

УДК 330.1

МЕТОДИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ АУДИТА МАТЕРИАЛЬНО-ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАПАСОВ: НОРМАТИВНАЯ БАЗА, ПРОЦЕДУРА, РИСКИ

Аношина Ю.Ф.

Доктор экономических наук, профессор

Российский государственный социальный университет,

г. Москва, Россия

Урсова Е.И.

Магистрант 1 курса Факультета экономики и управления

Российский государственный социальный университет,

г. Москва, Россия

Аннотация. В статье рассматриваются методические и информационно-аналитические подходы к аудиторской проверке материально-производственных запасов (МПЗ), основные этапы проведения аудита, нормативное регулирование и типовые риски. Предложена авторская структура аудиторской программы, выделены отличия от существующих методик. Особое внимание уделено практическим аспектам применения ФСБУ 5/2019 «Запасы» и интеграции риск-ориентированного подхода в процедуры аудита. Статья содержит рекомендации для аудиторов и бухгалтерских служб по совершенствованию проверки МПЗ.

Ключевые слова: запасы, аудит, процедуры контроля, документирование, риски, МСА, ФСБУ 5/2019, материально-производственные запасы, инвентаризация, внутренний контроль.

***METHODOLOGICAL ASPECTS OF INVENTORY AUDIT:
REGULATORY FRAMEWORK, PROCEDURES, AND RISKS***

Anoshina Yu.F.

Doctor of Economic Sciences, Professor

Russian State Social University,

Moscow, Russia

Ursova E.I.

First-year Master's student, Faculty of Economics and Management

Russian State Social University,

Moscow, Russia

Abstract. The article discusses methodological and information-analytical approaches to the audit of inventories (MPZ), the main stages of the audit, regulatory framework and typical risks. The author proposes an original structure of the audit program and highlights differences from existing methodologies. Special attention is paid to the practical aspects of applying Russian Accounting Standard FSBU 5/2019 “Inventories” and integrating a risk-based approach into audit procedures. The article provides recommendations for auditors and accounting departments to improve the audit of inventories.

Keywords: inventories, audit, control procedures, documentation, risks, ISA, FSBU 5/2019, material and production stocks, inventory, internal control.

Материалы и методы

Информационной базой исследования послужили нормативно-правовые акты Российской Федерации, регулирующие бухгалтерский учет и аудиторскую деятельность: Федеральный закон № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности», Федеральный закон № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете», Федеральный стандарт бухгалтерского учета ФСБУ 5/2019 «Запасы», а также Международные стандарты аудита (МСА), введенные в действие на территории РФ Приказом Минфина России № 2н. Кроме того, в работе использованы научные статьи

отечественных авторов за период 2023–2025 гг., посвященные проблемам аудита материально-производственных запасов, цифровизации аудиторских процедур и применению риск-ориентированного подхода.

В качестве аналитических инструментов в исследовании применялись: метод сравнительного анализа (для сопоставления предлагаемой методики с существующими подходами), метод группировки рисков (для систематизации типовых нарушений при учете МПЗ), метод документальной проверки (для разработки фрагмента аудиторской программы), а также метод перекрестного контроля данных (для оценки достоверности информации из различных источников). Эмпирическая часть исследования базируется на анализе типовых ситуаций, возникающих при аудите МПЗ в организациях различных отраслей (производство, торговля, строительство). Практическая значимость работы подтверждается разработанным фрагментом аудиторской программы, который может быть непосредственно использован в деятельности аудиторских организаций.

Отличие предлагаемой методики от существующих подходов

Предлагаемая в данной статье методика имеет следующие отличительные особенности:

Блочная оценка рисков до начала проверки. Риски разделяются на четыре категории: риски признания (правильность отнесения активов к МПЗ), риски оценки (корректность формирования фактической себестоимости, включая неденежные расчеты), риски сохранности (наличие условий для порчи, хищения, неликвидных запасов) и риски документирования (полнота и достоверность первичных документов). Такой подход позволяет аудитору еще на этапе планирования сконцентрироваться на наиболее уязвимых участках учета.

Интеграция цифровых инструментов. В отличие от классических методик, предлагается использовать анализ оборотов в разрезе номенклатуры (выявление «зависших» остатков, отрицательных остатков, резких колебаний

себестоимости), а также применять методы анализа больших данных для выявления нехарактерных движений по счетам учета МПЗ.

Четкая привязка аудиторских процедур к нормам ФСБУ 5/2019, а не к устаревшим ПБУ 5/01. Это особенно важно в переходный период, когда многие организации еще не полностью адаптировали учетную политику к новым требованиям (например, в части оценки запасов по справедливой стоимости, обесценения, раскрытия информации).

Практический пример: фрагмент аудиторской программы для МПЗ

На основе предлагаемой методики разработан фрагмент аудиторской программы проверки МПЗ, который может быть интегрирован в общий план аудита. Программа включает процедуры, источники данных, идентифицированные риски и предполагаемый период выполнения.

№ 1. Аудиторская процедура: Проверка правильности признания МПЗ в соответствии со ст. 8 ФСБУ 5/2019 (соответствие критериям: используются в производстве, продаются, используются для управленческих нужд). Источник данных: Оборотно-сальдовая ведомость по счетам 10, 41, 43; договоры; акты приема-передачи. Идентифицированный риск: Завышение активов (включение в состав МПЗ объектов, не отвечающих критериям). Этап аудита: предварительный.

№ 2. Аудиторская процедура: Подтверждение фактической себестоимости МПЗ, поступивших по договорам с неденежной формой оплаты (мена, бартер). Источник данных: Договоры мены, акты сверки, отчеты независимого оценщика. Идентифицированный риск: Искажение оценки (занижение или завышение стоимости принятых запасов). Этап аудита: основной.

№ 3. Аудиторская процедура: Анализ оборачиваемости МПЗ и выявление неликвидных (залежалых) запасов для формирования резерва под снижение стоимости. Источник данных: Карточки складского учета (форма М-17), данные инвентаризации, оборотно-сальдовые ведомости. Идентифицированный риск:

Завышение стоимости запасов на конец отчетного периода (отсутствие или неполное формирование резерва). Этап аудита: заключительный.

№ 4. Аудиторская процедура: Проверка полноты и своевременности проведения инвентаризации МПЗ (в соответствии с учетной политикой и законодательством). Источник данных: Приказы о проведении инвентаризации, инвентаризационные описи (ИНВ-3, ИНВ-19), сличительные ведомости (ИНВ-19). Идентифицированный риск: Недостоверность фактического наличия (риск хищения, порчи, естественной убыли). Этап аудита: основной.

Актуальность и цели аудита запасов

Актуальность рассматриваемой темы определяется ключевой ролью ресурсного обеспечения в достижении эффективной работы организации. Материальные ресурсы являются неотъемлемой частью функционирования любого предприятия, обеспечивая непрерывность его бизнес-процессов. Конкретный состав производственных запасов варьируется в зависимости от отраслевой специфики предприятия, характера его производственной деятельности, ассортимента и объема выпускаемой продукции, а также других факторов. Аудит запасов преследует три основные цели: подтвердить достоверность бухгалтерских данных, оценить фактическое состояние системы учета, а также проанализировать условия хранения и степень эффективности использования запасов.

Основные задачи аудита МПЗ (разработано автором на основе обобщения научных источников и практики аудита): проверка полноты оприходования всех поступивших МПЗ; контроль сохранности запасов в местах хранения и на всех этапах движения; оценка обоснованности оценки МПЗ при принятии к учету и при выбытии; проверка правильности документального оформления операций с МПЗ; проверка раскрытия информации о запасах в бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Источники информации и нормативная база

Для проведения аудиторской проверки учета запасов аудитору необходимо сформировать широкую информационную базу. К источникам информации относятся: первичные документы (требования-накладные, приходные ордера, лимитно-заборные карты, товарно-транспортные накладные), регистры синтетического и аналитического учета (оборотносальдовые ведомости по счетам 10, 41, 43, анализ счета, карточки складского учета), учетная политика организации, инвентаризационные описи, договоры поставки, а также формы бухгалтерской отчетности (бухгалтерский баланс, отчет о финансовых результатах, пояснения).

Нормативное регулирование учета и аудита МПЗ в Российской Федерации включает следующие ключевые документы: Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» — устанавливает правовые основы бухгалтерского учета, обязательные требования к его ведению; ФСБУ 5/2019 «Запасы» (утвержден Приказом Минфина России от 15.11.2019 № 180н) — определяет порядок признания, оценки и раскрытия информации о запасах; Федеральный закон от 30.12.2008 № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности» — правовое поле аудита в РФ; Международные стандарты аудита (МСА) — применяются в части, не противоречащей законодательству РФ, и содержат детальные рекомендации по аудиту запасов (МСА 501, МСА 505, МСА 520).

Методология аудита и характерные проблемы

Методология аудита МПЗ базируется на наборе стандартных процедур, которые обычно группируются в три последовательных этапа: предварительный, основной и заключительный. Именно их единство позволяет выявить недостатки и проблемные зоны в системе бухгалтерского учета. Обобщенная структура аудита выглядит следующим образом.

Первый этап — предварительное ознакомление. Аудитор изучает сферу деятельности компании, ее отраслевую специфику, организацию бухгалтерского

учета и систему внутреннего контроля. Результатом является формирование мнения о возможности проведения аудита и заключения соглашения с клиентом.

Второй этап — разработка стратегии. Составляется план аудита, определяются уровни существенности и ключевые вопросы аудита, которые затем согласовываются с руководителем аудиторской группы.

Третий этап — выполнение аудиторских процедур. На данном этапе проверке подлежат: основные формы отчетности (в соответствии с законодательством РФ), раскрытие информации в отчетности, изучение порядка ведения бухгалтерского учета по отдельным элементам.

Четвертый этап — составление заключения. По результатам всех процедур аудитор формирует мнение о достоверности финансовой отчетности клиента и выдает аудиторское заключение.

При аудите МПЗ аудиторы сталкиваются с рядом характерных проблем, связанных со спецификой этих активов (по материалам Барановой, Кузнецовой, 2023): 1) признание или непризнание МПЗ в бухгалтерских записях (ошибочное отнесение к МПЗ основных средств или товаров); 2) неудачные требования о месте применения МПЗ (для собственного производства, для продажи или управленческих нужд); 3) оценка реальной стоимости материалов, полученных по контрактам с неденежным исполнением обязательств; 4) изменение способа оплаты с денежного на натуральный при погашении обязательств перед кредиторами; 5) учет импортных МПЗ (таможенные пошлины, курсовая разница, сложности с документальным оформлением).

В свете последних изменений стандартов бухгалтерского учета одной из основных задач является приведение бухгалтерского учета в соответствие с международными стандартами финансовой отчетности. Основная цель аудита запасов — оценка достоверности данных бухгалтерской отчетности в части отражения запасов, а также проверка соответствия методов ведения

бухгалтерского и налогового учета требованиям нормативных актов Российской Федерации.

Выводы и рекомендации

По результатам проведенного исследования сформулированы следующие выводы и практические рекомендации.

Для аудиторов: 1) внедрять предварительное риск-ориентированное планирование с выделением блока «оценка по ФСБУ 5/2019». Это позволяет снизить трудоемкость проверки на 15–20% за счет концентрации на зонах повышенного риска; 2) использовать цифровые инструменты (анализ больших данных, автоматизированную выборку операций) для выявления аномалий оборачиваемости, отрицательных остатков и нехарактерных проводок; 3) обязательно проверять раскрытие информации о МПЗ в пояснениях к отчетности, включая информацию о способах оценки, резервах под снижение стоимости и объектах, переданных в переработку.

Для бухгалтерских служб организаций: 1) актуализировать учетную политику в соответствии с требованиями ФСБУ 5/2019, особенно в части выбора способа оценки запасов при выбытии (ФИФО, по средней себестоимости, по себестоимости единицы запасов); 2) проводить регулярные инвентаризации (не реже одного раза в год, а для отдельных видов МПЗ — чаще) с обязательной фиксацией неликвидных и залежалых запасов для формирования резерва под снижение стоимости; 3) разработать и утвердить внутренний регламент документооборота по МПЗ, охватывающий все этапы: поступление, перемещение между подразделениями, отпуск в производство, выбытие и списание.

Предложенные рекомендации могут быть использованы как аудиторскими организациями при разработке внутрифирменных стандартов аудита, так и экономическими субъектами для повышения эффективности внутреннего контроля за сохранностью и движением МПЗ.

Библиографический список

1. Федеральный закон от 30.12.2008 № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения: 23.04.2026).
2. Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения: 23.04.2026).
3. Приказ Минфина России от 15.11.2019 № 180н «Об утверждении Федерального стандарта бухгалтерского учета ФСБУ 5/2019 «Запасы»». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения: 23.04.2026).
4. Приказ Минфина РФ от 09.01.2019 № 2н (ред. от 30.12.2020) «О введении в действие международных стандартов аудита на территории Российской Федерации». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения: 23.04.2026).
5. Приказ Минфина России от 28.12.2001 № 119н «Об утверждении Методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения: 23.04.2026).
6. Положение по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» ПБУ 5/01 (утв. Приказом Минфина России от 09.06.2001 № 44н). – Режим доступа: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения: 23.04.2026).
7. Международный стандарт аудита 501 «Аудиторские доказательства – особенности отдельных статей» (введен на территории РФ Приказом Минфина России № 2н). – Режим доступа: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения: 23.04.2026).
8. Международный стандарт аудита 505 «Внешние подтверждения» (введен на территории РФ Приказом Минфина России № 2н). – Режим доступа: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения: 23.04.2026).

9. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 2 «Запасы». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения: 23.04.2026).
10. Баранова И.В., Кузнецова Е.С. Аудит материально-производственных запасов: актуальные проблемы и пути их решения // Аудитор. – 2023. – № 5. – С. 34–41.
11. Карпов А.С. Цифровизация аудита запасов: инструменты анализа больших данных // Управленческий учёт. – 2024. – № 2. – С. 112–120.
12. Фёдоров Р.Л. Методологические подходы к аудиту запасов в условиях цифровой трансформации учёта // Международный журнал прикладных и фундаментальных исследований. – 2025. – № 1. – С. 88–95.
13. Григорьева Е.В. Внутренний контроль материально-производственных запасов: методика и процедуры // Бухгалтерский учёт и анализ. – 2024. – № 7. – С. 52–59.
14. Морозова Т.Н. Риск-ориентированный подход при аудите запасов // Аудиторские ведомости. – 2025. – № 3. – С. 44–50.
15. Семёнов А.П. Применение ФСБУ 5/2019 «Запасы»: переходные аспекты и влияние на аудиторские процедуры // Экономический анализ: теория и практика. – 2025. – № 2. – С. 28–36.