

Османо́ва П.М.

к.э.н., доцент кафедры «Бухучет, АХД и аудит»

Бабаев Р.

студент факультета экономики и управления

ГАОУ ВО «Дагестанский государственный

университет народного хозяйства»

г. Махачкала, Россия

Ревизия основных средств, производственных запасов и материальных ценностей

Аннотация. В статье рассматриваются теоретические и практические аспекты проведения ревизии основных средств, производственных запасов и материальных ценностей на предприятиях. Анализируются основные цели, задачи и этапы ревизионных проверок, а также типичные ошибки и нарушения, выявляемые в ходе ревизии.

Ключевые слова: ревизия, основные средства, производственные запасы, материальные ценности, инвентаризация, внутренний контроль, бухгалтерский учет.

Osmanova P.M.

Candidate of Economics, Associate Professor of the Department of

Accounting, Accounting and Auditing

Babaev R.

Student of the Faculty of Economics and Management

Dagestan State University of National Economy

Makhachkala, Russia

Audit of fixed assets, production stocks and tangible assets

Annotation. The article discusses the theoretical and practical aspects of conducting an audit of fixed assets, inventories and material assets at enterprises. The main goals, objectives and stages of audits are analyzed, as well as typical errors and violations identified during the audit.

Keywords: audit, fixed assets, inventories, tangible assets, inventory, internal control, accounting.

Эффективное управление активами предприятия невозможно без надежной системы внутреннего контроля, важнейшим элементом которой является ревизия основных средств, производственных запасов и материальных ценностей. Ревизионные проверки позволяют своевременно выявлять и устранять нарушения в учете и хранении активов, предотвращать

факты хищений и недостатков, обеспечивать рациональное использование ресурсов предприятия.

Основные средства составляют значительную часть активов большинства предприятий. Поэтому ревизия основных средств является одним из ключевых направлений ревизионной работы. Основными целями ревизии основных средств являются:

1. Проверка законности и правильности оформления документов по движению основных средств (поступление, внутреннее перемещение, выбытие).

2. Контроль за правильностью определения первоначальной стоимости основных средств и отражения ее в учете.

3. Проверка правильности начисления амортизации и включения амортизационных отчислений в себестоимость продукции.

4. Контроль за сохранностью и эффективностью использования основных средств [7].

Ревизия основных средств обычно проводится в несколько этапов:

1. Проверка операций по поступлению основных средств. На этом этапе контролируется правильность оформления первичных документов (актов приема-передачи, товарных накладных и т.п.), полнота оприходования объектов, обоснованность определения их первоначальной стоимости. При выявлении расхождений между фактическим наличием основных средств и данными учета составляются соответствующие акты.

2. Проверка операций по внутреннему перемещению основных средств между подразделениями предприятия. Контролируется правильность оформления накладных на внутреннее перемещение (форма ОС-2), полнота отражения в учете.

3. Проверка операций по выбытию основных средств (продажа, ликвидация, безвозмездная передача и т.п.). Контролируется обоснованность и правильность оформления выбытия (акты на списание, договоры купли-продажи и т.п.), полнота отражения операций в учете, правильность определения финансового результата от выбытия.

4. Проверка правильности начисления амортизации. Ревизор должен убедиться, что по каждому объекту основных средств верно определен срок полезного использования и выбран метод начисления амортизации в соответствии с учетной политикой. Суммы начисленной амортизации сверяются с данными регистров учета. Амортизация не должна начисляться по полностью амортизированным объектам и объектам, находящимся на консервации.

5. Инвентаризация основных средств. Как правило, инвентаризация проводится в конце года перед составлением годовой отчетности. При этом проверяется фактическое наличие и состояние объектов, осуществляется их осмотр и сверка с данными аналитического учета. Выявленные при инвентаризации излишки подлежат оприходованию, а недостатки - списанию за счет виновных лиц или на финансовые результаты.

Типичными нарушениями, выявляемыми при ревизии основных средств, являются:

- неполное оприходование объектов при поступлении;
- неправомерное включение в первоначальную стоимость общехозяйственных и иных затрат;
- нарушения при определении срока полезного использования;
- неправильный выбор метода начисления амортизации;
- ошибки в бухгалтерских проводках по учету движения основных средств;
- нарушения правил хранения и эксплуатации объектов;
- несоответствие данных аналитического и синтетического учета и т.п. [9]

Большинство правонарушений в учете внеоборотных активов связано с уклонением от уплаты двух налогов (ст. 199 УК РФ):

- налога на имущество;
- налога на прибыль организаций.

Основным способом уклонения от уплаты налога на имущество является использование объектов основных средств и нематериальных активов по назначению (в хозяйственной и управленческой деятельности) без постановки на учет или без сдачи государственной комиссии и регистрации.

Второй способ – это сокрытие имущества незаконно ликвидируемого предприятия, на которое может быть наложен арест в счет погашения недоимки, путем: создания новых предприятий с включением в уставный фонд имущества ликвидируемого предприятия должника; распределения имущества незаконно ликвидируемого предприятия между его учредителями (членами) – физическими лицами.

Наиболее распространенными способами уклонения от уплаты налога на прибыль организации является завышение затрат на производство, в частности:

начисление амортизации по основным средствам производства, не введенным в эксплуатацию;

единовременное включение в себестоимость продукции (работ, услуг) полной стоимости не стоящих на балансе объектов основных средств и нематериальных активов стоимостью менее 100000 руб. за инвентарный объект;

необоснованное списание затрат на ремонт основных средств, по объектам которых ремонт не проводился;

необоснованное использование амортизационной премии или ускоренных коэффициентов амортизации по объектам основных средств

По результатам ревизии основных средств составляется акт, в котором отражаются все выявленные нарушения с указанием их характера, причин возникновения, виновных лиц и размера материального ущерба (при наличии). Материалы ревизии используются для совершенствования системы учета и контроля основных средств на предприятии.

Ревизия производственных запасов и материальных ценностей.

Производственные запасы (сырье, материалы, топливо, запчасти, инструменты и т.п.) и прочие материальные ценности (МПЗ) требуют постоянного строгого контроля, так как составляют значительную часть оборотных активов предприятия и напрямую влияют на себестоимость продукции. Поэтому регулярное проведение ревизий МПЗ является обязательным условием обеспечения сохранности и эффективного использования материальных ресурсов.

Основными целями ревизии производственных запасов и материальных ценностей являются:

1. Проверка соблюдения условий и порядка хранения МПЗ, контроль за их сохранностью.
2. Контроль за полнотой и своевременностью оприходования МПЗ по местам хранения при поступлении.
3. Проверка обоснованности и правильности списания МПЗ в производство, на хозяйственные нужды, при выбытии.
4. Контроль за соблюдением нормативов расходования МПЗ, выявление их перерасхода.
5. Проверка правильности ведения учета МПЗ и отражения их движения в регистрах бухгалтерского учета [8].

Ревизия МПЗ включает следующие основные этапы:

1. Проверка состояния складского хозяйства, условий хранения материальных ценностей, организации их охраны. Контролируется наличие исправных весов, мерной тары, соблюдение правил противопожарной безопасности, укомплектованность штата материально-ответственных лиц и т.п.
2. Инвентаризация МПЗ. Как правило, плановая инвентаризация проводится не реже 1-2 раз в год, а также при смене материально-ответственных лиц. При инвентаризации проверяется фактическое наличие материалов и сопоставляется с данными складского и бухгалтерского учета. Результаты инвентаризации оформляются в инвентаризационных описях (формы ИНВ-3, ИНВ-5) и сличительных ведомостях (форма ИНВ-19). Излишки приходятся, а недостачи относятся на виновных лиц или списываются на финансовые результаты.
3. Проверка полноты и своевременности оприходования МПЗ при их поступлении на склад. Контролируются даты оприходования по складским карточкам (форма М-17) в сравнении с датами поступления по товарным накладным. Кроме того, сопоставляются данные о количестве и ассортименте фактически поступивших ценностей с данными договоров поставки, счетов и товаросопроводительных документов.
4. Проверка правильности и обоснованности списания МПЗ в производство и на прочие нужды. Контролируется соответствие фактического расхода материалов установленным нормативам, выявляются факты перерасхода, проверяется правильность оформления первичных документов на списание (лимитно-заборных карт формы М-8, требований-накладных формы М-11, накладных на внутреннее перемещение формы М-15 и др.).

5. Проверка правильности учетных цен на МПЗ и отражения их движения в учетных регистрах. Сверяются данные складского учета с данными аналитического и синтетического учета по счетам 10 «Материалы», 41 «Товары», 43 «Готовая продукция», 97 «Расходы будущих периодов» и др.

При ревизии МПЗ наиболее часто выявляются следующие типичные нарушения:

- недостачи и излишки, возникающие при хранении и перемещении ценностей;
- нарушения правил хранения, приводящие к потерям и порче материалов;
- несвоевременное оприходование поступающих МПЗ;
- неправильное применение норм расходования материалов;
- списание материалов без оформления первичных документов;
- необоснованное списание естественной убыли сверх установленных норм;
- ошибки в применении учетных цен;
- пересортица материалов при отпуске в производство;
- несоответствие данных складского, аналитического и синтетического учета [8].

По итогам ревизии составляется акт, который должен содержать объективную оценку состояния учета и сохранности МПЗ, перечень выявленных недостатков и нарушений с указанием виновных лиц и рекомендации по устранению недостатков. При необходимости материалы ревизии передаются в судебные органы.

Для усиления контроля за сохранностью МПЗ и повышения эффективности их использования рекомендуется:

- укреплять материально-техническую базу складского хозяйства, оснащать склады современным весовым и измерительным оборудованием;
- повышать квалификацию и материальную ответственность персонала, занятого хранением и перемещением ценностей;
- внедрять эффективные системы документооборота и компьютерного учета движения МПЗ;
- совершенствовать нормирование расхода материалов и контроль за соблюдением норм;
- проводить регулярные плановые и внезапные инвентаризации [6].

Таким образом, материально-производственные запасы – активы, которые наиболее подвержены различного рода манипуляциям и правонарушениям, например, прямому хищению, присвоению или растрате со стороны материально-ответственных лиц и руководителей различных звеньев управления. Особенно существенен риск вероятности совершений злоупотреблений в сфере оптовой и розничной торговли.

К основным типовым способам, в рамках которых могут совершаться действия по присвоению неучтенной прибыли, ее изъятию, сбыту и сокрытию следов механизма хищения МПЗ, относятся следующие:

1) «черная дыра» – этот способ широко используют одиночные субъекты и небольшие группы производственных работников. Его сущность сводится к хищению МПЗ на крупных предприятиях, на которых в силу большого оборота на складе и в торговых подразделениях формально, а не фактически проводятся инвентаризации и сверки остатков. Такое состояние внутреннего контроля создает прямой риск хищений МПЗ.

2) «технология» – использование особенностей технологии производства на том или ином предприятии, где производится формирование неучтенных резервов производства, сокрытие излишков или недостачи путем манипулирования технологическими параметрами и свойствами.

3) «необоснованное списание» – реализуется путем завышенного списания сырья, полуфабрикатов или комплектующих, которые в таком объеме не использовались.

4) «приписки» – они могут быть двух разновидностей:

а) приписки фактически не выполнявшихся работ;

б) приписки фактически выполнявшихся, но в меньшем объеме работ.

Подобная фальсификация позволяет создать документальные условия для необоснованного списания, например, денежных средств на оплату работ, закупку якобы использованных в работе материалов.

5) «пересортица» – данное направление создания неучтенных излишков или сокрытия недостачи состоит в фактической реализации внутри одной партии товара менее дорогих и менее качественных товаров.

Одной из сложнейших задач, стоящих перед специалистом-ревизором, является изучение экономического смысла и экономической целесообразности операций по технологической цепочке склад-производство-магазин (реализация), что дает ему возможность установления узких мест и конкретных способов совершения различного рода злоупотреблений должностными лицами.

Подытоживая сказанное, можем отметить следующее.

Во-первых, типичные ошибки и нарушения с МПЗ чаще всего выявляются с помощью комбинирования фактических и документальных методов контроля.

Во-вторых, основными и наиболее трудно выявляемыми способами совершения действий по присвоению и хищению МПЗ является «материальный подлог в документах» и «интеллектуальный подлог в документах».

В-третьих, в контрольно-ревизионной деятельности специалисту-ревизору важно знать и акцентировать свое внимание в ходе проверок на основных признаках присвоения или растраты товарно-материальных ценностей.

В-четвертых, специалисту-ревизору перед проведением проверок на участке учета МПЗ необходимо тщательно планировать свои действия, способы и методы проверки, акцентируя внимание на изучение экономического смысла и экономической целесообразности операций с МПЗ,

что дает ему возможность установления конкретных способов совершений различного рода злоупотреблений должностными лицами.

Таким образом, ревизия играет важную роль в обеспечении сохранности и эффективности использования основных средств, производственных запасов и материальных ценностей предприятия. Регулярное проведение ревизионных проверок позволяет своевременно выявлять и устранять нарушения в учете и использовании активов, минимизировать риски хищений и порчи имущества, оптимизировать структуру активов и затрат предприятия.

Для повышения результативности ревизионной работы необходимо использовать системный подход, сочетающий документальный контроль с фактическими проверками, инвентаризациями и инспектированием мест хранения ценностей. Ревизоры должны обладать высокой квалификацией, хорошо знать особенности технологических процессов и организации производства на проверяемом объекте.

Материалы ревизий должны использоваться не только для наказания виновных и возмещения причиненного ущерба, но и для разработки и реализации мер по совершенствованию всей системы внутреннего контроля на предприятии, укреплению исполнительской и финансовой дисциплины, рационализации документооборота, автоматизации учетных процессов.

Список источников

1. Федеральный закон "О бухгалтерском учете" от 06.12.2011 N 402-ФЗ.
2. "Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств" (утв. Приказом Минфина РФ от 13.06.1995 N 49).
3. Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 N 94н "Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению".
4. ФСБУ 6/2022 "Основные средства".
5. ФСБУ 5/2019 "Запасы".
6. Богаченко В.М., Кириллова Н.А. Бухгалтерский учет: учебник. - Изд. 22-е, стер. - Ростов н/Д: Феникс, 2022. - 538 с.
7. Дмитриева И.М. Бухгалтерский учёт и аудит: учебник и практикум для СПО. - 6-е изд., перераб. и доп. - М.: Юрайт, 2024. - 319 с.
8. Казакова Н.А. Аудит: учебник для бакалавриата и специалитета. - 3-е изд., перераб. и доп. - М.: Юрайт, 2024. - 409 с.
9. Косолапова М.В., Свободин В.А. Комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности: учебник. - М.: Дашков и К, 2018. - 247 с.
10. Сацук Т.П., Полякова И.А., Ростовцева О.С. Бухгалтерский финансовый учет и отчетность: учебное пособие. - М.: КНОРУС, 2024. - 274 с.
- 11.