

Особенности внутреннего контроля товарных операций в оптовой торговле

*Семенова А.Э., магистрант,
Гренадерова М.В., доцент кафедры
«Экономика и управление развитием территорий»
ФГАОУ ВО «Северо-восточного Федерального Университета имени М.К.
Аммосова»,
Россия, г. Якутск
SemenovaAita21@mail.ru
Ar_ma@inbox.ru*

Аннотация: Главной целью внутреннего контроля товарных операций выступает своевременное осуществление хозяйственных операций при наиболее эффективном исполнении персоналом своих должностных обязанностей. Проведение контроля внутри организации позволяет выявить соответствующие нарушения и ошибки, которые систематически были совершены при осуществлении учета товарных операций в организации.

В статье рассматриваются особенности внутреннего контроля товарных операций, а именно определяются цели, задачи, принципы, методы его непосредственного проведения. Проводится анализ этапов проведения внутреннего аудита товарных операций, а также описываются нарушения и ошибки, найденные при учете товарных операций.

Ключевые слова: оптовая торговля, внутренний контроль, аудит, товарные операции

В современных условиях развития экономики проблемы, которые связаны с формированием системы внутреннего контроля товарных операций в торговой организации, приобретают особую актуальность, а его методы требуют регулярного совершенствования. Изучение вопросов, касающихся организации системы внутреннего контроля и установления ее качества и эффективности, придают особую значимость и актуальность исследовательским работам в данном направлении.

Внутренний контроль в торговой сфере представляется в виде многообразия системообразующих элементов и отношений между ними, что дает некоторые основания считать данную деятельность системой. Система внутреннего контроля содержит в себе субъекты и объекты внутреннего контроля и взаимосвязи между ними, предмет внутреннего контроля, а также цель, задачи, принципы, методы и технологию внутреннего контроля.

Проблемам, связанным с изучением особенностей проведения внутреннего контроля посвящены многочисленные научные публикации отечественных специалистов. Задачи проведения внутреннего контроля товарных операций

также представлены в работах таких российских ученых, как Макаренко С.А., Мельников И.А, Рогуленко Т.М.

Целью данного исследования является изучение особенностей внутреннего контроля операций в оптовой торговле.

Внутренний контроль представляет собой комплекс мер, которые непосредственно сформированы руководствующим звеном предприятия и осуществляемые на нем с целью более эффективного выполнения персоналом своих обязанностей при осуществлении товарных операций. Такой контроль призван устанавливать законность данных операций и их экономическую целесообразность для организации.¹

Субъектом внутреннего аудита непосредственно выступает должностное лицо или какое-либо подразделение, которые исполняют конкретные функции в области контроля. Они несут ответственность за результаты работы системы аудита и именуются центром ответственности.

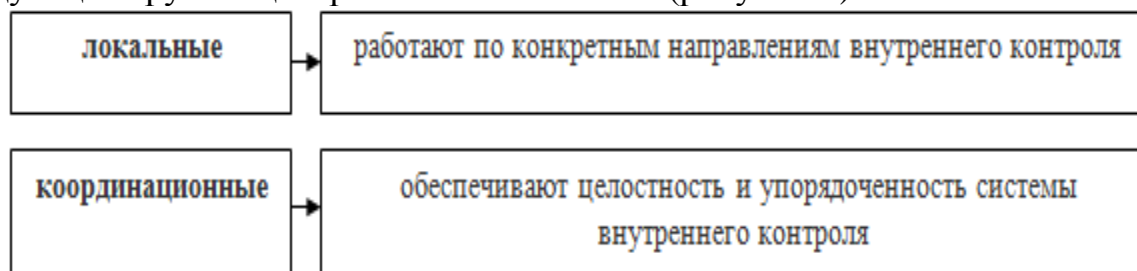
Объектом внутреннего контроля выступают все участки работы предприятий торговли.

Предметом внутреннего контроля выступает действие управляемого звена, или определенное его состояние.

Учитывая то, что Международными стандартами аудита, которые действуют в настоящее время в Российской Федерации, не предусмотрено рекомендаций по установлению объектов внутреннего контроля, по нашему мнению, в аудит товарных операций требуется включать проверку реализации работ, услуг и невещественных предметов в следующих случаях:²

- невещественные предметы подлежат учету в составе товарной продукции;
- заказчик услуг в границах аудита товарных операций желает провести проверку выполнения работ, что должно быть отмечено в договоре на оказание аудиторских услуг при учете товарных операций и отражаться в рабочих документах.

В зависимости от содержания циклов процесса внутреннего контроля по основным программам отмечают центры ответственности и их конкретные функции. При многоуровневой организационной структуре можно выделить следующие группы центров ответственности (рисунок 1):



¹ Рогуленко, Т.М. Аудит: учеб.пос. / Т. М. Рогуленко. – М.: Кнорус, 2015 – 264 с.

² Приказ Минфина РФ от 24.10.2016 г. № 192н «О введении в действие международных стандартов аудита на территории Российской Федерации».

Рисунок 1 – Центры ответственности при многоуровневой структуре³

Эффективное распределение направлений контроля между локальными и координационными центрами ответственности помогает целесообразно использовать разные методы и алгоритмы внутреннего контроля, отбирать и комбинировать их, учитывая особенности определенных объектов.

При формировании или совершенствовании организационной структуры оптовой организации важно учесть такие факторы, как внешняя конъюнктура, размеры организаций, стратегические цели и задачи, степень компьютеризации финансово-хозяйственной работы, уровень компетентности кадрового состава.

От выбора организационной структуры зависит и сложность системы внутреннего контроля предприятия. Все эти действия нацелены на увеличение эффективности системы внутреннего контроля.⁴

Все процессы от выбора цели до непосредственной деятельности находятся в непрерывной связи между собой. Выявить результативность деятельности организации помогает именно внутренний контроль.

Взаимосвязь внутреннего контроля с разными этапами деятельности оптового предприятия представим графически (рисунок 2).

Эффективное управление торговым предприятием предполагает большой объем контрольной работы.

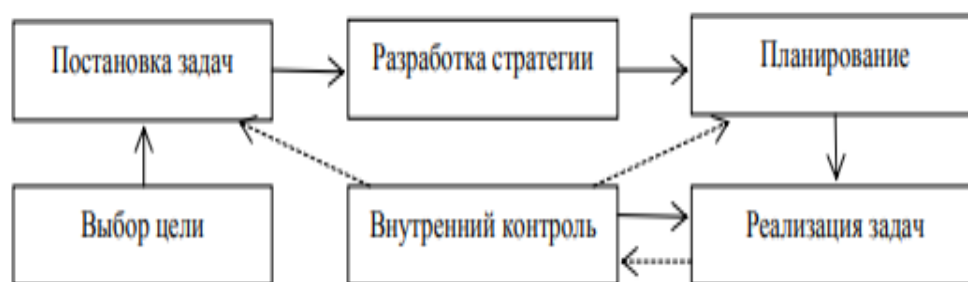


Рисунок 2 - Система взаимосвязи внутреннего контроля в оптовых организациях⁵

Поэтому внутренний контроль характеризуется основой, которая присутствует на всех уровнях управления. Любая управленческая функция обязательно интегрирована с контрольной функцией.

Система внутреннего контроля представлена на рисунке 3.

³ Бурцев, В.В. Внутренний контроль сбытовой деятельности предприятий // Менеджмент. – 2014. - №6. – С. 32-47.

⁴ Бурцев, В.В. Внутренний контроль сбытовой деятельности предприятий // Менеджмент. – 2014. - №6. – С. 32-47.

⁵ Егорушкина, Т.Н. Новые подходы к аудиту торговых предприятий // Приднп. Науч. вестник. – 2016. - С. 150-154.

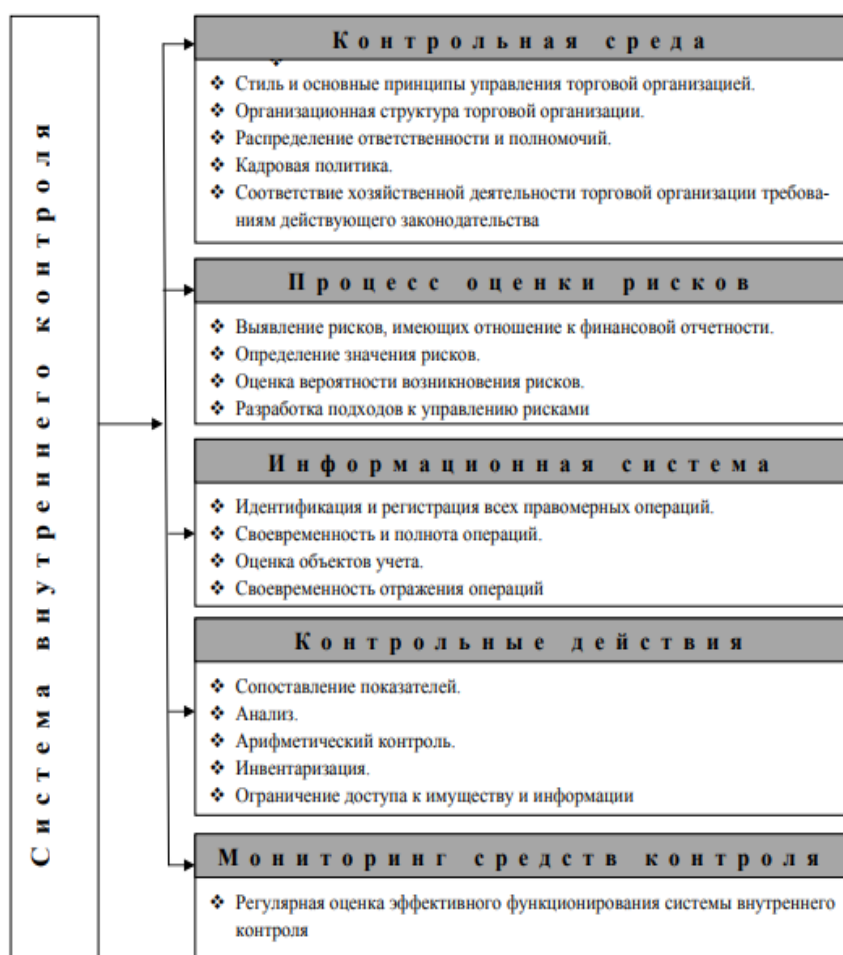


Рисунок 3 - Модель внутреннего контроля в оптовых предприятиях⁶

В соответствии со статьей 5 Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» товарные операции представляют собой события по регистрации движения товаров в учетной системе экономического субъекта: поступлении, перемещении, хранении и выбытии, выявлении остатков, признании дохода и расхода от торговой деятельности и выполнения работ (оказания услуг). К ним можно отнести следующие операции (таблица 1).

Таблица 1 - Товарные операции в соответствии с Федеральным законом № 402-ФЗ⁷

Хозяйственные операции по ст. 5 Закона № 402-ФЗ	Товарные операции
Факты хозяйственной жизни	Поступление, перемещение и выбытие товаров
Активы	Хранение товаров, выявление остатка товаров на конец отчетного периода

⁶ Бычкова, С.М. Методы оценки аудиторских рисков // Аудитор. – 2014. - №5. – С. 12-19.

⁷ Федеральный закон от 06.12.2011 г. №402-ФЗ «О бухгалтерском учете».

Обязательства	Образование дебиторской и кредиторской задолженности, связанной с движением товаров
Источники финансирования деятельности	Поступление товаров в качестве вклада в уставный капитал
Доходы	Получение выручки от реализации товаров (работ, услуг), получение товаров безвозмездно, выявление излишков товаров при их инвентаризации
Расходы	Выбытие товаров с баланса и расходы на продажу

Торговля оптом служит промежуточным звеном между производителями товарной продукции и ее покупателями. Учет товарных операций среди многих хозяйственных операций в организациях оптовой торговли становится более трудоемким.

Аудиторы отмечают сложности при учете товарных операций, что, в свою очередь, приводит к ошибкам в учете торговых организаций и, как результат, искажение финансовой отчетности, занижение налогооблагаемых баз и налоговые санкции. В результате аудита товарных операций проверке подвергаются хозяйственные процессы, связанные с движением товаров.

Перед формированием плана и программы внутреннего контроля требуется провести оценку надежности системы внутреннего контроля, провести оценку степени внутреннего риска, рассчитать уровень существенности, провести оценку возможности применения выборочной проверки, организовать проверку и сформировать стратегию ее проведения.

При осуществлении внешнего контроля товарных операций аудиторские учреждения при проверках используют методы, которые жестко прописаны в стандартах аудиторской деятельности. При осуществлении внутреннего контроля организации руководствуются своими внутренними разработками и стандартами. Рассмотрим наиболее значимые этапы внутреннего контроля (таблица 2).

Система внутреннего контроля товарных операций должна также охватывать все виды товарной продукции и оказываемых услуг, все разновидности операций с ними (оприходование, хранение, внутреннее, перемещение, отгрузку и продажу покупателям, прочее выбытие).

Внутренний контроль является наиболее приоритетным и действенным инструментом выявления всех возможностей для увеличения эффективности деятельности оптовой организации в целом, а также способствует уменьшению издержек предприятия на осуществление внешнего контроля.

Многими исследователями были выявлены характерные нарушения и ошибки, которые систематически совершались при осуществлении учета товарных операций. Приведем некоторые их результаты: ⁸

- поступление и выбытие товаров не соответствует методам, которые установлены политикой учета предприятия;
- оприходование на баланс как собственных товаров, так и товаров, которые поступили на реализацию по комиссионным договорам;
- неполное и несвоевременное отражение в учете отгруженных товаров;
- отсутствие осуществления инвентаризаций товарной продукции;
- некорректное отражение в учете морально устаревших и испорченных при хранении товаров;
- неправильное формирование выручки по товарообменным сделкам и пр.

Таблица 2 - Основные этапы проведения аудита учета товарных операций⁹

Этапы	Сущность этапа
1. Планирование	<ul style="list-style-type: none"> - Согласно МСА 300 «Планирование аудита финансовой отчетности», проверяющие несут обязанность планировать свою работу так, чтобы проверка была осуществлено эффективно. - Планирование внутреннего контроля подразумевает разработку общей стратегии внутреннего контроля по заданию и составление плана аудита. - План внутреннего контроля помогает проверяющему обратить внимание на важные аспекты аудита, поэтому в него входят описание деятельности аудируемого лица и факторов, которые оказывают влияние на нее. - Согласно МСА 300 проверяющее лицо должно разработать план внутреннего контроля, который будет включать описание характера, сроков и объема планируемых процедур оценки рисков по требованиям МСА 315 «Выявление и оценка рисков существенного искажения посредством изучения организации и ее окружения».

⁸ Гарифилина, Д.А. Совершенствование подходов к организации учета и аудита продажи товаров на примере торговой организации // Актуальные вопр. эк. наук. – 2015. - №44. – С. 101-105.

⁹ Гарифилина, Д.А. Совершенствование подходов к организации учета и аудита продажи товаров на примере торговой организации // Актуальные вопр. эк. наук. – 2015. - №44. – С. 101-105.

2. Сбор аудиторских доказательств	- Проведение внутреннего контроля подразумевает процесс сбора и оценки аудиторских доказательств согласно МСА 500 «Аудиторские доказательства». Проверяющее лицо получает доказательства путем выполнения аудиторских процедур.
3. Обобщение результатов	- По результатам внутреннего контроля по существу проверяющий должен экстраполировать ошибки, провести анализ их воздействия, провести оценку рисков выборки и принять решение о возможности подтверждения достоверности проделанной работы. - Аудиторское заключение по результатам проверки должно быть сформировано в соответствии с МСА 700 «Формирование мнения и составление заключения о финансовой отчетности».

Таким образом, особенность внутреннего контроля товарных операций оптовых предприятий состоит в том, что, кроме обязательных аудируемых документов, проверке также могут подлежать отчеты о запасах товарной продукции, товарообороте, производится контроль сохранности товарной продукции. И поэтому, для осуществления внутреннего контроля торговых операций необходимо разработать специальные программы, приемы и методы проверки, в соответствии с отраслевой принадлежностью торгового предприятия.

Внутренний контроль является наиболее приоритетным и действенным инструментом выявления всех возможностей для увеличения эффективности деятельности оптовой организации в целом, а также способствует уменьшению издержек предприятия на осуществление внешнего контроля.

Важно отметить, что в настоящее время складываются благоприятные условия для того, чтобы внутренний контроль продемонстрировал свои широкие возможности и доказал собственную необходимость как собственникам, так и менеджменту торговых предприятий. А у собственников и менеджмента компаний может появиться мощный инструмент повышения эффективности бизнеса.

Список использованных источников:

1. Федеральный закон от 30.12.2008 г. №307-ФЗ «Об аудиторской деятельности».
2. Федеральный закон от 06.12.2011 г. №402-ФЗ «О бухгалтерском учете».
3. Постановление Правительства РФ от 11.06.2015 г. № 576 «Об утверждении Положения о признании международных стандартов аудита подлежащими применению на территории Российской Федерации».
4. Приказ Минфина РФ от 24.10.2016 г. № 192н «О введении в действие международных стандартов аудита на территории Российской Федерации».

- 5.Богатая, И.Н. Методы аудита выпуска, отгрузки и продажи продукции, товаров // Вестник Адыг. Гос. Унив. Экономика. – 2014. - №1. – С. 136-141.
- 6.Бурцев, В.В. Внутренний контроль сбытовой деятельности предприятий // Менеджмент. – 2014. - №6. – С. 32-47.
- 7.Бычкова, С.М. Методы оценки аудиторских рисков // Аудитор. – 2014. - №5. – С. 12-19.
- 8.Васильев, Г.Н. Правовой режим товара // Транспортное дело России. 2014. - № 1. – С. 150-151.
- 9.Гарифилина, Д.А. Совершенствование подходов к организации учета и аудита продажи товаров на примере торговой организации // Актуальные вопр. эк. наук. – 2015. - №44. – С. 101-105.
- 10.Голикова, О.В. Методические особенности аудита предприятий торговли // Вестник Волж.ун. – 2017. - № 1. – С. 92-110.
- 11.Данилевский, Ю.А. Аудит: учеб.пос./ ЮА.Данилевский. – М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2014. – 483 с.
- 12.Егорушкина, Т.Н. Новые подходы к аудиту торговых предприятий // Приднп. Науч. вестник. – 2016. - С. 150-154.
- 13.Макаренко, С.А. Сущность и принципы организации внутреннего контроля в организациях оптовой торговли // Аудиторская деятельность. – 2015.- С.37-44.
- 14.Мельников, И.А. Бухгалтерский учет и аудит товарных операций /И.А.Мельников. – М.: ИНФРА-М, 2014. – 309 с.
- 15.Патров, В.В. Аудиторская проверка учета материально-производственных запасов // Бух.учет. – 2015. - №18. – С. 42-45.
- 16.Рогуленко, Т.М. Аудит: учеб.пос. / Т. М. Рогуленко. – М.: Кнорус, 2015 – 264 с.
- 17.Проведение аудита [Электронный ресурс]. Режим доступа: <https://dipmall.ru/stati/osobennosti-audita-tovarnyj-operatsij-v-organizatsiyakh-optovoj-torgovli-v-rf>