ответственности, администрация организации не может предъявить обоснованный иск виновным;
* единство оценки товаров при их оприходовании и списании в расход; если товары были оприходованы по продажным ценам, то списываться они должны по этим же ценам;
* периодическая проверка путем проведения инвентаризаций фактических остатков товаров и сравнение их с данными бухгалтерского учёта для проверки обеспечения сохранности ценностей;
* контроль за деятельностью материально ответственных лиц путем встречной сверки.

Покупная цена – сумма расходов, связанных с приобретением товара, то есть его фактическая себестоимость. (Таблица 1.)

Порядок распределения прямых (транспортных) расходов за текущий месяц сводится к следующему[[5]](#footnote-5):

1. К расходам по доставке товаров, которые фирма понесла в текущем месяце, прибавляют транспортные затраты, приходящиеся на остаток товаров на начало месяца.

2. К покупной стоимости всех проданных за месяц товаров прибавляют покупную стоимость остатка нереализованных товаров на конец месяца.

3. Рассчитывают средний процент прямых расходов. Для этого сумму транспортных расходов (показатель п. 1) делят на стоимость товаров (показатель п. 2).

Для ведения бухучета фирма может сама выбрать способ учета товаров: по покупным ценам или по продажным. Однако в налоговом учете товары всегда нужно отражать по покупным ценам.

**Таблица 1 - Учет затрат, связанных с покупкой товаров[[6]](#footnote-6)**

|  |  |
| --- | --- |
| Вид расходов  | Учет расходов |
| бухгалтерский учет | налоговый учет |
| Суммы, уплаченные продавцу товаров (за исключением НДС, который принимается к вычету) | Включаются в их фактическую себестоимость (п. 6 ПБУ 5/01) | То же |
| Невозмещаемые налоги, уплаченные в связи с приобретением товаров | Включаются в их фактическую себестоимость (п. 6 ПБУ 5/01) | То же |
| Таможенные пошлины, уплаченные при ввозе товаров в Россию  | Включаются в их фактическую себестоимость (п. 6 ПБУ 5/01) | Учитываются в составе прочих расходов (ст. 264 НК РФ) |
| Суммы, уплаченные за посреднические услуги, связанные с покупкой товаров | Включаются в их фактическую себестоимость (п. 6 ПБУ 5/01) | Учитываются в составе прочих расходов (ст. 264 НК РФ) |
| Расходы на транспортировку товаров до склада | Включаются в их фактическую себестоимость (п. 6 ПБУ 5/01) | Если такие затраты включены в цену товаров, то они увеличивают фактическую себестоимость ценностей. Если такие затраты оплачиваются отдельно, то их учитывают в составе прямых расходов (ст. 320 НК РФ) |
| Суммы, уплаченные за информационные и консультационные услуги, связанные с покупкой товаров | Включаются в их фактическую себестоимость (п. 6 ПБУ 5/01) | Учитываются в составе прочих расходов (ст. 264 НК РФ) |
| Проценты по кредитам, полученным для покупки товаров, начисленные до их оприходования на балансе фирмы | Включаются в их фактическую себестоимость (п. 6 ПБУ 5/01) | Учитываются в составе внереализационных расходов (ст. 265 НК РФ) |
| Отрицательные суммовые разницы, связанные с покупкой товаров | Включаются в их фактическую себестоимость (п. 6 ПБУ 5/01) | Учитываются в составе внереализационных расходов (ст. 265 НК РФ) |

Если товары учитывают по продажным ценам, то в соответствии с п. 12.1.3 Методических рекомендаций по учету и оформлению операций приема валовой доход от реализации определяется расчетным путем.

Основными способами расчета являются следующие:

1) по общему товарообороту;

2) по ассортименту товарооборота;

3) по среднему проценту;

4) по ассортименту остатка товаров.

Рассмотрим указанные способы подробнее[[7]](#footnote-7).

1) Способ расчета валового дохода по общему товарообороту. Данный способ согласно п. 12.1.4 Методических рекомендаций по учету и оформлению операций приема используется в случае, если ко всем товарам применяется одинаковый процент торговой надбавки. Если ее размер в течение отчетного периода изменялся, следует определять объем товарооборота отдельно по периодам применения разных размеров торговой надбавки.

2) Способ расчета валового дохода по ассортименту товарооборота. Указанный способ используется в случае если к разным группам товаров применяются разные размеры торговой надбавки. Этот способ предполагает обязательный учет товарооборота по группам товаров, каждая из которых включает товары с одинаковой надбавкой.

3) Способ расчета реализованной торговой наценки по среднему проценту. Согласно методике, изложенной в п. 12.1.6 Методических рекомендаций по учету и оформлению операций приема, валовой доход по среднему проценту рассчитывается по формуле:

ВД = (Т x П) : 100,

Где: П - средний процент валового дохода;

Т - товарооборот.

П = (ТНн + ТНп - ТНв) : (Т + ОК) x 100,

где: ТНн - торговая надбавка на остаток товаров на начало отчетного периода (сальдо счета 42 "Торговая наценка" на начало отчетного периода);

ТНп - торговая надбавка на товары, поступившие за отчетный период (кредитовый оборот счета 42 "Торговая наценка" за отчетный период);

ТНв - торговая надбавка на выбывшие товары (дебетовый оборот счета 42 "Торговая наценка" за отчетный период), (под выбытием товаров понимается возврат товаров поставщикам, списание порчи товаров и т.п.);

ОК - остаток товаров на конец отчетного периода (сальдо счета 41 "Товары" на конец отчетного периода).

Данный способ является простым и может применяться любыми организациями, учитывающими товары по продажным ценам, для расчета реализованной торговой наценки.

4) Способ расчета валового дохода по ассортименту остатка товаров. Для расчета валового дохода по ассортименту остатка товаров необходимы данные о сумме торговой наценки, приходящейся на остаток товаров на конец отчетного периода.

Для того чтобы получить такие данные, необходимо вести учет сумм начисленной и реализованной торговой наценки по каждому наименованию товара или по группам товаров с одинаковыми способами начисления торговой наценки. Как правило, для определения сумм торговой наценки на остаток товаров проводят их инвентаризацию на конец каждого месяца. Этот способ является наиболее трудоемким и обычно используется либо организациями с маленьким товарооборотом, либо организациями, обладающими соответствующим программным обеспечением.

Необходимо отметить, что во всех рассмотренных выше способах расчета сумм реализованной наценки, за исключением расчета наценки по среднему проценту, полученный результат (сумма реализованной наценки) может быть использован при исчислении налога на прибыль для нахождения покупной стоимости реализованных товаров. В торговых организациях возможно применение схем учета товаров с использование стоимостных и натуральных измерителей[[8]](#footnote-8):

1. Натурально-стоимостная, при которой осуществляется контроль за движением товаров по отдельным наименованиям в стоимости и натуральном выражении.
2. Индивидуальная (попредметная), при которой проводится контроль за движением каждой единицы товара. Этот метод оценки может применяться в комиссионной торговле и в организациях с узкой номенклатурой товаров.
3. Стоимостная, при которой контроль за движением товаров осуществляется по всему объему имеющихся товаров только в стоимостном выражении.

В соответствии с положением ПБУ 5/01 организациям предоставляется выбор из следующих способов оценки списываемых запасов[[9]](#footnote-9):

* + по себестоимости единицы запасов;
	+ по средней себестоимости;
	+ по себестоимости первых по времени приобретений (ФИФО);
	+ по себестоимости последующих по времени приобретения (ЛИФО).

Метод оценки товаров по себестоимости единицы запасов состоит в том, что товары принимаются к учету по ценам приобретения.

По методу средней себестоимости оценка товаров определяется как произведение количества товара на конец отчетного периода на среднюю цену товара. Средняя цена определяется как частное деления стоимости товаров, находящихся в собственности предприятия в отчетном периоде, на количество товаров, находящихся в собственности предприятия за отчетный период.

По методу ФИФО (первых по времени приобретения), оценка запасов основана на допущении, что материальные ресурсы используются в течение ответственного периода в последовательности их закупки, т.е. ресурсы, первыми поступающие в продажу, должны быть оценены по себестоимости первых по времени закупок с учетом стоимости ценностей, числящихся на начало месяца.

Этот метод позволяет получить оценку запасов на коней отчетного периода, наиболее адекватную сложившейся ситуации на рынке данного товара, т.к. оценка сформировалась по цене последних закупок. Себестоимость реализованного товара в условиях инфляции будет ниже, т.к. при ее формировании учитывается стоимость ранних по времени закупок.

Использование данного метода позволяет в условиях инфляции занижать оценку запасов на конец отчетного периода, т. к. оценка производится по фактической себестоимости ранних по времени закупок.

Себестоимость реализованных товаров в силу того, что при ее формировании учитывается стоимость поздних по времени закупок, наиболее достоверно отражает реальную ситуацию.

Фактической стоимостью товаров, приобретенных за плату, признается сумма фактических затрат организации, а их приобретение, за исключением НДС и иных возмещаемых налогов (кроме случаев, предусмотренных законодательством Российской Федерации).

Учетная политика предприятия подлежит оформлению документацией (приказом, распоряжением) предприятия.

Оно должно обеспечить[[10]](#footnote-10):

* + 1. Полноту отраженных в бухучете всех фактов хозяйственной деятельности (требование полноты).
		2. 2) Достоверность учета как возможных доходов и активов, так и потери (расходов) и пассивов, не допускать создания скрытых резервов (требование осмотрительности).

3) Тождество данных аналитического учета и остаткам по счетам считается учет на первое число каждого месяца, а также тождество показателей бухучета (требование непротиворечивости).

4) Отражение в бухучете фактов хозяйственной деятельности, исходя не только из правовой формы, но и из экономического содержания фактов и условий хозяйствования (требование приоритета содержания перед формой).

Все пункты учетной политике в организации соблюдаются, происходит своевременное отражение фактов хозяйственной деятельности в бухучете и бух. отчетности (требование своевременности), что приводит к сохранению денежных средств организации и возможности направлять их на расширение торговой деятельности (закуп новых товаров, увеличение зарплаты, ремонт зданий магазинов).

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

## **1.2 Налоговые режимы в торговле**

Розничная торговля - это торговля товарами и оказание услуг покупателям за наличный расчет, а также с использованием платежных карт. К данному виду предпринимательской деятельности не относится реализация подакцизных товаров, указанных в подпунктах 6-10 п. 1 ст. 181 НК РФ, продуктов питания и напитков, в том числе алкогольных, как в упаковке и расфасовке изготовителя, так и без них, в барах, ресторанах, кафе и других точках общественного питания.

У торговых организаций, занимающихся реализацией товаров в розницу, зачастую возникает множество вопросов, связанных с налогообложением, особенно при расчете налога на добавленную стоимость, так как огромное количество магазинов розничной торговли одновременно реализуют товары с разными ставками налога.

При розничной торговле сумма налога, подлежащего уплате в бюджет, заложена в розничную цену товара, поэтому, глядя по ценнику, невозможно определить, по какой ставке налога облагается реализация данного товара.

В оптовой торговле на основании счета-фактуры сразу можно определить, по какой ставке облагается данный товар. В рознице по каждой операции счет-фактура не выписывается, да и трудно себе представить, чтобы в продовольственном магазине на пакет молока выписывался счет-фактура. Тем более что в книгу продаж в розничной торговле вносятся показания контрольно-кассовой техники, и если продавец выпишет такой счет-фактуру, то по правилам он должен его также зафиксировать в книге продаж. Налицо двойное налогообложение: одна и та же покупка дважды подпадает под налогообложение.

Естественно, что при одновременной реализации товаров, подлежащих налогообложению по разным ставкам, определить суммы налога, подлежащего уплате в бюджет, достаточно сложно.

Представим себе розничную организацию, осуществляющую продажу продовольственных товаров населению. В торговом зале одновременно находятся хлебобулочные изделия, молоко, мука и т. п., т. е. товары, которые облагаются по ставке НДС 10%, и кондитерские товары, виноводочные изделия, мясные деликатесы и т. д., облагаемые по ставке 18%.

Как в этом случае определить налогооблагаемую базу по НДС? Напомним, что налоговое законодательство в этом случае требует обязательного ведения раздельного учета. В противном случае организации придется уплатить НДС со всего налогооблагаемого оборота по максимальной ставке. Если организация реализует товары с разными ставками налога, то для исчисления суммы налога необходимо руководствоваться п. 1 ст. 166 НК РФ:

«Сумма налога при определении налоговой базы в соответствии со статьями 154 — 159 и 162 настоящего Кодекса исчисляется как соответствующая налоговой ставке процентная доля налоговой базы, а при раздельном учете — как сумма налога, полученная в результате сложения сумм налогов, исчисляемых отдельно как соответствующие налоговым ставкам процентные доли соответствующих налоговых баз».

Для того чтобы правильно исчислить сумму налога, подлежащую уплате в бюджет, бухгалтер должен определить налогооблагаемые базы по ставке 10% и налогооблагаемую базу по ставке 18%.

Таким образом, отсутствие раздельного учета в организации розничной торговли негативно отражается на ее финансовом положении. Однако каких-либо правил организации подобного раздельного учета в розничной торговле не предусматривает ни один нормативный документ.

В целях исчисления НДС при реализации товаров по разным ставкам налогоплательщикам целесообразно самостоятельно разработать порядок ведения раздельного учета в своей организации. Методы организации такого учета в обязательном порядке должны быть отражены в учетной политике для целей налогообложения.

Торговой организации, реализующей в розницу товары по разным ставкам, в плане ведения раздельного учета по НДС рекомендуется следующее.

Раздельный учет должен быть организован таким образом, чтобы по его данным можно было безошибочно определить налогооблагаемую базу для исчисления налога по разным ставкам.

Идеальным вариантом ведения раздельного учета является применение контрольно-кассовой техники, обрабатывающей информацию о продаваемых товарах по специальным штрих-кодам, наносимых на товар, находящийся в продаже. Данная информация считывается с продаваемого товара и обрабатывается специальной программой, в результате организация имеет информацию по проданным товарам с разбивкой по различным ставкам НДС. Но такая контрольно-кассовая техника имеет достаточно высокую цену, поэтому этот вариант могут использовать далеко не все розничные организации.

Наиболее приемлемой на сегодняшний день остается инвентаризация товаров. При этом в инвентаризационных ведомостях должна содержаться дополнительно информация об остатках товаров и ставках налога.

Это, конечно, очень трудоемкий способ, применять его фактически могут розничные организации, имеющие небольшой товарооборот. Инвентаризация должна проводиться не реже одного раза в налоговый период по состоянию на 1-е число месяца, следующего за отчетным. Данные инвентаризации должны отражать всю необходимую информацию для определения налогооблагаемой базы и суммы налогов.

В этом случае данные о продажах товаров, реализованных за отчетный период, будут известны только в конце налогового периода, и, соответственно, внести данные в книгу продаж бухгалтер может только в конце налогового периода, что фактически представляет собой нарушение ведения данного регистра. А это может привести к штрафным санкциям со стороны налоговых органов. Чтобы подстраховаться, следует отразить данный порядок заполнения книги продаж в учетной политике организации, и тогда, вероятно, штрафные санкции применяться не будут, хотя прямо это не установлено налоговым законодательством.

Организации розничной торговли, являющиеся плательщиками налога на добавленную стоимость, обязаны при исчислении данного налога выполнять все требования главы 21 «Налог на добавленную стоимость» НК РФ. В обязанности налогоплательщика входит выставление счетов-фактур, ведение книги продаж и книги покупок, заполнение на их основе налоговой декларации и уплата налога в бюджет.

Заполнение всех требуемых документов налогоплательщики осуществляют в соответствии с Постановлением Правительства РФ от 2 декабря № 914.

Как осуществляется покупка в рознице? Покупатель платит деньги в кассу, получает на руки чек ККТ, на основании которого продавец отпускает товар. Проданный товар вносится в товарный отчет, который представляется в бухгалтерию для обработки. Как видим, счет-фактура при этом не выписывается. В отношении реализации товаров в розницу нормы налогового законодательства в соответствии с п. 7 ст. 168 НК РФ устанавливают следующим образом:

«При реализации товаров за наличный расчет организациями (предприятиями) и индивидуальными предпринимателями розничной торговли и общественного питания, а также другими организациями, индивидуальными предпринимателями, выполняющими работы и оказывающими платные услуги непосредственно населению, требования, установленные пунктами 3 и 4 настоящей статьи, по оформлению расчетных документов и выставлению счетов-фактур считаются выполненными, если продавец выдал покупателю кассовый чек или иной документ установленной формы».

Это означает, что если продавец выдал покупателю чек ККТ, то его обязанности по оформлению расчетных документов и выставлению счета-фактуры считаются выполненными. Книги продаж розничные торговые организации заполняют именно на основании показаний контрольных лент контрольно-кассовой техники.

## **1.3 Цены, ценообразование**

Розничный торговец должен устанавливать цены на товары и услуги таким образом, чтобы получать прибыль и удовлетворять потребности покупателей, одновременно приспосабливаясь к различным ограничениям. Ценообразование - важнейший стратегический фактор, так как оно непосредственно связано с целями компании и с другими элементами розничной торговли. Ценовая стратегия должна соответствовать общему имиджу фирмы (позиционированию), а также ее целям относительно объемов продаж, прибылей и прибылей на инвестированный капитал.

Розничная фирма может выбрать один из трех вариантов ценообразования, причем у каждого из них свои преимущества и недостатки.

1. При "дисконтной" ориентации (т.е. ориентации на предоставление скидок) компания использует низкие цены как самое главное конкурентное преимущество. "Неэлитный" имидж, минимальные удобства для покупателей, малый размер прибыли на единицу товара - все это означает, что целевой рынок представляют чувствительные к цене покупатели; операционные расходы низкие, а оборачиваемость запасов высокая. К этой категории относятся магазины сниженных цен и дисконтные универмаги.
2. Если фирма ориентируется на рыночные цены, то у нее средний уровень. Здесь хороший уровень обслуживания и приятная атмосфера, что привлекает покупателей среднего класса. Размер прибыли на единицу товара - от умеренной до значительной, ассортимент состоит из товаров среднего и выше среднего качества. Такой фирме трудно расширять диапазон цен на свои товары, поскольку ее теснят конкуренты, которые позиционируют себя в качестве дисконтных магазинов, с одной стороны, и престижных — с другой. К этой категории принадлежат традиционные универмаги и многие аптеки.
3. Для фирм, ориентирующихся на высший уровень, имидж "престижности" является основным конкурентным преимуществом. Более узкий целевой рынок, высокие операционные расходы, низкая оборачиваемость запасов - все это означает приверженность покупателей, высокий уровень сервиса и особый ассортимент, а также большую прибыль на единицу товара. К данной категории принадлежат универмаги высшего разряда и специализированные магазины.

Один из ключевых принципов успешной розничной торговли — это высокая ценность с точки зрения покупателя выбранной ценовой ориентации. Каждый клиент, приобретает ли он стопку дешевой бумаги за 3 доллара или тисненой бумаги за 50 долларов, хочет чувствовать, что делает выгодную и удачную покупку, получает за свои деньги нечто ценное. Причем покупатель не обязательно ищет самую лучшую цену. Очень часто его больше интересует высшая ценность.

Чувствительность к цене меняется от одного сегмента рынка к другому и зависит от ориентации покупателей. Рассмотрим несколько сегментов рынка.

• Экономные покупатели. Считают, что конкурирующие розничные фирмы похожи одна на другую (т.е. не делают между ними отличий), и ходят по магазинам в поисках самых низких цен. В последние годы этот сегмент рынка ощутимо увеличился.

• Покупатели, ориентированные на престиж. Воспринимают конкурирующие фирмы как совершенно разные компании. Их скорее интересует престижность торговых марок и услуг, чем цена.

• Покупатели, ориентированные на ассортимент. Предпочитают магазины с большим выбором продовольственных товаров. Стремятся покупать товары по "справедливым" ценам.

• Покупатели, ориентированные на индивидуальный подход. Делают покупки там, где их хорошо знают. Устанавливают тесные личные связи с персоналом и с самой фирмой. Эти покупатели готовы заплатить цену немного выше средней.

• Покупатели, ориентированные на удобство. Делают покупки только потому, что это необходимо. Им нужны магазины, расположенные поблизости и с длинным рабочим днем; могут приобретать товары по каталогу или в Web. Эти люди готовы платить более высокие цены.

Выделив потенциальные сегменты, розничный торговец может определить, какие из них сформируют его целевой рынок.

Иногда розничные торговцы устанавливают на некоторые товары цену ниже себестоимости, чтобы привлечь в магазин больше покупателей. Такие товары называют продаваемыми с убытком для привлечения покупателей, или убыточными лидерами. Подобный метод часто используют супермаркеты, чтобы повысить общий объем продаж и прибыль. В своих действиях они исходят из того, что люди, если они уже зашли в магазин, то купят не один товар, а несколько. Например, менеджеры магазинов по продаже автомобильных принадлежностей считают масло товаром, продаваемым с убытком для привлечения покупателей. Поскольку масло продают в больших количествах, его используют для влечения покупателей в магазин.

Затраты розничного торговца включают вычисление цены за единицу товара, печатание ярлыков для продуктов и полок и ведение учета в компьютерных файлах. Эти затраты зависят от го, кто прикрепляет ярлыки к товарам (поставщик или розничный торговец), количества товаров, на которых необходимо указать цену за единицу товара, частоты изменения цены, объема продаж и количества магазинов в сети.

Руководители супермаркетов говорят, что указание цены за единицу товара обходится им дешево, но небольшие продовольственные магазины несут большие затраты.

Вообще розничным торговцам полезно использовать стратегию указания цены за единицу товара, даже если закон этого от них не требует. Например, система указания цены за единицу товара во многих компаниях не только рентабельна, но и приносит прибыль, потому что при указании цены ошибок становится меньше, улучшается контроль запасов и площади используются более рационально.

Широкое повсеместное внедрение компьютеризированных контрольно-кассовых систем привело к тому, что многие фирмы, особенно супермаркеты, начали пропагандировать идею снятия ценника с товара. Это означает, что цена указывается только на полках или вывесках, но не на отдельных товарах. Сканирующее оборудование считывает заранее нанесенные коды на этикетках товаров и вносит данные о цене в кассовый аппарат на пункте контроля.

Ценовая стратегия — стратегическая линия, проводимая продавцами товаров в отношении установления цен предложения на рынке. Различают: стратегию высоких цен — "снятие сливок" при продаже товаров-новинок; стратегию низких цен — при проникновении на рынок; стратегию дифференцированных цен с использованием скидок, надбавок, льгот; стратегию престижных цен на товары высшего качества, особой привлекательности.

Ценовая стратегия может быть ориентирована на спрос, затраты и/или на конкурентов. Как правило, при выборе ценовой стратегии розничные торговцы прибегают к сочетанию перечисленных подходов, поэтому их нельзя рассматривать как независимые один от другого.

1. Ценообразование, ориентированное на спрос

При таком подходе розничный торговец старается оценить, сколько потребителей сделают покупки в зависимости от разных цен, и останавливается на той цифре, которая позволит достичь поставленных целей относительно объема продаж. Если при использовании метода ценообразования на основе затрат ориентируются на затраты, то в данном случае больше внимания обращают на заинтересованность покупателей. Используя такой метод, очень важно понимать особенности человеческой психологии.

Существует два аспекта психологического ценообразования — связь (или ассоциация) цены с качеством и престижное ценообразование. Согласно концепции о связи цены с качеством, для многих потребителей высокая цена означает высокое качество, а низкая цена свидетельствует о плохом качестве. Такая ассоциация играет решающую роль, если конкурирующие фирмы или продукты трудно сравнивать по каким-то другим критериям, кроме стоимости; покупатели не имеют большого опыта или не уверены, насколько правильно они оценивают качество (например, в случае новой розничной фирмы или продукта); покупателям кажется, что существует большая разница между фирмами или товарами; названия торговых марок не имеют особого значения при выборе товара.

Многочисленные исследования убедительно доказали существование связи между ценой и качеством, но был обнаружен и другой интересный факт. Если присутствуют другие признаки качества, например характеристика розничной фирмы или товара, а также товары широко известных торговых марок, то при оценке розничной фирмы в целом или качества товара в частности эти критерии имеют большее значение для человека, чем цена.

Престижное ценообразование имеет место в случае, когда продавец уверен, что потребители не станут приобретать продукты или услуги по цене, которую они считают слишком низкой. Этот метод, связывающий цену с качеством, основан на предпосылке о том, что с точки зрения потребителей слишком низкая цена означает плохое качество или отсутствие престижа. Кроме того, некоторые люди при выборе розничной фирмы обращают внимание именно на высокие цены, и не станут делать покупки там, где цены им кажутся слишком низкими.

Но метод престижного ценообразования нельзя применять ко всем покупателям. Поэтому, прежде чем выбрать стратегию ценообразования, розничный торговец должен проанализировать целевой рынок. Многие люди очень экономны и всегда стремятся покупать по дешевке; поэтому такие психологические трюки, как ассоциация цены с качеством или престижное ценообразование, к ним неприменимы.

2. Ценообразование, ориентированное на затраты

Метод наценки, одна из форм ценообразования, ориентированного на затраты, — это самый распространенный метод ценообразования в розничной торговле. При его использовании розничный торговец устанавливает цену, суммируя себестоимость единицы товара, операционные расходы и желаемую прибыль. Наценка — это разница между себестоимостью товара и розничной отпускной ценой. Если розничный торговец покупает стол за 200 долларов и продает его за 300 долларов, то эти дополнительные 100 долларов будут использоваться для покрытия операционных расходов и получения прибыли. Наценка составляет 33,3% розничной цены или 50% себестоимости.

Процент наценки зависит от традиционной наценки на данный товар, прейскурантной цены, предложенной поставщиком, скорости оборота запасов, конкуренции, арендной платы и других накладных расходов, степени, в которой продукту требуется замена или обслуживание, а также необходимости мер по стимулированию сбыта. Наценку можно вычислить на основе розничной отпускной цены или себестоимости, обычно для этого используется розничная цена.

Во-первых, затраты розничной фирмы, уценки и прибыль всегда определяются как процент от продаж. Поэтому если наценку отразить как процент от продаж, она будет более осмысленной. Во-вторых, производители назначают розничным фирмам свои отпускные цены и торговые скидки как снижение на определенный процент розничных прейскурантных цен. В-третьих, данные о розничной цене более доступны, чем данные о себестоимости. И наконец, если прибыль выразить как процент от розничной цены, она окажется меньше. Это полезно в отношениях с государственными организациями, сотрудниками и потребителями.

Первоначальная наценка — это разница между исходной розничной ценой, назначенной для товара, и себестоимостью товара. Реальная наценка — это разница между реальной ценой, получаемой за проданный товар в течение определенного времени, и себестоимостью товара. Реальная наценка связана с реальной ценой, которую платит покупатель, поэтому ее трудно подсчитать заранее. Разница между первоначальной и реальной наценкой заключается в том, что последняя отражает изменения исходной розничной цены из-за уценок, дополнительных наценок, дефицита и скидок. Процент первоначальной наценки зависит от запланированных операционных расходов розничной фирмы, прибыли, потерь и чистого объема продаж. Если запланированные розничные потери равны нулю, то процент первоначальной наценки равен сумме запланированных операционных расходов и прибыли, деленных на запланированный чистый объем продаж.

Следуя политике переменных наценок, розничный торговец намеренно меняет наценки в зависимости от категории товара, чтобы достичь четырех основных целей. Перечислим ее основные положения.

1. Затраты, связанные с отдельными категориями товаров или услуг, могут меняться в широком диапазоне. Для некоторых товаров требуется значительная переделка (например, для одежды) или установка (укладка) (например, для ковровых покрытий). Даже в пределах одной группы товаров, такой как женская одежда, на дорогие модные фасоны придется сделать более высокую уценку в конце года, чем на недорогую одежду. У дорогой линии одежды будет более высокая первоначальная наценка.

2. Сумма инвестиций в товары может быть неодинаковой. Например, в отделе крупной бытовой техники, которую розничный торговец регулярно заказывает у оптовика, наценки будут ниже, чем в отделе изысканных ювелирных изделий, где нужно постоянно поддерживать полный ассортимент товара.

3. Для продажи разных товаров могут потребоваться различные меры по стимулированию сбыта и умение торговать. Например, для продажи кухонного комбайна, скорее всего, потребуется больше усилий, чем для продажи тостера.

4. С помощью политики переменных наценок розничная фирма может привлечь в магазин больше покупателей, рекламируя отдельные продукты по особенно привлекательным ценам.

Это ведет к лидерскому ценообразованию. Существует и такой метод планирования переменных наценок, как определение прямой прибыльности товара. Метод состоит в том, что розничный торговец оценивает прибыльность каждой категории или единицы товара, подсчитывая скорректированную валовую прибыль на единицу товара и распределяя прямые затраты для таких дорогостоящих категорий, как складирование, транспортировка, обработка и продажа. Затем можно установить наилучшую наценку для каждой категории или наименования товара. Этот метод используют в некоторых супермаркетах, дисконтных магазинах и других розничных компаниях. Основная трудность при этом заключается в распределении затрат.

3. Ценообразование, ориентированное на конкурентов. При ценообразовании, ориентированном на конкурентов, розничный торговец обращает внимание на цены конкурентов, а не на спрос и затраты. Если в своей политике ценообразования компания ориентируется на конкурентов, то она не изменяет свои цены в случае колебаний спроса или затрат, если этого не сделают конкуренты. Соответственно такой розничный торговец изменит цены вслед за конкурентами, даже если спрос и затраты останутся прежними. Розничный торговец, ориентирующийся на конкурентов, может устанавливать цены ниже рыночных, на уровне рыночных или выше рыночных.

Ценообразование, ориентированное на конкурентов, должно согласовываться с общим комплексом стратегий. Фирма, имеющая выгодное расположение, отличное обслуживание, хороший ассортимент, благоприятный имидж и эксклюзивные торговые марки, может устанавливать цены выше, чем у конкурентов. Но ценообразование выше рыночного уровня не подходит для розничной фирмы, которая расположена в неудобном месте, использует систему самообслуживания, продает только самые ходовые товары и не предлагает товаров, реально отличающихся от товаров других фирм.

Метод ценообразования, ориентированного на конкурентов, можно использовать по нескольким причинам. Это достаточно простой метод, для которого не требуется строить кривую спроса или думать о ценовой эластичности. И розничный торговец, и покупатель воспринимают существующую рыночную цену как справедливую. Ценообразование на рыночном уровне не подрывает позиции конкурентов и потому, как правило, не вызывает ответных мер с их стороны. Таким образом, если ценообразование ориентировано на спрос, то розничный торговец устанавливает цены в зависимости от желания потребителей. Он определяет диапазон цен, приемлемый для данного целевого рынка. Верхняя граница диапазона называется потолком цен; это максимальная сумма, которую большинство людей готовы платить за некоторый товар или услугу. Если ценообразование ориентировано на затраты, то розничный торговец устанавливает приемлемую для себя минимальную цену, которая позволит ему получить определенную прибыль. Обычно он суммирует себестоимость товаров и операционные расходы, а затем к полученному результату прибавляет размер прибыли. Если ценообразование ориентировано на конкурентов, то розничный торговец устанавливает цены в соответствии с ценами конкурентов. Для этого розничный торговец изучает уровни цен основных конкурентов и их влияние на объемы продаж.

# 2 УЧЕТ ТОВАРНЫХ ОПЕРАЦИЙ У ИП АНТИПОВА Е.А.

**2.1 Учет поступления и хранения товаров у ИП Антипова Е.А.**

Все товарные операции делятся на два вида: поступление товаров в организацию розничной торговли и их выбытие. В организации розничной торговли товары поступают главным образом от поставщиков и оформляются товаросопроводительными документами, предусмотренными условиями поставки товаров и правилами перевозки грузов (накладной, товарно-транспортной накладной, железнодорожной накладной, коносаментом или счетом-фактурой)[[11]](#footnote-11).

В накладной указывается номер и дата выписки; наименование поставщика и покупателя; наименование и краткое описание товара, его количество (в единицах), цена и общая сумма (с учетом налога на добавленную стоимость) отпущенного товара.

Накладная подписывается материально ответственными лицами, сдавшим и принявшим товар и заверяется круглыми печатями организаций поставщика и получателя.

Товарно-транспортную накладную выписывают при доставке товаров автомобильными транспортном. Товарно-транспортная накладная состоит из двух разделов: товарного и транспортного. В зависимости от особенностей товаров к товарно-транспортной накладной могут прилагаться другие документы, следующие с грузом.

Например, по договору № 12А от 10 сентября 2009 г. (см. Приложение А) ИП Антипов Е.А. приобрело у ООО «СКАТ» резину ТМКЩ 2мм в количестве 9,96 кг. по цене 97,35 руб/кг. с учетом НДС на сумму 969 руб. 61 копейка (с учетом транспортных расходов).

На приобретенные товары ИП Антипов Е.А. получил следующие товаросопроводительные документы: (см. Приложения Б-Д)

- товарная накладная от «25» сентября 2009 г. № 535,

- счет-фактура от «25» сентября 2009 г. № 533,

- товарно-транспортная накладная от «25» сентября 2009 г № 535,

- паспорт качества завода-изготовителя.

Поквартально бухгалтерия поставщика (ООО «СКАТ») составляет акт сверки взаимных расчетов и направляет в адрес ИП Антипов Е.А. для проверки и подписания.

При доставке товаров железнодорожным транспортом в качестве сопроводительного документа выступает железнодорожная накладная.

К железнодорожной накладной могут быть приложены спецификации и упаковочные листы, о чем делается отметка в накладной. Если товар отправлен по железной дороге в контейнерах, то оформляется «Накладная на перевозку груза в универсальном контейнере» или выписывается счет - фактура.

Счет-фактура является основным первичным документом, служащим основанием для расчетов с поставщиками.

Если товары получает материально-ответственное лицо вне склада покупателя, то необходимым документом является доверенность, которая подтверждает право материально ответственного лица на получение товара.

Порядок оформления и получения по ним товаров установлен «Инструкцией о порядке выдачи доверенностей на получение товарно-материальных ценностей и отпуска их по доверенности», утвержденной Постановлением Государственного Комитета статистики РФ от 30.10.97 г. № 71а.

Порядок приемки товаров и ее документальное оформление зависят: от места приемки, характера приемки (по количеству, качеству, комплектности), от степени соответствия договора поставки сопроводительными документами[[12]](#footnote-12).

Приемка товаров по количеству в организациях розничной торговли предусматривает проверку соответствия фактического наличия товара данным, содержащимся в транспортных, сопроводительных или расчетных документах.

Приемка товара на складе поставщика осуществляется материально ответственным лицом предприятия розничной торговли по доверенности.

Если товар находится в ненарушенной таре, то приемка может проводиться по количеству мест, массе брутто или по количеству товарных единиц и маркировке на таре. Если не проводится проверка фактического наличия товара в таре, то необходимо сделать отметку об этом в сопроводительном документе.

Если количество и качество поступившего товара соответствует указанному в товаросопроводительных документах, то на сопроводительные документы (накладная, счет-фактура, товарно-транспортная накладная, качественное удостоверение и другие документы, удостоверяющие количество и качество поступивших товаров) накладывается штамп организации, что подтверждает соответствие принятых товаров данным, указанным в сопроводительных документах.

Материально ответственное лицо, осуществляющее приемку товара, ставит свою подпись на товаросопроводительных документах и заверяет ее круглой печатью торговой организации.

В случае несоответствия фактического наличия товаров или отклонении по качеству, установленному в договоре, или данным, указанным в сопроводительных документах, составляется акт, который является юридическим основанием для предъявления претензий поставщику.

Акт составляется комиссией, в состав которой должны входить материально ответственные лица организации розничной торговли, представитель поставщика (возможно составление акта в одностороннем порядке при согласии поставщика или его отсутствии).

При закупке товара или его приемке руководителям предприятий розничной торговли необходимо следить за наличием сертификата соответствия на закупаемый товар.

Например, по договору № 158/59 от 02 июля 2009 г. ИП Антипов Е.А. приобрел у ООО «Алексинские краски» смазку ТЕРМА в количестве 16 кг по цене 219 руб/кг с учетом НДС на сумму 3504 руб.

При приеме товара была произошел розлив смазки в количестве 5 кг. В ходе расследования происшедшего случая было установлено виновное лицо — заведующий складом ИП Антипов Е.А. Холодов А.Ю.

Бухгалтерией ИП Антипов Е.А составляются следующие записи:

Д-т 41-1 «Товары на складах» К-т 60 -1 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками (в рублях)» - 2969 руб. 50 копеек - получена и оприходована смазка в количестве 16 кг

Д-т 19-3 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным материально-производственным запасам» К-т 60-1 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками (в рублях)» - 534 руб.50 копеек - начислен НДС по приобретенным ценностям.

Д-т 60-1 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками (в рублях)» К-т 51 «Расчетные счета» - 3504 руб. – произведена оплата поставщику

После перечисления поставщику оплаты за товар ИП Антипов Е.А принимает к вычету НДС при расчетах с бюджетом независимо от факта реализации товаров (при правильном оформлении счета-фактуры и товарной накладной ТОРГ-12), что отражается записью на сумму НДС по оплаченным и поступившим товарам:

Д-т 68 «Расчеты по налогам и сборам» К-т 19-3 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным материально-производственным запасам» - 534 руб. 50 копеек

Д-т 94 «Недостачи и потери о порчи ценностей» К-т 41-1 «Товары на складах» - 5 кг. - выявлена недостача.

Д-т 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям» К-т 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» -1095 руб. (219 \* 5 кг) - недостача отнесена на виновное лицо.

Возмещение ущерба виновным лицом Холодовым А.Ю.. может быть произведено следующими способами:

1. Путем перечисления суммы на расчетный счет ИП Антипова Е.А

Д-т 51 «Расчетные счета» К-т 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям»;

1. Путем внесения суммы в кассу ИП Антипова Е.А: Д-т 50 «Касса» К-т 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям»;
2. Путем удержания суммы из заработной платы: Д-т 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» К-т 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям».

В соответствии со ст. 248 Трудового Кодекса РФ из заработной платы виновного лица можно удерживать сумму недостачи только в следующих случаях:

-при наличии письменного согласия работника на это удержание;

-по решению суда

Работник ИП Антипова Е.А Холодов А.Ю., допустивший розлив смазки, дал письменное согласие на удержание суммы недостачи из заработной платы.

Бухгалтерией ИП Антипов Е.А составлена проводка: Д-т 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» К-т 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям» - 1095 руб. - удержание недостачи из заработной платы Никонова В.А.

Возврат товара поставщику при обнаружении брака в процессе реализации товара, при несоответствии товара стандарту или согласованному образцу по качеству, некомплектности товаров осуществляется путем оформления расходной накладной. Условия возврата поставщику могут быть различными и оговариваются в договоре поставки.

Первичные документы по приходу товаров должны быть пронумерованы и подшиты в журнал поступления товаров, который должен содержать название приходного документа, его дату и номер, краткую характеристику документа, дату регистрации документа, сведения о поступивших товарах. Полученные счета - фактуры регистрируются в установленном порядке в книге покупок (см. Приложение Р).

Реализация регистрируется, согласно чеков контрольно - кассовых машин, в книге продаж.

Одним из признаков учета товаров в организациях розничной торговли является составление материально ответственными лицами отчетности о наличии и движении товаров. Материально-ответственное лицо на основе фактического получения товаров и их реализации составляет товарный отчет[[13]](#footnote-13).

В приходной части товарного отчета каждый приходный документ (источник поступления товаров, номер и дата документа, сумма поступивших товаров) записывается отдельно и подсчитывается общая сумма оприходованных товаров за данный отчетный период, а также итог прихода с остатком на начало периода. В расходной части товарного отчета также отдельно записывают каждый расходный документ (направление выбытия товаров, номер и дата документа, сумма выбывших товаров). После этого определяют остаток товаров на конец отчетного периода. Внутри каждого вида прихода и расхода документы располагаются в хронологическом порядке. Общее число документов, на основании которых составлен товарный отчет, указывают прописью в конце отчета. Товарный отчет подписывает материально-ответственное лицо. Товарный отчет составляют под копирку в двух экземплярах. Первый экземпляр скрепляют с документами, которые располагают в порядке последовательности записей и отдают в бухгалтерию. Бухгалтер в присутствии материально-ответственного лица проверяет товарный отчет и расписывается в обоих экземплярах о приемке отчета и указывает дату. Первый экземпляр отчета вместе с документами, на основании которых он был составлен, остается в бухгалтерии, а второй передается материально-ответственному лицу. После этого каждый документ проверяют с точки зрения законности совершенных операций правильности цен, таксировки и подсчета.

В ИП Антипов Е.А товарный отчет составляется ежемесячно материально-ответственным лицом, а затем передается в бухгалтерию для его проверки.

Особенностью учета товарных операций в организациях розничной торговли является то, что учет товаров отражается на счете 41 "Товары" (субсчет 2 "Товары в розничной торговле") по цене приобретения плюс торговая надбавка. Если товар находится у организации розничной торговли, но не является ее собственностью, то его учет осуществляется на забалансовом счете 002 "Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение" (при возникновении вопросов, связанных с оплатой товара, или по условиям договора товары запрещено продавать до их оплаты)[[14]](#footnote-14).

Учет товаров, принятых для реализации на комиссионных началах в организациях розничной торговли учитывают на забалансовом счете 004 "Товары принятые на комиссию".Так как в ИП Антипова Е.А учет товаров организуется по продажным ценам, разница между покупной стоимостью и стоимостью по продажным ценам отражается обособленно на счете 42 "Торговая наценка". Счет 42 "Торговая наценка" является регулирующим контрольным счетом по отношению к счету 41 "Товары". Если из сальдо счета 41 "Товары" вычесть сальдо счета 42 "Торговая наценка" разность покажет покупную стоимость товаров. Счет 42 "Торговая наценка" не может существовать самостоятельно, он применяется только в сочетании со счетом 41 "Товары" и только при условии товаров по продажным ценам. Взаимосвязь счетов 41 "Товары" и 42 "Торговая наценка". Так в ИП Антипова Е.А товары поступают от поставщиков, при этом составляется договор поставки (см. Приложение А) и поэтому в счете – фактуре сразу отражена торговая наценка на поступивший товар. Особенностью учета поступления товаров в розничной торговле является то, что налог на добавленную стоимость по поступившим товарам не отражается на дебете счета 19 "Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям", а записывается на дебете счета 41 "Товары".

Аналитический учет товаров ведут как материально-ответственные лица, так и бухгалтерия. Его главная цель - получение информации, необходимой для управления товарными запасами.

На основании Федерального закона «О бухгалтерском учёте» разработано «Положение по ведению бухгалтерского учёта и бухгалтерской отчётности в Российской Федерации» № 34н от 30 декабря 1999 г. (с изменениями на 26 марта 2007г.), которое определяет порядок организации и ведения бухгалтерского учёта, составления и представления бухгалтерской отчётности по законодательству РФ независимо от их организационно-правовой формы, а также взаимоотношения организации с внешними потребителями бухгалтерской отчётности[[15]](#footnote-15).

На основании Положения по бухгалтерскому учёту «Учётная политика организации» ИП Антипова Е.А (см. Приложение Е) в ходе своей деятельности осуществляет:

* формирование учётной политики – формируется главным бухгалтером и утверждается руководителем организации, при этом утверждаются: рабочий план счетов (см. Приложение П), формы первичных документов, применяемых для осуществления хозяйственной деятельности, порядок проведения инвентаризации активов и обязательств организации, методы оценки активов и обязательств, правила документооборота и технология обработки учётной информации, порядок контроля за хозяйственными операциями;
* раскрытие учётной политики – о необходимости организации раскрывать принятые при формировании учётной политики способы бухгалтерского учёта, существенно влияющие на оценку и принятие решений заинтересованными пользователями бухгалтерской отчётности. Существенными являются способы ведения бухгалтерского учёта без знания, о применении которых невозможна достоверная оценка финансового положения, движения денежных средств или финансовых результатов деятельности организации;
* изменение учётной политики, может производиться в случаях: изменения законодательства РФ или нормативных актов по бухгалтерскому учёту, разработкой организацией новых способов ведения бухгалтерского учёта, существенного изменения условий деятельности.

Среди документов, подлежащих проверке, выделяют первичные документы, регистры учета, отчетность[[16]](#footnote-16).

Первичные документы включают:

1. Приказ об учетной политике организации;
2. Договоры-купли продажи;

Регистры синтетического и аналитического учета включают:

1. Главную книгу;

2. Журнал-ордер №11;

3. Ведомость отгрузки и реализации готовой продукции;

Таким образом, порядок и сроки приема товаров по количеству, качеству и комплектности и его документального оформления регулируются действующими техническими условиями поставки, договорами купли-продажи и инструкциями о порядке приемки товаров по количеству, качеству и комплектности.

* 1. **Учет реализации товаров на примере ИП Антипова Е.А.**

Реализацией продукции завершается кругооборот средств организации, в результате чего создается возможность из полученной выручки произвести расчеты с поставщиками материалов, с работниками по оплате труда, с бюджетом по налогам и сборам, платежам во внебюджетные фонды, с банком по кредитам, прочими кредиторами.

Продажа продукции, работ и услуг должна позволить не только возместить затраты по их производству и сбыту, но и получить прибыль – один из важнейших источников обновления и расширения производства.

Продукция, работы и услуги считаются проданными при переходе права собственности на них от продавца к покупателю, от производителя к потребителю. С этого момента их стоимость включается в объем выручки и доход организации. Объём выручки от продажи продукции, выполненных работ и оказанных услуг является важнейшим показателем, характеризующим производственную и финансовую деятельность коммерческой организации, производственного предприятия.

В текущем учете продаваемая продукция оценивается:

- по фактической производственной себестоимости, т.е. с включением всех затрат или только прямых затрат;

- по плановой, т.е. нормативной производственной себестоимости или продажным ценам.

Если организация применяет плановую (нормативную) себестоимость или продажные цены, то по окончании отчетного месяца исчисляется фактическая себестоимость проданной продукции, работ, услуг. При расчете фактической себестоимости используются данные об остатке продукции на складе (в отгрузке) и о выпуске или ее отгрузке за месяц по учетным ценам (плановая или нормативная себестоимость продажные цены) и по фактической себестоимости. При этом исчисляется коэффициент отношения фактической себестоимости к стоимости по учетным ценам, который умножается на стоимость по учетным ценам проданной продукции.

У ИП Антипова Е.А., продажа продукции (работ, услуг) производится: по свободным отпускным ценам и тарифам. Свободные продажные цены согласовываются сторонами сделки, т.е. продавцом и покупателем.

Проанализировав документы ИП Антипова Евгения Альбертовича, можно сказать о том, что все финансовые результаты данного предприятия в большей степени отражаются на счете 90 "Продажи", что связано с тем фактом, что данная операция является одной из основных для предприятия, а так же на счете 98 "Доходы будущих периодов" и на счете 99 "Прибыли и убытки".

Если, как в нашем случае у ИП Антипова Е.А., в расчетах используются свободные договорные цены, то они могут быть проверены со стороны налоговых органов. Проверке подвергаются цены при отклонении их более чем на 20 % от уровня рыночных цен на идентичные изделия, цены по договорам, заключаемым между взаимозависимыми организациями, по товарообменным операциям и внешнеторговым сделкам.

Проверка цен, указанных в договоре, осуществляется:

- на основе документально подтвержденной информации, полученной из официальных источников о рыночных ценах.

К официальным источникам относится следующая информация: о биржевых котировках и рыночных ценах, опубликованных в печатных изданиях государственными органами по статистике и органами, регулирующими ценообразование, а также заключения экспертов, имеющих право на осуществление оценочной деятельности;

- методом цены последующей продажи.

При этом методе в основу проверки берется цена, по которой в последующем продавалась продукция. Этот метод используется в случае отсутствия на рынке сделок по идентичным или однородным товарам;

- затратным методом, при котором рыночная цена рассчитывается как сумма произведенных расходов и обычной прибыли для данной сферы деятельности.

Обычный размер прибыли равен уровню рентабельности, сложившемуся по аналогичным товарам. Сведения об уровне рентабельности получают от органов статистики и органов ценообразования.

Продажа товаров за наличный расчёт у ИП Антипова Е.А. производится с использованием кассовых суммирующих аппаратов. При закрытии магазина заведующий магазином в присутствии кассира снимает показания денежных суммирующих счётчиков (получает распечатку), которые записываются в книгу кассира-операциониста (см. Приложение Ж). Контрольная лента (см. Приложение И) позволяет увидеть сумму выручки за день, которую также записывают в эту книгу.

Например, ИП Антипов Е.А выписал товарный чек (см. Приложение К) в соответствии с выбором покупателя. Покупателем был оплачен товар и кассир пробил чек.

Бухгалтерией ИП Антипова Е.А. составлены проводки:

Д-т 50 «Касса» К-т 62-1 «Расчеты с покупателями и заказчиками (в рублях)» - 9500 руб. - поступила оплата от покупателя.

Д-т 90-2 «Себестоимость продаж» К-т 41-1 «Товары на складах»– 4606 руб. - списан товар по себестоимости со склада на финансовый результат

Финансовый результат от реализации товаров и оказания услуг составил 4894 руб. (9500 руб. - 4606 руб.)

Выручка ежедневно сдаётся в главную кассу, и она показывается в приходной части отчёта кассира главной кассы на основании приходных кассовых ордеров. Сумма реализованных товаров отражается в расходной части товарно-денежного отчёта на основании квитанций к приходным кассовым ордерам. Эти суммы должны быть тождественны. Сдача выручки из главной кассы в банк оформляется расходным кассовым ордером.

Серьёзным нарушением требований нормативных документов является тот факт, что приходные кассовые ордера регулярно не подписываются главным бухгалтером, а расходные, кроме того, не подписываются директором.

Товарно-денежный отчёт по розничной торговле сдаётся в бухгалтерию раз в неделю. По истечении отчётного месяца, составляется журнал проводок и все данные обобщаются.

Так как оперативных данных о реализации товаров в рознице, как по оптовой торговле, получить нельзя, и они зачастую заносятся в компьютерную программу с запозданием, то и исключается возможность принятия оперативных управленческих решений, построенных на достоверной и качественной информации об объёмах розничной реализации, что является достаточно серьезным недочетом в работе предприятия.

В выписываемых расчетно-платежных документах указываются: цена, количество продукции, стоимость продукции по продажным ценам, НДС, налог с продаж и общая сумма к получению.

Важной предпосылкой организации учета продажи продукции, достоверного исчисления финансовых результатов является наличие своевременно и правильно оформленных договоров продаж первичных документов, графика документооборота, номенклатуры-ценника на производимую продукцию и др.

К задачам учета продаж продукции относятся:

* контроль за своевременным и правильным оформлением первичных документов по сбыту и продаже продукции;
* своевременная выписка и предоставление покупателю и банку расчетно-платежных документов;
* обеспечение информацией о наличии и движении продукции руководителей соответствующих подразделений в целях осуществления контроля за своевременным оприходованием, отгрузкой и сохранностью готовой продукции;
* контроль за своевременным поступлением денежных средств: от продажи продукции, сверка взаимных расчетов с покупателями[[17]](#footnote-17).

Выручка от продажи продукции и поступления, связанные с выполнением работ и услуг представляют собой доходы от обычных видов деятельности."

Согласно учётной политике проводимой на предприятии ИП Антипова Евгения Альбертовича определение выручки от реализации товаров (работ, услуг) и признание прибыли, соответствующей полученной выручке, производится по моменту отгрузки товаров, выполнения работ, оказания услуг.

Реализация товаров учитывается на операционно-результативном счёте 90 "Продажи". Этот счёт предназначен для обобщения информации о доходах и расходах, связанных с видами деятельности, указанными в уставе организации, а также для определения финансового результата по ним. На счёте 90 "Продажи" отражаются выручка от реализации товаров, продукции, работ, услуг и себестоимость реализованных товаров, работ, услуг. Сумма выручки от реализации товаров, продукции, работ, услуг отражается в бухгалтерском учёте на момент её признания в соответствии с учётной политикой организации, то есть по дебету счёта 62 «Расчёты с покупателями и заказчиками» и других и кредиту счёта 90 "Продажи". Одновременно стоимость реализованных товаров, продукции, работ, услуг списывается с кредита счёта 41 "Товары" в дебет счёта 90 "Продажи".

В организациях, предметом деятельности которых является предоставление за плату своих активов по договору аренды, выручкой считаются поступления, получение которых связано с этой деятельность (арендная плата).

В организациях, предметом деятельности которых является предоставление за плату прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности, выручкой считаются поступления, получение которых связано с этой деятельностью (лицензионные платежи (включая роялти) за пользование объектами интеллектуальной собственности).

Если перечисленные выше услуги не являются предметом деятельности организации, то поступления, получаемые организациями от их предоставления, относятся к операционным доходам.

Указанным положением подчеркивается, что доходы по обычным видам деятельности признаются в бухгалтерском учете при одновременном соблюдении следующих условий:

а) организация имеет право на получение этой выручки, вытекающее из конкретного договора или подтвержденное иным соответствующим образом;

б) сумма выручки может быть определена;

в) имеется уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет увеличение экономических выгод организации;

г) право собственности (владения, пользования и распоряжения) на продукцию (товар) перешло от организации к покупателю или работа принята заказчиком (услуга оказана);

д) расходы, которые произведены или будут произведены в связи с этой операцией, могут быть определены.

Сделки по продаже продукции (работ, услуг) осуществляются организациями в соответствии с договорами, оформленными исходя из положений ГК РФ. К ним относятся договоры купли-продажи, поставки, мены, комиссии и др. несмотря на многообразные формы договоров в них обязательно должен быть сформулирован предмет договора – конкретные наименования и количество товаров или услуг, подлежащих реализации (ст. 455 ГК РФ), а также сроки и условия выполнения договора.

В п. 13 Положения «О составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг)» указано, что предприятие для целей налогообложения может определять выручку от реализации продукции (работ, услуг) либо по мере ее оплаты (при безналичных расчетах – по мере поступления средств за товары (работы, услуги) на счета в учреждения банков, а при расчетах наличными деньгами – по поступлению средств в кассу), либо по мере отгрузки товаров (выполнения работ, услуг) и предъявления покупателю (заказчику) расчетных документов. Метод определения выручки от реализации продукции (работ, услуг) устанавливается предприятием на длительный срок (ряд лет), исходя из условий хозяйствования и заключаемых договоров.

Как показывает хозяйственная практика, цена товара представляет собой существенное условие договора. Соблюдение требований, предъявляемых к оформлению договоров, весьма важно, поскольку их содержание предопределяет порядок документального оформления и отражения сделок в системе бухгалтерского учета.

Одним из наиболее существенных моментов в договорах купли-продажи является условие о переходе права собственности на продукцию (работы, услуги), переданную организацией покупателю. Другими словами, момент отчуждения имущества обязательно предусматривается в договоре между сторонами сделки (статьи 458, 459 ГК РФ), поскольку это условие является определяющим для отражения совершения факта продажи на счетах бухгалтерского учета. Если в договоре не указываются условия перехода права собственности, то в таких случаях право собственности у покупателя-контрагента возникает с момента передачи продукции. При этом моментом передачи продукции является не только момент ее вручения непосредственно приобретателю, но и сдача ее перевозчику для отправки покупателю или предприятию связи для пересылки (статьи 223, 224 ГК РФ).

Согласно главе 7, части 1, статье 39 Налогового Кодекса РФ реализацией товаров, работ или услуг организацией или индивидуальным предпринимателем признается соответственно передача на возмездной основе (в том числе обмен товарами, работами или услугами) права собственности на товары, результатов выполнения работ одним лицом для другого лица, возмездное оказание услуг одним лицом другому лицу, а в случаях предусмотренных Кодексом, передача права собственности на товары, результатов выполненных работ одним лицом для другого лица, оказание услуг одним лицом другому лицу – на безвозмездной основе.

Не признается реализацией товаров, работ или услуг:

- осуществление операций, связанных с обращением российской или иностранной валюты;

- передача основных средств, нематериальных активов и (или) иного имущества организации ее право преемнику при реорганизации этой организации;

- передача имущества, если такая передача носит инвестиционный характер (в частности, вклады в уставный капитал хозяйственных обществ и товариществ, вклады по договору простого товарищества (договору о совместной деятельности), паевые взносы);

- передача жилых помещений физическим лицам в домах государственного или муниципального жилищного имущества при проведении приватизации;

- передача имущества в пределах первоначального взноса участнику договора о совместной деятельности или его правопреемнику в случае выдела его доли из имущества, находящегося в общей собственности участников договора, или раздела такого имущества;

- иные операции в случаях, предусмотренных настоящим Кодексом.

Анализируя работы производимые предприятиями ИП Антипова Е.А., можно сделать вывод о том, что все его предприятия учитывают современные принципы ведения учёта и отчетности, т.е. на его предприятиях используются автоматизированные системы, позволяющие оставлять в прошлом бумажную форма учета, оставляя данную форму лишь там, где это требуется. В соответствии с этим проходят курсы повышения квалификации работников, отлеживается вся оперативная информация по бухгалтерскому учёту в печатных изданиях (книги, журналы, газеты) и интернет. Обновляются все компьютерные программы, и изучается система взаимодействия предприятия с налоговыми органами при помощи новационных способов взаимодействия.

**2.3 Инвентаризация товаров и тары на примере ИП Антипова Е.А.**

Фактическое наличие имущества и обязательств может отличаться от отраженного в учете. Причинами отклонения является естественная убыль, неточности при приеме или отпуске материальных ценностей, ошибки в учете, злоупотребления. Для обеспечения достоверности сведений бухгалтерского учета ИП Антипов Е.А. проводит инвентаризацию активов и обязательств, в ходе которых проверяются и документально подтверждаются наличие материальных ценностей их состояние и оценка. Правила проведения инвентаризации предусматриваются в Методических указаниях по инвентаризации имущества и финансовых обязательств Минфина России.

Порядок и сроки осуществления инвентаризации определяет руководитель организации, за исключением случаев, когда проведение инвентаризации обязательно.

Проведение инвентаризации является обязательным:

- при передаче имущества в аренду, выкупе, продаже, а также при преобразовании государственного или муниципального унитарного предприятия

- перед составлением годовой бухгалтерской отчетности;

- при смене материально ответственных лиц;

- при выявлении фактов хищения, злоупотребления или порче имущества;

- в случае стихийного бедствия, пожара или других чрезвычайных ситуаций, вызванных экстремальными условиями;

- при реорганизации или ликвидации организации;

- в других случаях, предусмотренных законодательством Российской Федерации.

В зависимости от полноты охвата средств инвентаризации подразделяются на полные и частичные.

Полная инвентаризация охватывает все виды средств и проводится, как правило, один раз в год на 1 января перед составлением годового отчета.

При частичной инвентаризации проверяются отдельные виды активов и обязательств, например, денежные средства в кассе, материальные ценности, основные средства, расчеты с поставщиками, покупателями, бюджетом.

В зависимости от назначения различают плановые и внезапные инвентаризации. Плановая, или периодическая, инвентаризация проводится по плану в заранее назначенные сроки.

Внезапная инвентаризация осуществляется по распоряжению руководителя организации при выявлении фактов хищений, злоупотреблений, порче ценностей, а также при стихийных бедствиях.

Инвентаризация проводится специальной комиссией, назначаемой руководителем организации и утвержденной приказом по организации. Проведению инвентаризации предшествует определенная подготовительная робота. В местах хранения ценностей материально ответственными лицами должна быть закончена обработка всех приходных и расходных документов, а учетными работниками сделаны все записи в учете и выведены в остатки. Дебиторам направляются выписки из их лицевых счетов с требованием погасить задолженности или письменное подтверждение суммы долга. От кредиторов должна быть затребована выписка об остатках задолженности с тем, чтобы проверить правильность взаимных расчетов.

Инвентаризация у ИП Антипова Е.А проводится в отдельности по каждому месту хранения и материально ответственному лицу в присутствии материально ответственного лица. Данные о подсчитанных ценностях заносятся в инвентаризационные описи (см. Приложение Л), которые подписывают все члены инвентаризационной комиссии. С целью отражения результатов инвентаризации бухгалтерия составляет сличительные ведомости (см. Приложение М), в которых содержатся сведения о выявленных отклонениях.

Выявленные при инвентаризации расхождения между фактическим наличием имущества и данными бухгалтерского отчета ИП Антипов Е.А. отражает на счетах бухгалтерского учета в следующем порядке:

-излишек ценностей приходуется, и соответствующая сумма зачисляется на финансовые результаты организации;

-недостача и порча ценностей относится на виновных лиц.

Например, при проведении инвентаризации была обнаружена недостача провода МГШВ в количестве 5 метров. (в пределах норм естественной убыли). Составлен приказ по результатам проведенной инвентаризации по состоянию на 31 октября 2009 г., согласно которому недостача провода (в пределах норм естественной убыли) списывается бухгалтерией на расходы.

Бухгалтерией ИП Антипов Е.А. составляется запись на сумму выявленной недостачи: Д-т 44 «Расходы на продажу» К-т 41-1 «Товары на складах» - 75 руб. (15 х 5 м.).

Если виновные лица не установлены или суд отказал во взыскании убытков с них, то убытки от недостачи или порче имущества списываются на финансовые результаты организации.

Предложения о регулировании выявленных при инвентаризации расхождении фактического наличия ценностей и данных бухгалтерского учета представляются на рассмотрение руководителю организации. Окончательное решение о зачете принимает руководитель организации.

Данные о товарно-материальных ценностях (производственных запасах, готовой продукции, товарах, прочих запасах) при инвентаризации у ИП Антипова Е.А. заносятся в описи по каждому отдельному наименованию с указанием вида, группы, количества и других необходимых данных (артикула, сорта и др.)

Инвентаризация товарно-материальных ценностей проводится в порядке их расположения в данном помещении. При хранении товарно-материальных ценностей в разных изолированных помещениях у одного материально ответственного лица инвентаризация проводится последовательно по местам хранения. После проверки ценностей вход в помещение не допускается (например, опломбируется), и комиссия переходит для работы в следующее помещение.

Например, при проведении инвентаризации был обнаружен излишек полиуретана в количестве 10 шт..

Заведующий складом ИП Антипов Е.А. Холодов А.Ю. представила служебную записку с объяснением образования излишка. Инвентаризационная комиссия составила акт об оприходовании излишка товара. Также были составлены следующие документы: сличительная ведомость и приказ по инвентаризации.

На основании Приказа руководителя бухгалтерией ИП Антипов Е.А. был оприходован товар и составлена проводка: Д-т 41-1 «Товары на складах» К-т 91-1 «Прочие доходы» - 23200 руб.

Инвентаризационная комиссия в присутствии заведующего складом (кладовой) и других материально ответственных лиц проверяет фактическое наличие товарно-материальных ценностей путем обязательного их пересчета, перевешивания или перемеривания. Не допускается вносить в описи данные об остатках со слов материально ответственных лиц или по данным учета без проверки фактического наличии.

Товарно-материальные ценности, поступающие во время проведения инвентаризации у ИП Антипова Е.А., принимаются материально ответственными лицами в присутствии членов инвентаризационной комиссии и приходуются по реестру или товарному отчету после инвентаризации. Эти товарно-материальные ценности заносятся в отдельную опись под наименованием «Товарно-материальные ценности, поступившие во время инвентаризации». В описи указывается дата поступления, наименование поставщика, дата и номер приходного документа, наименование товара, количество, цена и сумма. Одновременно на приходном документе за подписью председателя инвентаризационной комиссии (или по его поручению члена комиссии) делается отметка «После инвентаризации» со ссылкой на дату описи, в которую записаны эти ценности.

При длительной инвентаризации в исключительных случаях и только с письменного разрешения руководителя и главного бухгалтера организации в процессе инвентаризации товарно-материальных ценностей могут отпускаться материально ответственными лицами в присутствии членов инвентаризационной комиссии. Эти ценности фиксируются в отдельной описи под наименованием «Товарно-материальные ценности, отпущенные во время инвентаризации». Оформляется опись по аналогии с документами на поступившие товарно-материальные ценности во время инвентаризации. В расходных документах делается отметка за подписью председателя инвентаризационной комиссии или по его поручению члена комиссии.

Инвентаризация товарно-материальных ценностей, находящихся в пути, отгруженных, неоплаченных в срок покупателем, находящихся на складах других организаций, заключается в проверке обоснованности сумм, числящихся на соответствующих счетах бухгалтерского учета.

На счетах учета товарно-материальных ценностей, находящихся в момент инвентаризации под отчетом материально ответственных лиц (в пути, товары отгруженные и др.), могут оставаться только суммы подтвержденные надлежаще оформленными документами: по находящимся в пути – расчетными документами поставщиков или другими их заменяющими документами; по отгруженным – копиями предъявленных покупателем документов (платежных поручений, векселей и т.д.); по просроченным оплатой документам – с обязательным подтверждением учреждением банка; по находящимся на складах сторонних организаций – сохранными расписками, переоформленными на дату, близкую к дате проведения инвентаризации.

Предварительно ИП Антипов Е.А. должен провести сверку этих счетов с другими корреспондирующими счетами. Например, следует установить, не числятся ли на счете 45 «Товары отгруженные»суммы, оплата которых по каким-то причинам показана на других счетах (76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» и т. д.), или суммы за материалы и товары, фактически оплаченные и полученные, но находятся в пути.

Описи составляются отдельно на товарно-материальные ценности, находящиеся в пути, отгруженные, не оплаченные в срок покупателями и находящиеся на складах других организаций.

В описях товарно-материальных ценностей, находящихся в пути, по каждой отдельной отправке приходятся следующие данные: наименование, количество и стоимость, дата отгрузки, а так же перечень и номера документов, на основании которых эти ценности отражены на счетах бухгалтерского учета.

В описях товарно-материальных ценностей, отгруженных и не оплаченных в срок покупателями, по каждой отдельной отгрузке приводятся наименования покупателя, наименование товарно-материальных ценностей, сумма, дата отгрузки, дата выписки и номер расчетного документа.

Описи товарно-материальных ценностей, хранящихся на складах других организаций, составляются на основании документов, подтверждающих сдачу ценностей на ответственное хранение. В описях этих ценностей указывается их наименование, количество, сорт, стоимость (по данным учета), дата принятия груза на хранение, место хранения, номера и даты документов.

В описях товарно-материальных ценностей, переданных в переработку другой организации, указываются наименование перерабатывающей организации, наименование ценностей, количество, фактическая стоимость по данным учета, дата передачи ценностей в переработку, номера и даты документов.

В описях тары указываются ее виды, целевое назначение и качественное состояние (новая, бывшая в употреблении, требующая ремонта и т.д.)

По таре, пришедшей в негодность, инвентаризационная комиссия составляет акт на списание с указанием причин порчи.

Раскрытие информации о материалах в бухгалтерской отчетности.

Материалы отражаются в бухгалтерской отчетности ИП Антипова Е.А. в соответствии с их классификацией по группам в зависимости от способа использования в производстве продукции, при выполнении работ, оказании услуг либо для управленческих нужд организации.

Материалы, принадлежащие организации, но находящихся в пути либо переданных покупателю под залог, должны быть показаны в бухгалтерском учете в оценке, предусмотренной в договоре, с последующим уточнением фактической себестоимости.

В бухгалтерской отчетности подлежит раскрытию как минимум следующая информация:

- о способах оценки материалов по группам;

- о последствиях изменений способов оценки материалов;

- о стоимости материалов, переданных в залог;

- о величине и движении резервов под снижение стоимости материалов.

**2.4 Налоговый учет у ИП Антипова Е.А.**

В соответствии с ФЗ "О бухгалтерском учете" индивидуальные предприниматели освобождаются от обязанности вести бухгалтерский учет, что позволило немного снизить издержки ИП Антипова Е.А., но при этом учет всего имущества данного индивидуального предпринимателя ведется в соответствии с налоговым законодательством, по утвержденным формам, с помощью Книг учета доходов и расходов.

Когда речь заходит о деятельности индивидуальных предпринимателей, можно рассматривать несколько вариантов налогообложения и ведения Книги учета доходов и расходов, из всех существующих вариантов, в зависимости от рода деятельности индивидуального предпринимателя, каждый выбирает наиболее удобную схему налогообложения, которой он полностью соответствует.

При выборе схемы налогообложения ИП Антипов Е.А. столкнулся с проблемой выбора наиболее оптимальной схемы налогообложения, при этом были рассмотрены следующие варианты:

Во-первых, ИП Антипов Е.А. рассмотрел вариант, при котором в отношении доходов, полученных в связи с осуществлением предпринимательской деятельности, оплачивается налог на доходы физических лиц. При выборе данного варианта индивидуальному предпринимателю необходимо руководствоваться "Порядком учета доходов и расходов и хозяйственных операций для индивидуальных предпринимателей", утвержденным приказом Минфина РФ и МНС РФ от 13 августа 2002 г. № 8 бн/БГ-3-04/430, в котором помимо всего прочего урегулирован порядок ведения Книги доходов и расходов, где и отражается содержание предпринимательской деятельности гражданина.

Во-вторых, ИП Антипов Е.А. рассмотрел вариант, при котором используется упрощенная система налогообложения. При использовании данного варианта, для субъектов, подпадающих под упрощенную систему налогообложения, предусмотрено ведение своей Книги учета доходов и расходов. Форма Книги учета доходов и расходов организаций и индивидуальных предпринимателей, применяющих упрощенную систему налогообложения, и Порядок отражения в ней хозяйственных операций утверждены Приказом МНС РФ от 28 октября 2002 г. N БГ-3-22/606.

В-третьих, ИП Антипов Е.А. рассмотрел вариант оплаты единого налог на вмененный доход. При рассмотрении данного варианта было выявлено, что не урегулирована ситуация с порядком ведения учета имущества, обязательств и хозяйственных операций субъектами, уплачивающими единый налог на вмененный доход и единый сельскохозяйственный налог. Дело в том, что в соответствии с Налоговым кодексом, данные налогоплательщики должны вести учет доходов и расходов. Но утвержденной формы ведения учета для них не установлено. Таким образом, в соответствии с законом о бухгалтерском учете, учет доходов и расходов они ведут в соответствии с налоговым законодательством. Но налоговое законодательство этот вопрос оставляет без внимания. Не могут они вести учет и в соответствии с книгой учета доходов и расходов для индивидуальных предпринимателей - плательщиков налога на доходы физических лиц, поскольку в "Порядке учета" прямо указано, что он не распространяется на доходы индивидуальных предпринимателей, по которым применяется упрощенная система налогообложения, учета и отчетности, предусмотренная для субъектов малого предпринимательства, а также на доходы, по которым уплачиваются единый налог на вмененный доход и единый сельскохозяйственный налог.

Вместе с тем, пунктом 7 статьи 346.26 Налогового кодекса РФ предусматривается обязанность плательщика единого налога на вмененный доход вести учет имущества, обязательств и хозяйственных операций. Аналогичная обязанность предусмотрена для налогоплательщиков единого сельскохозяйственного налога в статье 346.10 Налогового кодекса.

Величина полученных доходов и произведенных расходов не влияют на исчисление единого налога на вмененный доход и единого сельскохозяйственного налога. Поэтому налоговый учет тех показателей, которые влияют на величину взимаемых налогов не влияют, вряд ли можно признать целесообразным. Данный вывод подтверждает и тот факт, что индивидуальные предприниматели, уплачивающие единый налог по упрощенной системе с доходов, не отражают в Книге доходов и расходов произведенные ими расходы.

Налоговый кодекс не устанавливает ответственности за нарушение правил учета доходов и расходов индивидуальными предпринимателями. Статья 120 НК РФ предусматривает ответственность за грубое нарушение правил учета доходов и расходов и объектов налогообложения только для организаций.

В то же время, плательщикам единого налога на вмененный доход и единого сельскохозяйственного налога необходимо вести учет тех показателей, которые используются при исчислении налогооблагаемой базы по этим налогам. Если учет этих показателей не производится, индивидуальные предприниматели могут быть привлечены к ответственности за непредставление налоговому органу сведений, необходимых для осуществления налогового контроля.

Индивидуальные предприниматели по вышеназванным налогам подают ежеквартальные декларации (см. Приложение Н), где отражают всю информацию, которая влияет на исчисление налога. Эти ежеквартальные декларации являются не только отчетностью, но и практически заменяют учетную документацию. При наличии необходимых первичных документов надобность в дополнительном ведении еще и книги учета доходов и расходов, по-видимому, отпадает. Но хочется еще раз подчеркнуть, что данный вывод распространяется только на индивидуальных предпринимателей. Если же единый налог на вмененный доход для отдельных видов деятельности либо единый налог для сельскохозяйственных производителей уплачивают организации, они ведут учет имущества и производимых хозяйственных операций в порядке, установленном законодательством о бухгалтерском учете.

При анализе всей выявленной информации ИП Антипов Е.А. пришел к выводу, что для предпринимателей, перешедших на упрощенную систему или уплачивающих налог на доходы, Книга доходов и расходов, с одной стороны, заменяет бухгалтерский учет, а с другой стороны, данные учета доходов и расходов и хозяйственных операций могут быть использованы для исчисления налоговой базы. При этом было осознано, что индивидуальные предприниматели должны обеспечивать полноту, непрерывность и достоверность учета всех полученных доходов, произведенных расходов и хозяйственных операций при осуществлении предпринимательской деятельности, а в Книге учета должны быть отражены имущественные положения индивидуального предпринимателя, и результаты предпринимательской деятельности за налоговый период.

Все это повлияло на выбор рассматриваемого индивидуального предпринимателя, и, в нашем случае, была выбрана система упрощенного налогообложения. При этом, в настоящее время, индивидуальный предприниматель Антипов Е.А. производит учет доходов и расходов и хозяйственных операций путем фиксирования в Книге учета информации о полученных доходах и произведенных расходах в момент их совершения позиционным способом. Все хозяйственные операции, проводимые предпринимателем, оформляются оправдательными документами. Эти документы служат первичными учетными документами, на основании которых ведется налоговый учет.

На местах налоговые органы часто требуют от физических лиц, чтобы при документальном оформлении товарных операций они использовали унифицированные формы первичной учетной документации по учету торговых операций, утвержденные постановлением Госкомстата России от 25.12.98 N 132 "Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету торговых операций". Такие требования, как правило, не обоснованы, так как в п.2 этого постановления указано, что данные формы предназначены для юридических лиц всех форм собственности, осуществляющих деятельность в отраслях экономики. Это означает, что физическими лицами они могут не применяться (или применяться добровольно и выборочно). В то же время в Порядке установлено, что индивидуальные предприниматели должны использовать первичные документы утвержденной формы. Так, В соответствии с Письмом Госналогслужбы России от 20 февраля 1996 г. N НВ-6-08/112 "О методическом пособии по учету доходов и расходов физических лиц, занимающихся предпринимательской деятельностью" товарные чеки, счета, торгово-закупочные акты, накладные на отпуск товара с учетом кассовых чеков или корешков приходных кассовых ордеров, подтверждающих оплату данного товара, а также банковские документы, подтверждающие их безналичную оплату, являются документами, подтверждающими материальные затраты индивидуального предпринимателя.

При осуществлении своей деятельности ИП Антипов Е.А. учитывает, что торгово-закупочный акт, составленный между двумя индивидуальными предпринимателями при наличии расчетных документов, подтверждающих оплату приобретенного товара с выделенной в них суммой налога на добавленную стоимость, и счета-фактуры, оформленные в установленном порядке, могут служить основанием для подтверждения права покупателя на налоговые вычеты. Книга учета может вестись как на бумажных носителях, так и в электронном виде, при этом учитывается, что при ведении Книги учета в электронном виде индивидуальные предприниматели обязаны по окончании налогового периода вывести ее на бумажные носители. Для индивидуальных предпринимателей, осуществляющих реализацию товаров (работ, услуг) с применением контрольно-кассовых машин и ведущих Книгу учета кассира-операциониста, разрешается заполнение Книги учета по окончании рабочего дня. Форма книги учета доходов и расходов по упрощенной системе является единой для юридических лиц и индивидуальных предпринимателей. Книга заполняется на основании первичных документов в хронологической последовательности, отражая все хозяйственные операции по доходам и расходам, осуществленные в отчетном периоде. Данные по приобретенным и оплаченным объектам основных средств отражаются в расчете позиционным способом по каждому объекту отдельно. По порядку ведения книги доходов и расходов также хотелось бы обратить внимание на то, что он, в отличие от системы бухгалтерского учета, существенно сужает круг операций, которые должны регистрироваться. Книга, уже исходя из своего наименования, должна содержать только те операции, которые предполагают либо доход, либо расход в имуществе предпринимателя.

Доходы и расходы отражаются в Книге учета кассовым методом, то есть после фактического получения дохода и совершения расхода. Присужденные, но не полученные денежные суммы в состав совокупного дохода не включаются. Поэтому если индивидуальный предприниматель не получил доходы, например, в виде присужденных ему по судебному решению сумм пеней, неустоек, штрафов, обязанности по уплате налога в бюджет у него не возникает.

При осуществлении налоговых расчетов Антипов Е.А. руководствуется следующими принципами налогообложения:

В доход он включает все поступления от реализации товаров, выполнения работ и оказания услуг, а также стоимость имущества, полученного безвозмездно. Стоимость реализованных товаров, выполненных работ и оказанных услуг отражается с учетом фактических затрат на их приобретение, выполнение, оказание и реализацию. Суммы, полученные в результате реализации имущества, используемого в процессе осуществления предпринимательской деятельности, включаются в доход того налогового периода, в котором этот доход фактически получен.

Под расходами он понимает фактически произведенные и документально подтвержденные затраты, непосредственно связанные с извлечением доходов от предпринимательской деятельности. Помимо этого учитывается, что расходами признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты, осуществленные (понесенные) налогоплательщиком. Под обоснованными расходами понимаются экономически оправданные затраты, оценка которых выражена в денежной форме. Под документально подтвержденными расходами понимаются затраты, подтвержденные документами, оформленными в соответствии с законодательством Российской Федерации. Затратами могут являться расходы только после их фактической оплаты (кассовый метод) и при условии, что они произведены для осуществления деятельности, направленной на получение дохода.

Так, например, арендные платежи, произведенные на будущие периоды, не смотря на их фактическое перечисление, не могут относиться к расходам, уменьшающим налогооблагаемый доход, до тех пор, пока не наступит соответствующий период. До этого момента расходы не считаются направленными на извлечение дохода.

Анализ рассматриваемого предприятия индивидуального предпринимателя Антипова Евгения Альбертовича, показал, что исчисленные налогоплательщиком суммы налога отражаются по кредиту счета 68 "Расчёты по налогам и сборам" субсчет "Налог на добавленную стоимость" по реализованным товарам (работам, услугам) в корреспонденции с дебетом счёта 90 "Продажи".

Согласно учётной политике предприятия ИП Антипова Е.А. налог на добавленную стоимость начисляется от реализации товаров по ставкам 10% или 18%, утверждённым для каждой товарной группы. По товарам, учитываемым по фиксированным розничным ценам, и в розничной торговле исчисление налога на добавленную стоимость производится по расчётной ставке, определяемой методом среднего процента.

При осуществлении посреднической торговли налог на добавленную стоимость уплачивается от суммы комиссионного вознаграждения.

Валовые доходы у ИП Антипова Е.А., с учетом того что его предприятия занимаются розничной торговлей, учитываются на счете 42 "Торговая наценка". Валовые доходы на реализованные товары определяются методом среднего процента.

Валовой доход определяют вычитанием из полученной выручки суммы налога на добавленную стоимость (в рознице и налога с продаж) и стоимости проданных товаров по покупным ценам. Эта сумма идёт на покрытие расходов предприятия ИП Антипова Е.А. и получение прибыли от реализации.

Затраты по приобретению товаров в розничной торговле, согласно учётной политике ИП Антипова Е.А., учитываются на счете 44 "Расходы на продажу" по соответствующим субсчетам и списываются ежемесячно в дебет счета 90 "Продажи", за исключением издержек, подлежащих распределению на остаток товаров. Распределение расходов, приходящихся на реализацию и на остаток товаров, производится по статьям "Транспортные расходы" и "Проценты за кредит" методом среднего процента.

В конце каждого месяца результаты от реализации товаров на предприятиях ИП Антипова Е.А. списываются со счёта 90 "Продажи" на счёт 99 "Прибыли и убытки", то есть счёт 90 "Продажи" закрывается. В балансе сальдо по этому счёту никогда не отражается.

При расчете налоговой ставки, Антипов Е.А. учитывает, что т.к. он уплачивает единый налог по упрощенной системе налогообложения, произведенные расходы непосредственно влияют на величину его налоговой ставки. Если единый налог уплачивается с доходов, то на величину налога влияют только два расхода: расходы на выплату пособий по временной нетрудоспособности и суммы взносов на пенсионное страхование.

Причем уменьшается в данном случае не налогооблагаемая база, а сумма уже исчисленного налога. Единый налог уменьшается на всю сумму пособий по временной нетрудоспособности, выплачиваемую работодателем-индивидуальным предпринимателем, а также на взносы в Пенсионный фонд в сумме, не превышающей 50 процентов от суммы единого налога.

На основе данных полученных в ходе исследования деятельности ИП Антипов Е.А. можно сделать вывод, что использование упрощенной системы налогообложения облегчает деятельность индивидуальных предпринимателей и повышает ее эффективность и прозрачность.

# 3 АУДИТ ТОВАРНЫХ ОПЕРАЦИЙ У ИП АНТИПОВА Е.А.

**3.1 Инициативный аудит**

**Для осуществления контроля над деятельностью организацией** по собственному желанию организации или индивидуального предпринимателя на основе заключенного с аудитором договора, может быть осуществлена аудиторская проверка любого направления деятельности организации, что принято называть добровольным или инициативным аудитом. Данный вид проверки проводится по решению управления организации или учредителей предприятия, а так же партнерами предприятия по бизнесу (потенциальными инвесторами, банками и т.д.) ими же определяется масштаб, характер, цели и направления аудиторской проверки. Цели инициативного аудита могут быть различны, но чаще всего осуществляется проверка осуществленных расчетов; проводится инвентаризация активов и обязательств; инициируется проверка и анализ данных бухгалтерского учета, а также проводится консультирование по вопросам налогового и бухгалтерского учета.

Инициативный аудит может быть как комплексным, так и тематическим, т.е. в этом случае контролю и анализу подвергаются только отдельные разделы и участки учета. Различной может быть и глубина проверки: полная и сплошная проверка данных учета начиная с первичных документов, проведение инвентаризации активов и обязательств, либо выборочная проверка данных первичного учета или только данных содержащихся в учетных регистрах и отчетности.

Если инициативный аудит носит комплексный характер, то охватывает все приведенные выше цели.

Задачи инициативного аудита также могут быть самыми различными. Несовершенство и противоречивость действующего налогового законодательства ставят множество порой неразрешимых вопросов перед организациями. Пытаясь застраховаться от возможных финансовых санкций со стороны контролирующих органов, они обращаются в аудиторские фирмы за подтверждением правильности ведения своего бухгалтерского и налогового учета. Это делается с целью контроля работы бухгалтерии, а также подтверждения достоверности и правильности ведения учета при смене (или увольнении) главных бухгалтеров.

Нередко проведение инициативного аудита вызвано необходимостью привлечения финансовых средств (в виде займов, кредитов, целевого финансирования, спонсорской помощи и т.д.). Зачастую кредиторы предоставляют денежные средства только после аудиторского заключения о достоверности бухгалтерской и финансовой отчетности организации, спонсором которой они планируют быть. Кроме того, руководители организаций прибегают к аудиту для подтверждения законности и целесообразности расходования полученных денежных средств.

Инициативная аудиторская проверка может проводиться в любой период времени и охватывать любой временной период деятельности организации (квартал, год, несколько лет). При инициативном аудите проверке могут быть подвергнуты отдельные аспекты деятельности образовательной организации (например, налогообложение, ведение кассовых операций, порядок учета выручки и ее расходования на нужды организации и т.д.).

Инициативный аудит может оперативно решить любые задачи связанные с аудитом, в нашем случае наиболее актуальным, в связи с особой спецификой деятельности ИП Антипова Е.А., является аудит товарных операций. Цель аудита товарных операций определяется из общей цели аудита, заключающейся в проверке и подтверждении (или не подтверждении) достоверности финансовой отчетности организации и установления, совершаемых ею финансово-хозяйственных операций нормативно-правовым актам, действующим в Российской Федерации, а при выявлении каких-либо ошибок в бухгалтерском или налоговом учете, предприятие должно получить своевременные и качественные рекомендации по их устранению.

Целью аудита операций с товарными ценностями является определение законности этих операций и правильности отражения их в бухгалтерском учете для оценки влияния на достоверность бухгалтерской отчетности организации, осуществляющей эти операции.

При планировании аудита аудиторской организации следует выделять основные его этапы: предварительный; подготовка и составление общего плана аудита; подготовка и составление программы аудита.

На этапе предварительного планирования аудитор должен получить информацию о[[18]](#footnote-18):

* внешних факторах, влияющих на хозяйственную деятельность экономического субъекта, отражающих экономическую ситуацию в стране (регионе) в целом и ее отраслевые особенности;
* внутренних факторах, влияющих на хозяйственную деятельность экономического субъекта, связанных с его индивидуальными особенностями;
* организационно-управленческой структуре экономического субъекта;
* видах деятельности;
* структуре капитала и курсах акций;
* уровне рентабельности;
* технологических особенностях и др.

Аудиторская организация и индивидуальный аудитор обязаны планировать свою работу так, чтобы проверка была проведена эффективно.

Планирование аудита предполагает разработку общей стратегии и детального подхода к ожидаемому характеру, срокам проведения и объему аудиторских процедур.

Аудитор вправе обсуждать отдельные разделы общего плана аудита и определенные аудиторские процедуры с работниками, а также с членами совета директоров и членами ревизионной комиссии аудируемого лица для повышения эффективности аудита и координации аудиторских процедур с работой персонала аудируемого лица. При этом аудитор несет ответственность за правильную и полную разработку общего плана и программы аудита.

Аудитору необходимо составить и документально оформить общий план аудита, описав в нем предполагаемые объем и порядок проведения аудиторской проверки. Общий план аудита должен быть достаточно подробным для того, чтобы служить руководством при разработке программы аудита. Вместе с тем форма и содержание общего плана аудита могут меняться в зависимости от масштабов и специфики деятельности аудируемого лица, сложности проверки и конкретных методик, применяемых аудитором.

При разработке общего плана аудита аудитору необходимо принимать во внимание[[19]](#footnote-19):

1. деятельность аудируемого лица, в том числе:
* общие экономические факторы и условия в отрасли, влияющие на деятельность аудируемого лица;
* особенности аудируемого лица, его деятельности, финансовое состояние, требования к его финансовой (бухгалтерской) или иной отчетности, включая изменения, произошедшие с даты предшествующего аудита;
* общий уровень компетентности руководства;

б) системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля, в том числе:

* учетную политику, принятую аудируемым лицом, и ее изменения;
* влияние новых нормативных правовых актов в области бухгалтерского учета на отражение в финансовой (бухгалтерской) отчетности результатов финансово-хозяйственной деятельности аудируемого лица;
* планы использования в ходе аудиторской проверки тестов средств контроля, определение наиболее важных областей для аудита;

в) риск и существенность, в том числе:

* ожидаемые оценки неотъемлемого риска и риска средств контроля, определение наиболее важных областей для аудита;
* установление уровней существенности для аудита;
* возможность (в том числе на основе аудита прошлых лет) существенных искажений или мошеннических действий;
* выявление сложных областей бухгалтерского учета, в том числе таких, где результат зависит от субъективного суждения бухгалтера, например, при подготовке оценочных показателей;

г) характер, временные рамки и объем процедур, в том числе:

* относительную важность различных разделов учета для проведения аудита;
* влияние на аудит наличия компьютерной системы ведения учета и ее специфических особенностей;
* существование подразделения внутреннего аудита аудируемого лица и его возможное влияние на процедуры внешнего аудита;

д) координацию и направление работы, текущий контроль и проверку выполненной работы, в том числе:

* привлечение других аудиторских организаций к проверке филиалов, подразделений, дочерних компаний аудируемого лица;
* привлечение экспертов;
* количество территориально обособленных подразделений одного аудируемого лица и их пространственную удаленность друг от друга;
* количество и квалификацию специалистов, необходимых для работы с данным аудируемым лицом;

е) прочие аспекты, в том числе:

* возможность того, что допущение о непрерывности деятельности аудируемого лица может оказаться под вопросом;
* обстоятельства, требующие особого внимания, например, существование аффилированных лиц;
* особенности договора об оказании аудиторских услуг и требования законодательства;
* срок работы сотрудников аудитора и их участие в оказании сопутствующих услуг аудируемому лицу;
* форму и сроки подготовки и представления аудируемому лицу заключений и иных отчетов в соответствии с законодательством, правилами (стандартами) аудиторской деятельности и условиями конкретного аудиторского задания.

Аудитору необходимо составить и документально оформить программу аудита, определяющую характер, временные рамки и объем запланированных аудиторских процедур, необходимых для осуществления общего плана аудита. Программа аудита является набором инструкций для аудитора, выполняющего проверку, а также средством контроля и проверки надлежащего выполнения работы. В программу аудита также могут быть включены проверяемые предпосылки подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности по каждой из областей аудита и время, запланированное на различные области или процедуры аудита.

В процессе подготовки программы аудита аудитор обязан принимать во внимание полученные им оценки неотъемлемого риска и риска средств контроля, а также требуемый уровень уверенности, который должен быть обеспечен при процедурах проверки по существу, временные рамки тестов средств контроля и процедур проверки по существу, координацию любой помощи, которую предполагается получить от аудируемого лица, а также привлечение других аудиторов и экспертов. В процессе разработки программы аудита следует учитывать вопросы, используемые при разработке общего плана аудита.

**3.2 Структурирование основных этапов планирования аудита**

**товарных операций**

Планирование аудита предполагает разработку общей стратегии и детального подхода к ожидаемому характеру, срокам проведения и объему аудиторских процедур. Являясь начальным этапом проведения аудита, планирование состоит в разработке аудиторской организацией общего плана аудита с указанием ожидаемого объема, графиков и сроков проведения аудита, а также в разработке аудиторской программы, определяющей объем, виды и последовательность осуществления аудиторских процедур, необходимых для формирования аудиторской организацией объективного и обоснованного мнения о бухгалтерской организации.

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

Во-первых, осуществление процедур, направленных на установление законности совершенных товарных операций.

Во-вторых, осуществление процедур, направленных на установление достоверности бухгалтерской отчетности организации.

В ходе проведения проверки аудитор должен получить достаточные доказательства для составления объективного и обоснованного аудиторского заключения о проверяемых участках учета.

Основным регламентирующим документом аудиторской деятельности в Российской Федерации является закон «Об аудиторской деятельности» от 07.08.2001г. №119-ФЗ.

В настоящее время в России формируется пятиуровневая система нормативного регулирования аудита в России[[20]](#footnote-20).

I уровень - это закон об аудиторской деятельности, который определяет место аудита в финансово-хозяйственной деятельности в качестве её необходимого и равноправного элемента. Для России это особенно важно, так как государственный контроль исторически превалировал над другими видами контроля. Именно принятие закона позволяет считать, что становление аудита в России состоялось.

II уровень - распоряжение президента, постановления правительства РФ, такие как:

-№ 80 от 06/02/2002 по вопросам государственного регулирования аудиторской деятельности в РФ;

-постановления правительства РФ от 29/03/2002 №190 о лицензировании аудиторской деятельности;

-приказ Минфина РФ от 27/10/1999 №69н «Порядок представления отчета аудиторскими организациями и аудиторами, имеющими лицензию на осуществление аудиторской деятельности.

III уровень – система нормативного регулирования аудиторской деятельности, представленная федеральными правилами – стандартами аудиторской деятельности. Основное значение стандартов – установление нормативного аудита, однозначно интерпретируемых всеми субъектами финансово-хозяйственной деятельности.

IV уровень – методики аудиторской деятельности, регулирующие порядок осуществления аудиторами проверок применительно к отдельным отраслям по отдельным вопросам налогообложения, финансов и по специальным аудиторским заданиям. К этому же уровню относятся внутренние стандарты, устанавливаемыми профессиональными аудиторскими объединениями для своих членов. Требования этих стандартов не могут быть ниже требований федеральных стандартов и не могут противоречить им.

V уровень – документы, необходимые для регламентации стандартов. Эти документы должны содержать сведения по применению стандартов организации на основе стандартов аудиторской деятельности (внутрифирменные стандарты). Внутрифирменные стандарты базируются на законодательных и нормативных актах, международных и отечественных стандартах и должны включать в себя основополагающие и конкретные процедуры проведения аудита. Итоговым документом разработанных внутрифирменных стандартов может быть приказ об утверждении внутрифирменных стандартов, подписанный руководителем фирмы и утвержденный советом учредителей аудиторской фирмы. Основные направления разработки внутрифирменных стандартов можно условно разделить на стандарты в области этики поведения аудитора, стоимости по внутрифирменному документообороту и стоимости в области методологии проведения проверок по направлениям аудита – общий, банковский, страховой, аудит бирж, внебюджетных фондов и инвестиционных институтов.

Аудит товарных операций на предприятиях торговли осуществляется на базе приведенных ниже нормативных документов[[21]](#footnote-21):

1. Федеральный закон РФ от 21.11.96 г. №129-ФЗ «О бухгалтерском учете».
2. Гражданский Кодекс Российской Федерации.
3. Налоговый Кодекс Российской Федерации.
4. Федеральный закон РФ от22.05.03 г. №54-ФЗ «О применении контрольно-кассовой техники при осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт».
5. План счетов бухгалтерского учета хозяйственной деятельности организаций и инструкция по его применению. Утвержден приказом Минфина РФ от 31.10.00 г. №94н.
6. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ. Утверждено приказом Минфина РФ от 29.07.98 №34н.
7. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организаций» (ПБУ 1/98). Утверждено приказом Минфина РФ от 09.12.98 №60н.
8. Положение по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» (ПБУ 5/01). Утверждено приказом Минфина РФ от 09.06.01 №44н.
9. Методические указания по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов. Утверждены приказом Минфина РФ от 28.12.01 №119н.
10. Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств. Утверждены приказом Министерства финансов РФ от 13.06.95 № 49.
11. Методические рекомендации по учету и оформлению операций приема, хранения и отпуска товаров в организациях торговли. Утверждены письмом Комитета РФ по торговле от 10.07.96 №1-794/32-5.

Таким образом, для достижения основной цели аудита организации, занимающейся торговлей, необходимо решить целый комплекс взаимосвязанных задач, основными из которых являются:

* установление наличия сохранности условий хранения товаров;
* изучение состояния внутреннего контроля за поступлением и выбытием товарных ценностей;
* проверка правильности полноты оприходования товаров;
* проверка правильности отражения товарных операций в регистрах синтетического и аналитического учета;
* подтверждение отраженных сумм выручки от продажи товаров;
* подтверждение сумм задолженности покупателей на конец отчетного периода;
* определение обоснованности отнесения произведенных расходов к соответствующим торговым операциям;
* подтверждение реальности исчисленного финансового результата от продажи товаров;
* проверка соблюдения налогового и гражданского законодательства при осуществлении товарных операций.

При решении всех поставленных задач решается основная задача аудита товарных операций – составляется аудиторское заключение, основанное на информации, собранной и проанализированной аудитором в ходе проверки, что служит обоснованием выводов аудитора и называется аудиторскими доказательствами.

**3.3 Аудит товарных операций на примере ИП Антипова Е.А.**

В ИП Антипова Е.А учет товаров ведет материально-ответственное лицо - товаровед. Этот учет в магазине организован сортовым способом.

При сортовом способе хранения вновь приобретенный товар определенного наименования присоединяют к ранее поступившему товару того же наименования.

Товаровед ведет учет движения товаров в натуральном и стоимостном измерениях. В ИП Антипов Е.А товаровед ведет учет товаров на карточках. На каждое наименование товара открыта отдельная карточка. В заголовке карточки указано наименование, цена товара и другие отличительные признаки товара. В остальной части карточки отражены приход, расход и остатки товаров.

Когда товар поступает в магазин товаровед делает записи в карточки о поступлении товара на основании каждого приходного документа. Затем товар выдается в отделы магазина, материально-ответственным лицам (заведующим отделов) в подотчет для дальнейшей реализации товара и товаровед вносит записи в карточки о количестве и сумме отпущенного товара на основании расходного документа.

Когда в магазине большой объем операций по движению товаров, то для того, чтобы сократить число записей в карточках товаровед вносит записи в карточки на основании актов предварительно составленных накопительных документов.

Данные о количественном учете обобщаются бухгалтером в ведомостях движения товаров, которые являются документами их аналитического учета.

Учет поступления товаров рассмотрим на примере ИП Антипова Е.А за октябрь 2009 года.

**Таблица 2 - Корреспонденция счетов по учету товаров от поставщиков[[22]](#footnote-22)**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Содержание операции | Корреспондирующий счет | Сумма (тыс. рублей) |
| Дебет | Кредит |
| Уплачено поставщику за товары из кассы | 60 | 50 | 105,0 |
| Оприходованы товары: |  |  |  |
| а) на покупную стоимость с учетом налога на добавленную стоимость | 41-219 | 60 | 157,5105,0 |
| б) одновременно отражается торговая наценка | 41 | 42 | 52,5 |

На первое число каждого месяца составляют оборотную ведомость по аналитическим счетам и счету 41 "Товары", где по каждому наименованию товаров указывают в натуральном и денежном выражении остаток на начало месяца, приход и расход за месяц, а также остаток на конец месяца. Суммовые итоги этой ведомости должны быть равны оборотам и сальдо синтетического счета 41 «Товары». Таким образом, синтетический учет движения товаров ведется в сводной ведомости, составляемой на основании данных аналитического учета.

В ИП Антипова Е.А журнально-ордерная форма бухгалтерского учета, движение товаров и тары отражают в журнале - ордере по кредиту счета 41 и ведомости по его дебету. Записи в регистре ведут не по каждому первичному документу в отдельности, а в целом по товарному отчету, где показывают остаток товаров на начало отчетного периода, обороты по Дебету и Кредиту счета 41 «Товары» с указанием корреспондирующих счетов и остаток товаров на конец отчетного периода. В октябре 2009 года от поставщиков поступили товары на сумму 105 тысяч рублей. Одновременно начислена торговая наценка в сумме 52,5 тысяч рублей. Эти суммы вносят в ведомость по Дебету счета 41 «Товары» на общую сумму 157,5 тысяч рублей в графу «Итого» по Дебету счета 41 «Товары». По кредиту счета 41 «Товары» отражается расход по товарному отчету за октябрь месяц, который составлен с учетом остатка товаров на первое октября, прихода товаров и расхода, считается остаток на конец месяца.

По окончании месяца в учетном регистре по счету 41 «Товары» подсчитывают итоги, которые сверяют с соответствующими показателями учетных регистров по другим счетам.

Например, сумму товаров, полученных от поставщиков, сверяют с учетным регистром по счету 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» (по графе, где дебетуется счет 41 «Товары» и кредитуется счет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»; стоимость товаров, реализованных в розницу за наличный расчет, сверяют с учетным регистром по счету 50 "Касса" (в графе, где кредитуется счет 46 "Реализация").

Бухгалтер, составивший учетный регистр по счету 41 «Товары», ставит дату и расписывается. Итоги журнала-ордера записывают в Главную книгу. Дату этой записи и подпись лица, ее сделавшего, указывают в журнале-ордере. Итоги дебетовой ведомости переносят в журналы-ордеры по кредиту соответствующих счетов.

Учетные регистры по счету 41 «Товары» обычно составляют отдельно на каждое материально ответственное лицо (бригаду). По окончании месяца на их основании составляют сводные учетные регистры.

На практике применяются также товарные отчеты, приходная часть которых совмещается с учетным регистром по счету 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», а расходная - с учетным регистром по счету 41 «Товары». Итоговые данные отчетов - регистров за месяц используют для составления сводных регистров в целом по организации. Применение таких товарных отчетов-регистров позволяет устранить необходимость перенесения многих сведений из товарных отчетов в регистры бухгалтерского учета и тем самым сократить объем счетной работы.

Бухгалтерия организации контролирует полноту и своевременное оприходование товаров, правильность их оплаты. Сущность контроля заключается в сопоставлении двух показателей: сумма, уплаченная поставщику за товары и тару; стоимость по покупным ценам товаров и тары, полученных от поставщиков и оприходованных материально-ответственными лицами. На практике в условиях ручного ведения учета принимаются два способа бухгалтерского контроля за полнотой и своевременностью оприходования товаров, а также за правильностью их оплаты[[23]](#footnote-23):

* ведения позиционного учетного регистра по счету 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками"
* безрегистровый способ.

Так как в ИП Антипова Е.А применяется журнально-ордерная форма бухгалтерского учета, регистром является журнал-ордер по кредиту счета 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками" с дебетовой ведомостью. Данный регистр открывают на каждый месяц в отдельности. Запись в него начинают с переноса сальдо счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» из такого же регистра за предыдущий месяц. После этого в дебетовой ведомости отражается оплата товаров, а в журнале-ордере - оприходование товаров. Если записи в одинаковой сумме имеются как в ведомости, так и в журнале - ордере, это означает, что товары полностью оприходованы и оплачены. Если запись есть в дебетовой ведомости, но ее нет в журнале - ордере, значит товары оплачены, но не получены. В случае, если запись сделана в журнале - ордере, а в дебетовой ведомости отсутствуют, то товары получены, но не оплачены.

В ИП Антипов Е.А применяется безрегистровый способ учета расчетов с поставщиками. В данном случае расчетные документы сличают с товарными, о чем делается отметка в особой части товарного отчета, то есть указывается дата оплаты. По окончании месяца на основании незакрытых позиций составляют ведомость оприходованных, но неоплаченных товаров. В ведомости указывают поставщика, код торговой единицы, дату и номер товарного документа, стоимость товара и тары, транспортные расходы и сумму к оплате.

В ведомости оприходованных и неоплаченных товаров в следующем месяце делают отметки об оплате товаров.

По данным расчетных документов на поступление товаров, составляют ведомость товаров в пути. Эту ведомость в следующем месяце используют для контроля за поступлением товара. Безрегистровый способ учета расчетов с поставщиками весьма прост и обеспечивает оперативный способ исключает двойную регистрацию операций как по оплате товаров (первый раз - в учетном регистре по счету 51 «Расчетный счет» или 50 «Касса», второй раз - в учетном регистре по счету 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»), так и оприходованию товаров (первый раз - в учетном регистре по счету 41 «Товары», второй - в учетном регистре по счету 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»). Однако он менее нагляден, а при наличии большого числа торговых единиц непосредственное сличение товарных и расчетных документов становится трудоемким.

В процессе деятельности происходит ежедневное движение товаров. Для проверки наличия и состояния товарно-материальных ценностей на складах торгового предприятия проводится инвентаризация товаров и тары. При этом выявляется соответствии фактического наличия товаров и тары на момент инвентаризации их остатков по данным бухгалтерского учета.

Если руководитель организации розничной торговли принял решение о взыскании с виновных лиц недостачи товаров сверх норм по ценам выше учетных, то на разность между взыскиваемой суммой и стоимостью товаров по учетным ценам делается запись:

Дт 73.3 "Расчеты по возмещению материального ущерба"

Кт 98.3 "Разница между суммой, подлежащей взысканию с виновных лиц и балансовой стоимостью по недостачам ценностей".

В дальнейшем при погашении виновными лицами задолженности по возмещению материального ущерба кредитуется счет 73.3 "Расчеты по возмещению материального ущерба" с дебетом соответствующих счетов 50 «Касса», 51 «Расчетный счет», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» на сумму погашения долга. При перевозке, хранении и реализации товаров возникают потери, которые делятся на два вида: нормируемые и ненормируемые. К нормируемым потерям относятся естественная убыль товаров, потери от боя товаров в стеклопосуде, завес тары. Ненормируемые потери являются главным образом результатом бесхозяйственности - порчи товаров, недостачи, хищения.

Деление потерь товаров на нормируемые и ненормируемые имеет значение при решении вопроса о том, за чей счет списать ущерб, причиненный организации розничной торговли в результате товарных потерь.

Естественная убыль - это потери товаров, обусловленные изменением их физико-химических свойств (усушка, утруска). На каждый товар в отдельности устанавливают норму убыли. Сумму товарных потерь при перевозках вследствие естественной убыли определяют путем нахождения нормы убыли от стоимости каждого вида товара.

Нормы естественной убыли при хранении и продаже товаров зависят от условий хранения, климатической зоны. Нормы естественной убыли не принимают по товарам, которые принимают и отпускают без взвешивания, которые списаны по актам о порче, бое, а также по штучным товарам. Потери товаров при хранении и продаже вследствие естественной убыли списывают исходя из установленных норм, но не больше суммы недостачи, выявленной при инвентаризации.

Поскольку потери товаров вследствие естественной убыли образуются за весь период между инвентаризациями, то они и должны быть распределены между всеми месяцами данного периода.

Для более равномерного распределения потерь от естественной убыли между всеми месяцами межинвентаризационного периода ежемесячно на издержки обращения списывают плановую сумму этих потерь, то есть начисляют резерв на естественную убыль начисление резерва на списание потерь (ежемесячно) оформляется бухгалтерской записью[[24]](#footnote-24):

Дт 44 "Издержки обращения"

Кт 98 "Резервы предстоящих расходов и платежей"

В соответствии с правилами продажи отдельных видов продовольственных и непродовольственных товаров, утвержденных Постановлением Совета Министров - Правительства РФ от 08.10.93 г. № 995 до поступления в торговый зал должны быть подготовлены к продаже (освобождены от тары, увязочных материалов). Некоторые товары сразу приходуют за минусом отходов по установленным нормам. Эти отходы списывают или за счет дополнительной скидки поставщика, или за счет торговой организации.

В организациях розничной торговли некоторые товары поступают в таре. Завес тары оформляют специальным актом. Разница между фактической массой тары, определенной после ее высвобождения из-под товара и массой ее по маркировке называют завесом тары

При списании потерь от завеса тары за счет виновного лица но стоимость товаров по учетным ценам производится запись:

Дт 73.3 "Расчеты по возмещению материального ущерба"

Кт 94 "Недостачи и потери от порчи ценностей".

Предприятия также могут осуществлять реализацию товаров по договору комиссии. Учет реализации товаров по договору комиссии розничной торговле отражается следующими бухгалтерскими записями, представленными в таблице 3.

**Таблица 3 - Учет реализации товаров по договору комиссии[[25]](#footnote-25)**

|  |  |
| --- | --- |
| Хозяйственная операция | Корреспондирующие счета |
| Дебет | Кредит |
| Поступления в кассу:выручка за реализованные товарыплата за хранение товаров | 5050 | 4699 |
| Списаны товары реализованные, возвращенные, суммы уценки товаров |  | 004 |
| Начислено комитентом за проданные товары (стоимость реализованных товаров по продажным ценам минус комиссионное вознаграждение) | 46 | 76 |
| Выплачены деньги комитентом | 76 | 50, 51 |
| Уплачена комитентом пеня за задержку выплаты денег и поступления товара в торговый зал для продажи | 99 | 50, 51 |

В предприятии может произойти бой или порча товаров. Такие потери товаров оформляют актом и передают в бухгалтерию, где проверяют правильность его составления, после чего передают на утверждение руководителю организации розничной торговли, который решает, за чей счет списать потери товаров. Такие потери товаров взыскивают с виновных лиц и лишь в исключительных случаях (когда конкретных виновников установить невозможно) потери списывают за счет организации.

В соответствии с Инструкцией о порядке оформления комиссионных операций и ведения бухгалтерского учета в комиссионной торговле непродовольственными товарами, утвержденных Приказом Комитета РФ по торговле от 07.12.94 г. № 99, товары, принятые на комиссию должны учитываться на забалансовом счете 004 "Товары, принятые на комиссию", реализация товаров - на счете 46 "Реализация продукции (работ, услуг); расчеты с комитентами - на счете 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами".

Стоимость товара, принятого на комиссию определяется товароведом предприятия розничной торговли по согласованию с комитентом. На принятый товар составляется комитентская карточка в двух экземплярах, одновременно выписывается товарный ярлык, который прикрепляется к товару.

Платежи в пользу комитента меньше суммы выручки за реализованный товар на величину вознаграждения комиссионера. При реализации товаров по договору комиссии плательщиками налога на добавленную стоимость выступают как комиссионеры, так и комитенты. Облагаемый оборот для исчисления налога на добавленную стоимость у комиссионера определяется по-разному - в зависимости от того, участвует ли комиссионер в расчетах за реализуемые товары.

Если комиссионер в этих расчетах не участвует, то облагаемым оборотом для исчисления налога на добавленную стоимость будет сумма комиссионного вознаграждения. Поэтому на кредите счета 46 "Реализация продукции (работ, услуг)" будет отражена сумма комиссионного вознаграждения. Однако, если комиссионер участвует в расчетах за реализуемые товары, то оборот, облагаемый налогом на добавленную стоимость, представляет собой стоимость товаров, передаваемых комитентом и реализуемых покупателями исходя из применяемых цен без включения в них налога на добавленную стоимость.

При этом сумма налога на добавленную стоимость, подлежащая взносу в бюджет, исчисляется в виде разницы между суммами налога, полученными от покупателей товаров, суммами налога, указанными комитентом при передаче этих товаров комиссионеру. Сумма налога, подлежащая взносу в бюджет комиссионером, определяется в виде разницы между суммами налога, исчисленными с комиссионного вознаграждения по расчетной ставке 16,67: и суммами налога по материальным ценностям, относимым у комиссионера на издержки обращения. Сумма налога на добавленную стоимость отражается бухгалтерской записью:

Дт 46 "Реализация продукции (работ, услуг)"

Кт 68 "Расчеты по налогу на добавленную стоимость".

Аналитический учет товаров, принятых на комиссию в организациях розничной торговли ведется по материально ответственным лицам, индивидуально по каждой вещи и продажной цене, а расчетов с комитентами - по каждому комитенту. Для аналитического учета товаров и расчетов с комитентами бухгалтерия организации розничной торговли на основании товарных и кассовых отчетов, а также договоров и учетных карточек ведет оборотную ведомость, которая составляется ежемесячно.

В ИП Антипов Е.А. реализация товаров по договору комиссии не осуществлялась.

Если товары в организации розничной торговли учитываются по продажным ценам и предприятие осуществляет переоценку товаров, то переоценка товаров отражается в бухгалтерском учете организации. Переоценка (изменение цен) товаров может быть как в сторону снижения цен (уценка), так в сторону их повышения (дооценка). Основными причинами переоценки товаров в предприятиях являются: изменение конъюнктуры рынка; уценка товаров устаревших моделей, а также товаров, частично, потерявших свое первоначальное качество.

Переоценка товаров осуществляется согласно Положения о бухгалтерском учете и отчетности в Российской Федерации.

Основанием для переоценки товаров является распоряжение руководителя организации.

Переоценка товаров представляет собой разницу между стоимостью остатков товаров по прежним ценам и вновь установленным продажным ценам. Оформляется переоценка инвентаризационной описью-актом, где помимо наименования, количества, другой информации о товаре указывается старая и новая цена, стоимость товаров в новых и старых ценах, сумма до оценки при повышении цен и сумма уценки при снижении цен. Для отражения операций, связанных с результатами переоценки товаров в розничной торговле, а также данных об отклонениях их стоимости в текущих рыночных ценах от стоимости, определившихся в бухгалтерском учете используется счет 14 "Переоценка материальных ценностей".

При этом в бухгалтерском учете производятся следующие записи (таблица 4).

Так как повышение или понижение цен на товары влечет за собой увеличение или уменьшение торговой надбавки, то счет 14 "Переоценка материальных ценностей" закрывают счетом 42 "Торговая наценка", исключением является уценка товаров, предусмотренная пунктом 53 Положения о бухгалтерском учете и отчетности в Российской Федерации, когда потери от уценки (на сумму превышения стоимости товаров по покупным ценам над стоимостью по ценам возможной реализации) списывают на результаты хозяйственной деятельности в Дт счета 99 "Прибыль и убытки".

**Таблица 4 - Отражение результатов переоценки товаров[[26]](#footnote-26)**

|  |  |
| --- | --- |
| Хозяйственная операция | Корреспондирующие счета |
| Дебет | Кредит |
| На суммы увеличения стоимости товаров (дооценка) | 41 | 14 |
| На сумму уценки от покупной стоимости, включая НДС | 14 | 41 |
| Отражение суммы уценки, торговой надбавки от суммы уценки | 42 | 41 |

Целью хозяйственной деятельности любой организации розничной торговли является получение прибыли. Прибыль от реализации товаров определяется как разность между валовым доходом и издержками обращения, относящимся к реализованным товарам. Отсюда ясно, насколько важно правильно рассчитать валовый доход от реализации товаров. Валовый доход - это разность между выручкой от реализации (продажной стоимостью реализованных товаров) и покупной стоимостью проданных товаров. Эта разность представляет собой торговую наценку, относящуюся к реализованным товарам, или, иначе говоря, реализованное торговое наложение. Для определения торговой надбавки, относящейся к реализованным товарам, в конце месяца составляется расчет торговой наценки на реализованный товар.

**ЗАКЛЮЧЕНИЕ**

Проведённый категориальный и функционально-структурный анализ процесса страхования позволил получить следующие выводы теоретического и практического характера:

1. 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.
2. Основным объектом бухгалтерского учёта в розничной торговле являются товары, поэтому бухгалтерия организации розничной торговли обязана обеспечить полный учёт поступающих товаров и своевременное отражение в учёте операций, связанных с их выбытием. Главной целью бухгалтерского учёта в розничной торговле являются: контроль за сохранностью товаров; своевременное предоставление руководству организации информации о фактическом валовом доходе, о состоянии товарных запасов и эффективности их использования.
3. Задачи, стоящие перед бухучетом в торговой организации могут быть выполнены при правильно организованном учете. Недостатки бухучета сказываются на отставании в учете, созданию условий для хищений товарно-материальных ценностей, увеличении расходов на продажу, запоздании предоставления отчетности, уменьшению получаемой прибыли.
4. Цель аудита товарных операций определяется из общей цели аудита, заключающейся в проверке и подтверждении (или не подтверждении) достоверности финансовой отчетности организации и установления, совершаемых ею финансово-хозяйственных операций нормативно-правовым актам, действующим в Российской Федерации.
5. При планировании аудита аудиторской организации следует выделять основные его этапы: предварительный; подготовка и составление общего плана аудита; подготовка и составление программы аудита.
6. Планирование аудита предполагает разработку общей стратегии и детального подхода к ожидаемому характеру, срокам проведения и объему аудиторских процедур. Являясь начальным этапом проведения аудита, планирование состоит в разработке аудиторской организацией общего плана аудита с указанием ожидаемого объема, графиков и сроков проведения аудита, а также в разработке аудиторской программы, определяющей объем, виды и последовательность осуществления аудиторских процедур, необходимых для формирования аудиторской организацией объективного и обоснованного мнения о бухгалтерской организации.
7. Для достижения основной цели аудита организации, занимающейся торговлей, необходимо решить целый комплекс взаимосвязанных задач, основными из которых являются:
* установление наличия сохранности условий хранения товаров;
* изучение состояния внутреннего контроля за поступлением и выбытием товарных ценностей;
* проверка правильности полноты оприходования товаров;
* проверка правильности отражения товарных операций в регистрах синтетического и аналитического учета;
* подтверждение отраженных сумм выручки от продажи товаров;
* подтверждение сумм задолженности покупателей на конец отчетного периода;
* определение обоснованности отнесения произведенных расходов к соответствующим торговым операциям;
* подтверждение реальности исчисленного финансового результата от продажи товаров;
* проверка соблюдения налогового и гражданского законодательства при осуществлении товарных операций.
1. Все товарные операции делятся на два вида: поступление товаров в организацию розничной торговли и их выбытие. В организации розничной торговли товары поступают главным образом от поставщиков и оформляются товаросопроводительными документами, предусмотренными условиями поставки товаров и правилами перевозки грузов (накладной, товарно-транспортной накладной, железнодорожной накладной, коносаментом или счетом-фактурой). Товарно-транспортную накладную выписывают при доставке товаров автомобильными транспортном. Товарно-транспортная накладная состоит из двух разделов: товарного и транспортного. В зависимости от особенностей товаров к товарно-транспортной накладной могут прилагаться другие документы, следующие с грузом. При доставке товаров железнодорожным транспортом в качестве сопроводительного документа выступает железнодорожная накладная. К железнодорожной накладной могут быть приложены спецификации и упаковочные листы, о чем делается отметка в накладной.
2. Первичные документы по приходу товаров должны быть пронумерованы и подшиты в журнал поступления товаров, который должен содержать название приходного документа, его дату и номер, краткую характеристику документа, дату регистрации документа, сведения о поступивших товарах.
3. В ИП Антипова Е.А товары учитываются на счете 41 субсчет 2 "Товары в розничной торговле". Так как в ИП Антипова Е.А учет товаров организуется по продажным ценам, разница между покупной стоимостью и стоимостью по продажным ценам отражается обособленно на счете 42 "Торговая наценка". Счет 42 "Торговая наценка" является регулирующим контрольным счетом по отношению к счету 41 "товары". Если из сальдо счета 41 "Товары" вычесть сальдо счета 42 "Торговая наценка" разность покажет покупную стоимость товаров. Счет 42 не может существовать самостоятельно, он применяется только в сочетании со счетом 41 и только при условии товаров по продажным ценам.
4. На основании Положения по бухгалтерскому учёту «Учётная политика организации» ИП Антипова Е.А в ходе своей деятельности осуществляет:
* формирование учётной политики – формируется главным бухгалтером и утверждается руководителем организации, при этом утверждаются: рабочий план счетов, формы первичных документов, применяемых для осуществления хозяйственной деятельности, порядок проведения инвентаризации активов и обязательств организации, методы оценки активов и обязательств, правила документооборота и технология обработки учётной информации, порядок контроля за хозяйственными операциями;
* раскрытие учётной политики – о необходимости организации раскрывать принятые при формировании учётной политики способы бухгалтерского учёта, существенно влияющие на оценку и принятие решений заинтересованными пользователями бухгалтерской отчётности. Существенными являются способы ведения бухгалтерского учёта без знания, о применении которых невозможна достоверная оценка финансового положения, движения денежных средств или финансовых результатов деятельности организации;
* изменение учётной политики, может производиться в случаях: изменения законодательства РФ или нормативных актов по бухгалтерскому учёту, разработкой организацией новых способов ведения бухгалтерского учёта, существенного изменения условий деятельности.
1. В ИП Антипова Е.А учет товаров ведет материально-ответственное лицо - товаровед. Этот учет в магазине организован сортовым способом. При сортовом способе хранения вновь приобретенный товар определенного наименования присоединяют к ранее поступившему товару того же наименования. Товаровед ведет учет движения товаров в натуральном и стоимостном измерениях. В ИП Антипова Е.А товаровед ведет учет товаров на карточках. На каждое наименование товара открыта отдельная карточка. В заголовке карточки указано наименование, цена товара и другие отличительные признаки товара. В остальной части карточки отражены приход, расход и остатки товаров.
2. В ИП Антипова Е.А журнально-ордерная форма бухгалтерского учета, движение товаров и тары отражают в журнале - ордере по кредиту счета 41 и ведомости по его дебету. Записи в регистре ведут не по каждому первичному документу в отдельности, а в целом по товарному отчету, где показывают остаток товаров на начало отчетного периода, обороты по Дебету и Кредиту счета 41 с указанием корреспондирующих счетов и остаток товаров на конец отчетного периода.
3. На практике применяются также товарные отчеты, приходная часть которых совмещается с учетным регистром по счету 60, а расходная - с учетным регистром по счету 41. Итоговые данные отчетов - регистров за месяц используют для составления сводных регистров в целом по организации. Применение таких товарных отчетов-регистров позволяет устранить необходимость перенесения многих сведений из товарных отчетов в регистры бухгалтерского учета и тем самым сократить объем счетной работы.
4. В ИП Антипова Е.А применяется безрегистровый способ учета расчетов с поставщиками. В данном случае расчетные документы сличают с товарными, о чем делается отметка в особой части товарного отчета, то есть указывается дата оплаты. По окончании месяца на основании незакрытых позиций составляют ведомость оприходованных, но неоплаченных товаров.

**СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ**

1. Гражданский кодекс РФ. 2009
2. Налоговый кодекс РФ. 2009
3. Таможенный кодекс РФ. 2009
4. Кодекс об административных правонарушениях РФ 2009
5. Федеральный закон от 21 ноября 1996 г. 129-ФЗ «О бухгалтерском учете» // Консультант Плюс
6. Федеральный закон от 15 июля 1995г. 101-ФЗ «О международных договорах Российской Федерации.» // Консультант Плюс
7. Федеральный закон от 22 мая 2002 г. 54-ФЗ «О применении контрольно-кассовой техники при осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт». // Консультант Плюс
8. Федеральный закон от 8 декабря 2003 г. 164-ФЗ «Об основах государственного регулирования внешнеторговой деятельности» // Консультант Плюс
9. Федеральный закон от 14 апреля 1998 г. 63-ФЗ «О мерах по защите экономических интересов РФ при осуществлении внешней торговли товарами» // Консультант Плюс
10. Федеральный закон РФ от 21 мая 1993 г. 5003-1 «О таможенном тарифе.» // Консультант Плюс
11. Положение по бухгалтерскому учету товарно - материальных ценностей в торговле \ Бухгалтерский учет 1996 №4.
12. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации. Утв. приказом Министерства финансов РФ от 29 июля 1998 г. 34н // Консультант Плюс
13. ПБУ 1/98: Учетная политика организации. Положение по бухгалтерскому учету. Утв. приказом Министерства финансов РФ от 9 декабря 1998 г. 60н // Консультант Плюс
14. ПБУ 3/2000: Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте. Положение по бухгалтерскому учету. Утв. приказом Министерства финансов РФ от 10 января 2000 г. 2н // Консультант Плюс
15. ПБУ 4/99: Бухгалтерская отчетность организации. Положение по бухгалтерскому учету. Утв. приказом Министерства финансов РФ от 6 июля 1999 г. 43н. // Консультант Плюс
16. ПБУ 5/01: Учет материально-производственных запасов. Положение по бухгалтерскому учету. Утв. приказом Министерства финансов РФ от 9 июня 2001 г. 44н. // Консультант Плюс
17. ПБУ 9/99: Доходы организации. Положение по бухгалтерскому учету Утв. приказом Министерства финансов РФ от 6 мая 1999 г. 32н. // Консультант Плюс
18. ПБУ 10/99: Расходы организации. Положение по бухгалтерскому учету. Утв. приказом Министерства финансов РФ от 6 мая 1999 г. ЗЗн. // Консультант Плюс
19. Методические рекомендации по разработке норм естественной убыли. Приказ Министерства экономического развития и торговли от 31 марта 2003 г. 95 // Консультант Плюс
20. Методические указания по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов. Утв. приказом Министерства финансов РФ от 28 декабря 2001 г. 119н. // Консультант Плюс
21. Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств. Приказ Министерства финансов РФ от 13 июня 1995 г. 49. // Консультант Плюс
22. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий и инструкция по его применению. Утв. приказом Министерства финансов РФ от 31 октября 2000 г. 94н. // Консультант Плюс
23. Положение о безналичных расчетах в Российской Федерации. Центральный банк РФ от 2 октября 2002 г. 2-П. // Консультант Плюс
24. Положение о документах и документообороте в бухгалтерском учете. Утв. Приказом Министерства финансов СССР от 29 июля 1993 г. 105. // Консультант Плюс
25. Унифицированные формы первичной учетной документации по учету кассовых операций, по учету результатов инвентаризации. Утв. Постановлением ГК РФ по статистике от 18 августа 1988 г. 88 (в ред. от 3 мая 2000 г. 36). // Консультант Плюс
26. Унифицированные формы первичной учетной документации по учету торговых операций. Утв. Постановлением ГК РФ по статистике от 25 декабря 1998 г. 132. // Консультант Плюс
27. Методические рекомендации по применению главы 21 Налог на добавленную стоимость Налогового Кодекса Российской Федерации. Утв. приказом Министерства РФ по налогам и сборам от 20 декабря 2000 г. БГ-3-03/447. // Консультант Плюс
28. Правила ведения журналов учета полученных и выставленных счетов-фактур, книг покупок и книг продаж при расчетах по налогу на добавленную стоимость. Утв. постановлением Правительства РФ от 2 декабря 2000 г. 914. // Консультант Плюс
29. Рекомендации по применению учетных регистров бухгалтерского учета на предприятиях. Письмо Министерства финансов РФ от 24 июля 1992 г. 59. // Консультант Плюс
30. Общероссийский классификатор видов экономической деятельности продукции, работ и услуг (ОК 004-93). Утв. Постановлением Госстандарта РФ от 6 августа 1993 г. 17 и письмом Госкомстата РФ от 8 ноября 95, 17-1-17/1947. // Консультант Плюс
31. Методические рекомендации по формированию и применению свободных цен и тарифов на продукцию, товары и услуги. Утв. Министерством экономики РФ от 6 декабря 1995 г. СИ-484/7-982. // Консультант Плюс
32. Инструкция о порядке приемки продукции производственно-технического назначения и товаров народного потребления по количеству. Утв. постановлением Госарбитража при Совете Министров СССР от 15 июня 1965г. П-6 (с изм., внесенными постановлением Пленума ВАС РФ от 22 октября 1997 г. 18). // Консультант Плюс
33. Инструкция о порядке приемки продукции производственно-технического назначения и товаров народного потребления по качеству. Утв. постановлением Госарбитража при Совете Министров СССР от 25 апреля 1964 г. П-7 (с изм., внесенными постановлением Пленума ВАС РФ от 22 октября 1997 г. 18). // Консультант Плюс
34. Положение о правилах организации наличного денежного обращения на территории Российской Федерации. Центральный банк РФ от 5 января 1999 г. 14-П. // Консультант Плюс
35. Правила продажи гражданам товаров длительного пользования в кредит. Утв. постановлением Совета министров - Правительства РФ от 9 сентября 1993 г. 895. // Консультант Плюс
36. Международные правила толкования торговых терминов ИНКО-ТЕРМС. Международная торговая палата, 1990, 460 // Консультант-Плюс
37. Алексеева М.М. Планирование деятельности фирмы. - М.: 1999.
38. Анциферова И.В. Бухгалтерский финансовый учет. - М.: Перспектива, 2003
39. Астахов В.П. Бухгалтерский финансовый учет. - М.: ИКЦ МарТ, 2004
40. Аудит операций с денежными средствами на счетах в банках /Под ред. проф. В.И. Подольского. - М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2003.
41. Аудит. Практикум /Под ред. проф. В. И. Подольского. - М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2003.
42. Аудит / Под ред. проф. В. И. Подольского. - М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2003.
43. Бабченко Т.Н. Галанина Е.Н., Козлова Е.П. и др. Бухгалтерский учет. - М.: Финансы и статистика, 1998.
44. Бакаев А.С. Нормативное обеспечение бухгалтерского учета. Анализ и комментарии. - М.: Международный центр финансово-экономического развития, 2004
45. Баканов И.И. Шеремет А.Д. Теория экономического анализа. - М.: "Финансы и статистика", 1998.
46. Балабанов И.Т. Анализ и планирование финансов хозяйствующего субъекта. – М.: - Финансы и статистика, 1998.
47. Балалова Е.И. Методология интегрированного статистического учета и бухгалтерского контроля в системе управления / Под ред. проф. Ю. А. Бабаева. - М.: ВЗФЭИ Вузовский , 2003.
48. Вакуленко Т.Г. Фомина Л.Ф. Анализ бухгалтерской (финансовой) отчетности для принятия управленческих решений. - М.: С-П., 1999.
49. Варламова Т.П., Фофанов В.А. Безналичный расчет: организация и учет. - М.: «Экзамен», 2004
50. Веселова М.П. Бухгалтерский учет товарных операций организаций. - СПб., 2000
51. Геворкян Е. А. Бухгалтерский учет товарных операций в торговле. - М.: «Феникс», 2003
52. Горбаткова Г.А. Развитие управленческого учета товарных запасов в розничной торговле. - М., 2009
53. Данилевский Ю.А., Шапигузов С.М., Ремизов Н.А., Старовойтова Е.В. Аудит. - М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2002.
54. Егорова Е.В. Механизм налоговых расследований в сфере розничной торговли в системе обеспечения экономической безопасности. - М., 2008
55. Ефимова О.В. Финансовый анализ. - М.: Бухгалтерский учет, 2003.
56. Ивашкевич О.В. Управленческий учет и анализ в организациях розничной торговли одеждой. - Казань, 2009
57. Карлин Т.Р. Анализ финансовых отчетов. - M.: ИНФРА - M, 2004.
58. Касьянова Г.Ю. Счета-фактуры: новое в оформлении и учете. – М.: «Информцентр XXI века», 2004
59. Керимов В.Э., - Бухгалтерский учет на производственных предприятиях. М.: «Дашков и К»,2001
60. Ковалев В.В. Финансовый анализ. - М.: Финансы и статистика, 2001.
61. Козлова Е.П., Бабченко Т.Н., Галанина Е.Н. Бухгалтерский учет в организациях. – М.: «Финансы и статистика», 2003
62. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учёт. - М.: ИНФРА-М, 2000
63. Корощенко Л.В. Место и роль оптово-розничных транснациональных корпораций в трансформации современной торговли. - М., 2009
64. Макарова Л.Г. Методологические аспекты разработки внутренних стандартов аудиторских организаций. Монография. - Н. Новгород, ИНГУ, 2000.
65. Макарова Л.Г., Широкова Л.П., Быков С.П. Аудит операций с материалами: /Под ред. проф. В.И. Подольского. - М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2004.
66. Мильруд Е.Д. Учет движения товаров на предприятиях розничной торговли. - М., 2009
67. Некрасова Н. Учет товаров в розничной торговле // Практическая бухгалтерия. - 2006. № 11
68. Озорнина Е.А. Организация учета и внутреннего контроля товаров в торговых организациях потребительской кооперации. - М., 2008
69. Рябова Р.И., Иванова О.В.. Бухгалтерский бюллетень, 2000.
70. Савицкая Г.В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия. - Минск: ООО "Новое издание», 2000.
71. Тумасян Р.З. Бухгалтерский учет. – М.: «Нитар Альянс», 2004
72. Учет поступления товаров от поставщиков // Бухгалтерский учет — 1996 - №2.
73. Учет тары // Бухгалтерский учет в торговле - 1996 - №1.
74. Черников И.С. Бухгалтерский учет и анализ финансово-хозяйственной деятельности на малых предприятиях. - М.: Юрайт, 1998.
75. Шишкин А. П. Бухгалтерский учёт и финансовый анализ на коммерческих предприятиях. – М., Финстатинформ, 1996.

**ПриложениЕ**

**Рабочий план счетов ИП Антипова Е.А.**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Раздел | Наименование счета | № счета |
| 1. Основные средства и вложения | Основные средства | 01 |
| Износ основных средств | 02 |
| Капитальные вложения | 08 |
| 2. Производственные запасы | Материалы | 10 |
| Малоценные и быстроизнашивающиеся предметы | 12 |
| Износ малоценных и быстроизнашивающихся предметов | 13 |
| 3. Затраты на производство и реализацию продукции | Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям | 19 |
| Издержки обращения | 44 |
| Издержки обращения на остаток товара | 44.1 |
| 4. Готовая продукция, товары и реализация | Товары в розничной торговле | 41.2 |
| Торговая наценка | 42 |
| Реализация продукции (работ, услуг) | 46 |
| Реализация и прочее выбытие основных средств | 47 |
| 5 Денежные средства | Касса | 50 |
| Расчетный счет | 51 |
| Переводы в пути | 57 |
| 6. Расчеты | Расчеты с поставщиками и подрядчиками | 60 |
| Расчеты с бюджетом | 68 |
| Расчеты по социальному страхованию и обеспечению | 69 |
| Расчеты с персоналом по оплате труда | 70 |
| Расчеты с подотчетными лицами | 71 |
| Расчеты по возмещению материального ущерба | 73 |
| Расчеты с разными дебиторами и кредиторами | 76 |
| 7. Финансовые результаты. Использование прибыли | Прибыли и убытки | 99 |
| Использование прибыли | 81 |
| 8. Фонды и резервы | Уставной фонд | 75 |
| Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) | 84 |
| 9. Кредиты банков | Долгосрочные кредиты банков | 67 |

1. Некрасова Н. Учет товаров в розничной торговле // Практическая бухгалтерия. - 2006. - № 11. – С. 18 [↑](#footnote-ref-1)
2. Керимов В.Э., - Бухгалтерский учет на производственных предприятиях. - М «Дашков и К», 2001. – С. 37 [↑](#footnote-ref-2)
3. Козлова Е.П., Бабченко Т.Н., Галанина Е.Н.Бухгалтерский учет в организациях .- М:«Финансы и статистика», 2003. – С. 82 [↑](#footnote-ref-3)
4. Некрасова Н. Учет товаров в розничной торговле // Практическая бухгалтерия. -2006.- № 11. – С. 20 [↑](#footnote-ref-4)
5. Ковалев В.В. Финансовый анализ. - М :Финансы и статистика, 2001. – С. 129 [↑](#footnote-ref-5)
6. Козлова Е.П., Бабченко Т.Н., Галанина Е.Н. Бухгалтерский учет в организациях.- М:Финансы и статистика, 2003. – С. 62 [↑](#footnote-ref-6)
7. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учёт: ИНФРА-М, 2000 [↑](#footnote-ref-7)
8. Корощенко Л.В. Место и роль оптово-розничных транснациональных корпораций в трансформации современной торговли -.М: 2009. – С. 15 [↑](#footnote-ref-8)
9. Тумасян Р.З. Бухгалтерский учет. – М «Нитар Альянс», 2004. – С. 127 [↑](#footnote-ref-9)
10. Бакаев А.С. Нормативное обеспечение бухгалтерского учета. Анализ и комментарии. Международный центр финансово-экономического развития. -М: 2004. – С. 142 [↑](#footnote-ref-10)
11. Егорова Е.В. Механизм налоговых расследований в сфере розничной торговли в системе обеспечения экономической безопасности. -М: 2008. – С. 12 [↑](#footnote-ref-11)
12. Данилевский Ю.А., Шапигузов С.М., Ремизов Н.А., Старовойтова Е.В. Аудит: - М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2002. – С. 63 [↑](#footnote-ref-12)
13. Ефимова О.В. Финансовый анализ. - М: Бухгалтерский учет, 2003. – С. 162 [↑](#footnote-ref-13)
14. Новый план счетов бухгалтерского учета. -М: 2005. – С. 52 [↑](#footnote-ref-14)
15. Положение по ведению бухгалтерского учёта и бухгалтерской отчётности в Российской Федерации № 34н от 30 декабря 1999 г. (с изменениями на 26 марта 2007 г.) \\ Консультант-Плюс [↑](#footnote-ref-15)
16. Макарова Л.Г., Широкова Л.П., Быков С.П. Аудит операций с материалами /Под ред. проф. В.И. Подольского. -М:ЮНИТИ-ДАНА, 2004. – С. 83 [↑](#footnote-ref-16)
17. Финансовый учёт Под. ред. В. Г. Гетьман.- М.: Финансы и статистика, 2002, -С.557. [↑](#footnote-ref-17)
18. Аудит / Под ред. проф. В. И. Подольского. -М: ЮНИТИ-ДАНА, 2003. – С. 219 [↑](#footnote-ref-18)
19. Макарова Л.Г. Методологические аспекты разработки внутренних стандартов аудиторских организаций. Монография.. - Н.Новгород, ИНГУ, 2000. – С. 83 [↑](#footnote-ref-19)
20. Озорнина Е.А. Организация учета и внутреннего контроля товаров в торговых организациях потребительской кооперации. - М.: 2008. – С. 20 [↑](#footnote-ref-20)
21. Мильруд Е.Д. Учет движения товаров на предприятиях розничной торговли . -М: 2009. – С. 15 [↑](#footnote-ref-21)
22. Составлена автором по материалам исследования [↑](#footnote-ref-22)
23. Горбаткова Г.А. Развитие управленческого учета товарных запасов в розничной торговле. - М: 2009. – С. 25 [↑](#footnote-ref-23)
24. Аудит / Под ред. проф. В. И. Подольского. - М: ЮНИТИ-ДАНА, 2003. – С. 139 [↑](#footnote-ref-24)
25. Составлена автором по результатам исследования [↑](#footnote-ref-25)
26. Составлена автором по результатам исследования [↑](#footnote-ref-26)