

Н. В. МАМУШКИНА

ВОПРОСЫ ПЛАНИРОВАНИЯ АУДИТА ЗАТРАТ НА ПРОИЗВОДСТВО И СЕБЕСТОИМОСТИ ПРОДУКЦИИ ЖИВОТНОВОДСТВА

Ключевые слова: аудит, информация, оценка, план, планирование, процесс.

Аннотация. В настоящей статье рассмотрены основные вопросы организации планирования аудита затрат на производство и себестоимости продукции животноводства. Автором представлена последовательность проведения аудиторской проверки и предложен общий план аудита затрат на производство и себестоимости продукции животноводства.

С целью эффективного выполнения поставленных целей и решения определенных задач аудита затрат на производство и себестоимости продукции животноводства аудитор должен планировать свою работу. Планирование сопровождается определением стратегии проверки, исходя из квалификации, опыта и знаний аудитором технологических особенностей организации производства продукции животноводства. На основе плана, который согласовывается с руководителем проверяемой организации, составляется аудиторская программа затрат на производство и себестоимости продукции животноводства. Порядок планирования аудита, разработка общего план и программы аудита регулируется ФСАД 3 «Планирование аудита» [1].

На этапе планирования определяется объем предстоящих работ (стратегия) с учетом индивидуальных особенностей конкретного сельскохозяйственного предприятия, который основывается на следующих ключевых моментах:

- собранной информации о деятельности сельскохозяйственной организации, состоящей из характеристики технологических процессов производства и продукции животноводства;
- предварительной оценки риска и эффективности системы внутреннего контроля, построенной на тестировании системы бухгалтерского учета и системы внутреннего контроля;

- определение информационной базы аудита затрат на производство и себестоимости продукции животноводства;
- разработка плана и программы аудита.

Аудитору необходимо собрать необходимое и достаточное количество информации для формирования мнения о достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности проверяемого сельскохозяйственного экономического субъекта. Источниками информации служат данные учетной и отчетной информации, нормативно-законодательная документация по бухгалтерскому учету затрат и себестоимости продукции животноводства и проведению аудиторской проверки. Анализ экономических показателей и факторов субъекта позволяет прогнозировать и анализировать его деятельность. На стадии планирования аудита проводится формирование необходимой информационной базы, включая сбор нормативной документации, и проводится расчет уровня существенности показателей бухгалтерской (финансовой) отчетности. Составляется рабочий план и программа аудиторской проверки, устанавливаются общие затраты времени и планируемый вид аналитических процедур [2].

Заключительным этапом процесса планирования является разработка и оформление программы аудита, в которой определяются цели, объекты, формы и методы проверки, распределение обязанностей (если группа аудиторов) сроки выполнения работ, результаты аудита и его оформление.

Этап сбора аудиторских доказательств включает анализ уровня существенности. Определение наиболее значимых статей бухгалтерской (финансовой) отчетности по затратам и себестоимости продукции животноводства позволяет установить приемы и методы их проверки: процедуры проверки по существу или детальных тестов внутреннего контроля. Установленные аудиторские процедуры далее указываются в программе аудита.

Аудиторские доказательства должны собираться аудитором по результатам выполнения аудиторских процедур в ходе аудита. Для проведения проверки могут применяться следующие аудиторские процедуры: тестирование средств контроля и процедуры проверки по существу [6, с. 39].

Аудитор проводит тесты средств внутреннего контроля экономического субъекта в целях изучения и оценки эффективности системы внутреннего контроля аудируемого лица. Аудитор осуществляет процедуры по существу с целью выявления существенных искажений финансовой отчетности на уровне предпосылок ее подготовки.

Выбор аудиторской процедуры и ее выполнение зависит от того, какая будет подтверждать или не подтверждать предпосылки подготовки бухгалтерской (финансовой) отчетности аудита затрат на производство и себестоимости продукции животноводства по критериям: существования, права и обязательства, возникновение, полнота, стоимостная оценка, измерение, представление и раскрытие [4, с. 215].

При формировании мнения о достоверности бухгалтерской отчетности затрат на производство и себестоимости продукции животноводства оценивает:

- общий порядок составления и представления бухгалтерской отчетности, ее состав и содержание;

- соответствие отраженной в бухгалтерской отчетности информации принятым аудируемым лицом способам ведения бухгалтерского учета, существенно влияющим на оценку и принятие решений заинтересованными пользователями бухгалтерской отчетности;

- обоснованность принятой учетной политики;

- обоснованность оценочных показателей, полученных руководством аудируемого лица;

- является ли информация, отраженная в бухгалтерской отчетности, надежной, сопоставимой, понятной и уместной;

- дает ли бухгалтерская отчетность, в том числе отраженная в ней информация, достоверное представление об имевших место хозяйственных операциях и событиях, и позволяет ли эта отчетность предполагаемым пользователям судить о влиянии существенных операций и событий на бухгалтерскую отчетность;

- уместна ли используемая в бухгалтерской отчетности терминология, включая наименование каждой составляющей бухгалтерской отчетности.

Аудитор должен оценивать надежность полученных аудиторских доказательств, руководствуясь положениями ФСАД 7/2011 «Аудиторские доказательства», в частности, принимать во внимание следующие моменты:

- более надежными являются аудиторские доказательства, полученные из независимого, внешнего по отношению к аудируемому лицу, источника (подтверждения третьих сторон, отчеты аналитиков, сопоставимые данные о конкурентах);

- более надежными являются аудиторские доказательства, полученные из внутреннего источника в случае, когда соответствующие средства контроля аудируемого лица, в том числе за подготовкой и хранением информации, функционируют эффективно;

- аудиторские доказательства, полученные непосредственно аудитором (например, при наблюдении за применением средства контроля), являются более надежными по сравнению с аудиторскими доказательствами, полученными косвенным путем или на основании логических заключений (например, на основании запроса о порядке применения средства контроля);

- аудиторские доказательства, полученные в документальной форме на бумажном носителе или в электронном виде, являются более надежными, чем полученные в устной форме;

- аудиторские доказательства, представленные подлинниками (оригиналами) документов, являются более надежными по сравнению с аудиторскими доказательствами, представленными копиями документов, надежность которых может зависеть от средств контроля за их подготовкой и хранением.

Оценка систем экономического субъекта служит основой планирования аудиторской проверки затрат на производство и себестоимости продукции животноводства. Изучение и оценку рекомендуется проводить последовательно по трем направлениям:

- оценка организационной деятельности экономического субъекта;

- оценка системы организации и ведения бухгалтерского учета;

- оценка контрольных мероприятий в организации.

Для оценки степени надежности систем аудируемого субъекта предлагаем использовать следующую градацию, представленную в таблице 1:

Таблица 1 – Анализ систем аудируемого субъекта

Оценка систем надежности	Степень надежности систем в процентах	Оценка надежности систем, в процентах
Высокая	От 81 до 100 процентов	
Средняя	От 41 до 80 процентов	
Низкая	От 11 до 40 процентов	
Внутренний контроль отсутствует	От 0 до 10 процентов	

Для установления первоначальной оценки систем организационной деятельности экономического субъекта, системы организации и ведения бухгалтерского учета и системы контрольных мероприятий в

организации нами представлена методика тестирования с уровнем максимальных баллов для проверяемой организации, фактическое количество баллов определяется по результатам тестирования. Если аудитор оценивает надежность внутреннего контроля клиента как «Низкая» или «Отсутствие внутреннего контроля», то это означает, что ему потребуются дополнительные аудиторские процедуры, невозможность использования информации клиента. При условии, что уровень надежности системы внутреннего контроля оценивается как «Высокая», в этом случае предоставляется возможность для уменьшения объема применяемых аудиторских процедур. Этапы аудита затрат на производство и себестоимости продукции животноводства может быть осуществлены в следующей последовательности, представленной на рисунке 1.



Рисунок 1 – Этапы аудита затрат на производство и себестоимости продукции животноводства

По результатам оценки системы внутреннего контроля сельскохозяйственного субъекта и определения на ее основе величины искажения данных отчетности составляется программа аудита, в которой

дается перечень аудиторских процедур, необходимых для осуществления этапа проверки.

После этапа сбора аудиторских доказательств формируется заключение (письменный отчет аудитора) и вносятся соответствующие рекомендации (предложения) по совершенствованию. Форма и содержание общего плана могут меняться в зависимости от масштабов и специфики деятельности проверяемого субъекта. Перечень работ общего плана аудита уточняется по результатам оказания аудиторских услуг, анализа выявленных ошибок и искажений бухгалтерской отчетности и источникам аудиторских доказательств.

В заголовочной части плана фиксируются (отражаются) сведения о проверяемой организации, отчетном периоде аудита, о руководителе и составе аудиторской группы; в табличной части – отражаются планируемые виды аудиторских работ, период их проведения, исполнители; общий план подписывается руководителями аудиторской организации и аудиторской группы (таб. 2).

Таблица 2 – Общий план аудита затрат на производство и себестоимости продукции животноводства

Планируемая работа	Период выполнения	Исполнитель	Документ аудитора
1. Проверка бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности элементов затрат на производство продукции животноводства (1001)	Дни проверяемого периода	аудитор	РДА
2. Проверка бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности статей затрат на производство продукции животноводства (2001)	Дни проверяемого периода	аудитор	РДА
3. Проверка бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности себестоимости продукции животноводства (3001)	Дни проверяемого периода	аудитор	РДА
4. Проверка соблюдения нормативных актов по элементам затрат на производство продукции животноводства (1002)	Дни проверяемого периода	аудитор	РДА

Продолжение таблицы 2

5. Проверка соблюдения нормативных актов статей затрат на производство продукции животноводства (2002)	Дни проверяемого периода	аудитор	РДА
6. Проверка соблюдения нормативных актов себестоимости продукции животноводства (3002)	Дни проверяемого периода	аудитор	РДА
7. Анализ хозяйственных операций по элементам затрат на производство продукции животноводства (1003)	Дни проверяемого периода	аудитор	РДА
8. Анализ хозяйственных операций по статьям затрат на производство продукции животноводства (2003)	Дни проверяемого периода	аудитор	РДА
9. Анализ хозяйственных операций себестоимости продукции животноводства (3003)	Дни проверяемого периода	аудитор	РДА

Руководитель аудиторской организации	_____	_____
	(дата)	(подпись)
Руководитель аудиторской проверки	_____	_____
	(дата)	(подпись)
Аудитор	_____	_____
	(дата)	(подпись)

Работы общего плана аудита детализируются по ряду признаков, в том числе по целям аудиторской деятельности, к которым, как указывалось ранее, относится выражение мнения о:

- проверке достоверности статей бухгалтерской отчетности и соответствии порядка ведения бухгалтерского учета затрат на производство и формирование себестоимости продукции животноводства;
- проверке соблюдения нормативных актов при совершении хозяйственных операций, определяющих затраты на производство и формирование себестоимости продукции животноводства;
- анализа целесообразности и эффективности затрат на производство продукции животноводства [5, с. 189].

Общий план аудита формирует стратегию проверки и служит основанием при разработке программы аудита. План аудита – это документ, в котором отражается перечень подлежащих выполнению в ходе аудита работ, исполнители работ, сроки исполнения [3, с. 99].

Программа аудита составляется в развитии общего плана аудита и представляет собой детальный перечень аудиторских процедур, необходимых для реализации плана аудита [5, с. 45].

Программа аудита представляет собой перечень аудиторских процедур, предназначенных для сбора аудиторских доказательств о надежности средств контроля экономического субъекта и отражения достоверности в бухгалтерском учете и отчетности данных по затратам на производство и себестоимости продукции животноводства. В программе производится описание всех процедур, позволяющих собрать необходимые аудиторские доказательства об объекте аудита и на основании их сделать соответствующие выводы о соблюдении или несоблюдении требований ведения бухгалтерского учета и отчетности действующего законодательства.

Для разработки программы аудита затрат на производство и себестоимости продукции животноводства следует:

1. Разукрупнить работы плана аудита и сформировать элементарные аудиторские работы;
2. Сформировать аудиторские процедуры;
3. Выбрать информацию для реализации аудиторских процедур;
4. Установить операции обработки информации по аудиторским процедурам;
5. Оформить и описать программу аудита [5, с. 32] .

ЛИТЕРАТУРА

1. Федеральный стандарт аудиторской деятельности 7/2011 «Аудиторские доказательства» , утвержденные приказом Минфина РФ от 16 августа 2011. № 99н.

2. Федеральный стандарт аудиторской деятельности 1/2010 «Аудиторское заключение о бухгалтерской (финансовой) отчетности и формировании мнения о ее достоверности», утвержденные приказом Минфина РФ от 20 мая 2010. № 46н.

3. Бобкова Е. В. Развитие аудита производственных затрат в сельскохозяйственных организациях. Диссертация. Российский государственный аграрный университет. МСХА им. К. А. Тимирязева. М. : Москва. 2007. 155 с.

4. Ерофеева В. А. Аудит: учеб. пособие / В. А. Ерофеева, В. А. Пискунов, Т. А. Битюкова. 2-е изд., перераб. и доп. М.: Издательство Юрайт : ИД Юрайт. 2011. 638 с.

5. Макарова Л. Г. Основы аудита. Самоучитель / Л. Г. Макарова, М. А. Штефан, А. К. Ковина, НИУ ВШЭ. Нижний Новгород. М.: Изд.дом Высшей школы экономики. 2013. 406 с.

6. Мамушкина Н. В. Аналитические процедуры аудита затрат на производство / Н. В. Маумшкина // XVII Нижегородская сессия молодых ученых. Гуманитарные науки. 2–26 октября 2012. Нижний Новгород: НИУ РАНХиГС. 2012. С. 45–46.

AUDIT PLANNING PRODUCTION COSTS AND THE COST OF PRODUCTION LIVESTOCK

***Keywords:** audit, information, assessment, plan, planning, process.*

***Abstract.** In this article the basic questions of the organization planning the audit of production costs and the cost of livestock production. Author shows the sequence of the audit and the audit plan proposed a general production costs and the cost of livestock production.*

МАМУШКИНА НАТАЛЬЯ ВАЛЕРЬЕВНА – преподаватель кафедры бухгалтерского учёта анализа и аудита, Нижегородский государственный инженерно-экономический институт, Россия, Княгинино, (Buhngiei@yandex. ru).

MAMUSHKINA NATALYA VALERIEVNA – the teacher of the chair «Bookkeeping, analysis and audit» of the State Educational Institute of Higher Professional Education «Nizhegorodskiy State Engineering – economic Institute», Russia, Knyaginino, (Buhngiei@yandex.ru).
