### Особенности аудита

### предприятий торговли

### Курсовая работа

### 2004

### ОГЛАВЛЕНИЕ

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | Введение . . . . . . . . . . . . . . . . . . . . . . . . . . . . . . . . . . . . . . . . . . . . . . . . . . | 2 |
| 1. | Аудит предприятий торговли . . . . . . . . . . . . . . . . . . . . . . . . . . . . . . . . . | 3 |
| 2. | Аудиторская проверка банковских операций . . . . . . . . . . . . . . . . . . . . | 7 |
| 3. | Аудит документации на поступление товара . . . . . . . . . . . . . . . . . . . . | 10 |
| 4. | Аудит документации на реализацию и отпуск товаров . . . . . . . . . . . . | 12 |
|  | Заключение . . . . . . . . . . . . . . . . . . . . . . . . . . . . . . . . . . . . . . . . . . . . . . . . | 17 |
|  | Литература . . . . . . . . . . . . . . . . . . . . . . . . . . . . . . . . . . . . . . . . . . . . . . . . . | 18 |

**Введение**

### Одной из важнейших отраслей хозяйственной деятельности является розничная торговля. Основной показатель работы торговых предприятий - розничный товарооборот. В сфере розничной торговли заканчивается процесс обращения товаров и они переходят в сферу личного потребления. Розничная торговля - реализация товаров непосредственно населению для личного потребления. Предприятия розничной торговли подразделяются по формам собственности на государственные, коллективные, совместные, частные, смешанные.

### Учет товарных операций торгового предприятия регламентируется как общими нормативными документами по организации бухгалтерского учета, так и специальными, отражающими особенности сферы торговли.

### Основной составной частью розничного товарооборота является продажа товаров населению за наличный расчет, а объем реализации определяется выручкой за проданные товары. На предприятии розничной торговли важнейшими частями учета являются учет банковских и кассовых операций, учет поступления, реализации и отпуска товаров.

### *Целью данной работы* является рассмотрение особенностей проведения аудита на предприятиях торговли. Для достижения поставленной цели автор изучил:

### общую организацию процесса аудита предприятий торговли;

### процедуру аудиторской проверки банковских операций торгового предприятия;

### аудит документации на поступление товара;

### аудит документации на реализацию и отпуск товаров.

**1. Аудит предприятий торговли**

Согласно Стандарту аудиторской деятельности,[[1]](#footnote-1) аудиторская организация, осуществляющая аудит, должна спланировать аудит до написания письма-обязательства и до заключения договора с проверяемой организацией. Планирование состоит в разработке аудиторской организацией общего плана аудита с указанием ожидаемого объема, графиков и сроков проведения аудита, а также в разработке аудиторской программы, определяющей объем, виды и последовательность осуществления аудиторских процедур.

Примерная программа аудита:

Проверяемая организация: \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

Период аудита: с\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ по \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

Количество человеко-часов: \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

Руководитель аудиторской группы: \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

Состав аудиторской группы: \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

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

Планируемый аудиторский риск: \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

Планируемый уровень существенности: \_\_\_\_\_\_\_

#### Таблица 1

#### Программа аудита предприятия торговли

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| № | Перечень аудиторских процедур  по разделам аудита | Период проведения | Исполнитель |
| 1 | Аудит учредительных документов |  |  |
| 2 | Аудит наличия лицензий |  |  |
| 3 | Аудит кассовых операций |  |  |
| 4 | Аудит банковских операций |  |  |
| 5 | Аудит документов на поступление товаров |  |  |
| 6 | Аудит документации на отгрузку продукции |  |  |
| 7 | Аудит документооборота по учету товара |  |  |

Аудит учредительных документов торговой организации предполагает ознакомление аудитора с Уставом, Учредительным договором и другими необходимыми учредительными документами. При проверке учредительных документов аудитор выясняет - к розничной, к оптовой или обеим формам торговли относится проверяемая организация.

Аудит наличия лицензий подразумевает - лицензирована ли деятельность данной организации.

При аудите кассы и кассовых операций аудитор руководствуется Законом РФ «О денежной системе РФ», решением совета директоров Банка России, утвердившим «Порядок ведения кассовых операций в РФ», применяемый всеми предприятиями, организациями и учреждениями независимо от организационно-правовых форм и сферы деятельности.

При аудите кассы и кассовых операций в качестве методичес­кого пособия следует использовать рекомендации Центрального банка России по осуществлению учреждениями банков проверок соблюдения предприятиями, организациями и учреждениями «Порядка ведения кассовых операций в РФ».

Аудитору следует пользоваться нормативными до­кументами, утвержденными соответствующими министерствами и ведомствами, которыми регулируются кассовые операции, имею­щие отношение к торговле; первичными документами по приему и выдаче наличных денег; кассовыми книгами; книгами аналитического учета ценностей, хранящихся в кассе; актами ревизии кассы; учетными регистрами по счетам 50 «Касса», 51 «Расчетный счет», 52 «Валютный счет», прочих де­нежных средств (на счетах 55, 56, 57) и др.

Проверка кассы и кассовых операций обычно осуществляется по трем направлениям:

1. инвентаризация наличия денежных средств;
2. проверка полноты и своевременности оприходования денежных средств, поступающих в кассу;
3. исследование пра­вильности списания денег на расход.

Инвентаризация кассы проводится немедленно по прибытии аудитора на место проверки в присутствии кассира и главного (старшего) бухгалтера. При наличии нескольких касс аудитор опечатывает их, чтобы предотвратить возможность покрытия не­достачи денег в одной кассе за счет денежной наличности других касс. Одновременно кассир составляет отчет о кассовых операци­ях за последний день, выводит остаток денег по кассовой книге и дает расписку, что все приходные и расходные документы вклю­чены им в отчет и к моменту ревизии кассы неоприходованных и несписанных денег не имеется. Отчет визирует главный (стар­ший) бухгалтер предприятия (фирмы). Затем начинается подсчет денег и других ценностей, находящихся в кассе. Сначала это делает кассир, потом аудитор. В период инвентаризации в кассе мо­гут находиться частично оплаченные платежные ведомости на выплату заработной платы, пособий и на другие выплаты. Выпла­ты по частично оплаченным платежным ведомостям аудитор при­нимает к зачету, о чем делается отметка в акте. Далее фактичес­кое наличие денежных средств и других ценностей в кассе сопоставляется с данными об их остатках, зафиксированными в бухгалтерском учете. После этого аудитор оформляет результаты инвентаризации актом, который кроме него подписывают еще кассир и главный (старший) бухгалтер.

При ревизии кассы аудитору необходимо также выяснить:

1. имеется ли обязательство кассира о материальной ответственнос­ти установленной формы, предусмотренной порядком ведения кассовых операций;
2. соответствует ли помещение кассы нор­мальным условиям работы кассира, обеспечена ли охрана кассы и сохранность денег при доставке из банка;
3. не находится ли в кассе на отдельные даты денежная наличность, значительно превышающая установленные лимиты;
4. проводятся ли периодичес­кие внезапные проверки кассы и имеются ли акты таких прове­рок.

В некоторых бухгалтериях последнее требование часто не выполняется, и проверки кассы проводятся формально на отчет­ные даты, причем кассир знает о них и заранее готовится.

Установление недостачи или излишков денежных средств у кассира на начало аудиторской проверки — не самоцель. Эти данные необходимы и в дальнейшем при проверке полноты опри­ходования и эти правильности списания денежных средств по кассе.

Аудитор должен тщательно проверить полноту, своевремен­ность оприходования денег и правильность их списания в расход по кассе. Кассы предприятий и фирм принимают наличные по приходным кассовым ордерам. Эти деньги могут поступать из банков, от работников в оплату каких-либо услуг, могут быть остатками, неиспользованных авансов и др. Особое внимание сле­дует обращать на полноту и своевременность оприходования денег, полученных по каждому чеку из банка. Некоторые аудиторы допускают ошибку, когда просматривают только корешки чеков.

Необходимо проверять также выписки банка (по шифру, соответству­ющему получению наличных денег). Если на выписках есть следы подчисток, исправлений, а также обнаружены расхождения остатков, аудитор должен получить в банке выписку из текущего или расчетного счета и сверить записи в бухгалтерии ревизуемой организации с данными выписки.

### Нужно тщательно проверять не только полноту оприходования сумм, полученных из банка, но и другие поступления. Проверяя выдачу наличных денег из кассы предприятия (фир­мы), аудитор должен знать, что наличные из кассы выдаются по расходным кассовым ордерам или другим, надлежаще оформлен­ным документам (платежным ведомостям, заявлениям на выдачу денег, счетам и др.). Документы на выдачу денег должны быть подписаны руководителем и главным бухгалтером предприятия или лицами, ими уполномоченными.

### Кассовые операции по спи­санию денег в расход изучают по документам, приложенным к кассовым отчетам, по возможности за весь период, подлежащий проверке. При аудите используют следующие формы учетной до­кументации по кассовым операциям: № КО-1 «Приходный кассовый ордер», № КО-2 «Расходный кассовый ордер», № КО-3 и КО-За «Журнал регистрации приходных и расходных кассовых документов», № КО-4 «Кассовая книга», № КО-5 «Книга учета принятых и выданных кассиром денег», документы безордерного оформления приема и выдачи денег, регистры по счету 50 «Кас­са», главную книгу, балансы на соответствующие даты и др.

### Необходимо обращать внимание на оформление кассовых докумен­тов: имеются ли на каждом документе расписки получателей, погашаются ли кассовые документы (приходные — штампом «по­лучено», расходные — «оплачено») с указанием даты, нет ли на них следов подчисток или исправлений.

**2. Аудиторская проверка банковских операций**

Большого внимания требует проверка банковских операций. Этот этап аудиторского контроля должен включать проверку за­конности, достоверности и хозяйственной целесообразности опе­раций на счетах денежных средств в банке.

Основными источниками информации для контроля этих опе­раций служат: выписки банка с приложенными к ним денежно-расчетными документами, главная книга, журналы-ордера № 2 и № 3, ведомость № 2 журнально-ордерной формы учета или машинограммы оборотов по счетам 51 «Расчетный счет», 52 «Валют­ный счет» и 55 «Специальные счета в банках». При их проверке по расчетному и валютному счетам в учреждениях банка необхо­димо установить:

1. в каких учреждениях банка открыты расчет­ный и валютный счета;
2. соответствуют ли суммы по выпискам банка суммам, указанным в приложенных к ним первичных до­кументах;
3. не допускалось ли в этих случаях неправильного отражения в бухгалтерском учете банковских операций (напри­мер, отнесение полученных наличных денег на другие балансовые счета вместо отражения по счету «Касса»). Каждая операция, отраженная в выписке банка, должна быть подтверждена соот­ветствующим первичным документом (счетом, платежным пору­чением, требованием и др.). Приложенные к выписке банка первичные документы группируются в определенном порядке: сначала прилагаются к выписке все приходные документы, за ни­ми — все расходные.

Такая проверка банковских выписок должна сочетаться с изу­чением банковских документов по существу произведенных опе­раций. При этом аудитор должен выяснить:

1. допускаются ли неправильное перечисление авансов и платежей по бестоварным счетам и другие незаконные операции (оплата в качестве услуги счетов других организаций, не имеющих отношения к проверяе­мому предприятию, и пр.);
2. правильно и своевременно ли ис­пользуются банковские ссуды под сезонное накопление товарно-материальных ценностей, по неоплаченным счетам заказчиков за выполненные работы и т.д., достоверны ли представляемые доку­менты на получение ссуд;
3. верно ли отражены в учете и законно ли используются полученные из банка лимитированные и нелимитированные чековые книжки (соблюдается ли порядок их учета как документов строгой отчетности), выдаются ли они подотчетному лицу под расписку; составляются ли подотчетными лицами отчеты об использовании чековых книжек, соответствуют ли обороты и сальдо по отчетам подотчетных лиц оборотам и сальдо банка по спецссудным счетам; проставляются ли на транс­портных документах номера, даты и суммы чеков и т.д.;
4. пра­вильно и законно ли совершаются операции с аккредитивами. Необходимо определить причины таких расчетов, не вызываются ли они неплатежеспособностью фирмы; какие меры принимаются в этом случае к улучшению финансовой дея­тельности фирмы.

В процессе проверки банковских операций исследуются первичные документы, которые нашли отражение в журналах-ордерах и машинограммах на счетах 51 «Расчетный счет», 52 «Валютный счет», 55 «Специальные счета в банках», 56 «Денежные документы», 57 «Переводы в пути», ведомостях аналитического учета денежных средств в кассе, на расчетном и прочих счетах в банке, ведомости-расшифровке по­ступления торговой выручки в центральную кассу предприятия (фирмы) и др. Особенно тщательно должны быть проверены бан­ковские операции, если есть расхождения.

Всесторонне должны быть проанализированы операции по открываемым в фирме текущим счетам уполномоченных лиц для выплаты на месте заработной платы и других целевых расходов (закон­ность всех этих операций, а также качество и обоснованность самих документов).

При исследовании банковских операций аудитор должен также проверить реальность сумм, числящихся в бухгалтерском учете на счете 57 «Переводы в пути», куда в ряде случаев неправильно относят просроченную задолженность заказ­чиков за выполненные работы и другие суммы. На этом счете должны отражаться денежные суммы (выручка), сдаваемые в кассы банка, но еще не зачисленные банком на расчетный счет или спецсчет фирмы, а также суммы, перечисленные проверяемому фирме другим предприятием (фирмой) или вышестоящими организациями, но не поступившие в отчетном месяце на расчетный счеч ревизуемого предприятия, то есть находящиеся к концу месяца в пути. Основанием для таких записей в учете должны служить при сдаче выручки — копии квитанций банка (почты) о сдаче де­нег; а при перечислении денежных средств — авизо предприятие с указанием номера, даты, суммы, наименования учреждения банка или почтового отделения, принявшего перечисления.

Изучая поступившие на расчетный и валютный счета денеж­ные средства, нужно проверить правильность и полноту их зачис­ления. Так, взносы наличных денег должны отмечаться во всех выписках банка. При проверке списания денежных средств с рас­четного и валютного счетов особое внимание необходимо обра­щать на своевременность и полноту оприходования и целевого использования наличных, полученных из банка. Перечисление денежных средств в погашение задолженности поставщикам сле­дует анализировать в разрезе этих счетов, чтобы установить, на­сколько реально и обоснованно их использование. Аудитор дол­жен выяснить, нет ли нарушений при перечислении денежных средств акцептованными поручениями через почтовые отделения. При проверке переводов сумм текущей и депонированной зара­ботной платы, удержанной по исполнительным листам, либо подотчетных или других подобных сумм, требуется установить обоснованность переводов и правильность переводимых сумм (сверкой с первичными учетными документами), а также досто­верность указанных в перечне адресов получателей переводов. Важный вопрос — полнота зачисления денежных средств фирмы в иностранной валюте на его валютные счета во Внешэкономбанке или на открытые по согласованию с ним счета других банков.

В практике своей работы аудитор может столкнуться с факта­ми, при которых управляющий и главный бухгалтер присвоили крупную сумму денег. В этом случае аудитор в первую очередь должен доложить о злоупотреблениях совету директоров, который доведет эту информацию до сведения акционеров, так как аудитор прежде всего является защитником собственника. Сообщать об этом следственным органам или нет, зависит от того, кто яв­ляется собственником фирмы. Если это предприятие государственное, то аудитор обязан действовать в соответствии с требованиями действующего УПК (об известных готовящихся или совершенных преступлениях: хищение государствен­ного или общественного имущества, совершенное путем присвое­ния или растраты либо путем злоупотребления служебным поло­жением, при отягчающих обстоятельствах; мошенничество при отягчающих обстоятельствах; хищение государственного или общественного имущества в особо крупных размерах).

**3. Аудит документации на поступление товара**

Аудит документации на поступление товара включает проверку товаросопроводительных документов: накладной, товарно - транспортной накладной, железнодорожной накладной, счета или счета - фактуры.

Накладная в торговой организации может выступать как приходным, так и расходным товарным документом. 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.

Количество оформляемых экземпляров в накладной зависит от условий получения товара покупателем, вида организации поставщика, места передачи товара и т.д.

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 (коды по ОКУД 0903801, 0903802, 0903803, 0903804). Если товар отправлялся по железной дороге в контейнерах, то проверяется «Накладная на перевозку груза в универсальном контейнере».

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 (типовая форма № 141).

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 (типовая форма № 868). Если товар оприходован, то на сопроводительном документе должен стоять штамп.

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» и Гражданским кодексом РФ, а при приемке их по качеству и комплектности - требованиям к качеству товаров, предусмотренных в договоре.

Также аудитору следует проверить наличие сертификата на все товары реализуемые и закупленные торговой организацией.

Также проверяется учет первичных документов по приходу товаров в «Журнале поступления товаров», который должен содержать название приходного документа, его дату и номер, краткую характеристику документа, дату регистрации документа, сведения о поступивших товарах.

Следует обратить внимание, оприходованы ли поступившие товары в день окончания их приемки по фактическому количеству и сумме.

Документальное оформление и учет изделий из драгоценных металлов и драгоценных камней, а также товаров в комиссионных магазинах регулируется соответственно Постановлением Правительства РФ от 26.09.94 № 1089 «Об утверждении Правил скупки у населения драгоценных металлов, драгоценных камней в изделиях и ломе», и Постановлением Правительства РФ от 26.09.94 № 1090 «Об утверждении Правил комиссионной торговли непродовольственными товарами», Приказом Комитета РФ по торговле от 07.12.94 № 99 «Инструкция о порядке оформления комиссионных операций и ведения бухгалтерского учета в комиссионной торговле непродовольственными товарами».

**4. Аудит документации на реализацию и отпуск товаров**

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 09.07.92. При оптовых поставках возможны как поступления наличных денег в кассах (до предельной суммы по одному платежу, ограниченной в установленном порядке), так и перечислением средств безналичным путем на расчетный счет.

В розничных организациях денежные расчеты с населением ведутся с применением контрольно - кассовых машин в соответствии с Законом РФ от 18.06.93 № 5215-1 «О применении контрольно - кассовых машин при осуществлении денежных расчетов с населением», Постановлением Совета Министров Правительства РФ от 30.07.93 № 745 «Об утверждении Положения по применению контрольно - кассовых машин при осуществлении денежных расчетов с населением» и письмом Государственной налоговой службы РФ от 23.05.94 № НИ-б-14/176 «О применении контрольно - кассовых машин в мелкорозничной торговле».

Сумма розничного товарооборота определяется по сумме выручки за реализованные товары. Выручка рассчитывается как разность между показаниями сумм контрольно - кассовых машин на конец и начало дня по каждому структурному подразделению. Аудитор обязан сопоставить данные журнала регистрации показаний ККМ с данными оприходования выручки по кассовой книге.

Следует учитывать, что фирма может продавать товары в кредит, а такой порядок определен «Правилами продажи гражданам товаров длительного пользования в кредит», утвержденными Постановлением Совета Министров Правительства РФ 09.09.93 № 895 (с последующими изменениями).

Расчеты за товары, проданные в кредит, ведутся наличными денежными средствами через контрольно - кассовые машины, либо в порядке безналичных расчетов через банковские учреждения, либо с помощью кредитных карт.

Учет товаров, проданных в кредит, ведется по Описи поручений - обязательств.

Следует проверять «Журнал учета поступления товара», «Журнал учета отпуска товара», в которых должны быть указаны номер п/п, дата поступления (или отпуска), наименование товара, количество единиц и сумма поступления (или отпуска), фамилии, инициалы и подпись лица, принявшего (выдавшего) товар.

Проверяется отчетность о наличии и движении товаров, а также товарного отчета (код по ОКУД 0903025). Нумерация товарных отчетов должна быть последовательной с начала и до конца года с первого номера. Следует учесть, что товарные отчеты материально ответственных лиц, приступивших к работе не с начала года, нумеруются с начала их работы. Надо обратить внимание на исправления и следы подчисток на товарных отчетах, т.к. это не допускается законом.

В торговой организации может не совпасть дата проведения инвентаризации с установленным периодом отчетности, то должно быть два отчета: один - с начала установленного периода до начала инвентаризации, второй - от даты окончания инвентаризации до установленного срока представления товарного отчета.

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 на торговых предприятиях 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.

Аудитор 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 аудитор 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).

Реализация товаров регулируется договорами розничной купли - продажи, поставки и комиссии в соответствии с Гражданским кодексом Российской Федерации.

Если моментом реализации товаров является их оплата, то ценности, отгруженные покупателю, до получения за них денег учитываются на счете 45 «Товары отгруженные». Основанием для записей по дебету этого счета являются документы на отгрузку. Реализация товаров (кредитование счета 46 «Реализация продукции (работ, услуг)» отражается в учете на основании выписок банка из расчетного счета (при безналичных расчетах) или отчетов кассира (при расчетах наличными).

Система записей по учету реализации товаров, когда моментом реализации является оплата, представлена в табл. 2.

После записей 2а и 3 кредитовое сальдо счета 46 "Реализация продукции (работ, услуг)" показывает торговую надбавку, относящуюся к реализованным товарам (валовой доход от реализации товаров).

Если результатом реализации товаров является убыток, то после записей 2а и 3 счет 46 "Реализация продукции (работ, услуг)" имеет дебетовое сальдо, показывающее сумму убытка.

Таблица 2

Схема корреспонденции счетов по учету реализации товаров

по договору поставки, если моментом реализации является оплата

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| №  записи | Факт | Корреспондирующий счет (субсчет) | |
| дебет | кредит |
| 1 | Отгружены покупателю:  а) товары  б) тара под товарами | 45  45 | 41-1, 41-2 41-3 |
| 2 | Поступили деньги от покупателя: а) за отгруженные товары  б) за отгруженную тару | 50, 51 50, 51 | 46  45 |
| 3 | Списаны реализованные товары | 46 | 45 |
| 4 | Начислен бюджету НДС на реализованные товары | 46 | 68 |

Если реализация определяется по моменту отгрузки, то она отражается в учете (кредит счета 46) на основании документов на отгрузку.

Система записей по учету реализации товаров, когда моментом реализации является отгрузка, показана в табл. 3.

Таблица 3

Схема корреспонденции счетов по учету реализации товаров

по договору поставки, если моментом реализации является отгрузка

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| №  записи | Факт | Корреспондирующий счет (субсчет) | |
| дебет | кредит |
| 1 | Отгрузка покупателю:  а) товаров (на продажную ст-сть)  б) тара | 62  62 | 46  41-3 |
| 2 | Списаны реализованные товары | 46 | 41-1 |
| 3 | Начислен бюджету НДС  на реализованные товары | 46 | 68 |
| 4 | Поступили деньги от покупателя за отгруженные товары и тару | 50, 51 | 62 |

Порядок проверки учета операций по реализации товаров за наличный расчет при использовании продажных цен в качестве учетных показан в табл. 4.

Таблица 4

Схема корреспонденции счетов по учету реализации товаров

за наличный расчет по договору розничной купли-продажи

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| №  записи | Факт | Корреспондирующий счет (субсчет) | |
| дебет | кредит |
| 1 | Поступление в кассу выручки  за товары | 50 | 46 |
| 2 | Сдача выручки инкассаторам банка или на почту (при осуществлении денежных расчетов с покупателями без применения ККМ) | 57 | 46 |
| 3 | Получение от покупателей расчетных чеков банка в оплату за товары | 56 | 46 |
| 4 | Списание реализованных товаров | 46 | 41-2 |

Списание реализованной торговой надбавки, если учет ведется по продажным ценам, отражается записью

Д сч. 42 «Торговая наценка» - обычным способом

Д сч. 46 «Реализация продукции (работ, услуг)» - способом «красное сторно».

При учете товаров по покупным ценам запись 4 необходимо делать на покупную стоимость товаров.

Если в торговой организации применяется натурально - стоимостная схема учета товаров (при использовании штриховых кодов, мягких чеков и т.д.), то запись 4 в течение месяца делается на основании информации о реализации конкретных товаров с конкретными покупными ценами.

### Заключение

Обобщая вышеизложенное, следует отметить, что торговля относится к сфере обращения, как и некоторые другие виды деятельности (общественное питание, снабженческо-сбытовая и др.), однако аудит предприятий торговли имеет свои особенности.

Аудитору необходимо проверить:[[2]](#footnote-2)

* как оформлены первичные документы, на основании которых принимаются на склад товары (счет-фактура, товарно-транспортная накладная, грузовые квитанции - если груз принимается от железной дороги);
* приложены ли к накладным, если это необходимо, сертификаты качества или анализы;
* правильно ли ведения аналитический учет товаров в бухгалтерии;
* были ли претензии поставщикам в случае расхождения фактического наличия с наличием, указанным в сопроводительных документах, или в случае несоответствующего качества товаров;
* весовое хозяйство в соответствующих специализированных предприятиях;
* правильно ли учитываются товары в розничной торговле (стоимостное выражение, кроме товаров, которые должны учитываться по количеству, цене и сумме);
* правильно ли списывается естественная убыль;
* правильно ли установлены розничные цены на реализуемые товары;
* правильно ли отражены операции с тарой;
* не нарушен ли порядок применения контрольно-кассовых машин при осуществлении денежных расчетов с населением;
* сроки проведения инкассации наличных денег;
* своевременность проведения инвентаризации и выявление результатов;
* составлены ли товарные счета материально-ответственными лицами;
* порядок ведения кассовых операций;
* полноту оприходования выручки от реализации товаров, правильное начисление НДС;
* соблюдаются ли сроки реализации продовольственных товаров;
* правильно ли отражены операции при реализации товаров на комиссию;
* законно ли создан резерв естественной убыли по продовольственным товарам;
* правильно ли произведена уценка, дооценка и переоценка товаров.

##### Литература

1. 10000 и одна проводка по новому Плану счетов. – М.: Информцентр XXI века, 2004.
2. Абрамова Н. Документальное оформление торговых операций. - М.: Бератор-Пресс, 2003.
3. Андреев В. Д. Практический аудит / Справочное пособие. - М.: Экономика, 1994.
4. Андреев В. Д. Правовое регулирование аудита в России. – М.: Инфра-М, 1996.
5. Антонов Н.Г., Мочалова А.Я. Банковский аудит. - Деньги и кредит, № 3, 1993, с. 44-48.
6. Аренс Э.А., Лоббек Дж. К. Аудит / Пер. с англ. - М.: Финансы и статистика, 1995.
7. Аудит в России / Под ред. Ю.А. Данилевского. – М.: Финансы и статистика, 1994.
8. Барышников Н.П. Организация и методика проведения общего аудита. – М.: Филинъ, 2000.
9. Временные правила аудиторской деятельности в Российской Федерации. Утверждены Указом Президента РФ от 22.12.93 г. № 2263
10. Гражданский кодекс РФ. - М.: «Инфра-М - Норма», 1997.
11. Данилевский Ю.А. Общий аудит. - М.: 1995.
12. Данилевский Ю.А. Аудит: организация и методика проведения. - М.: Бухгалтерский учет, 1992.
13. Данилевский Ю.А. Общий аудит, аудит бирж, внебюджетных фондов и инвестиционных институтов. - М.: Бухгалтерский учет, 1996.
14. Данилевский Ю.А., Мезенцева Т.М. Финансовый контроль в отраслях народного хозяйства при различных формах собственности. - М.: 1992.
15. Данилевский Ю.А. и др. Аудит. -М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2000.
16. Додж Р. Краткое руководство по стандартам и нормам аудита. - М.: Финансы и статистика, ЮНИТИ, 1992.
17. Камышанов П.И. Практическое пособие по аудиту. - М.: ИНФРА-М, 1996.
18. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет, анализ хозяйственной деятельности и аудит в условиях рынка. - М: НКЦ «Перспектива», 1992.
19. Новикова Т.Ю., Королева Г.А. Аудит основных видов деятельности. - Ярославль Изд-во ЯрГУ, 2002
20. Об аудиторской деятельности. Федеральный закон РФ от 13.07.2001.
21. Об аудиторской деятельности в Российской Федерации. Указ Президента РФ от 22.12.93 г. № 2263.
22. Об организации работы Комиссии по аудиторской деятельности при Президенте Российской Федерации. Распоряжение Президента РФ от 04.02.94 г. № 54-рп.
23. Об утверждении нормативных документов по регулированию аудиторской деятельности в Российской Федерации. Постановление Правительства РФ от 06.05.94 г. № 482.
24. Овсийчук М.Ф. Аудит: организация, методика проведения. – М.: 1996.
25. Основные критерии (система показателей) деятельности экономических субъектов, по которым их бухгалтерская (финансовая) отчетность подлежит обязательной ежегодной аудиторской проверке. Постановление Правительства РФ от 07.12.94 г. № 1355.
26. Положение о Консультативном совете при Комиссии по аудиторской деятельности при Президенте Российской Федерации.
27. Порядок выдачи лицензий на осуществление аудиторской деятельности. Утвержден постановлением Правительства РФ от 06.05.94.г. № 482.
28. Порядок проведения квалификационных экзаменов на право осуществления аудиторской деятельности. Утвержден Центральной аттестационно-лицензионной аудиторской комиссией Минфина РФ 05.06.94
29. Проекты стандартов регулирования аудиторской деятельности / Под ред. Ю.А.Данилевского.- М.: «Контакт», НИФИ Минфина РФ, 1994.
30. Робертсон Д.К. Аудит /Пер. с англ. - М.: KPMG , «Контакт», 1993.
31. Солодов А.К. Рынок: контроль и аудит. Вопросы теории и техники. -Воронеж, 1993.
32. Суйц В.П. Аудит /Практическое пособие для аудиторов. - М.: АНКИЛ, 1994.
33. Суйц В.П., Смирнов Н.Б. Основы Российского аудита. Руководителю предприятия, финансовому директору, главному бухгалтеру. - М.: АНКИЛ, ИКЦ «ДИС», 1997.
34. Чекин В.Д. Курс лекций по аудиту. - М.: Финстатинформ, 1997.
35. Шеремет А.Д., Суйц В.П. Аудит. - М.: ИНФРА-М, 1995.

1. Стандарт аудиторской деятельности. Комиссия по аудиторской деятельности при Президенте РФ, 25.12.1996, протокол № 6 [↑](#footnote-ref-1)
2. По материалам СПС ГАРАНТ: Аудиторская проверка: практическое пособие для аудитора и бухгалтера. – http://dogovor.saldo.ru [↑](#footnote-ref-2)