

МЕТОДИКА ПРОВЕДЕНИЯ АУДИТА В СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ПРЕДПРИЯТИЯХ

АУЫЛ ШАРУАШЫЛЫҒЫ КӘСІПОРЫНДАРЫНДА АУДИТ ЖҮРГІЗУ ӘДІСТЕМЕСІ

THE AUDIT METHODOLOGY IN AGRICULTURAL ENTERPRISES

К.Ж. ШОЛПАНБАЕВА*

к.э.н., профессор

А.А. АПЫШЕВА

к.э.н., доцент

Н.К. ШАЙХАНОВА

к.э.н., доцент

*Восточно-Казахстанский государственный университет им. С. Аманжолова,
Усть-Каменогорск, Казахстан
kanshaim.sholpanbaeva@mail.ru*

К.Ж. ШОЛПАНБАЕВА

э.ф.к., профессор

А.А. АПЫШЕВА

э.ф.к., доцент

Н.К. ШАЙХАНОВА

э.ф.к., доцент

*С.Аманжолов атындағы Шығыс Қазақстан мемлекеттік университеті,
Өскемен, Қазақстан*

K.ZH. SHOLPANBAEVA

C.E.Sc., Professor

A.A. APYSHEVA

C.E.Sc., Aassociated Professor

N.K. SHAYKHANOVA

C.E.Sc., Associated Professor

Kazakhstan State University S. Amanzholov, Ust-Kamenogorsk, Kazakhstan

Аннотация. Рыночные преобразования в аграрном секторе экономики и предоставление самостоятельности сельскохозяйственным предприятиям в решении вопросов производственно-хозяйственной и финансовой деятельности диктуют необходимость применения новых видов экономического контроля. Одной из эффективных и перспективных его разновидностей в функционировании производственных объектов аграрной сферы в условиях рынка является независимый контроль – аудит. Авторы отмечают, что основная цель коммерческого аграрного предприятия заключается в получении максимальной прибыли от своей деятельности при низких издержках производства и продажи продукции (работ, услуг). Поэтому доходы, расходы и финансовые итоги представляют основные элементы системы внешнего аудита, внутрихозяйственного контроля и управления хозяйствующими субъектами. В статье показаны результаты исследования порядка проведения аудита в предприятиях аграрного профиля. Проверка бухгалтерской отчетности, учета первичных документов и других сведений о формировании доходов сельхозпредприятий с целью определения достоверности документации, ее полноты, соответствия действующему законодательству и установленным нормативам должна осуществляться в структуре АПК с помощью аудита. Источники информации при аудите финансовых результатов: организационно-распорядительные удостоверяющие материалы, первичная документация; регистры аналитического и синтетического учета; отчетность: бухгалтерский баланс, отчеты о прибылях и убытках, изменениях капитала. В статье рассматривается порядок организации аудиторского контроля, в том числе на законодательной основе в предприятиях сельского хозяйства.

Аңдатпа. Экономиканың аграрлық секторындағы нарықтық өзгерістер және ауыл шаруашылығы кәсіпорындарына өндірістік-шаруашылық және қаржылық қызмет мәселелерін шешуде дербестік беру экономикалық бақылаудың жаңа түрлерін қолдану қажеттілігін талап

етеді. Нарық жағдайында аграрлық саланың өндірістік объектілерінің жұмыс істеуіндегі оның тиімді және перспективалық түрлерінің бірі тәуелсіз бақылау – аудит болып табылады. Авторлардың айтуынша, коммерциялық аграрлық кәсіпорындардың негізгі мақсаты өнім (жұмыс, қызмет) өндіру мен сатудың төмен шығындары кезінде өз қызметінен барынша пайда табу болып табылады. Сондықтан кірістер, шығыстар және қаржылық қорытындылар сыртқы аудит, ішкі шаруашылық бақылау және шаруашылық жүргізуші субъектілерді басқару жүйесінің негізгі элементтерін білдіреді. Мақалада аграрлық бейіндегі кәсіпорындарда аудит жүргізу тәртібін зерттеу нәтижелері көрсетілген. Құжаттардың дұрыстығын, оның толықтығын, қолданыстағы заңнамаға және белгіленген нормативтерге сәйкестігін анықтау мақсатында бухгалтерлік есепті, бастапқы құжаттардың есебін және ауыл шаруашылығы кәсіпорындарының кірістерін қалыптастыру туралы басқа да мәліметтерді тексеру аудит көмегімен АӨК құрылымында жүзеге асырылуы тиіс. Қаржылық нәтижелер аудиті кезіндегі ақпарат көздері: ұйымдық-өкімдік куәландыратын материалдар, бастапқы құжаттама; аналитикалық және синтетикалық есеп тіркелімдері; есептілік: бухгалтерлік баланс, пайда мен шығындар, капиталдың өзгерістері туралы есептер. Мақалада ауыл шаруашылығы кәсіпорындарында сонымен қатар заңнамалық тұрғыда, аудиторлық бақылауды ұйымдастыру тәртібі қарастырылған.

Abstract. Market transformations in agricultural sector of economy and provision of autonomy to agricultural enterprises in resolving issues of production and economic and financial activities urge the need for new types of economic control. One of its effective and promising varieties in functioning of agricultural production facilities on market is an independent control - audit. The authors note that the main goal of a commercial agricultural enterprise is to maximize profits from its activities at low production costs and products sales (works, services). Therefore, revenues, expenses and financial results represent the main elements of the system of external audit, internal control and management of business entities. The article shows the results of the study of the audit process in agricultural enterprises. Verification of financial statements, accounting of primary documents and other information on the formation of incomes of agricultural enterprises in order to determine the reliability of documentation, its completeness, compliance with applicable law and established standards should be carried out in the structure of agro-industrial complex using audit. Sources of information during the audit of financial results: organizational and administrative certifying materials, primary documentation; registers of analytical and synthetic accounting; reporting: balance sheet, profit and loss statements, changes in equity. The article discusses the organization of audit control, including on a legislative basis in agricultural enterprises.

Ключевые слова: сельскохозяйственные предприятия, аудитор, аудит, финансовая отчетность, контроль, инвентаризация, аудиторский риск, бухгалтерский баланс, учетная, налоговая политика.

Түйінді сөздер: ауыл шаруашылығы кәсіпорындары, аудитор, аудит, қаржылық есептілік, бақылау, түгендеу, аудиторлық тәуекел, бухгалтерлік баланс, есеп, салық саясаты.

Keywords: agricultural enterprises, auditor, audit, financial reporting, control, inventory, audit risk, balance sheet, accounting, tax policy.

Введение. Аудитор, получив представление о системах бухгалтерского учета и внутреннего контроля, имеет достаточную информацию для планирования аудита и разработки к нему эффективного подхода.

Аудитор должен использовать профессиональное суждение для оценки аудиторского риска и проведения аудиторских процедур, необходимых для снижения рисков ситуаций до допустимо низкого уровня.

Проверка бухгалтерской отчетности, учета первичных документов и других материалов по формированию доходов сельскохозяйственных предприятий с целью оп-

ределения достоверности учета, его полноты и соответствия действующему законодательству и установленным нормативам должна осуществляться на предприятиях аграрного профиля с помощью аудита.

Цель аудита - формирование финансовых результатов, установление соответствия применяемой предприятиями методики учета операций по формированию финансовых результатов нормативным документам для подтверждения достоверности итогов финансово-хозяйственной деятельности и бухгалтерской (финансовой) отчетности во всех существующих аспектах.

Аудитору необходимо дать оценку системам бухгалтерского учета и внутреннего контроля, принятым в проверяемом предприятии, чтобы определить вероятность возникновения ошибок, влияющих на достоверность финансовой отчетности.

Учетная и налоговая политика на сельскохозяйственном предприятии формируется в соответствии с предъявляемыми требованиями к ведению бухгалтерского и налогового учета в Республике Казахстан.

Материал и методы исследования.

Доходы, расходы и финансовые результаты оказывают существенное влияние на финансовое состояние, платежеспособность и благополучие сельскохозяйственных предприятий. Поэтому эти объекты управления должны подвергаться тщательной проверке в системе внутреннего и внешнего аудита с целью установления достоверности показателей финансовых результатов, выявления неиспользованных внутренних резервов и их мобилизации для оптимизации расходов и повышения прибыльности всех видов деятельности сельскохозяйственных организаций. Эффективный аудит финансовых результатов предприятий аграрного профиля требует надлежащей его организации, разработки и использования специальных стандартов, методических и технических способов аудита, позволяющих раскрывать содержание фактов хозяйственной жизни, связанных с доходами, расходами и финансовыми результатами, и влияющих на них факторов для познания предмета и достижения поставленной цели аудита. Формирование финансовых результатов и управление ими в сельском хозяйстве связаны с длительностью производственного процесса, сезонным характером деятельности, несовпадением процессов труда и получения продукта от этого труда, наличием и использованием специфических средств труда (биологических активов) и всего авансированного материального оборотного капитала в сельхозпредприятиях. Исследование проведено с использованием описательного метода, сравнительного анализа и обобщения. Источниками исследования послужили научные статьи по проблемам организации учета и аудита результатов финансовой деятельности в сельскохозяйственных предприятиях.

Результаты и их обсуждение. Согласно международному стандарту аудита «Планирование» требуется разработка общей стратегии и детального подхода к проверке, сроку проведения и объема

аудита. На этапе планирования аудитор разрабатывает как общую программу аудита, так и детальный подход к ожидаемому характеру, временным рамкам и объему работ по каждой из областей аудита.

Цель аудита формирования финансовых результатов - установление соответствия применяемой предприятиями методики учета операций по формированию финансовых результатов нормативным документам для установления достоверности конечного финансового результата и бухгалтерской (финансовой) отчетности во всех существенных аспектах.

В задачи аудитора при проверке учета доходов входит следующее:

- оценка соответствия бухгалтерской (финансовой) отчетности данным синтетического и аналитического учета составляющих конечного финансового результата;
- подтверждение соответствия оформленных предприятием бухгалтерских операций действующему законодательству в области бухгалтерского учета;
- контроль правильности получения прибыли (убытка) от продаж;
- проверка достоверности формирования и отражения прибыли (убытка) от прочих операций;
- точный учет формирования чистой прибыли;
- безошибочный бухгалтерский учет доходов будущих периодов [1].

Источники информации при аудите формирования финансовых результатов:

■ организационно-распорядительные документы: учредительные документы (информация о виде деятельности, способе распределения прибыли), протоколы собраний учредителей (решения о распределении прибыли), учетная политика;

■ первичная документация: документы, служащие основанием для отражения в учете операций по продаже товаров, оказанию услуг, по учету затрат на производство продукции и другие первичные документы, служащие основанием для одобрения и отражения в учете хозяйственных операций, связанных с формированием и использованием финансовых результатов;

■ регистры аналитического и синтетического учета;

■ отчетность: бухгалтерский баланс (форма № 1) (прибыли, убытки), ст. «Доходы будущих периодов», Отчет о прибылях и убытках (форма № 2), Отчет об изменениях капитала (форма № 3).

Аудитору необходимо дать оценку системам бухгалтерского учета и внутреннего

контроля, принятым в проверяемом предприятии, чтобы определить вероятность возникновения ошибок, влияющих на достоверность финансовой отчетности [2].

Немаловажную роль аудит играет и в управлении. Прибегая к различным процедурам проверок можно получить достоверную и объективную информацию, что и заключается в определении аудита. В системе управления аудит занимает промежуточное место между получением информации и принятием управленческого решения.

При этом показатели динамики баланса или горизонтальный анализ позволяют установить их абсолютное отклонение и темпы роста на конец года по сравнению с началом [3].

Следующий шаг аудитора на этапе планирования – определение ключевых по значимости областей проверки и составление аудиторской программы по проверке учета доходов и расходов на сельскохозяйственном предприятии.

В программе аудита указываются следующие основные положения:

- ◆ цель аудита;
- ◆ основные участки работы предприятия и объекты учета, подлежащие проверке;
- ◆ характер проверки (сплошная, выборочная, визуальная и т.д.);
- ◆ предполагаемая продолжительность проверки [4].

В программе аудиторской проверки указано последовательное осуществление необходимых аудиторских процедур и их исполнителей.

Таким образом, первоначальным этапом аудиторской проверки доходов и расходов на предприятиях сельскохозяйственной отрасли является общее ознакомление с деятельностью предприятия, а также планирование аудиторской проверки и составление детальной программы аудита. На последующих этапах будет осуществлена детализация аудита путем составления конкретных проверочных процедур.

Аудиторская проверка начинается с ознакомления с отделом бухгалтерского учета сельскохозяйственного предприятия.

Среди документов, подлежащих проверке, должны быть выделены следующие первичные документы, регистры учета, формы финансовой отчетности, отражающие состояние учета доходов и расходов:

- приказ об учетной политике предприятия;
- договора на реализацию готовой продукции;

- оборотно-сальдовые ведомости по корреспондирующим счетам;

- карточки корреспондирующих счетов;
- главная книга;
- форма №1 (Бухгалтерский баланс);
- форма №2 (Отчет о прибылях и убытках).

Далее было необходимо детализировать процедуры аудита и включить их в программу аудиторской проверки [5].

При аудите доходов и расходов на предприятии необходимо проверить следующие аспекты:

- достоверность и своевременность исчисления доходов от основной деятельности;
- правильное отражение в учете расходов по реализации готовой продукции;
- объективные исчисления себестоимости реализованной готовой продукции.

Рассмотрим последовательно все области аудита и составим процедуры аудиторских тестов.

Особенно важным этапом аудита является проверка правильности отражения в учете и отчетности предприятия статей расходов, и доходов [6].

Аудит данного раздела начинается с составления перечня вопросов, которые необходимо рассмотреть аудитору. Программа аудита расходов включает:

1. Знакомство с учетной политикой предприятия (неизменность выбранного) метода учета затрат, его соответствие с нормативными документами.
2. Правильное отнесение материальных затрат.
3. Правомерность начисления износа по основным средствам.
4. Обоснованность косвенных расходов и способов их распределения по объектам [7].

В этом случае необходимо определить затраты, образующие себестоимость продукции (работ, услуг). Эти затраты группируются с их экономическим содержанием:

- материальные затраты;
- затраты на оплату труда;
- износ основных средств;
- отчисления и прочие затраты (налоги, сборы).

Изучая затраты на оплату труда (фактическая выплата заработной платы осуществляется за выполненные работы, услуги), аудитор должен принять во внимание, что выплаты заработной платы, исчисленные исходя из расценок тарифных ставок или окладов в соответствии с принятыми на предприятии формами и системами оплаты труда, включаются в себестоимость в

полной сумме, выявленной по соответствующим расчетным документам [8].

Кроме этого аудитор проверяет соответствие бухгалтерских записей по счету 7210 «Административные расходы». В конце года по счету расходов производится списание по счету 5610 «Итоговая прибыль (итоговый убыток)». В этом случае, проверяется правильность отражения хозяйственных операций по учету и соответствие данных главной книги журналу - ордеру №14 [9].

Особое внимание аудитор должен уделить проверке расходов, связанных непосредственно с реализацией продукции. В состав этих расходов входят:

- ♦ заработная плата работников отдела сбыта, отчисления от заработной платы работников, командировочные расходы;

- ♦ коммунальные услуги.

Учитываются эти расходы на счете 7110 «Расходы по реализации продукции и оказанию услуг». По дебету счета отражается стоимость расходов, связанных с оказанием услуг на сумму оплаты.

Для рассмотрения статьи доходы, аудитор необходимо проверить журнал - ордер № 11 по кредиту счета 6010 «Доход от реализации продукции и оказания услуг» подраздела 6000 «Доход от реализации продукции и оказания услуг».

Реализованная продукция и оказанные услуги, как известно, являются завершающей стадией кругооборота средств. От их величины зависят результаты финансово-хозяйственной деятельности.

Выводы

Эффективность аудита зависит от творческого подхода к работе самого аудитора, наличия специальных знаний бухгалтерского учета в отрасли сельского хозяйства, а также нормативной базы. Синтез этих компонентов является залогом успеха аудитора при проведении проверки соответствующих объектов, функционирующих в сфере сельского хозяйства.

При проверке правильности отнесения материальных затрат на себестоимость продукции, аудитор должен обращать внимание на:

1. Достоверность оценки сырья и материалов, включаемых в себестоимость продукции, работ и услуг.

2. Объективное отражение в бухгалтерском учете процесса приобретения или заготовки материалов в зависимости от принятой учредительной политики.

3. Правильное установление норм расходов сырья и материалов в соответствии

с уровнем технического состояния оборудования.

4. Безошибочное списание на себестоимость продукции недостачи товарно-материальных ценностей при отсутствии ответственных лиц.

Список литературы

- 1 Штефан, М.А. Аудит [Текст]: учеб. и практикум для среднего профессионального образования / М.А. Штефан, О.А. Замотаева, Н.В. Максимова. - М.: Юрайт.-2018.- 298 с.

- 2 Коршикова, С. Н. Практический аудит [Текст]: учеб.пособие/ С.Н.Коршикова.- Оренбург: Издательский центр ОГАУ, 2016.- 183 с.

- 3 Герасимова, Л.Н. Профессиональные ценности и этика бухгалтеров и аудиторов [Текст]: учеб. для вузов / Л.Н. Герасимова. - М.: Юрайт, и 2016. - 320 с.

- 4 Еремин, И.Ю. Труд персонала: аудит кадров, дуальность и непрерывность их обучения [Текст] / И.Ю. Еремина, Ф. Джиеова, Н.В. Погребняк.- М.:LAP Lambert Academic Publishing, 2014.-216с.

- 5 Мерзликина, Е.М. Аудит [Текст]: монография / Е.М. Мерзликина, Ю.П. Никольская. - М.: ИНФРА-М, 2015. - 368 с.

- 6 Шеремет, А.Д. Аудит [Текст]: учеб. / А.Д. Шеремет, В.П. Суйц. - М.: ИНФРА-М, 2017. - 375 с.

- 7 Воронина, Л.И. Аудит: теория и практика [Текст]: учеб./ Л.И. Воронина. -М.: ИНФРА-М, 2018. - 344 с.

- 8 Казакова, Н.А. Аудит [Текст]: учеб. для академического бакалавриата / Н.А. Казакова [и др.].- М.: Юрайт, 2018. - 409 с.

- 9 Баянова, О.В. Бухгалтерский учет в сельском хозяйстве [Текст]: практикум / О.В. Баянова.-Пермь: ИПЦ «Прокрость», 2016.-32с.

Spisok literatury

- 1 Shtefan, M.A. Audit [Tekst]: ucheb. i praktikum dlja srednego professional'nogo obrazovanija / M.A. Shtefan, O.A. Zamotaeva, N.V. Maksimova.- M.: Jurajt.-2018.- 298 s.

- 2 Korshikova, S.N. Prakticheskij audit [Tekst]: ucheb. Posobie/ S.N. Korshikova. – Oren-burg: Izdatel'skij centr OGAU, 2016.– 183 s.

- 3 Gerasimova, L.N. Professional'nye cennosti i jetika buhgalterov i auditorov [Tekst]: ucheb. dlja vuzov / L.N. Gerasimova. - M.: Jurajt, 2016. - 320 c.

- 4 Eremine, I.Ju. Trud personala: audit kadrov, dual'nost' i neprerывnost' ih obuchenija [Tekst] / I.Ju. Eremine, F. Dzhiioeva, N.V. Pogrebnyak.- M.:LAP Lambert Academic Publishing, 2014.-216с.

- 5 Merzlikina, E.M. Audit [Tekst]: monografiya / E.M. Merzlikina, Ju.P. Nikol'skaja. - M.: INFRA-M, 2015. - 368 с.