DOI: 10.17117/na.2016.05.01.137

<http://ucom.ru/doc/na.2016.05.01.137.pdf>

Поступила (Received): 30.05.2016

Кулякина Е.Л., Сметанко А.В.
Разработка и внедрение рабочей документации
аудитора в деятельность аудиторских фирм, как
один из способов повышения эффективности
аудита затрат на производство

Kulyakina E.L., Smetanko A.V.
Development and implementation of working documentation
for the auditor in audit activities as one of the ways of
improvement efficiency of production expenses audit

В статье рассматриваются особенности разработки и внедрения рабочей документации аудиторов в деятельность аудиторских организаций в целях повышения эффективности аудита затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции (работ, услуг). Разработан и предложен узкопрофильный рабочий документ аудиторов «РД-Аудит затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции (работ, услуг)», способствующий стандартизации порядка заполнения рабочей документации, а также повышения эффективности аудиторских проверок

Ключевые слова: аудит, рабочие документы аудитора, узкопрофильный документ, затраты на производство

Кулякина Елена Леонидовна
 Магистрант
 Крымский Федеральный Университет им. В.И. Вернадского
 г. Симферополь, ул. Севастопольская, 21/4

Сметанко Александр Васильевич
 Доктор экономических наук, доцент
 Крымский федеральный университет им. В.И. Вернадского
 г. Симферополь, ул. Севастопольская, 21/4

The article discusses the features of the development and implementation of working documentation for the auditor in audit activities as one of the ways of improvement efficiency of production expenses audit and calculation of goods expenses (works, services). A narrow section working paper of auditors «RD-audit of production expenses and calculation of the goods expenses (works, services) is proposed», that contributes to the standardization of the way for completing the working documentation and the way of ways of improvement efficiency of audits

Key words: audit, the auditor's working papers, narrow section document production expenses

Kulyakina Elena Leonidovna
 Master
 Crimean federal university named V.I. Vernadsky
 Simferopol, Sevastopolskaya st., 21/4

Smetanko Alexander Vasilievich
 Doctor of Economic Sciences, Associate Professor
 Crimean federal university named V.I. Vernadsky
 Simferopol, Sevastopolskaya st., 21/4

Вступление. На сегодняшний день одной из важных составляющих деятельности любой производственной организации выступает оценка эффективности производственного процесса и степень влияния себестоимости производимой продукции, а также цены её реализации, на общую величину полученной за отчётный период прибыли. Следует отметить, что наибольшее влияние на показатель бухгалтерского баланса организации «Нераспределенная прибыль (непокрытые убытки)» оказывает уровень установленных цен и фактическая себестоимость. В связи с этим возникает объективная необходимость в получении независимой оценки степени надежности и эффективности системы внутреннего контроля и бухгалтерского учета затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции (работ, услуг).

Данную оценку может дать независимый эксперт – независимый аудитор. Аудит затрат на производство продукции (работ, услуг) выступает ключевым элементом деятельности каждого субъекта хозяйствования, который позволяет оценить эффективность организации производственного процесса и калькулирования себестоимости продукции, а также своевременно выявить имеющиеся недостатки в существующей системе учета затрат на производство.

Отсутствие единого подхода к организации работы внешних аудиторов, а также отсутствие унифицированной рабочей документации, требует дальнейшего изучения данного направления по основным направлениям проведения аудиторских проверок.

Цель статьи – разработка формы рабочего документа внешнего аудитора по учету затрат на производство и методических рекомендаций по его заполнению.

Обзор литературы. Проведенный анализ экономической литературы позволил выделить ряд ведущих экономистов и аудиторов России которые поднимали проблематику документального оформления результатов аудита, в частности:

– С.И. Жминько и М.Ф. Сафонова в своих научных публикациях исследуют особенности подготовки рабочей документации в процессе проведения аудиторской проверки [2, с. 144–147];

– А.В. Евдокимова и И.Н. Пашкина раскрывают вопросы организации работы внешних аудиторов и типовые формы рабочих аудиторских документов [1, с. 37–39];

– В.В. Немченко раскрыл основные подходы, требования и специфические особенности, связанные с формированием рабочих документов аудиторов, а также особенности формирования аудиторского архива в организациях [3, с. 82–86].

Проведенный анализ свидетельствует о том, что большинство аудиторов в своих публикациях рассматривают особенности разработки рабочей документации и их использования с позиции проведения общего аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности организации. Таким образом, несмотря на множество неоднозначных подходов к процессу разработки рабочих аудиторских документов и их использования, в настоящий период времени по-прежнему, остаётся недостаточно изученными вопросы, связанные с методикой разработки рабочих документов аудиторов по конкретным участкам (направлениям) учета.

Таблица 1. РД – Аудит затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции (работ, услуг)

Наименование аудируемой организации «_____»	Наименование аудиторской фирмы «_____»
Форма собственности _____	Свидетельство о включении в Реестр № ____ от «_»_____ 20__ г.
Юридический адрес _____	Период проверки с _____ по _____
ОГРН _____	Начало проведения проверки «__»_____ 20__ г.
ИНН _____	Окончание проведения проверки «__»_____ 20__ г.
Основной вид деятельности: _____	Номер документа: № _____
Контактный телефон: _____	Номер аудиторского заключения: № _____
	Руководитель аудиторской группы: _____
	Аудитор _____

1. Информационная база для проверки					
Список документов, подлежащих проверке	Объем предоставленной учетной документации		Уровень ауд. риска	Примечание	
	Полный	Частичный			
Основные документы: (перечень)			(+-)		
2. Метод проведения проверки	Сплошной	Выборочный	Комментарий		
3. Порядок проведения проверки статей затрат на производство и определения соответствия показателей первичных документов, учетных регистров и форм бухгалтерской (финансовой) отчетности					
Статьи затрат, в разрезе счетов синтетического и аналитического учета	Первичные документы – Учетные регистры	Главная книга – Учетные регистры	Главная книга – Регламентированные отчеты	Пояснения и сноски на комментарии, прилагаемые к рабочему документу	Дата допущенного несоответствия
1	2	3	4	5	6
1.1.Прямые материальные затраты:	(+)	(+)	(-)		
1.1.1. Сырье и материалы	(+)	(+)	(-)		
3.2.Прямые расходы на оплату труда и т.д.:	(+)	(+)	(+)		
4.Проверка правильности учета и отражения в учетных регистрах и документах					
Наименование статей (параграф 3, гр 5.)	Период	По книге (ж/о), руб.	По главной книге, руб.	По данным проверки, руб.	Отклонения руб., (+/-), (гр 4-гр.5)
5. Выводы по 4 разделу:					
6. Обобщение результатов проверки:					
- Выводы					
- Рекомендации					
-Предложения					
-Тип аудиторского заключения					

Примечание*: (+) – полное соответствие; (-) – несоответствие; -(+) – низкий уровень аудиторского риска; (+-) – высокий уровень аудиторского риска; ✓ – да

Выделенные проблемы обуславливают *актуальность выбранной темы.*

Основной текст. Проведение аудита затрат на производство предполагает выработку основных направлений (этапов) осуществления проверки, результаты которой должны найти отражение в рабочей документации внешнего аудитора.

В целях выработки единого методического подхода к процессу проведения аудиторской проверки затрат на производство и оформления аудиторского заключения, предлагается использовать разработанную форму рабочего документа аудитора «РД – Аудит затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции (работ, услуг)» (табл. 1).

Использование данного документа в процессе проведения аудита затрат на производство позволит: стандартизировать порядок заполнения реквизитов рабочей документации; а также в ходе проведения проверки по отдельным направлениям учета затрат на производство, получать всю необходимую информацию для определения показателей эффективности системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля.

Предложенный документ позволяет гармонично осуществлять проведение проверки по основным направлениям учета затрат и калькулирования себестоимости продукции, а также, посредством использования аудиторских процедур, заносить полученные аудиторские доказательства на основании которых в дальнейшем будет делаться аудиторское заключение.

Данный документ состоит из шести основных разделов, которые последовательно заполняются аудитором по мере осуществления аудиторской проверки.

Рассмотрим особенности заполнения данного документа:

В первом разделе документа предлагается составить полный перечень основных учётных регистров и документов по учету затрат на производство, на базе которых будет осуществляться дальнейшая аудиторская проверка. При этом аудитору необходимо проставить соответствующие отметки:

- «✓» в графе «Полный объем» – в случае если документы представлены в полном объёме;

- «✓» в графе «Частичный объем» – если документы предоставлены не в полном объёме. При этом непредставленные к проверке документы указываются в графе «Примечания».

Также в процессе заполнения данного раздела рекомендуется проводить устный аудиторский опрос работников бухгалтерии и в зависимости от полученных ответов и полноты предоставленной к проверке документации и учётной информации по общепринятой методике определяется величина аудиторского риска.

Второй раздел заполнения документа предусматривает определение методов проведения аудиторской проверки учётных регистров и форм первичных документов по учету затрат на производство в зависимости от сроков проведения проверки и состава аудиторской группы.

В случае если проверка генеральной совокупности документов будет производиться выборочным способом, то в графе «Выборочный способ» аудитор проставляет отметку «✓», если сплошным – соответственно в графе «Сплошной способ».

В третьем разделе рабочего документа аудитору необходимо провести сопоставление данных статей затрат отражаемых на счетах синтетического учета и в учётных регистрах (регламентированных отчетах). При проведении аудита статей затрат аудитор в случае обнаружения определённых недочётов ставит в соответствующей графе знак соответствия («+» – при отсутствии ошибок ; «-» – в случае наличия ошибок) после чего делает сноску на 4 раздел.

В четвертом разделе производится расчет отклонений и определяется причина их возникновения.

В пятом разделе аудитор приводит в письменной форме краткие выводы (замечания, предложения). Следует отметить, что в пятом разделе аудитору необходимо рассмотреть правомерность и правильность отнесения затрат в себестоимость продукции (работ, услуг), правильность составления корреспонденции счетов, отражения данных в учётных регистрах и т.д.

Шестой раздел документа является заключительным. В данном разделе дается расширенное обоснование полученных аудиторских доказательств, на основании которых формируется аудиторское заключение.

На основании полученных аудиторских доказательств нашедших отражение в рассматриваемом документе аудитор должен: 1) дать оценку эффективности бухгалтерского учета и надежности службы внутреннего контроля; 2) сформировать рекомендации по устранению выявленных недостатков при проведении аудита и документирования результатов проверки; 3) провести комплексный экономический анализ по направлениям проведения проверки; 4) применить комплексный подход к диагностике кризисного состояния организации и определению факторов, которые могут вызвать кризисные явления или привести к банкротству.

Следует отметить, что использование рабочего документа на каждом из этапов проведения аудиторской проверки требует от аудитора использования дополнительной рабочей документации (опросные листы, корректировочные ведомости и т.д.), адаптированной под специфику деятельности субъекта хозяйствования, что позволяет значительно снизить уровень аудиторского риска связанного с обработкой учётной документации в процессе сбора аудиторских доказательств.

Выводы. Разработанный рабочий документ «РД – Аудит затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции (работ, услуг)» позволит оптимизировать процесс сбора аудиторских доказательств, провести их систематизацию и по результатам проверки получить данные необходимые для формирования аудиторского заключения в части совершенствования учета затрат и калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг).

Список используемых источников:

1. Евдокимова А.В., Пашкина И.Н. Внутренний аудит и контроль финансово-хозяйственной деятельности организации. М.: Дашков и К, 2009. 208 с.
2. Жминько С.И., Швырёва О.И., Сафонова М.Ф. Внутренний аудит. Ростов н/Д: Феникс, 2008. 316 с.
3. Немченко В.В., Хомутенко В.В., Хомутенко А.В. Практический курс внутреннего аудита. К.: Центр учебной литературы, 2008. 240 с.

© 2016, Кулякина Е.Л., Сметанко А.В.

Разработка и внедрение рабочей документации аудитора в деятельность аудиторских фирм, как один из способов повышения эффективности аудита затрат на производство

© 2016, Kulyakina E.L., Smetanko A.V.

Development and implementation of working documentation for the auditor in audit activities as one of the ways of improvement efficiency of production expenses audit