

УДК: 657.633.5

***ВНУТРЕННИЙ КОНТРОЛЬ УЧЕТА МАТЕРИАЛЬНО-
ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАПАСОВ***

Круподерова А.А.,

Магистрант,

Омский государственный аграрный университет им. П.А. Столыпина,

Омск, Россия

Колмогорова А.М.,

Магистрант,

Омский государственный аграрный университет им. П.А. Столыпина,

Омск, Россия

Аннотация. В статье исследовано понятие внутреннего контроля учета материально-производственных запасов, изучено его экономическое содержание и рассмотрены его основные элементы. Авторами систематизированы мнения исследователей по поводу содержания внутреннего контроля учета материальных ценностей, составляющих его механизма и процедур.

Ключевые слова: внутренний контроль, система внутреннего контроля, процедуры контроля, контрольная среда, материалы, товары, готовая продукция

***INTERNAL CONTROL OF ACCOUNTING OF MATERIAL AND
PRODUCTION RESERVES***

Krupoderova A.A.,

Undergraduate,

Omsk state agrarian University. P. A. Stolypin,

Omsk, Russia

Kolmogorova A.M.,

Undergraduate,

Omsk state agrarian University. P. A. Stolypin,

Omsk, Russia

Annotation

The article explores the concept of internal control of inventory accounting, its economic content has been studied, and its main elements have been considered. The author systematized the views of researchers on the content of the internal control of accounting for material values, which constitute its mechanism and procedures.

Keywords: internal control, internal control system, control procedures, control environment, materials, goods, finished products

Запасы – один из самых значимых участков бухгалтерского учета производственных, сельскохозяйственных, строительных, торговых и иных организаций. Оптимальная организация механизмов внутреннего контроля учета материально-производственных запасов является важным элементом управления организации и базой для обеспечения ее устойчивости и безопасности.

Согласно Федеральному закону от 6 декабря 2011 г. № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» (далее – Закон № 402-ФЗ) экономические субъекты должны организовывать и проводить внутренний контроль осуществляемых фактов финансово-хозяйственной деятельности, если их бухгалтерская (финансовая) отчетность подвергается обязательному аудиту (п. 1 ст. 19 Закона №402-ФЗ) [2]. Закон № 402-ФЗ не разъясняет, каким образом и в каком объеме внутренний контроль должен осуществляться. Тем не менее, Закон № 402-ФЗ не оставляет сомнений в достаточности осуществляемого внутреннего контроля для обеспечения достоверности фактов финансово-хозяйственной деятельности и бухгалтерской (финансовой) отчетности экономических субъектов, включая учет и отражение в отчетности материальных ценностей.

Минфин РФ в Информации № ПЗ-11/2013 дает общие рекомендации для экономических субъектов по организации и проведению ими внутреннего контроля (рис. 1) [4].

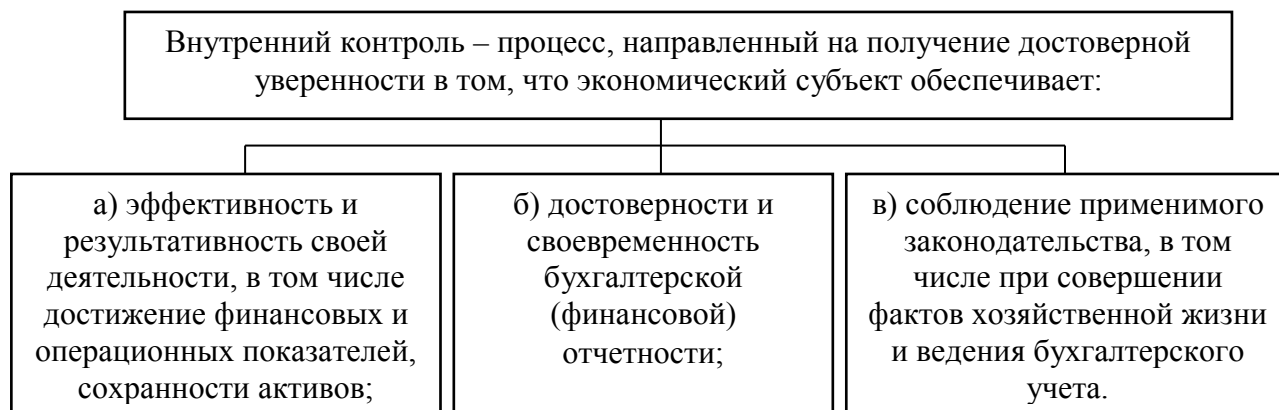


Рис. 1. Определение внутреннего контроля, данное Минфином РФ [4]

Понятие «материально-производственные запасы» (далее – МПЗ) является собирательным, подразумевающим различные элементы производства. Н.П. Кондраков утверждает, что МПЗ – это предметы труда, срок полезного использования которых менее 1 года, необходимы для производства продукции, работ, услуг, для хозяйственных нужд организации или предназначены для перепродажи [6, с. 228]

Основным документом, регулирующим бухгалтерский учет МПЗ в России, является Приказ Минфина РФ от 09.06.2001 г. № 44н «Об утверждении «Положения по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» (далее – ПБУ 5/01) [3]. В соответствии с ПБУ 5/01 к бухгалтерскому учету в качестве объектов МПЗ принимаются активы (рис. 2):



Рис. 2. Состав МПЗ согласно ПБУ 5/01 [3]

Таким образом, внутренний контроль учета МПЗ – это комплекс мероприятий и процедур, организованных собственниками (руководством экономического субъекта) для обеспечения достоверности сведений бухгалтерского, оперативного и управленческого учета МПЗ, предотвращения искажений и неправомерных действий в части их движения, а также принятия

наиболее оптимальных управленческих решений в области управления МПЗ.

Организация внутреннего контроля учета МПЗ – это совокупность мер, осуществляемых уполномоченным субъектом внутреннего контроля в целях выполнения поставленных задач и достижения определенной руководством цели в области учета движения материальных ценностей. В основе организации внутреннего контроля учета МПЗ заключаются субъекты, объекты, виды, формы, методы, принципы, техника и технология внутреннего контроля. Следовательно, организация внутреннего контроля учета МПЗ представляет собой совокупность элементов, взаимосвязанных и взаимозависимых, работа которых направлена на достижение общей цели внутреннего контроля [9, с. 81].

Под системой внутреннего контроля (далее – СВК) понимается совокупность организационных мер, методик и процедур, используемых в качестве средств, для упорядоченного и эффективного ведения финансово-хозяйственной деятельности, обеспечения сохранности активов, выявления, исправления и предотвращения ошибок и искажения информации, а также своевременной подготовки достоверной финансовой (бухгалтерской), управленческой и налоговой отчетности [5, с. 81].

Экономист Н.А. Филевская рассматривает СВК как совокупность следующих элементов:

- цель внутреннего контроля;
- контролирующие субъекты;
- контролируемые субъекты;
- предмет внутреннего контроля;
- объекты внутреннего контроля;
- границы контроля;
- процедуры контроля [10, с. 18].

Согласно исследованиям В.В.Пугачёва, целями внутреннего контроля являются:

- эффективность хозяйственных операций;

- надежность финансовой отчетности;
- гарантия соблюдения законов и внутренних регламентов (правил) компании;
- экономичное и эффективное использование ресурсов организации [18, с. 115].

Ю.И. Новиков полагает, что ходе анализа операций с МПЗ эксперт-бухгалтер [внутренний аудитор – прим. автора] дает разъяснения по вопросам:

1) экономической сущности отображения движения МПЗ на счетах бухгалтерского учета;

2) полноты и правильности оценки МПЗ в бухгалтерском и складском учете;

3) правовой обоснованности операций с МПЗ в части соблюдения законодательства и договорных отношений с поставщиками и потребителями МПЗ [7, с. 70].

Субъекты внутреннего контроля учета МПЗ можно разделить на контролирующие и контролируемые. Взаимоотношения между ними обусловлены отношениями подчинённости.

Контролирующим субъектом может выступать любое юридическое или физическое лицо, наделенное правомочием осуществлять контроль (рис. 3).



Рис. 3. Контролирующие субъекты внутреннего контроля [10, с. 12].

Контролируемые субъекты – это участники бизнес процессов, к которым следует отнести саму организацию, ее собственников, органы управления,

сотрудников (включая высший управленческий персонал), контрагентов, конкурентов и так далее. В части контролируемых субъектов внутреннего контроля учета МПЗ следует отнести материально-ответственных лиц, учетных и складских работников, участников производственного процесса, поставщиков МПЗ, покупателей товаров и готовой продукции и других лиц (охранников, программистов и так далее).

Предметами внутреннего контроля являются любые изменения управляемого процесса, будь то его наличие (состояние) и (или) действия, осуществляемые над (с) ним. Так, фактическое состояние и аспекты функционирования процесса учета МПЗ – это предметы внутреннего контроля учета МПЗ. Ю.И. Новиков предметом судебно-бухгалтерской экспертизы [внутреннего контроля – прим. автора] МПЗ называет, прежде всего, случаи злоупотреблений, хищений, порчи и недостач, а также сокрытие доходов [7, с. 70].

Е.А. Сергеева отмечает, что объекты внутреннего контроля также зависят от величины предприятия и его производственной и финансово-хозяйственной деятельности. Объектами внутреннего контроля выступают: технологические процессы, нормативное хозяйство, качество продукции и её соответствие потребностям рынка, а также весь спектр финансовых показателей [12].

Границы внутреннего контроля, по мнению автора, ограничиваются лишь в рамках организации. Границы должны быть определены соответствующим органом управления – учредительным собранием, советом директоров или руководителем организации (подразделения). В некоторых случаях границы могут быть сосредоточены в рамках одной операции (например, инвентаризация товаров в небольшой торговой организации). В иных же случаях границы могут быть определены в рамках целой организации. Тогда внутренний контроль охватит все бизнес-процессы, подразделения, сотрудников, операции, риски и так далее.

Во время осуществления внутреннего контроля учета МПЗ проверяющий

выстраивает последовательность и определяет содержание системы контрольно-аналитических мероприятий по сбору, анализу и оценке информации о движении объектов МПЗ с целью выражения мнения о степени сохранности и эффективности использования материальных ценностей.

Контрольные процедуры – это и правила, методы, инструменты, действия и мероприятия, разработанные экономическим субъектом для минимизации рисков, предотвращения и выявления ошибок и злоупотреблений. Контрольные процедуры направлены на выявление и исправление возможных ошибок учета МПЗ.

Организация может применять следующие процедуры внутреннего контроля учета МПЗ:

1) проверка учетной политики в части учета МПЗ и выполнения условий учетной политики в учетных процессах (например, методы списания МПЗ, регистры учета по движению МПЗ и так далее);

2) анализ ротации обязанностей и разграничения полномочий (например, осуществление полномочий по составлению первичной документации, их подписи и отражению сведений в бухгалтерском учете на различных сотрудников);

3) оценка компьютерной обработки информации и информационных систем, степени автоматизации учета МПЗ и наличие в информационной системе средства контроля;

4) оценка документооборота и документального оформления движения МПЗ;

5) проверка своевременности, полноты и правомерности учета движения МПЗ в регистрах синтетического, аналитического и складского учета;

6) контроль фактического наличия и состояния объектов МПЗ, включая физическую охрану, ограничения доступа, инвентаризацию;

7) контроль взаимосвязи фактов финансового-хозяйственной деятельности (например, соотнесение факта оплаты материальных ценностей с

фактом получением и оприходованием этих ценностей);

8) согласование операций, подтверждающее правомочность их совершения (например, утверждение авансового отчета о приобретении материалов сотрудником его руководителем);

9) сравнение данных и показателей учета (например, сверка сумм остатков по счетам учета МПЗ с их фактическими остатками на складах, сверка расчетов с поставщиками МПЗ);

10) анализ системы надзора, обеспечивающего оценку достижения поставленных показателей или задачи (например, правильности выполнения учетных операций, осуществления сделок и операций, точности формирования бюджетов (смет, планов), соблюдения установленных сроков составления бухгалтерской (финансовой) отчетности;

11) анализ движения и использования МПЗ (например, выявление неиспользуемых материальных ценностей; оценка материалоемкости, материалоотдачи и т.д.; выявление областей потенциального риска) [4] [8] [9] [11].

С целью обеспечения качественного внутреннего контроля учета МПЗ, она осуществляется в три этапа.

1. Организационный этап включает в себя:

- оценка поставленных задач на предмет соответствия профессиональной компетенции внутреннего аудитора;

- оценка достаточности объектов проверки для целей составления заключения;

- сбор источников для осуществления проверки.

- определение методики внутреннего контроля;

- определение периода проводимого внутреннего контроля;

2. Исследовательский этап внутреннего контроля учета МПЗ включает:

- оценка внутренних нормативных актов и системы документооборота в части движения объектов МПЗ;

- проверка контрольной среды в части движения МПЗ (степени защищенности информационной среды, условий хранения МПЗ, правовой обеспеченности сохранности МПЗ и т.д.);

- формирование рабочих документов по установленным формам (проверки отдельных статей отчетности, расчетно-аналитические таблицы, матрицы изменений и т.д.) в части учета МПЗ;

- экономический анализ информации, относящейся к предмету внутреннего контроля учета МПЗ;

- сравнение результатов экономического анализа со сведениями бухгалтерского учета и отчетности экономических субъектов и выявление возможных отклонений;

- выявление последствий несоответствия фактически осуществленных на основании первичных документов хозяйственных операций сведениям бухгалтерского учета и отчетности.

3. Заключительный этап предусматривает осуществление непосредственного оформления заключения внутреннего контроля (акта), в основном содержащего выводы по результатам проверки и решения по устранению выявленных нарушений [11].

Таким образом, внутренний контроль учета МПЗ следует рассматривать как механизм защиты интересов собственников от рисков искажения учета и отчетности в части движения МПЗ. Элементы внутреннего контроля определяются экономическим субъектом самостоятельно. Как правило, элементы внутреннего контроля учета МПЗ включают в себя нормативно-правовую базу, цели, контролируемые и контролирующие субъекты, предметы и объекты; границы и процедуры контроля. Каждому экономическому субъекту для снижения рисков неэффективного применения МПЗ следует разработать конкретную программу внутреннего контроля за использованием и сохранностью материальных ресурсов, в которой следует предусмотреть методы проверки, подробный перечень проверяемых объектов, сроки проверки

Вектор экономики | www.vectoreconomy.ru | СМИ ЭЛ № ФС 77-66790, ISSN 2500-3666

и конкретных исполнителей.

Библиографический список:

1. Федеральный закон от 30.12.2008 № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности»(ред. от 23.04.2018)// СПС «КонсультантПлюс».
2. Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете»(ред. от 29.07.2018)// СПС «КонсультантПлюс».
3. Приказ Минфина РФ от 09.06.2001 № 44н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» (ПБУ 5/01) (ред. от 16.05.2016) // СПС «Консультант плюс».
4. Информация Минфина России № ПЗ-11/2013 «Организация и осуществление экономическим субъектом внутреннего контроля совершаемых фактов хозяйственной жизни, ведение бухгалтерского учёта и составления бухгалтерской (финансовой) отчётности» // СПС «КонсультантПлюс».
5. Болкунова Ю.Н. Риски бизнеса в системе внутреннего контроля коммерческой организации: дисс. ... к.э.н. – Санкт-Петербург, 2016. – 210 с.
6. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет. Учебное пособие. – 5-е изд, перераб. и доп. / Н.П. Кондраков. – М.: ИНФРА-М, 2013. – 664 с.
7. Новиков Ю.И. Организационно-правовые основы судебно-бухгалтерской экспертизы : учеб.пособие / Ю.И. Новиков, О.А. Блинов. – Омск : Изд-во ФГБОУ ВПО ОмГАУ им. П.А. Столыпина, 2014. – 96 с.
8. Пугачёв В.В. Внутренний аудит и контроль. Организация внутреннего аудита в условиях экономического кризиса: учебник. – М.: Дело и Сервис, 2017. – 452 с.
9. Федотова Е.С. Внутренний аудит материальных ценностей как инструмент эффективного управления предприятием: дисс. ... к.э.н. – Саратов, 2015 – 191 с.
10. Филевская Н.А. Процесс проведения внутреннего контроля

вкорпорациях. – Ульяновск: УлГТУ, 2017. – 104 с.

11. Епанчинцев В.Ю. Бухгалтерская экспертиза оборотных активов в системе финансового контроля. – Режим доступа: http://www.science-bsea.bgita.ru/2014/ekonom_2014_21/epanchincev_buh.htm/ (дата обращения: 05.11.2018).

12. Сергеева Е.А. Организация системы внутреннего контроля коммерческой организации. – Режим доступа: <http://euroasia-science.ru/ekonomicheskie-nauki/organizaciya-sistemy-vnutrennego-kontrolya-kommercheskoj-organizacii/> (дата обращения: 05.11.2018).

Оригинальность 81%