СОДЕРЖАНИЕ

|  |  |
| --- | --- |
| ВВЕДЕНИЕ……………………………………………………………….. | 4 |
| 1 ХАРАКТЕРИСТИКА ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ОАО «МАРИЙ-ЭЛ-ЛАДА»…. | 7 |
| 1.1 Общие сведения об организации………………………………………… | 7 |
| 1.2 Организация бухгалтерского учета и управления ………....................... | 15 |
| 1.3 Анализ основных показателей деятельности организации……………. | 21 |
| 2 БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ ДВИЖЕНИЯ ТОВАРОВ В ОАО «МАРИЙ-ЭЛ-ЛАДА»……………………………………………………………………. | 28 |
| 2.1 Понятие, оценка и направления движения товаров……………………. | 28 |
| 2.2 Документальное оформление движения товаров………………………. | 32 |
| 2.3 Синтетический и аналитический учет движения товаров……………... | 44 |
| 3 КОНТРОЛЬ ДВИЖЕНИЯ ТОВАРОВ В ОАО «МАРИЙ-ЭЛ-ЛАДА»….. | 53 |
| 3.1 Сущность контроля, его виды и нормативное обеспечение…………… | 53 |
| 3.2 Организация внутреннего контроля в организации……………………. | 60 |
| 3.3 Особенности методики проведения аудиторской проверки товарных операций на предприятии……………………………………………………. | 67 |
| ЗАКЛЮЧЕНИЕ……………………………………………………………….. | 80 |
| СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ………………………….. | 85 |
| ПРИЛОЖЕНИЯ |  |

ВВЕДЕНИЕ

Розничная торговля располагает большим объектом товарных запасов, составляющих преобладающую часть оборотных средств организации. Ежедневно в деятельности торговой организации происходит множество хозяйственных процессов, связанных с оборотом товаров: приобретение, транспортировка, приемка, выбраковка, погрузка и разгрузка, хранение, продажа, доставка до покупателя, уценка, списание и др. Среди многообразия хозяйственных операций на торговом предприятии учет товарных операций является наиболее трудоемким.

Актуальность темы дипломной работы обусловлена тем, что, являясь одной из ведущих отраслей народного хозяйства страны, торговля обеспечивает процесс обращения товаров, процесс их движения из сферы производства в сферу потребления. Правильная и рациональная организация бухгалтерского учета товаров помогает осуществлять контроль над товарной массой, издержками обращения и доходами торговой организации.

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

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

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

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

Целью выпускной квалификационной работы является изучение организации бухгалтерского учета и контроля товаров в ОАО «Марий-Эл-Лада».

Достижение этой цели обуславливает постановку и решение следующих задач:

1. дать общие сведения об ОАО «Марий-Эл-Лада»;
2. рассмотреть организацию бухгалтерского учета в ОАО «Марий-Эл-Лада»;
3. провести анализ основных показателей деятельности ОАО «Марий-Эл-Лада»;
4. рассмотреть понятие, оценку товаров и направления их движения в ОАО «Марий-Эл-Лада»;
5. изучить документальное оформление движения товаров в ОАО «Марий-Эл-Лада»;
6. исследовать организацию синтетического и аналитического учета движения товаров в ОАО «Марий-Эл-Лада»;
7. определить сущность контроля, его виды и нормативное обеспечение;
8. рассмотреть организацию внутреннего контроля в ОАО «Марий-Эл-Лада»;
9. изучить особенности методики проведения аудиторской проверки товарных операций в ОАО «Марий-Эл-Лада».

Методической и теоретической основой дипломной работы являются: законодательные документы, нормативно-правовые акты, бухгалтерская (финансовая) отчетность, внутренняя документация предприятия, рекомендующие порядок ведения бухгалтерского учета товарных операций, а также учебная и научная литература по бухгалтерскому учету, отчетности и контролю.

Объектом исследования в настоящей работе является ОАО «Марий-Эл-Лада».

Структура дипломной работы включает: введение, основную часть, включающую 3 главы, заключение, список использованной литературы, приложения.

В первой главе работы раскрываются общие сведения об организации, организация бухгалтерского учета и анализ основных показателей деятельности предприятия.

Вторая глава посвящена бухгалтерскому учету движения товаров, где раскрываются понятие и оценка товаров, документальное оформление их движения, рассмотрен аналитический и синтетический учет движения товаров, разработаны корректировки по учету товара.

Третья глава посвящена контролю движения товаров в ОАО «Марий-Эл-Лада», рассмотрены основные цели и задачи контроля, проанализирована организация внутреннего контроля на предприятии, а также определены особенности методики проведения внешней аудиторской проверки товарных операций в организации, даны рекомендации по улучшению внутреннего и внешнего контроля на предприятии.

В заключении обобщены итоги работы и сформулированы предложения, направленные на совершенствование учета и контроля товарных операций в ОАО «Марий-Эл-Лада».

1. ХАРАКТЕРИСТИКА ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ОАО «МАРИЙ-ЭЛ-ЛАДА»

1.1 Общие сведения об ОАО «Марий-Эл-Лада»

 ОАО «АВТОВАЗ» является крупнейшим в России  автопроизводителем и  компанией, активно работающей в 46 странах. Общества, входящие в Группу АВТОВАЗ, ведут деятельность  более чем в 17 государствах. В нее входят около 270 дочерних предприятий, одним из которых является ОАО «Марий-Эл-Лада».

Открытое Акционерное общество «Марий-Эл-Лада» учреждено в соответствии с законодательством Российской Федерации, зарегистрировано решением исполнительного комитета Йошкар-Олинского городского Совета народных депутатов 25.06.1991г. № 668. Устав открытого акционерного общества «Марий-Эл-Лада» зарегистрирован постановлением Администрации г. Йошкар-Олы от 09 сентября 1993г. за №1194, перерегистрирован Государственной Регистрационной палатой за №240 от 12 февраля 1998 года.

Уставный капитал составляет 1800 (Одна тысяча восемьсот) рублей. Он распределяется между учредителями в следующих размерах:

 - открытое акционерное общество «АВТОВАЗ» (78%) - 1400 руб. (1400 акций);

- физические лица (граждане России, члены трудового коллектива ОАО «Марий-Эл-Лада») (22%) – 400 руб. (400 акций).

Все акции общества являются именными бездокументарными.

Уставный капитал разделен на обыкновенные именные акции в количестве 1800 (Одна тысяча восемьсот) штук номинальной стоимостью 1 (один) рубль каждая.

Общество вправе разместить дополнительно к размещенным акциям 900 (девятьсот) обыкновенных именных бездокументарных акций номинальной стоимостью 1 (один) рубль каждая на общую сумму 900 (девятьсот) рублей (объявленные акции).

Общество осуществляет следующие основные виды деятельности:
 - гарантийное обслуживание и ремонт автомобилей;

* оказание услуг гражданам, предприятиям, организациям в предпродажной подготовке, техническом обслуживании и ремонте легковых автомобилей;
* реализация автомобилей и запасных частей к ним;
* изготовление запасных частей и другой собственной продукции и их реализация;
* проведение технических экспертиз, с оформлением документов по возмещению ущерба, связанного с ремонтом и восстановлением автомобилей;
* консультационные, рекламные, маркетинговые услуги, инжиниринго­вые, брокерские, дилерские и лизинговые услуги;
* внешнеэкономическая деятельность;
* торговля грузовыми автомобилями, прицепами, полуприцепами, мотоциклами, мотороллерами, мотоблоками, мопедами, велосипедами и запчастями к ним;
* выполнение строительно-монтажных работ, в том числе возведение несущих ограждающих конструкций зданий и сооружений;
* осуществление строительных и пусконаладочных работ;
* реконструкция объектов, монтаж, техническое обслуживание и ремонт оборудования;
* транспортно-экспедиционное обслуживание;
* международные перевозки имеющимися транспортными средствами, в том числе ав­томобильным и водным;
* посредническая деятельность;
* комиссионная торговля автомобилями и запасными частями, а также иными промыш­ленными товарами;
* разработка программного и методического обеспечения на различные виды работ;
* производство сельскохозяйственной продукции путем создания подсобных, фермер­ских, индивидуальных хозяйств;
* коммерческая деятельность по поставке сельхозпродуктов;
* производство зерновых, хлеба и хлебобулочных изделий;
* реализация горюче-смазочных материалов;
* заправка автомобилей ГСМ;
* платная стоянка автомобилей;
* реализация специального оборудования;
* абонементное обслуживание и страхование автомобилей через страховые компании;
* осуществление деятельности по утилизации отходов производства и потребления, уничтожение промышленных и иных отходов (кроме радиоактивных);
* оценочная деятельность;
* осуществление иной коммерческой и производственной деятельности.

ОАО «Марий-Эл-Лада» динамично развивающаяся компания, деятельность которой направлена на повышение качества автомобильных продаж на территории Республики Марий Эл. На сегодняшний день ОАО «Марий-Эл-Лада» является официальным дилером ОАО «АВТОВАЗ».

Координирует работу по отгрузке автомобилей Нижегородское управление региональных поставок. При работе через управление региональных поставок (УРП) машины на стоянке дилера находятся в течение неопределённого срока, пока автомобиль не решит приобрести клиент. Все это время поставленные автомобили не являются собственностью ОАО «Марий-Эл-Лада». Когда клиент выбирает определенный автомобиль, заключается договор купли-продажи, отмечается его отгрузка, производится оплата автомобиля, затем приходят отгрузочные документы и паспорт технического средства на автомобиль. После чего клиент при условии, что товар полностью оплачен, может забрать автомобиль, заключив договор купли-продажи и подписав акт приема-передачи.

ОАО «Марий-Эл-Лада» реализует автомобили как физическим, так и юридическим лицам. Первоначальную розничную цену устанавливает завод-изготовитель, ниже которой дилер не имеет права продажи, затем дилер делает свою наценку, которая выше рекомендуемой розничной цены на 5%.

Организационная структура управления предприятием ОАО «Марий-Эл-Лада» представлена на рис.1.

Остановимся на должностных обязанностях работников организации.

*Генеральный директор* действует на основании устава, руководит производственно-хозяйственной и финансово-экономической деятельностью предприятия, неся всю полноту ответственности за последствия принимаемых решений, сохранность и эффективное использование имущества предприятия; организует работу и эффективное взаимодействие всех структурных подразделений, цехов и производственных единиц, направляет их деятельность на развитие и совершенствование производства с учетом социальных и рыночных приоритетов, повышение эффективности работы предприятия, рост объема сбыта продукции и увеличение прибыли, качества и конкурентоспособности реализуемых товаров, работ и услуг; обеспечивает выполнение предприятием всех обязательств перед федеральным, региональным и местным бюджетами, государственными внебюджетными социальными фондами, поставщиками, заказчиками и кредиторами, включая учреждения банков, а также хозяйственных и трудовых договоров.

*Заместитель генерального директора по экономике* организует управление движением финансовых ресурсов предприятия, регулирование финансовых отношений в целях наиболее эффективного использования всех видов ресурсов процессе производства и реализации продукции (товаров, работ, услуг) и получения максимальной прибыли, непосредственно ведет переговоры с коммерческими банками и другими внешними организациями, несет ответственность по финансовым вопросам наравне с руководителем предприятия; осуществляет контроль за реализацией продукции, координирует работу подчиненных ему служб и подразделений.

*Главный бухгалтер* отвечает за составление бухгалтерской и налоговой отчетности и сдачу ее в налоговые органы, организацию и ведение бухгалтерского и налогового учета; формирует в соответствии с законодательством о бухгалтерском учете учетную политику исходя из структуры и особенностей предприятия, необходимости обеспечения его финансовой устойчивости; обеспечивает законность, своевременность и правильность оформления документов, расчеты по заработной плате, правильное начисление и перечисление налогов и сборов во все бюджеты, страховых взносов в государственные внебюджетные социальные фонды и т.п.; ведет работу по обеспечению строгого соблюдения штатной, финансовой и кассовой дисциплины, законности списания со счетов бухгалтерского учета недостач, дебиторской задолженности и других потерь, сохранности бухгалтерских документов, оформления и сдачи их в установленном порядке в архив, обеспечивает составление баланса и оперативных сводных отчетов о доходах и расходах средств, об использовании бюджета, другой бухгалтерской и статистической отчетности, представление их в установленном порядке в соответствующие органы, формирование и сдачу расчетов и деклараций ЕСН и страховых взносов на обязательное пенсионное страхование, ФСС, транспортного налога и налога на имущество; руководит бухгалтерией, оказывает методическую помощь работникам подразделений предприятия по вопросам бухгалтерского учета, контроля, отчетности.

*Инспектор отдела кадров* возглавляет работу по комплектованию предприятия кадрами рабочих и служащих требуемых профессий; организует своевременное оформление приема, перевода и увольнения работников в соответствии с трудовым законодательством, положениями, инструкциями и приказами руководителя предприятия, учет личного состава, выдачу справок о настоящей и прошлой трудовой деятельности работников, хранение и заполнение трудовых книжек, и ведение установленной документации по кадрам, а также подготовку материалов для представления персонала к поощрениям; организует табельный учет, составление и выполнение графиков отпусков.

*Юрисконсульт* осуществляет методическое руководство правовой работы на предприятии, оказывает правовую помощь структурным подразделениям, дает заключения о соответствии действующему законодательству проектов приказов, участвует в работе по оформлению хозяйственных договоров, готовит заключения об их юридической состоятельности; проводит работу по ознакомлению должностных лиц предприятия с нормативными актами и представляет интересы предприятия в суде.

*Старший бухгалтер* осуществляет своевременное, правильное оформление и передачу платежных документов по банкам, правильное осуществление возврата денежных средств покупателям и поставщикам, бухгалтерский и налоговый учет основных средств и их инвентаризацию; формирование книги покупок и книги продаж, составление декларации по налогу на добавленную стоимость, свод полученных счетов фактур, выписывание и учет доверенностей осуществление учета товаров на забалансовом счете «ТМЦ на ответхранении», встречные проверки, оформление документов и ведение бухгалтерского учета по взаиморасчетам и т.д.

*Бухгалтерами (3 чел.)* осуществляется бухгалтерский и налоговый учет по выдаче спецодежды, по подотчетным лицам, акты сверок с контрагентами, ведение бухгалтерского учета обязательств и хозяйственных операций товарно-материальных ценностей по складам, оформление первичных документов и бухгалтерский учет по реализации товаров; работа с покупателями и поставщиками, составление материальных и товарных отчетов с подбором всех первичных документов по унифицированным формам или разработанным самостоятельно в соответствии с п.2 ст.9 Закона №129-ФЗ, сверку остатков ТМЦ и их инвентаризацию и т.п.

*Бухгалтер по заработной плате* осуществляет начисление заработной платы работникам предприятия и выплат по договорам гражданско-правового характера, своевременное и правильное начисление пособий за счет средств ФСС, начисление налогов и сборов, исчисленных с заработной платы, а также страховых взносов в государственные внебюджетные фонды, акты сверок с бюджетом и внебюджетными фондами, выдачу справок, расчетных листков о начислении и удержании заработной платы работникам предприятия.

*Бухгалтер-кассир* осуществляет операции по приему, учету, выдаче и хранению денежных средств и ценных бумаг с обязательным соблюдением правил, обеспечивающих их сохранность, ведет на основе приходных и расходных документов кассовую книгу, составляет кассовую отчетность. Соблюдает лимит остатка наличных денежных средств в кассе.

Генеральный директор

#### Юрис-консульт

Заместитель Генерального директора по экономике

Бухгалтерия

*Главный бухгалтер*

Главный

 инженер

Отдел Кадров

*Инспектор отдела кадров*

Отдел по продаже а/м

 инженер

Рисунок 1 - Организационная структура управления предприятием ОАО «Марий-Эл-Лада»

### *кладовщик*

*(2 чел.)*

### Склад

### *Слесаря по ремонту а/м*

### *Маляры*

### *Жестянщики*

### *Слесаря по ремонту а/м*

Механик

Слесарь по предпродажной подготовке а/м

### Товаровед

*Дворник*

*Сантехник*

*Электрик*

##### Вспомогательные рабочие

### *Инженер по гарантии*

*Старший инженер по гарантии*

 Служба гарантии

*Мастер*

*Начальник производства*

Участок ТО и ремонта а/м

*Бухгалтер (4 чел.)*

*Бухгалтер-кассир*

*Старший бухгалтер*

**1.2 Организация бухгалтерского учета и управления**

Организация учетно-аналитической работы – это система построения учетного процесса. Учетный процесс слагается из следующих основных элементов:

1. первичный учет;
2. регистры бухгалтерского учета;
3. документооборот;
4. инвентаризация;
5. отчетность.

В соответствии с Федеральным законом «О бухгалтерском учете» в ОАО «Марий-Эл-Лада» ответственными являются:

− за организацию бухгалтерского учета и соблюдение законодательства при выполнении хозяйственных операций в целом в ОАО «Марий-Эл-Лада» - руководитель организации (генеральный директор);

− за формирование учетной политики, ведение бухгалтерского учета, своевременное представление полной и достоверной бухгалтерской отчетности – главный бухгалтер ОАО «Марий-Эл-Лада».

Бухгалтерский учет, контроль, методологическое руководство, составление бухгалтерской отчетности в целом по предприятию за отчетный период и представление ее в установленные сроки осуществляется бухгалтерией ОАО «Марий-Эл-Лада», созданной в структуре Общества, возглавляемой главным бухгалтером ОАО «Марий-Эл-Лада».

Отчетным годом является период с 1 января по 31 декабря включительно.

Главный бухгалтер ОАО «Марий-Эл-Лада» назначается или освобождается от должности генеральным директором Общества.

Первичный документ составляется в момент совершения операции или сразу после ее окончания. Учесть операцию значит сделать бухгалтерскую проводку, то есть отразить операцию на счетах бухгалтерского учета.

Регистры бухгалтерского учета предназначены для систематизации и накопления информации, содержащейся в принятых к учету первичных документах.

Порядок документооборота в организации также определяется главным бухгалтером ОАО «Марий-Эл-Лада» в учетной политике. Документооборот – это путь, который проходят документы от момента их выписки до сдачи в архив.

График документооборота по созданию, проверке и обработке документов, выполняемых всеми исполнителями с указанием их взаимосвязи и сроков выполнения работ, представлен в приложении к учетной политике.Ответственность за соблюдение графика документооборота , своевременную и качественную подготовку документов, своевременную передачу их для отражения в бухгалтерском учете и отчетности, за достоверность содержащихся в документах данных несут лица, подготовившие и подписавшие их. Контролирует соблюдение графика документооборота главный бухгалтер.

Бухгалтерский учет осуществляется методом двойной записи.

Инвентаризация имущества и обязательств организации – это проверка и документальное подтверждение их наличия, состояния и оценки. Инвентаризация обеспечивает достоверность бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности. Главный бухгалтер разрабатывает, а руководитель утверждает план проведения инвентаризаций в организации. В плане определяют порядок, формы и сроки проведения плановых и внеплановых инвентаризаций. Инвентаризация имущества и обязательств производится по месту нахождения имущества, материально-ответственному лицу, в разрезе каждого финансового обязательства, кредита, займа и резерва. Инвентаризация проводится: при передаче имущества предприятия в аренду, выкупе, продаже; перед составлением годовой бухгалтерской отчетности, основных средств ежегодно; при смене материально-ответственных лиц (на день приема-передачи дел); при установлении фактов хищений, порче ценностей; в случае стихийных бедствий, пожара, аварий или других чрезвычайных ситуаций. Ежегодная инвентаризация имущества и обязательств проводится согласно приказу генерального директора Общества, устанавливающему перечень инвентаризируемого имущества и обязательств, сроки проведения инвентаризации и состав постоянно действующей инвентаризационной комиссии.

Первичные документы, регистры бухгалтерского учета, бухгалтерская отчетность подлежат обязательному хранению в соответствии с установленным порядком и сроками. Ответственность за организацию хранения несет директор Общества.

Ответственность за обеспечение сохранности в период работы с документами и своевременную передачу их в архив несет главный бухгалтер Общества.

Учет имущества и обязательств ведется в соответствии с рабочим планом счетов бухгалтерского учета, являющегося приложением к учетной политике.

Бухгалтерский учет в Обществе организуется с применением бухгалтерской программы «1С: Бухгалтерия версия 7.7». Организация бухгалтерского учета с применением специальных бухгалтерских программ строится и сохраняет основные принципы единой журнально-ордерной формы счетоводства.

Для принятия квалифицированных и оперативных решений используется консультационно-правовая система «Дельта».

В Обществе принимаются к учету первичные учетные документы, составленные по форме, содержащиеся в альбомах унифицированных (типовых) форм первичной учетной документации, утвержденных Постановлениями Госкомстата РФ, а документам, форма которых не предусмотрена в этих альбомах использованы формы первичной учетной документации, разработанные под технологию обработки их на ЭВМ, либо разработаны самостоятельно и утверждены приказом генерального директора Общества по каждому отдельному случаю.

 Структурная схема бухгалтерии приведена на рис 2.

 *Главный*

 *бухгалтер*

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

*Старший Бухгалтер-*

*Бухгалтер Бухгалтер кассир*

*(4 чел.)*

Рисунок 2 - Структурная схема бухгалтерии ОАО «Марий-Эл-Лада»

Организация бухгалтерского учета в ОАО «Марий-Эл-Лада» осуществляется в соответствии с учетной политикой.

Положение об учетной политике ОАО «Марий-Эл-Лада» с 2009 года утверждено приказом № 59 от “ 31 "декабря 2008 года (Приложение А).

*Таблица 1 — Анализ учетной политики ОАО «Марий-Эл-Лада» в части применения основных ее элементов*

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Элементы учетной политики | Применяемые положения | Требуемые положения |
| **1. Основные средства** |
| 1.1 Способ начисления амортизации основных средств | По всем объектам основных средств начисление амортизации производится линейным способом | 1.линейный способ;2. способ уменьшаемого остатка;3. списание стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования;4. списание стоимости пропорционально объему продукции (работ). |
| 1.2. Порядок учета расходов на ремонт основных средств | Резерв на ремонт основных средств не создается | 1. С созданием резерва на ремонт2. Без создания резерва на ремонт |

Продолжение таблицы 1

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| 1.3. Применение стоимостного критерия для учета объектов основных средств в составе МПЗ | Активы стоимостью не более 20000 рублей за единицу отражаются в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности в составе МПЗ и учитываются на счете 10 и списываются на затраты на производство (расходы на продажу) по мере их отпуска в производство или эксплуатацию. | 1. Применяется2. Не применяется |
| **2. Материально-производственные запасы** |
| 2.1.Единица бухгалтерского учета МПЗ | Единицей учета МПЗ является партия, по товарным автомобилям – номенклатурный номер, по лакокрасочным материалам – однородная группа. | 1. Номенклатурный номер;2. Партия;3. Однородная группа |
| 2.2. Оценка МПЗ при отпуске в производство и ином выбытии | Для автомобилей, лакокрасочных материалов, товаров в розничной торговле, материалов по себестоимости каждой единицы, а для остальных групп товаров применяется метод ФИФО.  | 1.По себестоимости каждой единицы; 2.По средней себестоимости;3. По себестоимости первых по времени приобретения МПЗ (способ ФИФО) |
| 2.3. Учет материальных ценностей на счете 10 (с использованием или без использования балансового счета 15 и 16) | Приобретенные и заготовленные материальные ценности учитываются на балансе по фактической себестоимости их приобретения на балансовом счете 10 "Ма­те­ри­а­лы" в разрезе субсчетов, открытых по классификационным группам материалов без использования счетов 15 и 16. Транспортно-заготовительные расходы по ТМЦ включаются в стоимость ТМЦ пропорционально стоимости ТМЦ. | 1. Используется;2. Не используется |
| **3. Нематериальные активы** |

Окончание таблицы 1

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| 3.1 Способ начисления амортизации нематериальных активов | Амортизация нематериальных активов производится линейным способом. | 1.линейный способ;2. способ уменьшаемого остатка;3. способ списания стоимости пропорционально объему продукции (работ). |
| **4. Учет товаров** |
| 4.1 Оценка товаров  | По автомобилям и товарам на складах без использования счета 42 , по запасным частям в розничной торговле с использованием счета 42 "Торговая наценка". | 1. оценка по стоимости приобретения2. оценка по продажным ценам |
| 4.2 Отражение в учете расходов по доставке товаров до складов | В состав расходов на продажу не включаются. Сумма транспортно-заготовительных расходов включается в стоимость ТМЦ пропорционально стоимости ТМЦ.  | 1. Включаются в состав расходов на продажу;2. Не включаются в состав расходов на продажу |
| **5. Учет расходов** |
| 5.1 Порядок списания общехозяйственных расходов | Признаются текущими расходами без распределения по видам продукции (работ, услуг) и закрываются на счет 90 | 1. Закрываются на счет 20;2. Закрываются на счет 90. |
| **6. Учет резервов** |
| 6.1 Создание оценочных резервов | Резервы не создаются | 1.Могут создаваться резерв по сомнительным долгам, резерв под снижение стоимости материальных ценностей и др. 2. Резервы не создаются |
| 6.2 Создание резервов предстоящих расходов | Резервы не создаются | 1. Резервы создаются2. Резервы не создаются |
| 7. Учет отложенных налогов |
| 7.1 Применение ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль организации» | Не отражено | 1. Применяется
2. Не применяется
 |

Данные таблицы 1 свидетельствуют о том, что учетная политика ОАО «Марий-Эл-Лада» соответствует деятельности организации, законодательным и нормативным актам, входящим в систему нормативного регулирования бухгалтерского учета в РФ и Положениям по бухгалтерскому учету.

Учетная политика предприятия обеспечивает полноту отражения в бухгалтерском отчете всех факторов хозяйственной деятельности (требования полноты); большую готовность к бухгалтерскому учету потерь (расходов) и пассивов, чем возможных доходов и активов (не допуская создания скрытых резервов) (требование осмотрительности); отражение в бухгалтерском учете фактов хозяйственной деятельности исходя не только из их правовой формы, но и из экономического содержания фактов и условий хозяйствования (требование приоритета содержания перед формой); тождество данных аналитического учета на первое число каждого месяца, а также показателей бухгалтерской отчетности данным синтетического и аналитического учета (требование непротиворечивости); рациональное и экономное ведение бухгалтерского учета исходя из условий хозяйственной деятельности и величины предприятия (требование рациональности).

Каждый отчетный период бухгалтерией предприятия наряду с бухгалтерской отчетностью составляется консолидированный отчет, который предоставляется в установленные сроки в ОАО «АВТОВАЗ», как в электронном виде, так и на бумажных носителях. Годовой отчет представляется непосредственно руководителями на собрании директоров.

**1.3 Анализ основных экономических показателей деятельности**

Для того чтобы оценить финансовое состояние ОАО «Марий-Эл-Лада», необходимо проанализировать основные экономические показатели его деятельности.

В качестве основных экономических показателей деятельности принято выделить следующие показатели:

- выручка от продажи товаров, продукции, работ, услуг;

- себестоимость проданной продукции;

- среднегодовая стоимость основных средств;

- дебиторская задолженность;

- списочная численность работников;

- кредиторская задолженность;

- чистая прибыль;

- средняя заработная плата одного рабочего.

В качестве источников информации были использованы:

- годовая экономическая и финансовая отчетность организации (для динамики основных экономических и финансовых показателей);

- первичная документация (для изучения причин и выявления факторов, повлиявших на изменение показателей).

Основу коммерческой деятельности розничного торгового предприятия на потребительском рынке составляет процесс продажи товаров. Экономическое содержание этого процесса отражает товарооборот, который является одним из основных экономических показателей хозяйственной деятельности предприятия. В таблице 2 представлены основные показатели деятельности ОАО «Марий-Эл-Лада» за 2007-2009 годы.

*Таблица 2 - Основные экономические показатели деятельности ОАО «Марий-Эл-Лада» за 2007-2009 г.г.*

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Показатель** | **Абсолютное значение** | **Базисные темпы роста, %** | **Цепные темпы роста, %** |
| **2007** | **2008** | **2009** | **2008/2007** | **2009/2007** | **2008/2007** | **2009/2008** |
| 1.Выручка от продажи товаров, продукции, работ, услуг, тыс. руб. | 279180 | 278085 | 141253 | 1,00 | 0,51 | 1,00 | 0,51 |
| - в т.ч. автомобилей, тыс. руб. | 264582 | 254717 | 126261 | 0,96 | 0,48 | 0,96 | 0,50 |
| 2. Себестоимость проданной продукции, товаров, работ, услуг тыс. руб. | 258741 | 253297 | 133890 | 0,98 | 0,52 | 0,98 | 0,53 |
| - в т.ч. автомобилей, тыс. руб. | 249016 | 235950 | 121873 | 0,95 | 0,49 | 0,95 | 0,52 |
| 3. Среднегодовая стоимость основных средств, тыс. руб. | 544 | 613 | 788 | 1,13 | 0,90 | 1,13 | 0,80 |
| 4. Дебиторская задолженность, тыс. руб. | 7316 | 13441 | 4781 | 1,84 | 0,65 | 1,84 | 0,36 |
| 5. Численность работников, чел. | 63 | 65 | 55 | 1,01 | 0,75 | 1,01 | 0,74 |
| 6. Кредиторская задолженность, тыс. руб. | 2344 | 2275 | 2567 | 0,97 | 1,10 | 0,97 | 1,13 |
| 7. Чистая прибыль, тыс. руб. | 6391 | 3822 | 664 | 0,60 | 0,10 | 0,60 | 0,17 |
| 8. Средняя заработная плата одного рабочего, тыс. руб. | 10 | 14 | 15 | 1,4 | 1,5 | 1,4 | 1,07 |
| 9. Фондоотдача | 513,2 | 453,6 | 179,26 | 0,88 | 0,35 | 0,88 | 0,40 |
| 10. Фондовооружённость труда, тыс. руб./чел | 8,6 | 9,4 | 14,3 | 1,09 | 1,66 | 1,09 | 1,52 |
| 11. Коэффициент обеспеченности собственными средствами | 0,64 | 0,48 | 0,76 | 0,75 | 1,19 | 0,75 | 1,58 |

Данные таблицы 2 показывают, что выручка от продажи товаров, продукции, работ, услуг в ОАО «Марий-Эл-Лада» значительно уменьшилась в 2009 году в результате кризиса автомобильного рынка. Изменение выручки от продажи товаров, продукции, работ, услуг и себестоимости показано на рисунке 3.

Рисунок 3 - Динамика выручки от продажи товаров, продукции, работ, услуг и себестоимости проданных товаров, продукции, работ и услуг за 2007-2009 годы.

Численность работников ОАО «Марий-Эл-Лада» значительно уменьшилась в 2009 году в связи с тем, что основные работники в отличие от РСиС (руководители, специалисты и служащие) находятся на сдельной оплате труда. Так как спрос на их услуги резко упал, то начались увольнения.

Средняя заработная плата постоянно растет (15 тыс. руб. в 2009 году, что 1,5 раза больше, чем в 2007 году). Но в сравнении с 2008 годом, она увеличилась не намного. Динамика средней заработной платы приведена на рисунке 4.

0

2000

4000

6000

8000

10000

12000

14000

16000

2007

2008

2009

Средняя зарплата

1 работника в

месяц, руб.

Рисунок 4 - Динамика средней заработной платы в ОАО «Марий-Эл-Лада»

Резкий спад объемов реализованной продукции, товаров, работ и услуг приводит к уменьшению чистой прибыли. В 2008 году чистая прибыль уменьшилась на 40,2%, а в 2009 году - на 89,6 % в сравнении с 2007 годом. Динамика чистой прибыли за 2007-2009 годы представлена на рисунке 5.

Рисунок 5- Динамика чистой прибыли за 2007-2009 г.г. ОАО «Марий-Эл-Лада»

Дебиторская задолженность резко возрастает в 2008 году (на 45,6%), но при этом также резко уменьшается в 2009 году (на 64,4 %). Кредиторская задолженность практически неизменна.

Среднегодовая стоимость основных средств организации ежегодно увеличивается, что происходит в связи с приобретением новых основных средств (зданий, сооружений, оборудования).

Снижение фондоотдачи (на 60,5% с 2008г.) объясняется также увеличением основных фондов организации и снижением выручки. В отчетном году на 1 рубль всех основных средств приходится 179,26 руб. выручки от реализации.

В результате увеличения основных фондов фондовооруженность труда выросла с 2007 года на 66,3%. К концу 2009 года на одного работника приходится около 14,3 тыс. руб. стоимости всех основных средств.

Коэффициент обеспеченности собственными средствами выше нормативного значения (норматив ≥ 0,1) в 2008 году он имел тенденцию к спаду из-за увеличения оборотных активов организации в виде дебиторской задолженности, а в 2009 году, вследствие уменьшения дебиторской задолженности, он возрос.

Также интересен рассмотрению анализ спроса на продаваемые модели автомобилей в исследуемом периоде. В таблице 3 представлен полный модельный ряд автомобилей производства ОАО «АВТОВАЗ», реализуемый ОАО «Марий-Эл-Лада».

*Таблица 3 – Изменение потребительского спроса на модельный ряд за 2007-2009 г.г.*

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Модельный ряд | 2007 | 2008 | 2009 |
| кол-во, шт. | сумма, тыс. руб.  | кол-во, шт. | сумма, тыс. руб.  | кол-во, шт. | сумма, тыс. руб.  |
| "Классика" | 440 | 54820 | 209 | 28052 |  88 | 11636  |
| "Самара" | 429 | 80164 | 355 | 69506 | 133  |  26557 |
| "Десятка" | 304 | 70581 | 348 | 87271 | 118  |  52379 |
| "Нива" | 32 | 6855 | 43 | 10170 |  18 |  4297 |
| "Калина" | 248 | 52162 | 269 | 59718 | 147  |  31392 |
| ИТОГО | **1453** | **264582** | **1224** | **254717** | **504** | **126261** |

К модельному ряду «Классика» относятся автомобили марки 2107 и 2105, «Самара» 2113, 2114 и 2115, «Десятка» 2110, 2112 и 2170 (приора), «Нива» 2121, «Калина» 11183, 11184, 11193.

Если в 2008 году спрос на автомобили уменьшается лишь на 15,7%, то 2009 году резко падает на 65,3%. Что объясняется тяжелой экономической ситуацией в стране. То же самое касается выручки. Если в 2008 году ее спад не существенен (3,8%), т.к. падает спрос на более дешевые модели («Классика») и возрастает на более дорогие («Десятки» и «Калины»), то в 2009 году она падает более чем в 2 раза (52,3%).

Без вмешательства правительства Российской Федерации данная обстановка на автомобильном рынке оставалась бы до сих пор, но с введением программы утилизации старых автомобилей дела «вазовских» дилеров заметно улучшились.

Таким образом, проанализировав в целом динамику основных показателей ОАО «Марий-Эл-Лада» за период 2007-2009 г.г. можно говорить о том, что стабильность организации с наступлением экономического кризиса в 2009 году ухудшилась, финансовое положение предприятия можно оценить как среднее.

2 БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ ДВИЖЕНИЯ ТОВАРОВ В

 ОАО «МАРИЙ-ЭЛ-ЛАДА»

2.1 Понятие, оценка и направления движения товаров

Товар – это все, что может удовлетворить нужду или потребность и предлагается рынку с целью привлечения внимания, приобретения, использования или потребления. Это могут быть физические объекты, услуги, лица, места, организации и идеи.

Как известно, товары относятся к материально-производственным запасам. В бухгалтерском учете существует, как минимум, два определения товаров.

В п. 2 ПБУ 5/01 "Учет материально-производственных запасов" говорится: "товары являются частью материально-производственных запасов, приобретенных или полученных от других юридических или физических лиц и предназначенных для продажи [3]. Из этого определения следует, что товары предназначены для продажи. Таким образом, если мы купили автомобиль для перевозки на нем материалов, товаров и других ценностей, то это будет основное средство. Если точно такой же автомобиль куплен для продажи, он является товаром.

Второе определение товаров дано в п. 3 ст. 38 НК РФ: "товаром … признается любое имущество, реализуемое либо предназначенное для реализации".

Это определение используется для целей налогообложения и по содержанию намного шире, чем в ПБУ 5/01, поскольку включает в себя имущество, учитываемое не только на счете 41 "Товары", но и на других бухгалтерских счетах.

В ОАО «Марий-Эл-Лада» к товарам, предназначенным для продажи, относят:

- легковые автомобили, производства ОАО «АВТОВАЗ»;

- запасные части к легковым автомобилям производства ОАО «АВТОВАЗ»;

- лакокрасочные материалы.

Под оценкой товаров понимается выбор учетной цены, т.е. цены, по которой приходуют и списывают товары. Действующими нормативными документами правила оценки товаров устанавливаются отдельно для товаров, принадлежащих и не принадлежащих организации по праву собственности.

Порядок оценки товаров определен ПБУ 5/01 "Учет материально- производственных запасов", в соответствии с которым товары принимаются к учету по фактической себестоимости.

 Фактической себестоимостью товаров, приобретенных за плату, признается сумма фактических затрат организации на приобретение (с учетом суммовых разниц) за исключением НДС и иных возмещаемых налогов.

К фактическим затратам на приобретение товаров относятся:

суммы, уплачиваемые в соответствии с договором поставщику (продавцу);

суммы, уплачиваемые организациям за информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением товаров;

таможенные пошлины;

невозмещаемые налоги, уплачиваемые в связи с приобретением единицы товаров;

вознаграждения, уплачиваемые посреднической организации, через которую приобретены товары;

затраты по заготовке и доставке товаров до места их использования, включая расходы по страхованию. Данные затраты включают, в частности, затраты за услуги транспорта по доставке товаров до места их использования, если они не включены в цену товаров, установленную договором; начисленные проценты по кредитам, предоставленным поставщиками (коммерческий кредит);

затраты по доведению товаров до состояния, в котором они пригодны к использованию в запланированных целях. Данные затраты включают затраты организации по подработке, сортировке, фасовке и улучшению технических характеристик полученных товаров, не связанные с производством продукции, выполнением работ и оказанием услуг;

иные затраты, непосредственно связанные с приобретением товаров.

Не включаются в фактические затраты на приобретение товаров общехозяйственные и иные аналогичные расходы, кроме случаев, когда они непосредственно связаны с их приобретением [3].

Организации, осуществляющие розничную торговлю, могут производить оценку приобретенных товаров по продажной стоимости с отдельным учетом наценок. Как было сказано ранее, на автомобили на рекомендуемую заводом-изготовителем розничную цену, дилером делается наценка в размере 5% от рекомендуемой цены. На запасные части и лакокрасочные материалы установлена наценка в размере 30%, при ремонте автомобилей по страховому случаю наценка на запасные части и лакокрасочные материалы составляет 10%. Балансовый счет 42 «Торговая наценка» используется только по запасным частям в розничной торговле.

Организации, осуществляющие торговую деятельность, могут затраты по заготовке и доставке товаров до центральных складов (баз), производимые до момента их передачи в продажу, включать в состав расходов на продажу [3]. В ОАО «Марий-Эл-Лада» таких расходов нет, т.к. при поставке автомобилей, поставщик заранее включает доставку в себестоимость товара, а запасные части доставляются поставщиками бесплатно, либо производится самовывоз уполномоченным сотрудником организации.

 При отпуске товаров в продажу или ином выбытии (кроме товаров, учитываемых по продажной стоимости) их оценка производится одним из следующих способов: по себестоимости единицы; по средней себестоимости; по себестоимости первых по времени приобретения товаров (способ ФИФО) [3]. Эти способы применяются по группам МПЗ.

В ОАО «Марий-Эл-Лада» принято оценивать материально-производственные запасы и производить расчет фактической себестоимости отпущенных в производство или ином выбытии материально-производственных запасов по себестоимости каждой единицы для автомобилей, лакокрасочных материалов, товаров в розничной торговле, материалов, а для остальных групп товаров применяется метод ФИФО.

Движение товаров в торговых организациях включает две стадии:
1) поступление товаров путем их приобретения у поставщиков;
2) продажа товаров покупателям — юридическим и физическим лицам.
 Как было сказано выше ОАО «Марий-Эл-Лада» реализует легковые автомобили, а также запасные части к ним и лакокрасочные материалы. Все эти товары приобретаются у поставщиков. ОАО «АВТОВАЗ» поставляет автомобили и запасные части для гарантийного ремонта. Запасные части на текущий ремонт, и техническое обслуживание приобретаются у прочих поставщиков.

Автомобили первоначально, согласно дилерскому соглашению и договору ответхранения, поступают на стоянку ответхранения. Организация получает полное право собственности на автомобиль, когда выкупит его у завода-изготовителя, а пока она только несет ответственность за сохранность автомобиля.

Запасные части приобретаются у поставщиков с обязательным оформлением договора. Многие поставщики предоставляют отсрочку оплаты товара, что очень удобно для организации.

Все товары продаются как юридическим, так и физическим лицам. Розничная продажа запасных частей организована через магазин, если же производится ремонт автомобиля с заменой запасных частей, эти запасные части отпускаются со склада.

При розничной торговле запасными частями отпуск (продажа) товаров населению оформляется выдачей чека ККМ (контрольно-кассовой машины) и отражением выручки за день в книге кассира-операциониста.

При проведении технического обслуживания или ремонта автомобиля запасные части включаются в заказ-наряд и оплачиваются клиентом вместе с услугами в кассу предприятия.

Таким образом, в ОАО «Марий-Эл-Лада» учет движения товаров и их оценка оптимизированы в соответствии с требованиями нормативных актов. В зависимости от группы товаров существует своя специфика оценки товара и его учета.

2.2 Документальное оформление движения товаров

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

Движение товара от поставщика к потребителю оформляется товаросопроводительными документами, предусмотренными условиями поставки товаров и правилами перевозки грузов (накладной, товарно-транспортной накладной, железнодорожной накладной, счетом или счетом-фактурой). Накладная в торговой организации может выступать как приходным, так и расходным товарным документом, должна выписываться материально ответственным лицом при оформлении отпуска товаров со склада, при принятии товаров в торговой организации. 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) отпуска товара. Накладная подписывается материально-ответственными лицами, сдавшими и принявшими товар, и заверяется круглыми печатями организаций поставщика и получателя. Количество оформляемых экземпляров в накладной зависит от условий получения товара покупателем, вида организации поставщика, места передачи товара и т.д.

 Товарно-транспортную накладную выписывают при доставке товаров автомобильным транспортом. 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. Счет-фактура выписывается в тех случаях, когда перечень отгруженных товаров велик. Счет-фактура является для розничной торговой организации приходным товарным документом и выступает основанием для оплаты поступившего товара.

Для оплаты поступающих товаров может быть использован счет, содержание которого аналогично счету-фактуре. Счет выписывается поставщиком на поставляемую партию товара и является основанием для оплаты товара.

Оприходование поступивших товаров оформляется путем наложения штампа на сопроводительном документе: товарно-транспортной накладной, счете-фактуре, счете и других документах, удостоверяющих количество или качество поступивших товаров.

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 доверенностей и получения по ним товаров установлен Инструкцией о порядке выдачи доверенностей на получение товарно-материальных ценностей и отпуска их по доверенности, утвержденной Минфином СССР от 14.01.67 г. N 17.

Порядок приемки товаров и ее документальное оформление зависят: от места приемки, характера приемки (по количеству, качеству, комплектности), от степени соответствия договора поставки сопроводительным документам (наличие или отсутствие) и т.д.

Приемка товаров по количеству в торговой организации предусматривает проверку соответствия фактического наличия товара данным, содержащимся в транспортных, сопроводительных и/или расчетных документах, в соответствии с Инструкцией о порядке приемки продукции производственно-технического назначения и товаров народного потребления по количеству, утвержденной постановлением Госарбитража при Совете Министров СССР от 15.06.65 г. N П.6, и Гражданским кодексом Российской Федерации, а при приемке их по качеству и комплектности требованиям к качеству товаров, предусмотренных в договоре.

Приемка товара на складе поставщика осуществляется материально ответственным лицом 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 товара соответствуют указанным в товаросопроводительных документах, то на сопроводительные документы (накладная, счет-фактура, товарно-транспортная накладная, качественное удостоверение и другие документы, удостоверяющие количество или 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.

При нарушении правил приема и сроков торговые организации лишаются возможности предъявления претензий поставщикам или транспортным организациям при недостаче или снижении качества товаров.

В случае несоответствия фактического наличия товаров или отклонения по качеству, установленному в договоре, или данным, указанным в сопроводительных документах, должен составляться акт, который является юридическим основанием для предъявления претензий поставщику. В сопроводительном документе следует сделать отметку об актировании. Акт составляется комиссией, в состав которой должны входить материально ответственные лица торговой организации, представитель поставщика (возможно составление акта в одностороннем порядке при согласии поставщика или его отсутствии).

При закупке товара или его приемке руководителям торговых организаций необходимо следить за наличием сертификата соответствия на закупаемый товар.

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 товара поставщику могут быть различны и оговариваются в договоре поставки.

Учет первичных документов по приходу товаров материально ответственным лицам рекомендуется вести в Журнале поступления товаров, который должен содержать название приходного документа, его дату и номер, краткую характеристику документа, дату регистрации документа, сведения о поступивших товарах.

Оформленные документы на приемку товаров являются основанием для расчетов с поставщиками и их данные не могут быть пересмотрены после приемки товаров в организации (за исключением потерь товаров от естественной убыли и боя при транспортировке).

Поступающие товары приходуются в день окончания их приемки по фактическому количеству и сумме.

В ОАО «Марий-Эл-Лада» при поставке автомобилей компания перевозчик предоставляет товарно-транспортную накладную и отгрузочную спецификацию на автомобиль. При приемке товара подписывается акт приема-передачи, если есть какие-то недостатки в товаре, то организация выставляет претензию непосредственно компании-перевозчику. Товарная накладная распечатывается в системе УРП по факту отгрузки товара, т.е. когда дилер оплатит товар, счет-фактура и платежное требование приходят по почте.

# Приемка товара на склад проводится согласно инструкции №П-6 (Инструкция о порядке приемки продукции производственно-технического назначения и товаров народного потребления по количеству). После приемки товара, кладовщик подписывает товарную накладную и ставит печать. Все приходные документы сдаются в бухгалтерию в день приемки товара.

Оформление и учет реализации товаров в торговой организации зависит от способа расчета за приобретаемый товар между покупателем и продавцом. Товары в организациях торговли реализуются как за наличный расчет, так и по безналичному расчету. Безналичные расчеты регулируются "Положением о безналичных расчетах в Российской Федерации" от 03 октября 2002г. №2-П. При оптовых поставках возможны как [поступления наличных денег в кассу](http://sprbuh.systecs.ru/uchet/kassa/operacii_postupleniya_kassu.html) организации (до предельной суммы по одному платежу, ограниченной в установленном порядке), так и [перечислением денежных средств на расчетный счет](http://sprbuh.systecs.ru/uchet/bank/).

Стороны, заключившие договор поставки, вправе избрать и установить в договоре любую из форм расчетов.

В розничных организациях денежные расчеты с населением ведутся с применением контрольно - кассовых машин в соответствии с Федеральным законом от 22.05.2003 № 54-ФЗ "О применении контрольно-кассовой техники при осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт" и Положением об осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт без применения контрольно-кассовой техники, утвержденным Постановлением Правительства РФ от 31.03.2005 № 171.

Сумма розничного товарооборота определяется по сумме выручки за реализованные товары основании «Сведений о показаниях счетчиков контрольно-кассовых машин и выручке организации» по форме № КМ-7, где по каждому отделу (секции) указывается сумма выручки, подтверждаемая подписью заведующего отделом (секцией). Этот документ составляют на основании «Справок-отчетов кассиров-операционистов» по форме № КМ-6, который в свою очередь формируется с использованием «Журнала кассиров-операционистов» по форме № КМ-4 и Журнала регистрации показаний суммирующих денежных и контрольных счетчиков контрольно-кассовых машин, работающих без кассира-операциониста» по форме № КМ-5.

Внутреннее перемещение товаров между структурными подразделениями организации, где работают разные материально - ответственные лица (бригады), а также перемещение товаров из одного структурного подразделения в другое проводится на основании письменного или устного распоряжения руководителя организации (о чем обязательно необходимо сделать отметку в документах) и оформляется накладной на внутреннее перемещение, передачу товаров, тары по [форме № ТОРГ-13](http://sprbuh.systecs.ru/uchet/uchet_tovarov/torg13.html). Подпись материально ответственного лица, отпустившего товар, заверяется круглой печатью торговой организации. На накладную накладывается штамп организации, что подтверждает соответствие отпущенных товаров данным, указанным в накладной.

Внутреннее перемещение товаров учитывается отдельной строкой в товарном отчете.

Материально ответственным лицам в структурных подразделениях организации рекомендуется вести "Товарный отчет" по [форме № ТОРГ-29](http://sprbuh.systecs.ru/uchet/uchet_tovarov/torg29.html), "Отчет по таре" по [форме № ТОРГ-30](http://sprbuh.systecs.ru/uchet/uchet_tovarov/torg30.html) и «Сопроводительный реестр сдачи документов» по [форме № ТОРГ-31](http://sprbuh.systecs.ru/uchet/uchet_tovarov/torg31.html).

Материально ответственные лица должны составлять отчетность о наличии и движении товаров в сроки от 1 до 10 дней, установленные руководителем и главным бухгалтером торговой организации в зависимости от условий работы.

Первичные приходные и расходные документы являются основанием для составления товарного отчета. В адресной части товарного отчета указывается наименование организации, торговой единицы и структурного подразделения, фамилия и инициалы материально ответственного лица, лимит остатка товаров, номер отчета, период, за который составляется товарный отчет.

В приходной части товарного отчета отражается в стоимостном выражении остаток товаров на дату составления предыдущего товарного отчета и поступление товаров по сопроводительным документам.

Каждый приходный документ (источник поступления товаров, номер и дата документа, сумма поступивших товаров) записываются отдельно, рассчитывают общую сумму оприходованных товаров за отчетный период и итог прихода с остатком на начало периода.

В расходной части товарного отчета подсчитывают общую сумму расхода товаров за отчетный период.

Каждый расходный документ отражается отдельной строкой (продажа товаров мелким оптом, возврат недоброкачественных товаров, переброска товаров).

Основой товарного отчета является подтверждение товарного остатка.

Товарные отчеты составляются материально ответственными лицами в двух экземплярах. Первый экземпляр отчета вместе со всеми оправдательными документами, подтверждающими поступление или выбытие товаров, представляется в бухгалтерию организации, а второй с распиской бухгалтера о приеме отчета остается у материально ответственного лица.

Все [приходные и расходные документы по учету товаров](http://sprbuh.systecs.ru/uchet/uchet_tovarov/tovary_formy_documentov.html), на основании которых составляются товарные отчеты, следует располагать в хронологическом порядке.

Нумерация товарных отчетов должна быть последовательной с начала и до конца года с первого номера.

Товарные отчеты материально ответственных лиц, приступивших к работе не с начала года, нумеруются с начала их работы.

В тексте и цифровых данных товарных отчетов неоговоренные исправления и их подчистка не допускаются. Допущенные ошибки в товарных отчетах исправляются таким образом: одной чертой зачеркивается неправильная запись и надписывается правильный текст или цифровые данные.

Исправление ошибки в товарном отчете должно быть оговорено надписью "исправлено" и подтверждено подписью ответственного лица и бухгалтера с указанием даты исправления.

Если в торговой организации дата проведения инвентаризации не совпала с установленным периодом отчетности, то составляются два отчета: один - с начала установленного периода до начала инвентаризации, второй - от даты окончания инвентаризации до установленного срока представления товарного отчета.

Например, установленный период отчетности - с 1 по 10 число месяца. Инвентаризация проведена 7 числа. Следует составить два товарных отчета - с 1 по 7 число и с 8 по 10 число.

В товарном отчете, составленном после инвентаризации, остатки товаров записываются из «Инвентаризационной описи товарно-материальных ценностей» (форма № ИНВ-3).

Товарные отчеты в оптовых организациях могут содержать сведения об остатках, приходе и расходе товаров не только в стоимостном, но и количественном выражении, а также остатки, приход и расход могут указываться не только в целом, но и по каждому наименованию товаров.

Учет товаров в организациях торговли организуется:

в бухгалтерии - по материально - ответственным лицам (бригадам) в стоимостном выражении;

на складах - по наименованиям, сортам, количеству и цене товара в товарных книгах, товарных карточках.

Бухгалтер организации обязан проверять своевременность и полноту оприходования поступивших товаров, правильность их списания, а также правильность составления отчетов материально ответственными лицами.

Во время проверки отчетов материально ответственных лиц бухгалтер обязан установить:

подлинность документов и правильность записей в отчете, сделанных на основании приложенных документов, а также соответствия даты документов периоду, за который представляется отчет;

соответствие в данном отчете остатков товаров и тары на начало отчетного периода остаткам, показанным в предыдущем отчете на конец отчетного периода;

соответствие в отчете остатков товаров и тары на начало отчетного периода фактическим остаткам в инвентаризационных описях на дату проведения инвентаризации;

даты всех ли первичных документов, приложенных к отчету, свидетельствуют, что товары получены до инвентаризации, а не после инвентаризации;

законность и обоснованность хозяйственных операций (прием, отпуск, списание товара и т.д.);

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

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

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

соответствие записей, сделанных материально ответственными лицами в карточках (книгах) складского учета с первичными приходно- расходными документами;

соответствие суммы по внутреннему перемещению отпущенных товаров и тары сумме, показанной в приходной части товарных отчетов других материально ответственных лиц;

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

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

Бухгалтер обязан контролировать своевременность сдачи торговой выручки материально ответственным лицом в главную кассу, проверяя соблюдение лимита денег в кассе.

Отчеты материально ответственных лиц с приложенными к ним документами должны быть подобраны и переплетены по их порядковым номерам. Срок хранения товарных отчетов - три года. Ответственность за сохранность документов возлагается на главного бухгалтера организации.

Изъятие отчетов материально ответственных лиц и приложенных к ним документов по требованию судебно - следственных и других органов, имеющих такое право, производится на основании письменного запроса и с разрешения руководителя организации. Эти документы передаются по акту изъятия с точным перечислением основных реквизитов (наименование, дата, номер документа, сумма, указанная в документе и т.д.). С этих документов могут быть сняты копии.

Возврат поставщику товаров при несоответствии их стандарту, техническим условиям или договору оформляется товарной накладной (форма N ТОРГ-12).

Внутреннее перемещение товаров между структурными подразделениями организации, где работают разные материально ответственные лица (бригады), проводится на основании распоряжения руководителя организации и оформляется накладной на внутреннее перемещение, передачу товаров, тары (форма N ТОРГ-13).

При реализации автомобилей и запасных частей юридическим лицам выписываются товарная накладная (ТОРГ-12), договор купли-продажи и счет-фактура. Также при продаже автомобиля заполняется, акт приема передачи, клиенту передается сервисная книжка, гарантийный талон и паспорт транспортного средства.

Если проводится плановое техобслуживание или срочный ремонт, физическому лицу на руки выдается заказ-наряд-договор, в котором описан перечень произведенных работ и использованных запасных частей. Юридическим лицам помимо вышеуказанных документов также выдается заказ-наряд-договор на выполненные услуги.

Для усиления контроля сохранности товаров на складах, выполнения плана товарооборота и финансовых результатов  в ОАО «Марий-Эл-Лада» организована отчётность материально-ответственных лиц.

В целях обеспечения контроля наличия и движения товаров, а также для предотвращения фактов злоупотребления со стороны материально ответственных лиц ОАО «Марий-Эл-Лада» организует количественно-суммовой учёт товарно-материальных ценностей в местах хранения.

Обработка товарных накладных в ОАО «Марий-Эл-Лада» производится автоматизированным способом в программе 1С: Управление торговлей, которая позволяет оперативно вносить данные  о реализации: кладовщик выписывает заказ-покупателя, на его основании бухгалтером автоматизированным способом вводится реализация, и автоматически отражается сумма реализуемых товаров и соответственная сумма задолженности покупателя, то есть выручка от реализации. Таким образом, оперативно полученная информация о реализации может быть применена для принятия соответствующих управленческих решений (необходимость осуществления новых дополнительных закупок товаров, принятия мер для стимулирования продаж неходовых товаров и т.п.).

 В товарных накладных указываются все необходимые реквизиты. В товарной накладной бухгалтер ОАО «Марий-Эл-Лада» своей подписью подтверждает правильность подсчёта итогов, руководитель организации даёт разрешение на отпуск товаров и тары, а кладовщик подтверждает их отпуск.

Таким образом, в целом реализация товаров в ОАО «Марий-Эл-Лада» оформляется должным образом, однако имеются некоторые упущения: отгрузка товаров производится по доверенностям, в которых не указывается перечень товаров, подлежащих получению, что является нарушением инструктивных документов, регламентирующих порядок заполнения доверенностей.

2.3 Синтетический и аналитический учет движения товаров

По степени детализации учета бухгалтерские счета делятся на синтетические, аналитические и субсчета

Аналитический учет более подробный и может давать оценку не толь­ко в денежном, но и в трудовом и натуральном показателях с перечислением фамилий работников и названий фирм-партнёров и подряд­чиков: это дает полную информацию и является материалом для обоб­щения по счетам, а также позволяет контролировать прохождение сумм и материалов в процессе хозяйственной операции.

Синтетический учет группирует и обобщает учет состава и прохождения средств предприятия, их источников и потребителей в едином денежном выражении, обеспечивая формирование сумм для отчетности, общей для каждого счета — для заполнения баланса и других форм отчетности.

Сальдо синтетического счета определенного номера в плане сче­тов должно быть равно сумме сальдо всех аналитических счетов того же номера, а суммы оборотов по дебету и кредиту синтетичес­кого счета равны соответственно суммам оборотов по дебету и кре­диту всех аналитических счетов этого номера.

Ведение аналитического и синтетического учета имеет следующие особенности:

аналитический учет — это, как правило, количественно-суммовой учет, поэтому в основном он ведется на складах. Синтетический учет ведется в бухгалтерии предприятия. Но и в бухгалтерии на некоторых счетах может вестись аналитический учет;

синтетический учет ведется только в денежном выражении, а аналитический учет может вестись как в денежном выражении, так и в натуральных единицах;

система ведения синтетического учета, как правило, не зависит от специфики работы предприятия, так как это обобщающий учет. Аналитический учет привязан к конкретному предприятию и зависит от сферы его деятельности;

синтетические и аналитические счета взаимосвязаны, так как на аналитических счетах отражаются те же хозяйственные операции, что и на синтетических. Но на аналитических счетах учет ведется более подробно для конкретных видов средств. Это означает, что итоговые данные по аналитическим счетам должны быть равны итогу на соответствующем синтетическом счете.

Бухгалтерский учет реализации товаров осуществляется на сопоставляющем операционно-результативном счете «Продажи».

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

Доходами и расходами от обычных видов деятельности являются:

доходами – выручка от продаж продукции и товаров, поступления, связанные с выполнением работ, оказанием услуг;

расходами – затраты, связанные с изготовлением продукции и ее продажей, приобретением и продажей товаров, выполнением работ, оказанием услуг.

Следует помнить, что согласно п.12 Положения по бухгалтерскому учету «Доходы организации» (ПБУ 9/99), утвержденного Минфином РФ от 06.05.99 № 32н, выручка от продажи товаров в бухгалтерском учете признается при наличии следующих условий:

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

сумма выручки может быть определена;

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

право собственности на товар перешло от организации к покупателю;

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

Если в отношении денежных средств и иных активов, полученных организацией в оплату, не исполнено хотя бы одно из названных условий, то в бухгалтерском учете организации признается кредиторская задолженность, а не выручка.

Расходы признаются в бухгалтерском учете при наличии следующих условий:

расход производится в соответствии с конкретным договором, требованием законодательных и нормативных актов, обычаями делового оборота;

сумма расходов может быть определена;

имеется уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет уменьшение экономических выгод организации.

Если в отношении любых расходов, осуществляемых организацией, не исполнено хотя бы одно из названных условий, то в бухгалтерском учете организации признается дебиторская задолженность.

К счету «Продажи» открываются субсчета:

1 «Выручка»;

2 «Себестоимость продаж»;

3 «Налог на добавленную стоимость»;

7 «Расходы на продажу не облагаемые ЕНВД)

9 «Прибыль (убыток) от продаж».

На субсчете 90-1 "Выручка" учитываются поступления активов, признаваемые выручкой.

На субсчете 90-2 "Себестоимость продаж" учитывается себестоимость продаж, по которым на субсчете 90-1 "Выручка" признана выручка.

На субсчете 90-3 "Налог на добавленную стоимость" учитываются суммы налога на добавленную стоимость, причитающиеся к получению от покупателя (заказчика).

Субсчет 90-9 "Прибыль (убыток) от продаж" предназначен для выявления финансового результата (прибыль или убыток) от продаж за отчетный месяц.

Этот финансовый результат ежемесячно (заключительными оборотами) списывается с субсчета 90-9 "Прибыль / убыток от продаж" на счет 99 "Прибыли и убытки". Таким образом, синтетический счет 90 "Продажи" сальдо на отчетную дату не имеет.

На рисунке 6 представлена действующая схема учета запасных частей и лакокрасочных материалов в ОАО «Марий-Эл-Лада».

**60**

**41**

**44**

**10**

**20**

**26**

**62**

**50**

**51**

 10

 10 70, 69

 70,69 60

 60

 - в дебет счета

Рисунок 6- Действующая схема учета запасных частей и лакокрасочных материалов в ОАО «Марий-Эл-Лада»

1. **Д 41.1 К 60 -** поступление запасных частей и лакокрасочных материалов от поставщика на склад;

2. **Д 90.2 К 41.1-** списание себестоимости запасных частей и лакокрасочных материалов при ремонте автомобилей

3. **Д 20 К 10, 70, 69, 60 и др., Д 90.2 К 20** – отражены и списаны расходы ремонтного центра;

4. **Д44 К 10, 70, 69, 60 и др., Д 90.2 К 44** – отражены и списаны расходы по продаже автомобилей;

5. **Д 10 К 41, Д 26 К 10** – списаны запасные части и лакокрасочные материалы на ремонт служебного автомобиля;

6. **Д 50, 51 К 62** – отражен аванс за приобретенный покупателем автомобиль или сумма полной оплаты;

7. **Д 62 К 90** – сформирована задолженность покупателя на всю стоимость проданного автомобиля.

Применяемая в организации схема бухгалтерского учета имеет основной недостаток, состоящий в том, что приобретаемые запасные части и лакокрасочные материалы принимаются непосредственно в состав товаров. В связи с этим предлагается внести корректировки в действующую схему бухгалтерского учета. Рекомендуемая схема учета запасных частей и лакокрасочных материалов в ОАО «Марий-Эл-Лада» представлена на рисунке 7.

**41**

**44**

**20**

**62**

**50**

**60**

**71**

**26**

**51**



 60,70,69

70

 60

 69

 - в дебет счета

Рисунок 7- Рекомендуемая схема учета запасных частей и лакокрасочных материалов в ОАО «Марий-Эл-Лада»

Запасные части и лакокрасочные материалы следует первоначально учитывать на счете 10 «Материалы». Та часть, которая продается клиентам, должна переводиться на счет 41 «Товары».

ОАО «Марий-Эл-Лада» при продаже автомобилей покупателям выступает посредником. До момента продажи автомобили остаются собственностью ОАО «АВТОВАЗ». В связи с этим бухгалтерия ОАО «Марий-Эл-Лада» учитывает их на забалансовом счете 004 «Товары, принятые на комиссию». При приобретении автомобиля покупателем сумма со счета 004 списывается и переносится на счет 41 «Товары». С этого момента ОАО «Марий-Эл-Лада» становится собственником автомобиля и получает сопроводительные документы на него от ОАО «АВТОВАЗ». После этого ОАО «Марий-Эл-Лада» выписывает сопроводительные документы покупателю автомобиля, который в свою очередь предварительно вносит оплату (предоплату). Действующая схема учета автомобилей в ОАО «Марий-Эл-Лада» представлена на рисунке 8.

**41**

**62**

**50**

**51**

**60**

**004**

Рисунок 8- Действующая схема учета автомобилей в ОАО «Марий-Эл-Лада»

Аналитический учет товаров в ОАО «Марий-Эл-Лада» ведут как материально ответственные лица, так и бухгалтерия. Его главная цель - получение информации, необходимой для управления товарными запасами (соблюдение нормативов, контроль за сохранностью товаров и т.п.).

Аналитический учет в зависимости от группы товаров различен.

Наличие и движение товаров отражается в учете отдельно по каждому предмету. Используется тогда, когда можно, а в ряде случаев и нужно, идентифицировать каждую единицу товара в отдельности (учет автомобилей). Такой учет называется попредметным.

Товары, числящиеся на складах, учитываются по наименованию и ценам (в натуральных и стоимостных измерителях). Отсюда его теоретическое название натурально-стоимостной учет. На практике его часто называют количественно-суммовой.

В розничной торговле при продаже товаров населению, как правило, документы не выписываются и, следовательно, информация о проданных товарах в разрезе наименований отсутствует. Все товары учитываются вместе только в стоимостном выражении (без дифференциации по отдельным предметам или наименованиям). Такой учет называется стоимостным.

Таким образом, аналитический учет товаров является важным звеном в системе бухгалтерского учета. Учет движения товаров и готовой продукции в организации осуществляется в течение месяца (отчетного периода) в количественно-суммовом выражении.

По окончании месяца (отчетного периода) бухгалтерской службой организации оформляется оборотная ведомость, в которой определяется фактическая себестоимость:

остатка товаров на начало месяца;

поступления товаров в течение месяца (отчетного периода);

проданных в течение месяца (отчетного периода) товаров;

остатка товаров на конец месяца.

Итоги оборотной ведомости должны соответствовать данным синтетического учета товаров.

В данном пункте мною был рассмотрен синтетический и аналитический учет товаров в ОАО «Марий-Эл-Лада». В процессе изучения не было выявлено несоответствий с учетной политикой предприятия и действующего законодательства. Были внесены некоторые коррективы в учете запасных частей и лакокрасочных материалов.

3. КОНТРОЛЬ ДВИЖЕНИЯ ТОВАРОВ В ОАО «МАРИЙ-ЭЛ-ЛАДА»

3.1 Сущность контроля, его виды и нормативное обеспечение

Компаниям сферы торговли в своей повседневной деятельности всегда нужна полная и достоверная информация о состоянии дел в организации. В торговле достаточно активов, обязательств и хозяйственных операций, требующих постоянных проверок.

Контроль– это самостоятельная функция управления, представляющая собой проверку процесса функционирования объекта в соответствии с принятыми управленческими решениями, позволяющая видеть отклонения от намеченных целей и принимать при необходимости корректирующие меры. По источникам проверки выделяют документальный и фактический контроль.

 Документальный контроль заключается в проверке первичных документов, бухгалтерских регистров, статистической, бухгалтерской, оперативной отчетности. Целью его является выявление правильности, достоверности, законности и экономической целесообразности документально отраженных хозяйственных операций.

 Фактический контроль предполагает проверку фактического состояния, наличия и использования средств организации, осуществляемую путем обследования, осмотра, обмера, пересчета, взвешивания. Его целью является обеспечение достоверности контрольных данных. Объектами фактического контроля являются: товарно-материальные ценности, наличные деньги и ценные бумаги, готовая продукция, товары, незавершенное производство, выполненный объем работ и т.д.

 По методам осуществления контроль подразделяется на ревизию, аудит, тематическую проверку, экономический анализ, обследование, расследование (следствие) и хозяйственный спор.

 Ревизия представляет собой документальную и фактическую проверку производственно-финансовой и коммерческой деятельности организаций за определенный период времени. Цель ревизии – получение достоверной и полной информации о состоянии контролируемого объекта.

 Аудит – это независимая проверка состояния бухгалтерского учета и отчетности. Цель аудита – проверить правильность ведения бухгалтерского учета в соответствии с действующими нормативными положениями, подтвердить достоверность показателей финансовой отчетности организации.

Аудит проводится аудиторскими организациями или аудиторами-предпринимателями, имеющими лицензию на право занятия аудиторской деятельностью.

По характеру субъектов контроля различают внешний и внутренний контроль.

Внутренний контроль - осуществляется внутри организации отделами, службами, направлен на защиту интересов предприятия и его коллектива от злоупотребления и обеспечивает повышение эффективности его хозяйственной деятельности. Задача этого контроля систематизированное и повседневное наблюдение за использованием всех видов ресурсов.

Внешний контроль - осуществляется по предварительной договоренности между аудитором и предприятием о проведении соответствующей экспертизы хозяйственно-экономической деятельности; оценке существующих резервов и платежеспособности; предложении рекомендаций по направленному повышению результатов деятельности и организации финансовой стратегии.

Организации целесообразно иметь Положение о внутреннем контроле, которому обычно мало уделено внимания в нормативных актах, поэтому бухгалтеру приходится самостоятельно решать, каким образом разрабатывать и применять документ.

Каждый бухгалтер по-своему понимает, что такое внутренний контроль в коммерческой организации. В широком понимании внутренний контроль можно охарактеризовать как процесс управления деятельностью фирмы с целью эффективного и результативного использования ее ресурсов, сохранности ее активов, соблюдения законодательных требований и представления достоверной отчетности. Система контроля может быть также ориентирована на обеспечение эффективности деятельности, приносящей прибыль. Система может включать иные мероприятия и регламентировать другие вопросы, подлежащие внутреннему контролю.

Внутренний контрольосуществляется внутри организации отделами, службами. Он защищает интересы предприятия и его коллектива от злоупотребления и обеспечивает повышение эффективности его хозяйственной деятельности. Задача этого контроля систематизированное и повседневное наблюдение за использованием всех видов ресурсов

Выделим основные элементы системы внутреннего контроля компании: это наблюдение и проверки ее работы, выявление отклонений и нарушений, принятие мер по их предупреждению и устранению. Для бухгалтера система внутреннего контроля в большей степени включает надзор и проверку:

- соблюдения требований бухгалтерского и налогового законодательства;

- точности и полноты составления документов и регистров бухгалтерского учета;

- предотвращения возможных ошибок и искажений учета и отчетности;

- исполнения приказов и распоряжений руководства компании;

- контроля за сохранностью товаров на складе, принятых на комиссию, находящихся на ответственном хранении и др.

Вся работа системы внутреннего контроля должна осуществляться по определенным правилам, зафиксированным в отдельном положении о внутреннем контроле.

Разработку положения о внутреннем контроле лучше начать с общей структуры данного документа. Как правило, положение включает следующие разделы: цели и задачи контроля, методы, процедуры и порядок проведения внутренних проверок, перечень лиц, на которых возложены обязанности по проведению этих проверок, перечень основных вопросов, подлежащих проверке. В каждом из перечисленных разделов выделяются подразделы, в которых от общих норм организация переходит к отраслевым особенностям контроля отдельных осуществляемых операций. Чтобы бухгалтер четко представлял, насколько объемен документ о внутреннем контроле, приведем основные его разделы:

- организация внутреннего контроля;

- предъявляемые к участникам системы внутреннего контроля требования;

- права и обязанности контролирующих соблюдение положения лиц;

- отчетность по соблюдению положения о внутреннем контроле;

- рассмотрение обращений, заявлений и жалоб контролируемых лиц;

- особенности осуществления внутреннего контроля отдельных операций;

- обязанности всех категорий работников, на которых распространяется действие положения о внутреннем контроле.

Положение о внутреннем контроле разрабатывается и утверждается как отдельный документ, при этом некоторые его положения являются приложениями к учетной политике. В их числе, например, порядок проведения инвентаризации активов и обязательств, правила документооборота и технология обработки учетной информации, порядок контроля за хозяйственными операциями и иные разделы, связанные с учетом и налогообложением.

Внешний контроль проводится аудиторскими компаниями.

Правовые основы регулирования аудиторской деятельности в Российской Федерации определяет Федеральный закон от 30.12.08 N 307-ФЗ "Об аудиторской деятельности". Аудиторская проверка проводится в соответствии с этим Законом, другими федеральными законами и иными нормативными правовыми актами по проведению аудиторской деятельности, изданными в соответствии с Законом N 307-ФЗ (п. 2 ст. 1 Закона N 307-ФЗ).

Этот Федеральный закон определяет правовые основы регулирования аудиторской деятельности в Российской Федерации.
 Аудиторская деятельность (аудиторские услуги) - деятельность по проведению аудита и оказанию сопутствующих аудиту услуг, осуществляемая аудиторскими организациями, индивидуальными аудиторами.
 Перечень сопутствующих аудиту услуг устанавливается федеральными стандартами аудиторской деятельности.
 Аудиторская деятельность не подменяет контроля достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности, осуществляемого в соответствии с законодательством Российской Федерации уполномоченными государственными органами и органами местного самоуправления.
 Аудиторские организации, индивидуальные аудиторы (индивидуальные предприниматели, осуществляющие аудиторскую деятельность) не вправе заниматься какой-либо иной предпринимательской деятельностью, кроме проведения аудита и оказания услуг, а также наряду с аудиторскими услугами могут оказывать прочие связанные с аудиторской деятельностью услуги, в частности:
1) постановку, восстановление и ведение бухгалтерского учета, составление бухгалтерской (финансовой) отчетности, бухгалтерское консультирование;
2) налоговое консультирование, постановку, восстановление и ведение налогового учета, составление налоговых расчетов и деклараций;
3) анализ финансово-хозяйственной деятельности организаций и индивидуальных предпринимателей, экономическое и финансовое консультирование;
4) управленческое консультирование, в том числе связанное с реорганизацией организаций или их приватизацией;
5) юридическую помощь в областях, связанных с аудиторской деятельностью, включая консультации по правовым вопросам, представление интересов доверителя в гражданском и административном судопроизводстве, в налоговых и таможенных правоотношениях, в органах государственной власти и органах местного самоуправления;
6) автоматизацию бухгалтерского учета и внедрение информационных технологий;

7) оценочную деятельность;

8) разработку и анализ инвестиционных проектов, составление бизнес-планов;
9) проведение научно-исследовательских и экспериментальных работ в областях, связанных с аудиторской деятельностью, и распространение их результатов, в том числе на бумажных и электронных носителях;
10) обучение в областях, связанных с аудиторской деятельностью.
 Аудит бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого лица, в бухгалтерской и финансовой документации которого содержатся сведения, составляющие государственную тайну, осуществляется в соответствии с законодательством Российской Федерации.

Обязательный аудит проводится в случаях, если:

1) организация имеет организационно-правовую форму открытого акционерного общества;

2) организация является кредитной организацией, бюро кредитных историй, страховой организацией, обществом взаимного страхования, товарной или фондовой биржей, инвестиционным фондом, государственным внебюджетным фондом, фондом, источником образования средств которого являются добровольные отчисления физических и юридических лиц;

3) объем выручки от продажи продукции (выполнения работ, оказания услуг) организации (за исключением сельскохозяйственных кооперативов и союзов этих кооперативов) за предшествовавший отчетному год превышает 50 миллионов рублей или сумма активов бухгалтерского баланса по состоянию на конец года, предшествовавшего отчетному, превышает 20 миллионов рублей. Для муниципальных унитарных предприятий законом субъекта Российской Федерации финансовые показатели могут быть снижены;

4) в иных случаях, установленных федеральными законами.
Обязательный аудит проводится ежегодно.
Обязательный аудит бухгалтерской (финансовой) отчетности организаций, ценные бумаги которых допущены к обращению на торгах фондовых бирж и (или) иных организаторов торговли на рынке ценных бумаг, иных кредитных и страховых организаций, негосударственных пенсионных фондов, а также консолидированной отчетности проводится только

аудиторскими организациями.

Договор на проведение обязательного аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности организации, в уставном (складочном) капитале которой доля государственной собственности составляет не менее 25 процентов, а также на проведение бухгалтерской (финансовой) отчетности государственного унитарного предприятия или муниципального унитарного предприятия заключается по итогам размещения заказа путем проведения торгов в форме открытого конкурса в порядке, предусмотренном Федеральным законом от 21 июля 2005 года N 94-ФЗ "О размещении заказов на поставки товаров, выполнение работ, оказание услуг для государственных и муниципальных нужд".

3.2 Организация внутреннего контроля в организации

На сегодняшний день в организациях используются различные методики внутреннего контроля. Выделим те, которые понятны и достаточно эффективны. Наиболее общая и универсальная методика предполагает разделение внутреннего контроля по этапам осуществления операций: предварительный, текущий и последующий контроль.

Предварительный контроль проводится до начала совершения хозяйственной операции. Он позволяет определить, насколько целесообразной и правомерной будет являться та или иная осуществляемая торговой организацией операция. Примером предварительного контроля может служить контроль за соответствием заключаемых договоров поставки товаров требованиям законодательства и интересам самой компании. На этом этапе, как и на следующем, задействованы многие участники системы внутреннего контроля предприятия, ответственные за совершение какой-либо хозяйственной операции.

Текущий контроль начинается там, где заканчивается предварительный. Он осуществляется на стадии формирования, распределения и использования финансовых ресурсов предприятия. Проверяется соблюдение финансовой дисциплины и принимаются меры по предотвращению нарушений. В ходе текущего контроля могут контролироваться действия отдельных подразделений и отделов, добросовестное выполнение работниками своих обязанностей. Для таких мероприятий в крупных компаниях может понадобиться отдельная служба (комиссия) по внутреннему контролю.

Последующий контроль проводится по итогам совершения хозяйственных операций. Он осуществляется путем анализа и проверки бухгалтерской документации и отчетности. На этом этапе, как и на предыдущих, выявляются нарушения и принимаются меры по их устранению. В качестве примера можно привести проверку номенклатуры полученных и оплаченных предприятием товаров. Без бухгалтерии здесь не обойтись, для анализа нужна полная финансовая информация, а ею обладает ограниченный круг лиц. Таким образом, можно сказать, что бухгалтерия представляет основную линию внутреннего контроля торговой организации, да и любой другой компании.

Контроль за операциями с производственными запасами начинают с проверки их сохранности. Самым наилучшим приемом является инвентаризация.

Инвентаризация – это способ проверки фактического наличия материальных ценностей и его соответствие данным бухгалтерского учета на одну и ту же дату.

Сопоставление данных инвентаризации с соответствующими остатками в учетных регистрах позволяет установить их реальное состояние, т.е. правильность фактических остатков, излишки или недостачи материальных ценностей. Для проведения инвентаризации приказом руководителя ревизуемого предприятия создается комиссия из соответствующих специалистов, включая работника бухгалтерии.

Инвентаризация проводится в присутствии материально-ответственного лица и ревизора. Данные о фактическом наличии каждого вида материальных ценностей фиксируются в инвентаризационных описях или соответствующих актах, которые подписываются всеми членами инвентаризационной комиссии. Лица, ответственные за сохранность ценностей, дают расписку о том, что до начала инвентаризации все приходные и расходные документы на ценности сданы в бухгалтерию, все ценности, поступившие под ответственность, оприходованы, а выбывшие списаны в расход.

Запрещено проводить инвентаризацию комиссией в неполном составе и вносить в опись данные об остатках ценностей со слов материально ответственных лиц или по данным учета без проверки их фактического наличия.

После окончания инвентаризации заведующий складом должен дать расписку о том, что все ценности, определенные в инвентаризационной описи пересчитаны в его присутствии, с результатами инвентаризации он согласен и претензий к проверяющим не имеет.

Затем в сличительной ведомости сопоставляются количество материалов по данным учета и инвентаризации, и выводят недостачи или излишки.

Если по результатам инвентаризации установлены излишки, то они должны быть оприходованы и отнесены на доходы предприятия. Если установлены недостачи, то они подлежат возмещению материально ответственными лицами.

По фактам недостач или излишков проверяющий требует от ответственного лица письменных разрешений.

Если недостачи составляют большие размеры, то проверяющий должен подать соответствующую записку на имя директора предприятия с требованием устранения от выполнения обязанностей материально ответственное лицо до окончания проверки, и уведомить следственные органы.

В ОАО «Марий-Эл-Лада» внутренний контроль проводится по приказу руководителя в виде годовых инвентаризаций на складах материальных запасов. Инвентаризация автомобилей проводится ежегодно в конце года по приказу ОАО «АВТОВАЗ» в присутствии представителей завода-изготовителя. Инвентаризации ТМЦ проводятся как плановые, так и внеплановые, а также при смене материально-ответственных лиц.

Изучение и анализ работы автосервисов показал, что, несмотря на стремительное развитие автомобильного рынка в России, которое увеличивает необходимость услуг по ремонту и техническому обслуживанию автотранспорта, современные автосервисы по большей части находятся на грани выживания. Основными причинами сложившегося положения является не только то, что такой вид деятельности характеризуется как затратоемкое производство, но и то, что решающую роль здесь играет недостаток необходимой информации для принятия управленческих решений, в результате чего неэффективно используются материальные, трудовые и финансовые ресурсы. Зачастую из-за некомпетентности сотрудников предприятия, а иногда и из-за их преднамеренных действий происходит искажение внутренней отчетности, предоставляемой руководителям и собственникам организации, а также финансовой и налоговой отчетности, необходимой внешним пользователям. Мошенничество со стороны персонала и управляющих очень часто служит началом краха даже финансово устойчивых компаний, которые чувствуют себя очень уверенно на автомобильном рынке. А желание руководителей сэкономить на привлечении квалифицированных кадров является началом неудач в любом бизнесе.

Авторемонтные организации, преследующие цель дальнейшего успешного существования и развития на рынке услуг по ремонту и техническому обслуживанию автотранспорта, должны осуществлять повседневный контроль за рациональным использованием производственных ресурсов; за своевременным и полным выполнением обязательств перед государством по налогам, сборам и другим платежам; за своевременной ликвидацией дебиторской и кредиторской задолженностей; за эффективной организацией бухгалтерского и налогового учета и отчетности, а также за их достоверностью.

Для реализации всех вышеперечисленных проблем нами предлагается создание на предприятии службы внутрихозяйственного контроля для независимой проверки выполнения сотрудниками организации должностных обязанностей.

К основным задачам службы внутреннего контроля относятся:

- документирование основных бизнес-процессов, оценка рисков и внедрение процедур внутреннего контроля;

- разработка предложений по оптимизации работы всей авторемонтной организации и ее документооборота, а также рекомендаций по снижению рисков и негативных эффектов их воздействия;

- мониторинг эффективности внедренных процедур внутреннего контроля;

- взаимодействие с подразделениями организации по вопросам выстраивания системы внутреннего контроля.

Организация внутреннего контроля на предприятиях не контролируется и не регулируется государством. Внутренний контроль организуется в интересах самого предприятия.

Эффективность системы внутреннего контроля автосервиса будет зависеть от способности решать поставленные задачи и обеспечивать защиту организации, действующей на рынке оказания услуг по ремонту и техническому обслуживанию автотранспорта, от возможных рисков.

Основными целями организации системы внутреннего контроля в авторемонтных организациях предполагаются:

1) контроль за сохранностью оборотных и внеоборотных активов;

2) эффективное и результативное использование ресурсов;

3) соблюдение законодательных требований и предоставление достоверной отчетности;

4) выявление внутрихозяйственных резервов и принятие мер к использованию их в интересах организации;

5) обеспечение четкой и слаженной работы всего предприятия.

Грамотно разработанные методы и процедуры контроля заставят сотрудников действовать в интересах организации, сократят возможности для совершения и сокрытия мошенничества, предотвратят ошибки в производстве и учете.

Кроме того, целесообразно удвоить контроль по наиболее уязвимым с точки зрения совершения ошибок и мошенничества областям финансового учета. С этой целью службе внутреннего контроля необходимо осуществлять:

- составление анкет и психологических тестов по подбору наиболее благонадежных и порядочных работников;

- проверку информации, предоставленной в документах и анкетах принимаемых на работу работников, и подлинности предоставляемых документов;

- визирование счетов поставщиков (прежде чем передаются на подпись руководству для разрешения оплатить) в целях предотвращения ошибок и мошенничества со стороны лиц, занимающихся снабжением и закупкой материальных ценностей. В свою очередь служба внутреннего контроля должна производить проверку действительных цен поставщиков и осуществлять мониторинг среднерыночных цен закупаемых товаров. В случае обнаружения неоправданно завышенных цен в счетах поставщиков или расхождения с действующим прейскурантом поставщика незамедлительно сообщать руководству;

- контроль за приемкой материальных ценностей на склад, полученных от поставщиков, обеспечив присутствие сотрудника службы внутреннего контроля. После осуществления приемки по количеству и качеству сотрудник службы внутреннего контроля ставит в сопроводительных документах отметку о результатах приемки и свою подпись.;

- периодическую сверку взаиморасчетов с контрагентами независимо от работников бухгалтерии;

- подготовку опросников клиентов по вопросу организации и качества оказанной услуги. По данным опросника служба внутреннего контроля проводит анализ осуществляемых бизнес-процессов и выявляет слабые стороны в деятельности всей организации, в том числе неправильное построение документооборота, низкое качество оказываемых услуг, нерациональное использование трудовых и прочих производственных ресурсов.

Таким образом, в целях усиления контроля на предприятии обязанности по контролю входящих и исходящих ресурсов будут находиться в ведении одного отдела, службы внутреннего контроля.

Сочетание системы контроля бухгалтерского учета, процедур и методов контроля будет направлена на рациональное использование производственных и финансовых ресурсов, повышение эффективности работы организации в целях максимизации прибыли, устранение и уменьшение вероятности совершения хищений и мошенничества.

Основным недостатком внутрихозяйственного контроля в ОАО «Марий-Эл-Лада» на данный момент является отсутствие службы внутреннего контроля, поэтому для совершенствования бухгалтерского учета материальных запасов на предприятии мною рекомендуется организовать службу внутреннего контроля, которая бы осуществляла внутренней контроль за состоянием и движением материальных запасов.

3.3 Особенности методики проведения аудиторской проверки товарных операций на предприятии

В настоящее время наиболее распространенным видом предпринимательской деятельности является оптовая и розничная торговля. По данным Госкомстата, на долю всех видов торговли и услуг приходится около 60% ВВП страны. В связи с этим остается актуальным вопрос достоверности составления финансовой (бухгалтерской) отчетности торговых организаций.

Аудиторская проверка товарных операций на предприятиях осуществляется по определенным этапам, которые включают в себя аудит правильности оприходования товаров, аудит расчетов с поставщиками, аудит расходов на продажу, аудит продаж, аудит налогообложения.

При проверке полноты оприходования товаров устанавливают правильность оформления первичных документов, на основании которых принимаются на склад товары, основными из которых являются: товарно-транспортная накладная, счета-фактуры, а при приемке груза от железной дороги - грузовые квитанции. В накладных, по которым получены товары непосредственно на складе поставщика, должны быть заполнены все реквизиты.

Грузоотправитель не вправе передавать, а автотранспортная организация принимать к перевозке грузы, которые не оформлены товарно-транспортными накладными. Это касается всех перевозок, выполненных грузовым автотранспортом (п. 5 Инструкции от 30.11.1983). Кроме того, товарно-транспортная накладная - единственный документ, на основании которого продавец может списать товарно-материальные ценности, а покупатель - оприходовать (п. 6 Инструкции от 30.11.1983). Накладную составляют в четырех экземплярах: первый остается у продавца, второй - у покупателя, третий и четвертый передают перевозчику. Все четыре экземпляра накладной продавец заверяет печатью, а подписи ставят работник, отпустивший товары, и водитель, принявший груз для перевозки.

Также необходимо проверить порядок выдачи доверенностей, которые выдаются уполномоченному лицу для получения товара со склада поставщика. Этот порядок должен соответствовать Инструкции о порядке выдачи доверенностей на получение товарно-материальных ценностей (Приказ Минфина СССР от 14.01.1967 N 17).

В случае необходимости к накладным должен быть приложен сертификат качества. Предприятия, которые осуществляют торговую деятельность и приобретают товары для перепродажи, могут самостоятельно провести их сертификацию.

Приемка товаров от поставщиков по количеству производится в соответствии с требованиями Инструкции о порядке приемки продукции производственно-технического назначения и товаров народного потребления по количеству (Постановление Госарбитража СССР от 15.06.1965 N П-6). Приемка товаров от поставщиков по качеству производится в соответствии с Инструкцией о порядке приемки продукции производственно-технического назначения и товаров народного потребления по качеству (Инструкция Госарбитража СССР от 25.04.1966 N П-7). Все прибывшие товары должны быть своевременно оприходованы соответствующими складами.

В случае если счет поставщика был акцептован и оплачен до поступления товара, а при приемке на склад поступивших товаров обнаружилась их недостача сверх предусмотренных в договоре величин против отфактурованного количества, НДС должен быть начислен на оприходованный товар и на недостачу в пределах норм естественной убыли. Аналогично должны быть списаны и транспортно-заготовительные расходы. Далее необходимо проверить акты выставленных претензий поставщику. Оприходовать недопоставленный товар и начислить НДС на эту стоимость товара можно только после его поступления на склад.

Проверка производится по первичным документам, а в случае необходимости производится встречная проверка на предприятии, отгрузившем товар. Документы, которые вызывают сомнение, нужно еще раз тщательно проверить. При наличии каких-либо ошибок следует подразделить их на формальные и арифметические, а также оценить степень допущенной ошибки.

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

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

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

При проведении проверки очень важно сличить условия учета затрат на транспортировку товаров, закрепленные в учетной политике, с фактическим учетом и распределением транспортных расходов.

Далее осуществляется проверка организации складского и аналитического учета товаров и их сохранности. Аудитор проверяет наличие приказов на прием в штат материально ответственных лиц и согласование их с главным бухгалтером, а также наличие договоров о полной материальной ответственности. Для установления квалификации материально ответственных лиц знакомятся с результатами и качеством материалов инвентаризаций. Выясняется соблюдение сроков представления первичных документов со складов в бухгалтерию предприятия, обоснованность и своевременность записи и подсчета оборотов и сальдо в карточках складского учета заведующим складом. Аудитору необходимо проверить наличие приказа о постоянно действующей инвентаризационной комиссии, а также порядок отражения в бухгалтерском учете и отчетности результатов проведенной инвентаризации. Также следует установить, выполняются ли требования, предъявляемые к организации учета материальных ценностей (товаров).

Достоверность финансово-хозяйственных операций устанавливается путем формальной и арифметической проверки документов или с помощью специальных приемов документального контроля.

При формальной проверке устанавливается правильность заполнения всех реквизитов документов: наличие неоговоренных исправлений, подчисток, дописок в тексте и цифр; подлинность подписей должностных и материально ответственных лиц. При арифметической проверке определяется правильность подсчетов в документах.

Достоверность хозяйственных операций, отраженных в первичных документах, при необходимости может быть установлена путем проведения встречных проверок на оптовых предприятиях.

При изучении первичных документов обращается внимание на полноту и правильность заполнения всех обязательных реквизитов, наличие подписей должностных лиц, ответственных за учет рабочего времени и выполнение работ, неоговоренные исправления и подчистки. Необходимо выяснить, нет ли случаев включения в табели учета рабочего времени вымышленных лиц, приписок невыполненных работ.

Результаты проверки первичных документов можно оформить в следующей форме (таблица 4).

*Таблица 4 – Проверка правильности документального оформления поступления товаров за 2009 г. в ОАО «Марий-Эл-Лада»*

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| N п/п | Реквизиты документа  | Характер выявленного нарушения  |
| 1  | Накладная N 46 от 11.03.2009  | Отсутствуют подписи лиц, получивших товары  |
| 2  | Накладная N 34 от 16.03.2009. Накладная N 85 от 27.03.2009. ...  | Отсутствуют данные от продавца  |

Аудиторские доказательства наличия подтверждающих документов по приобретению товаров собираются путем проверки: приходных документов товарно-кассовых отчетов, оформленных материально ответственными лицами; документов, полученных от обслуживающего банка и поставщиков, письменных подтверждений и устного опроса материально ответственных лиц, коммерческого директора и главного бухгалтера.

Организация работы сбора аудиторских доказательств по этой процедуре заключается в следующем: просматриваются приходные документы выбранных товарно-кассовых отчетов, выписывается наименование поставщика товаров; далее просматривается папка с договорами, закупочными актами, соглашениями о сделках, письмами-заявками и телеграммами на поставку товаров. Затем проверяется наличие счетов-фактур поставщиков по каждой конкретной поставке.

Одним из этапов аудиторской проверки является проверка продажи товаров.

В оптовой торговле реализация товаров регулируется договорами купли-продажи, поставки, мены, комиссии, перевозки и др. В свою очередь, договоры регулируются Гражданским кодексом РФ.

В соответствии с п. 1 ст. 454 Гражданского кодекса РФ по договору купли-продажи одна сторона (продавец) обязуется передать вещь (товар) в собственность другой стороне (покупателю), а покупатель обязуется принять этот товар и уплатить за него определенную денежную сумму (цену).

По договору поставки поставщик-продавец, осуществляющий предпринимательскую деятельность, обязуется передать в обусловленный срок или сроки производимые или закупаемые им товары покупателю для использования в предпринимательской деятельности или в иных целях, не связанных с личным, семейным, домашним и иным подобным использованием (ст. 506 ГК РФ).

Таким образом, организации отгружают товары в соответствии с заключенными договорами. Согласно ст. 223 Гражданского кодекса РФ право собственности у приобретателя вещи по договору возникает с момента ее передачи, если иное не предусмотрено законом или договором.

В договоре указывается форма расчетов и вид расчетного документа.

В целях получения своевременных платежей от покупателей необходимо предварительно ознакомиться с платежеспособностью покупателя. Если возникнут сомнения относительно этого, то продажа товаров может производиться только после предварительной оплаты.

Бухгалтерский учет реализации и отпуска товаров призван обеспечить контроль за отгрузкой товаров в строгом соответствии с договорами, заказами и нарядами.

Для обобщения информации о доходах и расходах, связанных с видом деятельности организации и определением финансового результата, предназначен счет 90 "Продажи". К этому счету могут быть открыты следующие субсчета: 90/1 "Выручка", 90/2 "Себестоимость продаж", 90/3 "Налог на добавленную стоимость", 90/9 "Прибыль/убыток от продаж".

Запись по субсчетам 90/1,2,3 производится накопительно в течение отчетного года. Ежемесячно сопоставлением совокупного дебетового оборота по субсчетам 90/2,3 и кредитового оборота по субсчету 90/1 определяется финансовый результат (прибыль/ убыток) за отчетный месяц. Этот финансовый результат ежемесячно списывается с субсчет 90/9 на счете 99 "Прибыль и убытки". Таким образом, синтетический счет 90 "Продажи" сальдо на отчетную дату не имеет.

По окончании отчетного года все субсчета, открытые к счету 90 (кроме 90/9), закрываются внутренними записями на субсчета 90/9. Аналитический учет по счету 90 ведется по каждому виду проданных товаров, работ, услуг

Работники бухгалтерии знают, насколько важным является правильное и своевременное оформление первичных бухгалтерских документов по продаже товаров, без которых ведение бухгалтерского учета и начисление налогов просто невозможно. В соответствии с п. 1 ст. 9 Федерального закона от 21.11.1996 N 129-ФЗ "О бухгалтерском учете" все хозяйственные операции, проводимые организацией, должны оформляться документами. Эти документы служат первичными учетными документами, на основании которых ведется бухгалтерский учет.

На товары поставщик выписывает сопроводительные документы (счет-фактура, товарно-транспортная накладная) и другие документы, подтверждающие ассортимент товаров, количество и качество отгруженных товаров.

Порядок документального оформления реализации товаров зависит от вида договора и способов реализации товаров.

Операции по выбытию товаров отражаются в журнале-ордере по кредиту счета 41. Записи в учетном регистре ведутся как в целом, так и по отдельным видам товаров. При аудите продаж необходимо проверить правильность формирования выручки от реализации товаров и порядок отражения ее в бухгалтерском учете.

Выручка от продаж является базой формирования финансового результата, исчисления НДС, акцизов и расчета налога на прибыль.

Проверка расчета налога на прибыль осуществляется по следующим направлениям:

- проверка правильности отражения в бухгалтерском учете и отчетности фактической прибыли (убытков) от реализации товаров;

- проверка достоверности данных учета о фактической себестоимости товаров, полнота и правильность отражения в учете фактических затрат на приобретение и реализацию товаров;

- проверка правильности расчетов по налогу на прибыль.

Достоверность финансово-хозяйственных операций устанавливается путем формальной и арифметической проверки документов или с помощью специальных приемов документального контроля.

При формальной проверке устанавливается правильность заполнения всех реквизитов документов: наличие неоговоренных исправлений, подчисток, дописок в тексте и цифр; подлинность подписей должностных и материально ответственных лиц. При арифметической проверке определяется правильность подсчетов в документах.

Достоверность хозяйственных операций, отраженных в первичных документах, при необходимости может быть установлена путем проведения встречных проверок на торговых предприятиях.

Для проведения проверки фактической выручки от реализации товаров используются следующие первичные документы, учетные регистры и отчетность:

- учетная и налоговая политика предприятия на отчетный год;

- форма N 2 "Отчет о прибылях и убытках";

- Главная книга или оборотный баланс;

- журналы-ордера;

- первичные документы на отпуск товаров со складов;

- банковские выписки по движению денежных средств на расчетном счете;

- приходные кассовые ордера на приход денежной наличности в кассу в оплату счетов за товары;

- платежные требования и поручения на оплату отгруженных товаров.

При определении фактической выручки от реализации товаров аудитор производит проверку в следующем порядке:

1) сверяет данные по статье "Выручка от реализации продукции (работ, услуг)" отчетной формы N 2 с данными по Главной книге по кредиту счета 90 "Продажи". Общая сумма расхождения должна составлять сумму двух налогов - НДС и акцизов;

2) сверяет данные по Главной книге с данными журнала-ордера N 11 (при журнально-ордерной форме учета) или с учетными регистрами (при мемориальной форме учета) по кредиту счета 90.

После проведения сверки отчетных данных и данных, отраженных в учетных регистрах, аудитор приступает к проверке правильности оформления операций по оплате и отгрузке товаров. Одним из основных видов проверки является сличение сумм, отраженных по кредиту счета 90 "Продажи" в расчетных документах, предъявленных заказчику, и сумм, отраженных в бухгалтерском учете по дебету счета 62 "Расчеты с покупателями и заказчиками".

При проверке аудитору необходимо учитывать и правила отражения операций в бухгалтерском учете, и требования налогового законодательства. При этом надо помнить, что в торговых предприятиях выручкой, полученной от торговой деятельности, считается валовая прибыль, т.е. разница между ценой продажи и ценой покупки товаров без учета НДС и акцизов.

При проверке коммерческих расходов (расходов на продажу) аудитору необходимо учитывать, что их состав и порядок их списания определен ПБУ 10/99 "Расходы организации", в Методических рекомендациях о порядке формирования показателей отчетности и Инструкции по применению Плана счетов бухгалтерского учета. Организации могут включать в себестоимость проданных товаров коммерческие расходы полностью в отчетном году их признания в качестве расходов по обычным видам деятельности. Аудитору необходимо сопоставить статью "Коммерческие расходы" в отчете о прибылях и убытках с Главной книгой и данными аналитического учета по счету 44 "Расходы на продажу", отраженными в ведомости N 15.

В организациях, осуществляющих торговую деятельность, на счете 44 "Расходы на продажу" могут быть отражены следующие расходы: на перевозку товаров; на оплату труда; на аренду; на содержание зданий, сооружений, помещений, инвентаря; по хранению и подработке товаров; на рекламу; на командировочные расходы; на представительские расходы и другие аналогичные по назначению расходы.

В налоговом учете расходы на рекламу, командировочные и представительские расходы нормируются (расходы на рекламу зависят от фактической выручки, представительские расходы - от фактического размера оплаты труда работников, нормы на командировочные расходы устанавливаются Правительством РФ). В бухгалтерском учете эти виды расходов можно учитывать полностью.

Аудитор проверяет расходы, связанные с продажей товаров, на сч. 44 "Расходы на продажу". Расходами признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты. 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, произведенные для осуществления деятельности, направленной на получение дохода.

Проверка расчетов по НДС производится по данным бухгалтерского учета и отчетности с использованием необходимых первичных документов, счетов-фактур, книги продаж и книги покупок.

Проверку документального оформления реализации товаров покупателям оптом можно оформить согласно таблице 5.

*Таблица 5- Проверка документального оформления реализации оптом товаров покупателям*

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| N п/п | Наименование покупателя  | Номер накладной | Номер счета-фактуры | Наличие доверенности/печати  | Замечания |
| 1 | ОАО "Альфа" | 15 | 15 | + | Не указан адрес покупателя |

При оценке системы внутреннего контроля за реализацией товаров аудитор может провести опрос бухгалтера, прослеживающий поступление выручки и ее оприходование, что позволит дать оценку правильности отражения в учете и финансовой отчетности объемов реализации, торговой наценки, своевременности и полноты сдачи денежной выручки, своевременности и полноты учета торговой выручки бухгалтерией и дальнейшем использовании денежной наличности. Опросный лист может быть представлен в следующей форме (таблица 6):

*Таблица 6 - Опросный лист оценки состояния системы внутреннего контроля за реализацией товаров и полнотой поступления денежной выручки на предприятии*

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| N п/п | Содержание вопроса  | Ответы | Комментарии аудитора  |
| 1  | Существует ли на предприятии схема контроля за выполнением заданий по товарообороту  | Да  | Существует: установлены плановыезадания для каждого склада, контролируется ежемесячно  |
| 2  | Осуществляется ли контроль за правильностью применения продажных цен в торговых предприятиях  | Да  | Имеются документальные подтверждения (акты проверок), однако график отсутствует  |
| 3  | Осуществляется ли сбор денежной выручки предприятия инкассаторами банков  | Да  | Обеспечена надежная охрана денежной выручки  |
| 4 | Осуществляется ли контроль путем сопоставления размера выручки и данных кассира-операциониста  | Да  | Проверка разницы между показателями счетчиков ККМ на начало и конец рабочего дня осуществляется  |
| 5 | Осуществляется ли контроль за своевременностью и полнотой учета торговой выручки в бухгалтерии  | Да  | Имеются акты инвентаризации, расхождений нет  |
| 6 | Производится ли классификация производственных запасов для их учета? | Да | Проверить организацию аналитического учета |
| 7 | Сверяются ли данные аналитического и синтетического учета систематически? | В конце каждого месяца | вероятность искажения периодической отчетности организации не велика |

Отсутствие процедур контроля или их недостаточное осуществление в учете денежной выручки при реализации товаров дает основание аудитору для низкой оценки системы внутреннего контроля.

Организация работы по сбору аудиторских доказательств заключается в просмотре всех расходных документов и группировке обнаруженных ошибок.

Проверка правильности отражения в бухгалтерском учете сведений о реализации товара завершается проверкой соответствия данных журналов К-2 синтетического учета по оборотам и сальдо с данными, отраженными в Главной книге.

Как было сказано ранее, открытые акционерные общества подлежат обязательному аудиту, а также согласно дилерскому договору дважды в год на предприятии проводится внешний контроль аудиторской компанией, которая выбирается ОАО «Марий-Эл-Лада», а утверждается непосредственно руководством ОАО «АВТОВАЗ». После проведения проверки, аудиторское заключение направляется на завод. Внешний контроль также может быть внеплановым, т.е. аудиторами управляющей компании.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Целью представленного дипломного проекта являлись учет и контроль движения товаров в ОАО «Марий-Эл-Лада».

Актуальность темы дипломной работы в том, что, торговля, являясь одной из ведущих отраслей народного хозяйства страны, обеспечивает процесс обращения товаров, процесс их движения из сферы производства в сферу потребления. Правильная и рациональная организация бухгалтерского учета товаров помогает осуществлять контроль над товарной массой, издержками обращения и доходами торговой организации.

Первая глава диплома посвящена описанию общей характеристики деятельности ОАО «Марий-Эл-Лада», организации бухгалтерского учета и управления, а также анализу основных показателей деятельности организации.

ОАО «Марий-Эл-Лада» динамично развивающаяся компания, деятельность которой направлена на повышение качества автомобильных продаж на территории Республики Марий Эл. К основным видам деятельности Общества относятся:
 - гарантийное обслуживание и ремонт автомобилей;

 - оказание услуг гражданам, предприятиям, организациям в предпродажной подготовке, техническом обслуживании и ремонте легковых автомобилей;

 - реализация автомобилей и запасных частей к ним и другие.

Бухгалтерский учет, контроль, методологическое руководство, составление бухгалтерской отчетности в целом по предприятию за отчетный период и представление ее в установленные сроки осуществляется бухгалтерией предприятия, созданной в структуре Общества, возглавляемой главным бухгалтером. Организация бухгалтерского учета в ОАО «Марий-Эл-Лада» осуществляется в соответствии с учетной политикой. Анализ учетной политики предприятия показал, что она соответствует деятельности организации, законодательным и нормативным актам, входящим в систему нормативного регулирования бухгалтерского учета в РФ и Положениям по бухгалтерскому учету.

Для оценки финансового состояния ОАО «Марий-Эл-Лада», были изучены основные экономические показатели деятельности предприятия за 2007-2009г.г., анализ которых показал, что стабильность организации с наступлением экономического кризиса в 2009 году ухудшилась, финансовое положение предприятия можно оценить как среднее.

Без вмешательства правительства Российской Федерации данная обстановка на автомобильном рынке оставалась бы до сих пор, но с введением программы утилизации старых автомобилей дела «вазовских» дилеров заметно улучшились.

Во второй главе рассмотрен бухгалтерский учет движения товаров в ОАО «Марий-Эл-Лада», дано понятие, оценка и направления движения товаров, изучено документальное оформление движения товаров, исследована организация синтетического и аналитического учета движения товаров в ОАО «Марий-Эл-Лада».

В организации к товарам, предназначенным для продажи, относят:

- легковые автомобили, производства ОАО «АВТОВАЗ»;

- запасные части к легковым автомобилям производства ОАО «АВТОВАЗ»;

- лакокрасочные материалы.

В ОАО «Марий-Эл-Лада» принято оценивать материально-производственные запасы и производить расчет фактической себестоимости отпущенных в производство или ином выбытии материально-производственных запасов по себестоимости каждой единицы для автомобилей, лакокрасочных материалов, товаров в розничной торговле, материалов, а для остальных групп товаров применяется метод ФИФО.

Движение товаров в торговых организациях включает две стадии:
1) поступление товаров путем их приобретения у поставщиков;
2) продажа товаров покупателям — юридическим и физическим лицам.
 Таким образом, в ОАО «Марий-Эл-Лада» учет движения товаров и их оценка оптимизированы в соответствии с требованиями нормативных актов. В зависимости от группы товаров существует своя специфика оценки товара и его учета.

Реализация товаров в ОАО «Марий-Эл-Лада» оформляется должным образом, однако имеются некоторые упущения: отгрузка товаров производится по доверенностям, в которых не указывается перечень товаров, подлежащих получению, что является нарушением инструктивных документов, регламентирующих порядок заполнения доверенностей.

При подробном исследовании синтетического учета на предприятии были внесены корректировки при учете запасных частей и лакокрасочных материалов, которые следует первоначально учитывать на счете 10 «Материалы». Та часть, которая продается клиентам, должна переводиться на счет 41 «Товары».

В процессе изучения синтетического и аналитического учета товаров в ОАО «Марий-Эл-Лада» несоответствий с учетной политикой предприятия и действующего законодательства выявлено не было.

В третьей главе дипломного проекта описан контроль движения товаров в ОАО «Марий-Эл-Лада». Определены сущность контроля, его виды и нормативное обеспечение, рассмотрена организация внутреннего контроля и изучены особенности методики проведения аудиторской проверки товарных операций в ОАО «Марий-Эл-Лада».

По характеру субъектов контроля различают внешний и внутренний контроль.

Внутренний контроль - осуществляется внутри организации отделами, службами, направлен на защиту интересов предприятия и его коллектива от злоупотребления и обеспечивает повышение эффективности его хозяйственной деятельности.

Внешний контроль - осуществляется по предварительной договоренности между аудитором и предприятием о проведении соответствующей экспертизы хозяйственно-экономической деятельности; оценке существующих резервов и платежеспособности; предложении рекомендаций по направленному повышению результатов деятельности и организации финансовой стратегии.

В ОАО «Марий-Эл-Лада» внутренний контроль проводится по приказу руководителя в виде годовых инвентаризаций на складах материальных запасов. Инвентаризация автомобилей проводится ежегодно в конце года по приказу ОАО «АВТОВАЗ» в присутствии представителей завода-изготовителя. Инвентаризации ТМЦ проводятся как плановые, так и внеплановые, а также при смене материально-ответственных лиц.

Так как открытые акционерные общества подлежат обязательному аудиту, а также согласно дилерскому договору, дважды в год на предприятии проводится внешний контроль аудиторской компанией, которая выбирается ОАО «Марий-Эл-Лада», а утверждается непосредственно руководством ОАО «АВТОВАЗ». После проведения проверки, аудиторское заключение направляется на завод. Внешний контроль также может быть внеплановым, т.е. аудиторами управляющей компании.

Для обеспечения сохранности имущества, законности и целесообразности ведения финансово-хозяйственной деятельности, а так же достоверности учетных и отчетных данных в организации рекомендовано организовать службу внутреннего контроля, которая бы осуществляла внутренней контроль за состоянием и движением материальных запасов, а так же ввести такую штатную единицу, как внутренний аудитор, который будет отвечать за достоверность бухгалтерской отчетности, тем самым организация может уменьшить затраты на внешний аудит.

Таким образом, изучив методы ведения бухгалтерского учета, рассмотрев методологию учета товаров и их реализации, можно сделать выводы о позитивном влиянии, при правильном применении полученных навыков, на организацию складского хозяйства. Учет не только способен обеспечивать сохранность товарно- материальных ценностей, но и дает предпосылки для анализа запасов с целью более плодотворного управления ими. На основании данных бухгалтерского учета, а учет товаров одна из составляющих его, делается анализ финансового состояния предприятия, который отображает как недостатки хозяйственной деятельности, так и ее положительные моменты.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

1. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» ПБУ 1/08. (в ред. Приказа Минфина РФ от 11.03.2009 N 22н);

2. Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» ПБУ 4/99. Утверждено приказом Минфина РФ от 06.07.1999 г. № 43 н.;

3. Положение по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» ПБУ 5/01. Утверждено приказом Минфина РФ от 09.06.2001г. № 44н;

4. Федеральный закон от 30.12.08 N 307-ФЗ "Об аудиторской деятельности";

5. Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств. Утверждено приказом Минфина РФ от 13.06.1995 г. № 49.;

6. Аудит: Учебник для вузов / Под ред. В.И. Подольского. М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2007. -260с.

7. Аудит, В.И. Подольский [и др.] М. Издательский центр «Академия», 2006. -423с.

1. 8. Андреев В.К. «Правовое регулирование аудита в России»-М.:Инфра-М, 2006. -305с.
2. 9. Алборов М.Д. Аудит в организациях промышленности, торговли и АПК., М, Изд.-во "Дело и Сервис", 2007. -244с.
3. 10. Барышников Н.П. «Организация и методика проведения общего аудита». - изд. 5-е, перераб. и доп. – М.: Информационно-издательский дом «Филинъ», 2005. -382с.
4. 11. Данилевский Ю.А., Аудит: учебное пособие. – М.:ИД ФБК-ПРЕСС, 2005. -234с.
5. 12. Козлова Е.П., Бухгалтерский учет в организации / Козлова Е.П., Бабченко Т.Н., Галанина Е.Н. - М.: «Финансы и статистика» 2006. -382с.
6. 13. Скобара В.В. Аудит: методология и организация. – М.: Инфра-М, 2005. -212с.

14. Л.С. Васильева, Д.И. Ряховский, М.В. Петровская «Бухгалтерский управленческий учет» Учебное пособие, изд. Эксмо, высшее экономическое образование, 2007.

15. Овсийчук М.Ф. Бухгалтерский учет и контроль внешней экономической деятельности организаций: Учебник / М.Ф. Овсийчук, И.Д. Демина. М.: КНОРУС, 2008. 367 с.

16. [А. Корнеев](http://oz.by/people/more9012619.html), [Н. Кондакова](http://oz.by/people/more9012621.html), [Э. Онуфриевич](http://oz.by/people/more9012620.html) «Документальное оформление движения товара» Учебник.- М.: [Информационное правовое агентство Гревцова](http://oz.by/producer/more1203181.html), 2006-216с.

17. Петрова Е.К., Комиссарова И.П., Гришин А.И. «Торговля. Учет товаров в примерах» Учебник.- М.: Налог Инфо, 2007-123с.

18. Бабаев Ю. А. «Бухгалтерский учет» Учебник.- М. : Проспект : ТК Велби, 2007. – 387с.

19. [Суглобов, Александр Евгеньевич](http://ecatalog.marstu.net/cgi-bin/irbis64r_91/cgiirbis_64.cgi?Z21ID=&I21DBN=GENB1&P21DBN=GENB1&S21STN=1&S21REF=3&S21FMT=fullwebr&C21COM=S&S21CNR=20&S21P01=0&S21P02=1&S21P03=A=&S21STR=%D0%A1%D1%83%D0%B3%D0%BB%D0%BE%D0%B1%D0%BE%D0%B2,%20%D0%90%D0%BB%D0%B5%D0%BA%D1%81%D0%B0%D0%BD%D0%B4%D1%80%20%D0%95%D0%B2%D0%B3%D0%B5%D0%BD%D1%8C%D0%B5%D0%B2%D0%B8%D1%87). «Бухгалтерский учет и аудит» Учебник.- М. : Экономистъ, 2008. – 493с.

20. [Сапожникова, Наталья Глебовна](http://ecatalog.marstu.net/cgi-bin/irbis64r_91/cgiirbis_64.cgi?Z21ID=&I21DBN=GENB1&P21DBN=GENB1&S21STN=1&S21REF=3&S21FMT=fullwebr&C21COM=S&S21CNR=20&S21P01=0&S21P02=1&S21P03=A=&S21STR=%D0%A1%D0%B0%D0%BF%D0%BE%D0%B6%D0%BD%D0%B8%D0%BA%D0%BE%D0%B2%D0%B0,%20%D0%9D%D0%B0%D1%82%D0%B0%D0%BB%D1%8C%D1%8F%20%D0%93%D0%BB%D0%B5%D0%B1%D0%BE%D0%B2%D0%BD%D0%B0). «Бухгалтерский учет» Учебник. - М. : КноРус, 2010. – 469с.

21. [Церпенто, Светлана Ивановна](http://ecatalog.marstu.net/cgi-bin/irbis64r_91/cgiirbis_64.cgi?Z21ID=&I21DBN=GENB1&P21DBN=GENB1&S21STN=1&S21REF=3&S21FMT=fullwebr&C21COM=S&S21CNR=20&S21P01=0&S21P02=1&S21P03=A=&S21STR=%D0%A6%D0%B5%D1%80%D0%BF%D0%B5%D0%BD%D1%82%D0%BE,%20%D0%A1%D0%B2%D0%B5%D1%82%D0%BB%D0%B0%D0%BD%D0%B0%20%D0%98%D0%B2%D0%B0%D0%BD%D0%BE%D0%B2%D0%BD%D0%B0). «Бухгалтерский учет: теория». - М. : Финансы и статистика, 2008. – 191с.

22. [Пошерстник, Надежда Владимировна](http://ecatalog.marstu.net/cgi-bin/irbis64r_91/cgiirbis_64.cgi?Z21ID=&I21DBN=GENB1&P21DBN=GENB1&S21STN=1&S21REF=3&S21FMT=fullwebr&C21COM=S&S21CNR=20&S21P01=0&S21P02=1&S21P03=A=&S21STR=%D0%9F%D0%BE%D1%88%D0%B5%D1%80%D1%81%D1%82%D0%BD%D0%B8%D0%BA,%20%D0%9D%D0%B0%D0%B4%D0%B5%D0%B6%D0%B4%D0%B0%20%D0%92%D0%BB%D0%B0%D0%B4%D0%B8%D0%BC%D0%B8%D1%80%D0%BE%D0%B2%D0%BD%D0%B0). «Бухгалтерский учет на современном предприятии» Учебно-практическое пособие. - М. : Проспект, 2009. – 547с.

23. [Астахов, Владимир Павлович](http://ecatalog.marstu.net/cgi-bin/irbis64r_91/cgiirbis_64.cgi?Z21ID=&I21DBN=GENB1&P21DBN=GENB1&S21STN=1&S21REF=3&S21FMT=fullwebr&C21COM=S&S21CNR=20&S21P01=0&S21P02=1&S21P03=A=&S21STR=%D0%90%D1%81%D1%82%D0%B0%D1%85%D0%BE%D0%B2,%20%D0%92%D0%BB%D0%B0%D0%B4%D0%B8%D0%BC%D0%B8%D1%80%20%D0%9F%D0%B0%D0%B2%D0%BB%D0%BE%D0%B2%D0%B8%D1%87). «Бухгалтерский (финансовый) учет». - Ростов н/Д. : Феникс, 2007. – 890с.

[Шевелев, Анатолий Евгеньевич](http://ecatalog.marstu.net/cgi-bin/irbis64r_91/cgiirbis_64.cgi?Z21ID=&I21DBN=GENB1&P21DBN=GENB1&S21STN=1&S21REF=3&S21FMT=fullwebr&C21COM=S&S21CNR=20&S21P01=0&S21P02=1&S21P03=A=&S21STR=%D0%A8%D0%B5%D0%B2%D0%B5%D0%BB%D0%B5%D0%B2,%20%D0%90%D0%BD%D0%B0%D1%82%D0%BE%D0%BB%D0%B8%D0%B9%20%D0%95%D0%B2%D0%B3%D0%B5%D0%BD%D1%8C%D0%B5%D0%B2%D0%B8%D1%87). «Бухгалтерский учет расчетов» Учебное пособие. - М. : Кнорус, 2009. – 506с.

24. [Гомола, Александр Иванович](http://ecatalog.marstu.net/cgi-bin/irbis64r_91/cgiirbis_64.cgi?Z21ID=&I21DBN=GENB1&P21DBN=GENB1&S21STN=1&S21REF=3&S21FMT=fullwebr&C21COM=S&S21CNR=20&S21P01=0&S21P02=1&S21P03=A=&S21STR=%D0%93%D0%BE%D0%BC%D0%BE%D0%BB%D0%B0,%20%D0%90%D0%BB%D0%B5%D0%BA%D1%81%D0%B0%D0%BD%D0%B4%D1%80%20%D0%98%D0%B2%D0%B0%D0%BD%D0%BE%D0%B2%D0%B8%D1%87). «Бухгалтерский учет» Учебник. - М. : ИЦ "Академия", 2008. – 382с.

25. [Гапоненко, Н. П.](http://ecatalog.marstu.net/cgi-bin/irbis64r_91/cgiirbis_64.cgi?Z21ID=&I21DBN=GENB1&P21DBN=GENB1&S21STN=1&S21REF=3&S21FMT=fullwebr&C21COM=S&S21CNR=20&S21P01=0&S21P02=1&S21P03=A=&S21STR=%D0%93%D0%B0%D0%BF%D0%BE%D0%BD%D0%B5%D0%BD%D0%BA%D0%BE,%20%D0%9D.%20%D0%9F.) «Бухгалтерский учет, анализ и аудит» Руководство по подготовке и защите дипломных работ - М. : ИТК "Дашков и К", 2007. – 47с.

26. [Керимов, Вагиф Эльдарович](http://ecatalog.marstu.net/cgi-bin/irbis64r_91/cgiirbis_64.cgi?Z21ID=&I21DBN=GENB1&P21DBN=GENB1&S21STN=1&S21REF=3&S21FMT=fullwebr&C21COM=S&S21CNR=20&S21P01=0&S21P02=1&S21P03=A=&S21STR=%D0%9A%D0%B5%D1%80%D0%B8%D0%BC%D0%BE%D0%B2,%20%D0%92%D0%B0%D0%B3%D0%B8%D1%84%20%D0%AD%D0%BB%D1%8C%D0%B4%D0%B0%D1%80%D0%BE%D0%B2%D0%B8%D1%87). «Бухгалтерский финансовый учет» Учебник. - М. : ИТК "Дашков и К", 2008. – 701с.

27. [Анциферова, Инна Викторовна](http://ecatalog.marstu.net/cgi-bin/irbis64r_91/cgiirbis_64.cgi?Z21ID=&I21DBN=GENB1&P21DBN=GENB1&S21STN=1&S21REF=3&S21FMT=fullwebr&C21COM=S&S21CNR=20&S21P01=0&S21P02=1&S21P03=A=&S21STR=%D0%90%D0%BD%D1%86%D0%B8%D1%84%D0%B5%D1%80%D0%BE%D0%B2%D0%B0,%20%D0%98%D0%BD%D0%BD%D0%B0%20%D0%92%D0%B8%D0%BA%D1%82%D0%BE%D1%80%D0%BE%D0%B2%D0%BD%D0%B0). «Бухгалтерский финансовый учет» Учебное. пособие - М. : ИТК "Дашков и К", 2008. – 797с.

28. Донцова Л.В., Никифорова Н.А. Анализ финансовой отчетности. Учебное пособие. – М.: Дело и Сервис, 2006. – 59 с.

29. Лащинская Н.В. Бухгалтерская (финансовая) отчетность. Учебное пособие. – М.: Перспектива, 2006.- с.131;

30. Савицкая Г.В. Методика комплексного анализа хозяйственной деятельности – М.: ИНФРА-М, 2006.- с.215;

31. Ермолович Л. Л. Анализ финансово – хозяйственной деятельности предприятия. – Минск: БГЭУ, 2007.- с.270;

32. Колас Бернар. Управление финансовой деятельностью предприятия. – М.: Финансы, ИО «ЮНИТИ», 2007.- с.89;

33. Любушин Н. П., Лещева В. Б., Дъякова В. Г. Анализ финансово – экономической деятельности предприятия. – М.: ФНИТИ, 2006.- с.98;

34. Савицкая Г. В. Анализ хозяйственной деятельности: Учеб. пособие. – 4-е изд., испр. и доп. – М.: ИНФРА-М, 2007.- с. 77;

35. Савицкая Г. В. Экономический анализ: Учеб./Г. В. Савицкая. – 10-е изд., испр. – М.: Новое знание, 2006.- с. 215;

36. Сербиновский Б. Ю., Фролов Н. Н., Напхоненко Н. В., Колоскова Л. И., Напхоненко А. А. Экономика предприятий автомобильного транспорта: Учебное пособие. – Москва: АКЦ «МарТ», Ростов н/Д: Издательский центр «МарТ», 2006.- с.24;

37. Анализ финансово-экономической деятельности предприятия: Учеб. пособие для вузов / Под ред. проф. Н. П. Любушина. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2007.- с.128;

38. Анализ финансовой отчетности: Учебное пособие / Под ред. О. В. Ефимовой, М. В. Мельник. – М.: Омега-Л, 2007.- с.102;

39. Анализ и диагностика финансово-хозяйственной деятельности предприятия. Учебное пособие / Под ред. Зимина Н. Е., Солопова В. Н. – М.: Колосс, 2008.- с.83;

40. Бухгалтерский учет. Официальные материалы. М.: ИНФРА-М, 2007.- с.159;

41. Бухгалтерский учет: Учебник / Под ред. П. С. Безруких. — 3-е изд., перераб. и доп. — М., 2008.- с.113;

42. Комментарии к Плану счетов бухгалтерского учета / А.С. Бакаев, Л.Г. Макарова, Е.А. Мизиковский и др. / Под ред. А.С. Бакаева. М.: ИПБ-БИНФА, 2006, с.55;

43. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет: Учеб. пособие. - 4-е изд., перераб. и доп. - М.: ИНФРА-М, 2007.- с. 86;

44. Нормативная база бухгалтерского учета. Сборник официальных материалов/Предисловие и составление А.С. Бакаева. — М., 2007.- с. 209;

45. Палий В.Ф., Палий В.В. Финансовый учет: Учеб. пособие: В 2 ч. - М.: ФБК-ПРЕСС, 2008.- с.118;

46. Финансовый анализ: методы и последовательность: Учебное пособие. / Под ред. Гвоздикова А. В. – Ставрополь, 2006.- с.76;

47. Ефимова О.В. Как анализировать финансовое положение предприятия.— М., 2005.- с. 58;

48. Камышанов П.И., Камышанов АЛ. Бухгалтерский финансовый учет: учебник. М.: Омега-Л, 2007.- с. 133;

49. Любушин Н.П. Комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности. – М.: Юнити-Дана, 2006.- с. 193;

50. Новодворский В. Д., Пономарева Л.В. Бухгалтерская отчет­ность организаций. Учеб. пособие.— 2-е изд., перераб. и доп. — М.: Бухгалтерский учет, 2005.- с.218;

51. Орлов Б.Л., Осипов В.В. Управленческий и финансовый анализ деятельности предприятия: Учебное пособие. М.: Пищепромиздат, 2008.- с. 115;

52. Просветов Г.И. Анализ хозяйственной деятельности предприятия: Задачи и решения. – М.: РДЛ, 2005.- с. 186;

53. Пястолов С.М. Экономический анализ деятельности предприятий: Учебник. М.: Академический Проект, 2007.- с. 202;

54. Романова Л.Е. Анализ хозяйственной деятельности: Краткий курс лекций, М.: Юрайт, 2008;

55. Селезнева Н.Н., Ионова А.Ф. Финансовый анализ: Учебное пособие. М.: ЮНИТИ-ДАНА,2006.- с. 177;

56. Соловьева О.В. МСФО и ГААП: учет и отчетность. М.: ФБК-Пресс, 2008.- с.150;

57. Хотинская Г.И., Харитонова Т.В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия: Учебное пособие. М.: ДИС, 2005.- с. 139;

58. Чернов В.А. Экономический анализ: Учебное пособие. М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2007.- с. 99;

59. Чернышова Ю.Г., Чернышев Э.А. Анализ финансово-хозяйственной деятельности предприятия: Учебное пособие. М.: ИКЦ «МарТ», 2008.- с. 276;

60. Шеремет А.Д., Негашев Е.В. Методика финансового ана­лиза. — М.: ИНФРА-М, 2009.- с. 107;

61. Шеремет АД., Сайфулин Р.С. Методика финансового ана­лиза. — М.: ИНФРА-М, 2007.- с. 18;

62. Шеремет АД., Сайфулин Р.С., Негашев Е.В. Методика фи­нансового, анализа. — М.: ИНФРА-М, 2006.- с. 39;

63. Александр Ивантер Ситуация на автомобильном рынке // Эксперт, № 1 (944) 2010;

64. Максим Рубченко Последний довод бухгалтеров // Эксперт, № 2 (442) 2010;

65. Владислав Крейнин Финансовый кризис на авторынке // Авто-ревю, № 10 (427) 2009;

66. Елена Юркан Собственный автосервис // Секрет фирмы, № 6 (287) 2009;

67. Дмитрий Лисицин Экономика будущего // Бизнес журнал, № 4 (170) 2010;

68. Кошкина Т. Ю. Актуальные вопросы бухгалтерского учета автосалонов и автосервисов // № 20, 2010;

69. Дмитрий Баранов Автоваз пошел против рынка // АвтоБизнесРево, № 6 (16), 2009;

70. Владимир Кривнов По ту сторону официального рынка // АвтоБизнесРево, № 11 (428), 2009;

71. Дмитрий Денисов Банкротство автодилеров // Бизнес журнал, № 4 (170) 2010;

72. Олег Кондаков Работа на вынос // За рулем, № 3 (945), 2010;

73. Татьяна Шумская Рейтинг автомобильных продаж // АвтоБизнесРево, № 3 (443), 2010;

1. 74. Зеленин В.А. «Аудиторский риск и его оценка». // Бухгалтерский учет, 2007г. - № 2, с. 8.
2. 75. Иванова Н.Г. «Аудиторская проверка затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции». //Бухгалтерский учет 2007г.- №3, с. 13.