

МЕТОДИКА АУДИТОРСКОЙ ПРОВЕРКИ УЧЕТА ЗАТРАТ НА ПРОИЗВОДСТВО ПРОДУКЦИИ РАСТЕНИЕВОДСТВА

Агропромышленный комплекс России в настоящее время демонстрирует уверенное развитие, темпы роста ВВП превышают остальные сектора экономики страны. Однако вследствие сложившегося в течение многих лет диспаритета цен на продукцию сельского хозяйства и промышленности наблюдается существенный рост затрат на производство основных видов продукции сельского хозяйства. Себестоимость реализованной продукции растениеводства за 2014–2019 гг. выросла на 67,2 % [5; 6]. В этой связи поиск резервов сокращения затрат на производство и повышение прибыльности становится ключевой задачей для сельхозтоваропроизводителей. Выработке правильных тактических решений по данному вопросу способствует независимая аудиторская проверка, в ходе которой аудиторы не только подтверждают достоверность информации, представленной в отчетности, но также проводят анализ затрат на производство и готовят рекомендации по их оптимизации для экономического субъекта.

Аудит затрат на производство продукции, выполнение работ, оказание услуг является одним из самых сложных участков аудиторской проверки. Основной целью аудита учета затрат на производство является установление обоснованности формирования и правильности учета производственных затрат.

Первый этап аудита заключается в том, что перед началом аудита аудиторам необходимо изучить организационные и технологические особенности организации, специализацию, объем и структуру каждого вида производственной деятельности. Для обоснованности применяемого варианта формирования информации о расходах, метода учета производственных затрат и варианта сводного учета особое внимание следует уделить учетной политике организации. Аудитору необходимо определить, соответствует ли используемый на практике метод учета затрат методу, установленному учетной политикой организации. Если обнаруживается несоответствие, аудитор должен зафиксировать это отклонение в рабочих документах.

Также на данном этапе аудитор изучает нормативно-законодательные акты, регулирующие деятельность организации в части учета затрат на производство продукции растениеводства. После чего аудитор дает оценку деятельности субъекта хозяйствования в

части соблюдения нормативно-правовых актов, регулирующих производственный процесс и учёт затрат на производство [2].

На втором этапе проверки аудитор знакомится с учётной политикой организации, в части раскрытия статей затрат, включаемых в состав себестоимости готовой продукции, а именно:

- применяемых методов учёта затрат и перечня калькуляционных статей;
- способов распределения (списания) общехозяйственных расходов: на счет 90 «Продажи» или на счета учета затрат (20, 23, 25, 26, 29, 44);
- способов распределения общепроизводственных расходов;
- способов определения затрат незавершенного производства;
- рабочего плана счетов в части правомерности использования и закрытия счетов затрат;
- особенностей формирования резервов предстоящих расходов и платежей, а также порядка отнесения на расходы создаваемых резервов;
- перечня расходов будущих периодов и сроков их погашения;
- методику полуфабрикатного или бесполуфабрикатного варианта учета затрат на производство;
- способа оценки выбытия МПЗ, методов начисления амортизации и т.п.

Рассмотрение выбранных вопросов позволит аудитору провести комплексный анализ учетной политики и выделить специфические особенности организации учета производственных затрат. В процессе сбора аудиторских доказательств аудитору рекомендуется применять аналитические процедуры, просматривать и проверять документы и записи, а также направлять запросы руководству и ведущим специалистам для уточнения необходимой информации по учету производственных затрат.

На третьем этапе аудитор оценивает систему учета и внутреннего контроля производственных затрат и расчета себестоимости продукции. По результатам проведенного исследования аудитор формирует общее представление о том, имеются ли нарушения в бухгалтерском учете, которые впоследствии могут оказать существенное влияние на

финансово-хозяйственную деятельность организации в целом. Аудитор фиксирует выявленные нарушения в рабочих документах.

К четвертому этапу относится планирование аудиторской проверки учета затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции. Как правило, данный этап включает в себя несколько циклов. Для начала аудитор устанавливает приемлемый уровень существенности. После чего, аудитору рекомендуется провести идентификацию рисков. В свою очередь, идентификация рисков предполагает выявление рисков областей проверки по сегменту учета затрат. При этом наиболее рисковыми сегментами выступают:

- порядок отпуска материально-производственных запасов в производство;
- соблюдение установленных норм расхода сырья и материалов на производство продукции;
- определение прямых расходов на оплату труда и социальные нужды;
- определение прочих производственных затрат на производство продукции (амортизация, коммунальные расходы, прочие расходы по обслуживанию производственных помещений);
- распределение косвенных расходов;
- порядок списания на себестоимость готовой продукции затрат вспомогательных производств, обслуживающих и прочих хозяйств, полуфабрикатов собственного производства, а также брака в производстве, простоев и прочих затрат, связанных с производством растениеводческой продукции;
- определение остатков незавершенного производства;
- правомерность отнесения расходов, связанных с производством продукции для целей налогообложения [4].

Выделение данных сегментов в последующем позволят аудитору направить внимание на ключевые аспекты учета затрат и, как следствие, наиболее эффективно разработать тесты для дальнейшей оценки системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля.

Далее аудитором составляется общий план и программа проведения аудита затрат с учётом производственной специфики субъекта хозяйствования, определяется срок и перечень аудиторских процедур [1].

На следующем этапе аудитор выполняет запланированные аудиторские процедуры и готовит рабочие документы по итогам проверки. Аудитор проверяет правильность группировки расходов на затратных счетах, распределения затрат на обслуживание производства и управление, списания потерь от брака и включения их в себестоимость произведенной продукции, исчисления себестоимости незавершенного производства и выпущенной продукции, а также списания расходов на продажу готовой продукции [3].

На заключительном этапе аудитор формирует аудиторское мнение и надлежащее аудиторское заключение по результатам проверки учета затрат на производство растениеводческой продукции.

Обобщая вышеизложенное, можно охарактеризовать методику аудита затрат на производство продукции растениеводства как набор инструментов, необходимых аудитору для реализации основной цели и задач проверки данного раздела бухгалтерского учета, в состав которых входят: перечень информационных источников аудита затрат на производство; список системы нормативных документов, используемых при проведении аудита затрат на производство; тесты средств контроля для оценки системы внутреннего контроля и бухгалтерского учета в части затрат на производство; макеты рабочих аудиторских документов, которые могут быть составлены в ходе аудита затрат на производство.

Библиографический список

1. Белов, Н.Г. Развитие внутреннего контроля в сельском хозяйстве [Текст] / Н.Г. Белов // Бухгалтерский учет в сельском хозяйстве. – 2011. – №1. – С. 48-56.
2. Кулякина, Е.Л. Раскрытие основных этапов аудита затрат на производство [Электронный ресурс] / Е.Л. Кулякина, А.В. Сметанко // Научный альманах. – 2016. – № 2-1 (16). – С. 211-218. – DOI: 10.17117/na.2016.02.01.211. - <http://ucom.ru/doc/na.2016.02.01.211.pdf>
3. Мирошниченко, Т.А. Основные этапы и методы аудита затрат на производство продукции [Текст] / Т.А. Мирошниченко, Н.Н. Дадыка // Мичуринский агрономический вестник. – 2016. – № 2. – С. 52-57.
4. Сергеева, Т.В. Методика аудита затрат на производство продукции (выполнение работ, оказание услуг) [Электронный ресурс] / Т.В. Сергеева // Аудит и финансовый анализ. – 2010. – №4. – URL: https://www.auditfin.com/fin/2010/4/07_02.pdf

5. Теоретико-методологическое обоснование финансово-экономического обеспечения процессов инновационно-технологического развития отраслей сельского хозяйства РФ в условиях интеграционных процессов в мировой экономике [Текст]: монография / Клименко А.И., Холодова М.А., Егорова О.В., Гринько А.В., Святогорov Н.А., Мирошниченко Т.А., Криничная Е.П. – п. Рассвет: ФГБНУ ФРАНЦ, Изд-во ООО «АзовПринт», 2021. – 160 с. – DOI 1034924/FRARC.2021.84.80.001

6. Холодова, М.А. Финансово-экономическое состояние сельского хозяйства в условиях экспортно ориентированной стратегии АПК [Текст] / М.А. Холодова, Т.А. Мирошниченко, Н.А. Святогорov // Вектор науки ТГУ. Серия: Экономика и управление. – 2021. – № 1. – С. 60-71. – doi: 10.18323/2221-5689-2021-1-60-71