

## СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ АУДИТОРСКОЙ ПРОВЕРКИ МАТЕРИАЛЬНЫХ ЗАПАСОВ

Котова Елена Александровна<sup>1</sup>,

e-mail: kul31@rambler.ru,

<sup>1</sup>Московский университет им. С.Ю. Витте, г. Москва, Россия

*В статье предложены мероприятия по совершенствованию аудита материальных запасов. Разработана рабочая документация и регламент проведения аудиторской проверки материальных запасов. Аудиторская проверка должна сопровождаться обязательным документированием, то есть изложением полученной информации заказчика (клиента) в рабочей документации аудита. Формы и содержание рабочей документации предусмотрены правилом (стандартом) аудиторской деятельности. К основной рабочей документации аудита относятся: планы и программы проведения аудита; описания использованных аудиторской организацией процедур и их результатов; объяснения, пояснения и заявления заказчика (клиента); копии, в том числе фотокопии документов заказчика (клиента); описания системы внутреннего контроля и организации бухгалтерского учета заказчика (клиента); аналитические документы аудиторской организации. Рабочая документация может быть создана аудитором либо получена от заказчика (клиента) или других лиц. Состав, количество и содержание документов, входящих в рабочую документацию аудита, определяются аудиторской формой исходя из характера работы; вида аудиторского заключения; характера и сложности финансово-хозяйственной деятельности заказчика (клиента); характера и состояния организации бухгалтерского учета и внутреннего контроля заказчика (клиента); необходимого уровня руководства и контроля за работой аудиторов при выполнении отдельных процедур. Рабочая документация аудитора должна быть легко читаемой, полной, понятной, отражать условия конкретной аудиторской проверки или вопроса, исследуемого в рамках аудита.*

**Ключевые слова:** бухгалтерский учет, материальные запасы, аудит, аудиторская проверка, аудиторский стандарт, рабочие документы

## IMPROVING INVENTORIES AUDIT

Kotova E.A.<sup>1</sup>,

kul31@rambler.ru,

<sup>1</sup>Moscow Witte University, Moscow, Russia

*The article proposes measures to improve inventories audit. It develops working documentation and regulations for inventories audit. An audit must be accompanied by mandatory documentation i.e. a presentation of the received customer's (client's) information in working audit documentation. The forms and content of the working documentation are provided by the rule (standard) of auditing. The main working documents of the audit include the following: plans and audit programs, descriptions of the procedures used by the firm and their results, customer's (client's) explanations and statements, copies including photocopies of customer's (client's) documents, description of the internal control system and organization of customer's (client's) accounting, analytical documents of the audit organization. Working documentation can be created by an auditor or received from a customer (client) or any other persons. The composition, number and content of documents included in the working documentation of the audit are determined by the audit form based on the work nature, type of audit report, the nature and complexity of customer's financial and economic activities, the nature and condition of accounting organization and internal control of the customer (client) and the required level of guidance and control over the work of auditors when performing certain procedures. The auditor's working*

*documentation should be easily readable, complete, understandable and reflect the conditions of a specific audit or the issue investigated in the audit.*

**Keywords:** accounting, inventories, audit, auditing, auditing standard, working papers

DOI 10.21777/2587-554X-2021-4-94-98

## Введение

**А**удит учета материально-производственных ресурсов – это один из значимых и ключевых участков проверки при осуществлении аудита финансовой отчетности субъектов экономической деятельности в целом. Этот факт обуславливается тем, что хозяйственные операции, связанные с учетом материально-производственных ресурсов, имеют отношение к операциям с повышенным уровнем риска. Объективность, достоверность информационных данных, формируемых при учете запасов материального характера, оказывает влияние на перечень показателей, который состоит из себестоимости товаров, финансового результата, дохода, получаемого в результате продажи, иного операционного дохода, налогов.

### Совершенствование методики аудиторской проверки материальных запасов

Совершенствуя аудиторскую проверку, следует усовершенствовать технику, методы, позволяющие выполнить ее. К таким мероприятиям могут быть отнесены:

- детализация аудиторских процедур, которые предусмотрены в программе контроля над учетом материально-производственной ресурсной базы;
- совершенствование оценки рисков на этапе планирования аудиторской проверки;
- разработка локального нормативного акта – внутрифирменного стандарта по планированию и документированию аудиторской проверки материальных запасов [1].

Разрабатывая внутрифирменные стандарты, аудиторские организации должны учитывать требования, содержащиеся в отечественной, международной законодательной нормативной документации в данной сфере. Осуществляя анализ внутрифирменного стандарта «Методика аудита достоверности информации о материально-производственных ресурсах», следует отметить, что он является методологической основой, позволяющей выполнить проверку [2].

Благодаря разработке, использованию в процессе аудита вышеуказанного стандарта:

- определяется единый подход, принципы, на основе которых анализируется достоверность данных, материально-производственные ресурсы;
- устанавливаются обязательные минимальные требования относительно такого аудита;
- выполняется внутриорганизационный контроль деятельности аудитора. Применением стандарта сопровождается аудиторская комплексная проверка, тематическая проверка учета имеющейся материально-производственной ресурсной базы. При этом он применяется, учитывая требования других внутрифирменных стандартов хозяйствующего субъекта<sup>1</sup>.

Обычно стандарт является бессрочным. Вышеуказанный стандарт должен состоять из следующих разделов:

- общие положения;
- ключевые определения, понятия;
- цели и задачи аудита;
- нормативно-правовая база аудита на достоверность информационных данных в части материально-производственной ресурсной базы;
- методика, согласно которой тестируется внутренний контроль над операциями с материально-производственной ресурсной базой, определяется существенность;
- методика, согласно которой проверяется достоверность информационных данных относительно материально-производственной ресурсной базы;

<sup>1</sup> Аудит: в 2 ч. Ч. 1: учебник и практикум для вузов / под ред. М.А. Штефан. – М.: Юрайт, 2021. – 238 с.

– типичные нарушения, ошибки, которые сопровождают проверку соответствия информационных данных относительно материально-производственной ресурсной базы [3].

В первом разделе находят отражение данные о цели разработки стандарта, потребности в использовании стандарта, области применения стандарта, связи с иными стандартами и сроках его действия. Цель разрабатываемого стандарта заключается в описании методических приемов и аудиторских процедур, которые рекомендуются в ходе осуществления аудита учета материально-производственных ресурсов хозяйствующего субъекта<sup>2</sup>.

Во втором разделе стандарта отражаются ключевые определения и термины, которые используются в случае аудита достоверности данных о материально-производственных ресурсах, к примеру, следующие: материально-производственных ресурсы, уровень аудиторского риска, уровень ответственности, аудиторские доказательства, аудиторская выборка и др. Третий раздел состоит из задач, целей проверки<sup>3</sup>.

Перед такого рода аудитом поставлена цель: сформировать мнение относительно соответствия метода, согласно которому производится учет, налогообложение операций, в рамках которых используются материально-производственные ресурсы, нормативной документации, что позволит подтвердить достоверность показателей, которые содержит в себе финансовая отчетность, в разрезе статей ресурсов компании [4].

В четвертом разделе находит отражение информация о нормативной правовой базе, которая используется в случае аудита достоверности данных о материально-производственных ресурсах. Рекомендовано классифицировать нормативно-правовую базу так: общая нормативная правовая документация, международные стандарты аудита, стандарты саморегулируемых организаций, стандарты аудиторских организаций и индивидуальных аудиторов. В пятом разделе отражается методика тестирования системы внутреннего контроля операций с материально-производственными ресурсами и определения уровня существенности<sup>4</sup>.

Представим разработанную рабочую документацию по проведению аудита материалов в таблице 1.

Таблица 1 – Тест проверки соответствия применяемых методов учета методам, которые утверждены учетной политикой, РД 1<sup>5</sup>

Объекты учета	Варианты, утвержденные учетной политикой	Используемый вариант	Замечания аудитора
1. Оценка МПЗ в момент отпуска	Учитывая среднюю себестоимость всех единиц	Учитывая среднюю себестоимость всех единиц	
2. Отражение на счетах бухгалтерского учета	С использованием счета 10, без применения счетов 15, 16	С использованием счета 10, без применения счетов 15, 16	
3. Учет МПЗ	По фактической себестоимости	По фактической себестоимости	
4. Учет расходов	Ведется по экономическим элементам согласно п. 8 ПБУ 10/99	Ведется по экономическим элементам согласно п. 8 ПБУ 10/99	
5. Политика учета	Применение рабочего Плана счетов, основу разработки которого составляет типовой План счетов	Применение рабочего Плана счетов, основу разработки которого составляет типовой План счетов	
6. Лимит отнесения к МПЗ	Стоимость менее 40 000 рублей	Стоимость менее 40 000 рублей	
7. Используемый программный продукт	1С	1С	
8. Инвентаризация материалов, расчетов и обязательств, материальных запасов	Проводится ежегодно	Проводится ежегодно	
9. Инвентаризация оборотных активов	Проводится раз в три года	Проводится раз в три года	

<sup>2</sup> Савин А.А. Практический аудит: учебник и практикум для бакалавриата и магистратуры. – М.: Юрайт, 2018. – 446 с.

<sup>3</sup> Аудит: учебник для среднего профессионального образования / под общ. ред. Н.А. Казаковой. – М.: Юрайт, 2021. – 409 с.

<sup>4</sup> Штефан М.А. Основы аудита: учебник и практикум для вузов. – М.: Юрайт, 2021. – 294 с.

<sup>5</sup> Составлено автором.

Проведение этого теста позволяет проверить соответствие используемой методики учета методике, утвержденной учетной политикой компании (таблицы 2, 3).

Таблица 2 – Тест проверки последовательности использования учетной политики, РД 2<sup>6</sup>

Показатель	Ответы		Примечание
	Нет	Да	
1. Приказ по учетной политике			
2. Переиздание приказа происходит ежегодно			
3. Приказ изменялся			
4. Приказ дополнялся			

Таблица 3 – Проверка отражения в учетной политике информации в отношении отражения в учете материальных запасов, РД 3<sup>7</sup>

Вопросы	Ответы		Примечания
	Нет	Да	
Рабочий план субсчетов состоит из счетов, на которых учитываются материальные запасы			
Рабочий план счетов состоит из счетов, на которых учитываются материальные запасы			
Графики документооборота состоят из первичных документов в части учета материальных запасов			
Учетная политика отражает процесс аналитического учета материальных запасов			
График, согласно которому проводится инвентаризация			

Общая методика включает проверку реальности и достоверности сальдо по счету 10 «Материалы» в бухгалтерской отчетности, Главной книге и учетных регистрах по субсчетам, открытым к счету 10 «Материалы» в соответствии с рабочим планом счетов (таблица 4).

Таблица 4 – Проверка синтетического и аналитического учета субсчетов к счету 10 «Материалы», РД 4<sup>8</sup>

Номер субсчета к счету 10 «Материалы»	Наименование субсчета	Сумма сальдо по данным учета	Замечания аудитора
10.01	Сырье и материалы		
10.03	Топливо		
10.05	Запасные части		
.....	.....		

Далее формируют рабочий документ «Проверка документального оформления поступления товаров от поставщиков» (таблица 5).

Таблица 5 – Проверка документального оформления поступления материалов от поставщиков, РД 5<sup>9</sup>

По договору			По документам поставщика			Отклонения
Наименование МПЗ	Кол-во	Сумма	Наименование МПЗ	Кол-во	Сумма	

Аудитор составляет рабочий документ «Проверка учета поступивших материальных запасов» и «Проверка учета выбытия материальных запасов» (таблицы 6, 7).

<sup>6</sup> Составлено автором.

<sup>7</sup> Составлено автором.

<sup>8</sup> Составлено автором.

<sup>9</sup> Составлено автором.

Таблица 6 – Проверка учета поступления материальных запасов, РД 6<sup>10</sup>

МПЗ	Поступило по данным складского учета		Поступило по данным бухгалтерского учета		Отклонения	
	количество	сумма	количество	сумма	количество	сумма

Таблица 7 – Проверка учета выбытия материальных запасов, РД 7<sup>11</sup>

МПЗ	Выбыло по данным складского учета		Выбыло по данным бухгалтерского учета		Отклонения	
	количество	сумма	количество	сумма	количество	сумма

И на завершающем этапе осуществляется инвентаризация материальных запасов (таблица 8).

Таблица 8 – Проверка инвентаризации материальных запасов, РД 8<sup>12</sup>

Вопросы	Ответы		Примечания
	Нет	Да	
Инвентаризация материалов, расчетов и обязательств, материальных запасов	Проводится ежегодно	Проводится ежегодно	
Инвентаризация оборотных активов	Проводится раз в три года	Проводится раз в три года	

### Заключение

Итак, обозначенные предложения, которые направлены на совершенствование техники и методики выполнения аудита достоверности данных о материально-производственных ресурсах хозяйствующего субъекта, поспособствуют росту качества аудита, понижению трудоемкости аудита и аудиторского риска, а также достижению ключевой цели аудита – наиболее объективному заключению о достоверности информации финансовой отчетности в части материально-производственных ресурсов.

### Список литературы

1. Гаджиханов М.Ш., Бабаева З.Ш. Проблема аудита материально-производственных запасов (МПЗ) // Вопросы устойчивого развития общества. – 2020. – № 1. – С. 8–11.
2. Грабивчук В.Я. Подходы к проведению аудита материально-производственных запасов: вопросы планирования аудита и выбора аудиторских процедур // Экономика и бизнес: теория и практика. – 2020. – № 7 (65). – С. 60–63.
3. Парамонов П.В. Развитие методики аудита в условиях цифровизации с помощью аналитики аудиторских данных // Молодой ученый. – 2021. – № 19 (361). – С. 131–133.
4. Данилова Л.И. Аудит материальных запасов // Вестник ВГУИТ. – 2017. – № 4 (37). – С. 85, 86.

### References

1. Gadzhihanov M.Sh., Babaeva Z.Sh. Problema audita material'no-proizvodstvennyh zapasov (MPZ) // Voprosy ustojchivogo razvitiya obshchestva. – 2020. – № 1. – S. 8–11.
2. Grabivchuk V.Ya. Podhody k provedeniyu audita material'no-proizvodstvennyh zapasov: voprosy planirovaniya audita i vybora auditorskih procedur // Ekonomika i biznes: teoriya i praktika. – 2020. – № 7 (65). – S. 60–63.
3. Paramonov P.V. Razvitie metodiki audita v usloviyah cifrovizacii s pomoshch'yu analitiki auditorskih dannyh // Molodoj uchenyj. – 2021. – № 19 (361). – S. 131–133.
4. Danilova L.I. Audit material'nyh zapasov // Vestnik VGUIT. – 2017. – № 4 (37). – S. 85, 86.

<sup>10</sup> Составлено автором.

<sup>11</sup> Составлено автором.

<sup>12</sup> Составлено автором.