

7. ВНУТРЕННИЙ АУДИТ

7.1. МЕТОДОЛОГИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ ФОРМИРОВАНИЯ ИНФОРМАЦИОННОЙ БАЗЫ АУДИТА ЗАТРАТ И СЕБЕСТОИМОСТИ ПРОДУКЦИИ ОРГАНИЗАЦИЙ СЕЛЬСКОГО ХОЗЯЙСТВА

Рамазанова Ф.У., главный бухгалтер

ООО «Прогресс-49», г. Санкт-Петербурга

Отсутствие методологического единства информационной базы аудита влечет за собой сбор разнотипных аудиторских доказательств и, как следствие, различных результатов проверки участков учета и сложности систематизации этих результатов при подготовке заключения.

В статье предложено унифицировать сбор аудиторских доказательств, обеспечивая целостный единый подход к аудиту и его методике, не нарушающую целостную картину восприятия состояния систем и подсистем бухгалтерского, управленческого, налогового учета, контроля и анализа и других подсистем проверяемого экономического субъекта.

Предложена конкретная модель сбора аудиторских доказательств с разработкой основных принципов сбора:

- комплексности, использования широкого диапазона информации всех учетных и неучетных систем;
- унификации сбора всех аудиторских доказательств.

Детализированы источники доказательной информации по участку аудита учета затрат и себестоимости продукции организаций сельского хозяйства сгруппированные в зависимости от характера информационного обеспечения с систематизацией по направлениям работ и процедурам аудита.

Источники доказательной информации, характеризующие объекты аудита, достаточно разнообразны и имеют неодинаковое значение для формулирования объективного аудиторского заключения. Поэтому аудитор должен знать и четко представлять, какие сведения он должен собрать, и из каких источников они могут быть им получены.

Вместе с тем, в экономической литературе к источникам доказательной информации не уделяется должного внимания, так как считается, что аудит проводится высокопрофессиональными специалистами, компетентными как в бухгалтерском и налоговом учете, так и в нормативно-правовых вопросах. Более того, аудитор, занимающийся проведением проверки сельскохозяйственной организации, должен сочетать в себе знания и умения не только бухгалтера, юриста, менеджера, а также агронома, зоотехника и так далее. Не все аудиторы обладают должным уровнем знаний в этих областях, в том числе и по причине недостаточной разработанности и малочисленности публикаций комплексных, отраслевых методик аудита, охватывающих все информационные области финансово-хозяйственной деятельности клиента. Отсутствие системного подхода в этом вопросе приводит к неполному выявлению нарушений и злоупотреблений, дополнительным и повторным проверкам.

В связи с этим очевидна необходимость систематизации, детализации и группировки источников для эффективной организации сбора и накопления информационного фонда аудита при проведении аудита.

Основной перечень источников доказательной информации о деятельности клиента приведен в правиле (стандарте) аудиторской деятельности «Аудиторские доказательства». К аудиторским доказательствам отне-

сены «первичные документы и бухгалтерские записи, являющиеся основой финансовой (бухгалтерской) отчетности, а также письменные разъяснения уполномоченных сотрудников аудируемого лица и информация, полученная из разных источников (от третьих лиц)»¹. Однако данный перечень далеко не полон и не является исчерпывающим. При реализации требований данного стандарта возникают трудности, связанные с определением необходимого и достаточного объема доказательной информации по конкретным участкам и объектам аудита.

В экономической литературе источники информации приводятся, как правило, без всякой систематизации и представляют собой в основном неполный перечень определенных бухгалтерских документов и регистров.

Например, М.В. Мельник² указывает, что «источниками информации для проведения аудита учета затрат на производство продукции являются учетные регистры аналитического и синтетического учета:

- карточки (ведомости) по заказам;
- разработочные таблицы (по распределению заработной платы, отчислений на социальные нужды, услуг вспомогательных производств, расчету амортизации основных средств);
- ведомости распределения общепроизводственных и общехозяйственных расходов, расходов на содержание и эксплуатацию оборудования;
- листки-расшифровки, справки-расчеты о распределении расходов будущих периодов;
- акты (ведомости) по инвентаризации незавершенного производства;
- ведомость сводного учета затрат на производство;
- журналы-ордера, машинограммы по счетам 20, 21, 23, 25, 26, 28, 29, 96, 97 и т.д., Главная книга».

С.М. Бычкова и Т.Ю. Фомина³ перечисляют в качестве источников аудиторских доказательств:

- «Бухгалтерский баланс (форма №1);
- Отчет о прибылях и убытках (форма №2);
- Главная книга или оборотно-сальдовая ведомость;
- Положение об учетной политике организации;
- регистры бухгалтерского учета по счетам 20, 21, 23, 25, 26, 28, 29, 96, 97 и др.;
- карточки (ведомости) по заказам;
- таблицы (ведомости) по распределению заработной платы, отчислений на социальные нужды, услуг вспомогательных производств, расчета амортизационных отчислений по основным средствам, нематериальным активам;
- ведомости распределения общехозяйственных, общепроизводственных расходов, расходов будущих периодов;
- акты инвентаризации незавершенного производства;
- ведомости сводного учета затрат».

Таким образом, источники аудиторских доказательств, подлежащие рассмотрению в ходе аудита для получения информации о деятельности экономического субъекта, как в стандарте «Аудиторские доказательства», так и в экономической литературе приводятся без должной систематизации и детализации по участкам аудита.

На практике документы, разумеется, могут проверяться и без предварительной группировки или систематизации,

¹ Правило (стандарт) №5. Аудиторские доказательства // <http://base.consultant.ru/cons/cgi/online>, 1 с.

² Аудит: учебник / Под ред. М.В. Мельник. – М.: Экономистъ, 2005. – 247 с.

³ Бычкова С.М., Фомина Т.Ю. Аудит затрат на производство // Аудиторские ведомости. – 2005. – №1. – 30 с.

в том порядке, как они сброшюрованы. При таком несистематизированном подходе существует возможность установления верности и точности каждого документа в отдельности. Однако аудитор окажется не в состоянии охватить проверкой какую-либо хозяйственную операцию или группу хозяйственных операций в целом. В таком случае могут остаться необнаруженными такие факты, как, например, несвоевременное списание на себестоимость израсходованных материалов и производственных расходов, выплаты по сделанным нарядам за работы и услуги, которые в действительности не выполнялись, хищение материально-производственных запасов, выписанных по требованиям якобы для нужд производства, и т.д. Это приводит к искажению таких важных показателей, как себестоимость, прибыль и рентабельность. Более того, с помощью одного лишь изучения документов невозможно выявить многие нарушения и искажения, так как некоторые факты могут не находить своего отражения в документах или же оформляться в них заведомо неправильно. Поэтому несистематизированный подход при проверке документов представляется неэффективным и недостаточно надежным методом. Такой подход целесообразен только при общем ознакомлении с документами организации.

Особенно актуальна систематизация источников доказательной информации для организаций сельского хозяйства. Это связано с тем, что сельскохозяйственное производство, будучи многоотраслевым, включает не только такие специфичные для сельского хозяйства отрасли, как растениеводство и животноводство, но и промышленное производство, различные подсобные, вспомогательные, обслуживающие производства и хозяйства. В связи с этим в одной сельскохозяйственной организации функционирует несколько самостоятельных информационных потоков с соответствующей документацией. В сельскохозяйственных организациях составляются специализированные формы отчетности, а также используются, помимо первичных документов, обязательных для заполнения всеми хозяйствующими субъектами, еще и специфические, присущие только данной отрасли, формы первичных документов. Из 92 регистров аналитического учета 36 используются только в сельском хозяйстве. Еще одна особенность сельскохозяйственного производства – его сезонный характер, что в период массовой уборки урожая и реализации продукции порождает огромный поток первичной документации, в том числе произвольной формы. В это время выписывается большое количество разнообразных реестров, ведомостей, квитанций, товарно-транспортных накладных и других документов.

Таким образом, в хозяйствах, занимающихся производством сельхозпродукции, применяется большое число разнообразных документов как по учету затрат, так и по выходу продукции растениеводства, животноводства, промышленных производств и так другие.

Источники доказательной информации из-за различий в отраслях и видах деятельности клиентов, а также в зависимости от цели и конкретного объекта проверки, могут значительно варьироваться.

Следовательно, одной из важнейших задач в аудите на сегодняшний день является систематизация и детализация источников доказательной информации по конкретным участкам аудита с учетом отрасли проверяемого клиента, а также их группировка по процедурам и направлениям работ.

Систематизация информации по участкам аудита необходима для достижения понимания деятельности аудируемого субъекта, планирования аудита, сбора аудиторских доказательств и оценки результатов аудита. Поэтому источники аудиторских доказательств предлагается систематизировать по отдельным участкам аудита в зависимости от характера информационного обеспечения. Процедура получения аудиторских доказательств из разных источников позволяет создать стандартизированный типовой перечень документов и сведений, которые должны быть изучены и собраны аудитором в ходе проверки. Тем более что аудиторская база содержит данные о постоянных клиентах или об аналогичных, по ситуационным характеристикам, организаций. Поэтому предлагается составлять для конкретного клиента или групп клиентов, сходных по видам производств, специальную папку с систематизированным выделением источников доказательной информации в зависимости от характера информационного обеспечения. По мере накопления опыта работы перечень источников должен пополняться в зависимости от особенностей предприятия и постоянно актуализироваться. Это позволило бы значительно сэкономить время и затраты на проведение аудиторской проверки, в особенности, если аудит проводится начинающими аудиторами или же с привлечением ассистентов, стажеров, так как подобная стандартизация позволяет надежно контролировать результаты выполняемой ими работы.

Наиболее важными источниками аудиторских доказательств принято считать учетные данные, послужившие базой для составления показателей отчетности.

Так, Н.Г. Гаджиев, А.А. Кудояров, С.Г. Гаджикасумов⁴, а также Ш.И. Алибеков⁵ считают, что основная часть данных, формирующих контрольную информацию, падает на документы бухгалтерского учета, где на ее долю приходится около 60%.

Особенность бухгалтерского учета – сплошная непрерывная регистрация всех хозяйственных операций. Поэтому бухгалтерский учет имеет большое значение в обеспечении контроля за сохранностью собственности, целесообразностью и законностью использования денежных и материальных средств.

Поэтому основным блоком информационной базы аудита затрат и себестоимости продукции являются данные бухгалтерского учета и отчетности.

Вместе с тем, ограничение аудиторской проверки исследованием лишь бухгалтерских документов нельзя признать верной. Используя только данные бухгалтерского учета и отчетности, аудиторы могут сделать неверный вывод о нарушениях, злоупотреблениях и ошибках. Проверка бухгалтерского учета дает основную характеристику финансово-хозяйственной деятельности организации, но не всегда позволяет вскрывать все нарушения и условия, им способствующие. В целях получения лучшего представления об имущественном и финансовом положении предприятия стоит

⁴Гаджиев Н.Г., Кудояров А.А., Гаджикасумов С.Г. Неофициальная учетная информация как объект исследования в бухгалтерской экспертизе // Международный конгресс «Маркетинг и проблемы информатизации предпринимательства» 18-21 ноября 1996 г.: Тезисы докладов. Ч. 2. – СПб: Издательство СПб ГУЭФ, 1996. – 144 с.

⁵Алибеков Ш.И. Источники информации при аудиторской проверке и ревизии по поручению правоохранительных органов // Финансы. – 2004. – №4. – 63 с.

привлекать и другие информационные источники. Применяя при проведении аудита данные, которые содержатся в небухгалтерских источниках, аудитор, несмотря на использование внутренних источников, имеет возможность повысить надежность получаемых доказательств. Дело в том, что такая документация создается по иным правилам и в других целях, нежели бухгалтерская. В случае совпадения данных бухгалтерской, управленческой, налоговой, статистической и иных видов учета и отчетности, а также результатов их анализа, аудитор вправе расценивать это как дополнительное подтверждение достоверности представленных к проверке показателей отчетности.

В таком случае информационную базу аудита затрат и себестоимости продукции будут органично дополнять данные учета других систем: управленческого, налогового, статистического.

Информационная база аудита также должна быть основана на данных, не содержащихся в системах учета, то есть внеучетных данных. Тогда, источниками доказательной информации будут не только бухгалтерские записи, являющиеся основой отчетности, но и данные внутренней внеучетной информации:

- бизнес-план;
- производственные планы;
- плановые, нормативные калькуляции себестоимости;
- нормативная карта, обосновывающая нормы и нормативы затрат на производство продукции;
- сметная документация;
- нормы и нормативы расхода сырья и материалов;
- производственные отчеты руководству;
- технико-экономическая документация, а также внешняя внеучетная информация:
 - данные по отрасли;
 - экономические обзоры;
 - статистические данные и данные маркетинговых исследований;
 - материалы арбитражных и судебных дел;
 - акты налоговых проверок;
 - предыдущие аудиторские заключения и отчеты.

Полезна может быть информация, собираемая организацией о внешней ситуации. Значительную роль в понимании сути происходящего играет также информация, содержащаяся в специальных, в том числе в периодических изданиях.

Одним из основных инструментов расширения информационной базы аудита затрат и себестоимости продукции для получения доказательств является анализ. Дело в том, что отчетность, составляющая основу информационной базы аудита затрат и себестоимости, обладает большими аналитическими возможностями. На основе данных, содержащихся в формах отчетности, представляется возможным изучение динамики производства, проверка обоснованности плана по себестоимости, прогрессивности норм затрат, оценки выполнения плана и изучение причин отклонений от него, выявление резервов снижения себестоимости, изыскание путей их мобилизации т.п.

С помощью аналитических процедур определяются основные направления контроля, связанные с выявлением наиболее вероятных ошибок или злоупотреблений в бухгалтерском учете и отчетности. Аналитические оценки бухгалтерских отчетов в сжатом и концентрированном виде нужны аудитору в качестве ориентира, подсказки для выбора правильного решения в процессе аудита.

Операционный аудит (аудит эффективности) строится прежде всего на приемах анализа, обеспечивающих возможность выявления имеющихся резервов повышения эффективности хозяйственной деятельности и разработки практических рекомендаций для ее совершенствования в проверяемой организации. Выявление существенных связей и характеристик финансового состояния предприятия, привлекательности того или иного вида деятельности, необходимо для выработки оптимальных управленческих решений. Для сельскохозяйственных предприятий такая помощь аудиторских организаций особенно необходима.

Поэтому вполне обоснованным представляется выделение в качестве отдельного блока информационной базы аудиторских доказательств, данные анализа финансово-хозяйственной деятельности.

Данные анализа будут дополнять результаты опроса, наблюдения, контрольного обмера, взвешивания, лабораторного анализа и т.п.

Самостоятельным блоком информационной базы аудиторских доказательств следует рассматривать внутренние и внешние нормативные акты, систематизированные по участкам аудита. Для качественного проведения аудита учета затрат и калькулирования себестоимости необходимо досконально знать действующее законодательство и уметь применять его в конкретных условиях. Для этого аудитор может использовать несколько основных источников правовой информации. Так, наряду с публикациями соответствующих документов в периодической печати (газетах, журналах), книгах, брошюрах, справочниках и сборниках аудиторы могут активно применять компьютерные информационно-справочные системы «Консультант-Плюс», «Гарант», «Кодекс», «Дело и право» и др. Такие системы создают полные базы нормативных данных, которые оперативно пополняются и удобны в использовании.

Таким образом, информационное обеспечение аудита затрат и себестоимости продукции в организациях сельского хозяйства весьма разнородно и основывается на бухгалтерской информации, включающей оперативные и ретроспективные данные, налоговой, статистической, аналитической, плановой, нормативно-правовой, технической, социальной и других видах информации. Такая информационная база аудита включает целый ряд элементов, самостоятельных и взаимодействующих информационных систем со своими специфическими особенностями. Эти элементы информационных систем объединяются в единую информационную базу аудита по общей целевой направленности и поставленной задаче.

Соответственно структура информационной базы аудита будет включать в себя как данные учетных систем – бухгалтерской, налоговой, статистической, – так и внеучетную информацию – плановую, техническую, нормативно-правовую, аналитическую и т.д.

Общая структура информационной базы представлена на рис. 1.

Однако эффективное использование потенциала информационной базы аудита осложнено разрозненностью ее основных элементов. В основе каждого из элементов информационной базы лежат свои методологические принципы, свои задачи, достаточно определенный круг пользователей информации. Без единой методологической основы информационной базы аудита невозможно переходить от одной области ис-

следования к другой без потери системы соотношений и взаимосвязей. Отсутствие методологического единства информационной базы аудита влечет за собой сбор разнотипных аудиторских доказательств и, как следствие, различных результатов проверки участков учета и сложности систематизации этих результатов при подготовке заключения.

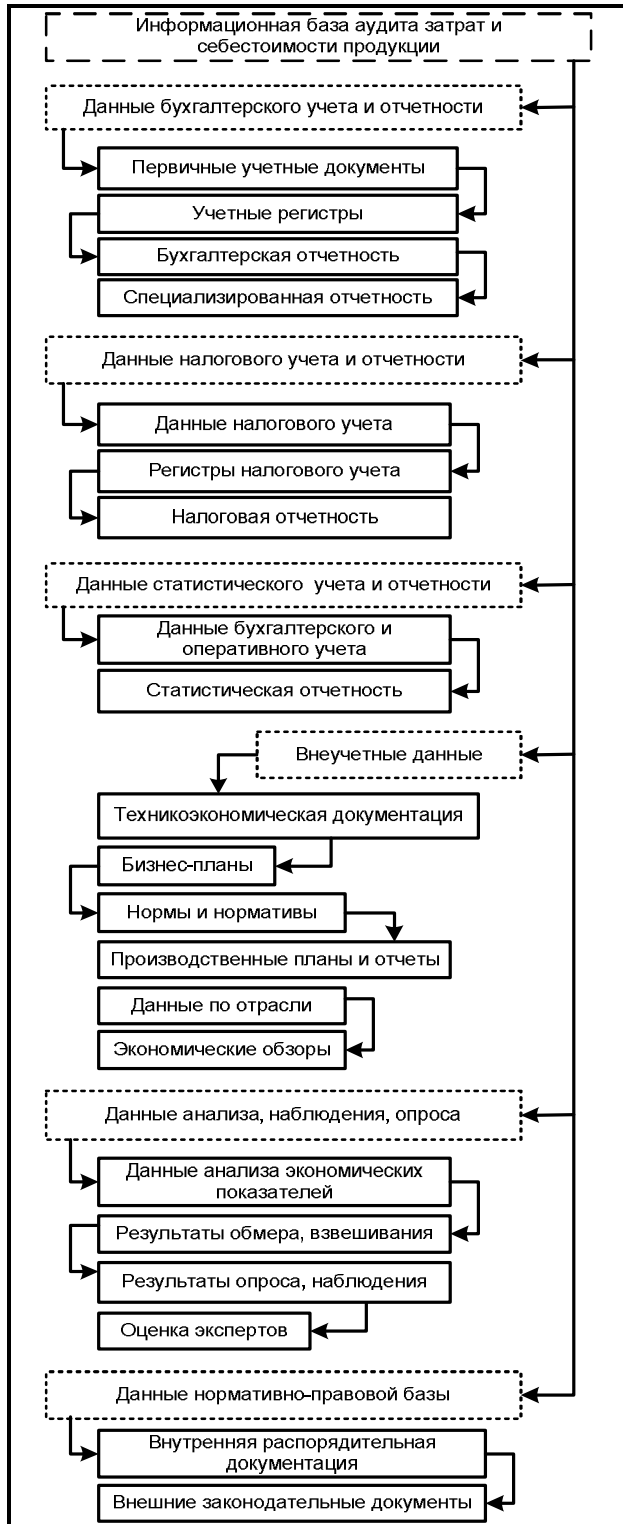


Рис. 1. Структура информационной базы аудиторских доказательств

Возникает проблема объединения всех видов отчетности, учета и внеучетных данных в единое информационное пространство, необходимое для эффективного проведения аудита и сбора необходимых аудиторских доказательств.

В связи с этим представляется целесообразным отнести задачу сбора и оценки информации о деятельности аудируемого лица к однотипным и повторяющимся. Такие задачи, как правило, включают достаточно большой набор типовых действий, и, следовательно, для их решения подходит стандартизированная методика, подготовленная с использованием приемов унификации. Для обеспечения единого подхода к аудиторской проверке необходима стандартизованная подборка доказательной информации из различных источников данных систем учета и отчетности, а также внеучетных данных, которые генерировались бы из единой информационной базы аудита. В ходе аудита целесообразно применение именно стандартизированной методики сбора аудиторских доказательств, так как она не несет черты индивидуальности, практически не требует корректировки и позволяет собирать однотипный объем информации по каждому клиенту.

Для этого представляется необходимым обеспечение методологических основ единой информационной базы аудита со структурированным выделением ее элементов и последующей систематизацией по направлениям и процедурам аудита. Процесс сбора аудиторских доказательств осуществляется по этапам на основе выполнения конкретных процедур, поэтому предлагается унифицировать сбор аудиторских доказательств по процедурам аудита и направлениям работ. Наличие ссылок на источники аудиторских доказательств по процедурам и направлениям работ дает возможность четко описать состав необходимой для реализации процедур информации. Такое разделение информационных и методических аспектов позволяет упорядочить разработку и представление программы аудита, своевременно адаптировать ее к изменениям законодательства, сконцентрировав внимание аудитора на наиболее важных моментах, на так называемых узких местах, что сокращает объем проверки, ее трудоемкость, сроки и стоимость. Методика, составленная по единой схеме, позволит исключить вероятность возникновения ошибочного подхода при осуществлении аудита, как на стадии определения применяемых процедур, их последовательности, так и на стадии трактовки законодательства, а также определения и оценки полученных результатов.

Поэтому предлагается унифицировать сбор аудиторских доказательств, обеспечивая целостный единый подход к аудиту и его методике, единый подход к организации аудиторской проверки и подбору соответствующих аудиторских процедур, не нарушающую целостную картину восприятия состояния систем и подсистем бухгалтерского, управленческого, налогового учета, контроля и анализа и других подсистем проверяемого экономического субъекта.

Для эффективного проведения аудита необходимо обеспечить комплексность подхода, предполагающую анализ информации о состоянии производств, систем управления, затрат, себестоимости и эффективности производства; фиксированность алгоритма работы, позволяющую регламентировать последовательность и сроки выполнения работ.

Так, при аудите затрат и себестоимости представляется необходимым выполнение следующих основных процедур:

- ознакомление с организационными и технологическими особенностями предприятия; изучение специализации, масштабов и структуры каждого вида производственной деятельности; состояния методов и форм организации производства, техник и технологий; систем снабжения и сбыта; организации трудового процесса; оценка элементов учетной политики, ее соответствия отраслевым, агробиологическим, технико-экономическим особенностям предприятия;
- проверка документального подтверждения и правильности учета материально-производственных запасов, ценностей, кормов, семян, средств защиты растений и животных, удобрений, химических и биологических добавок (стимуляторов), используемых на производство продукции;
- правильность начисления и отражения в бухгалтерском учете заработной платы, отчислений на социальные нужды, включаемых в себестоимость продукции;
- проверка правильности начисления амортизации по основным средствам, нематериальным активам и отнесения этой суммы на соответствующие объекты учета затрат;
- проверка обоснованности отнесения отдельных видов расходов на себестоимость продукции и оценка правильности исчисления себестоимости продукции.

Перечисленные процедуры не являются полными и исчерпывающими, они могут дополняться, изменяться в зависимости от целей аудита, объема работ, видов производств и специфики учета на конкретном предприятии.

Сбор доказательственной информации для эффективности аудита должен быть системным. Это значит, что планомерное проведение проверки гарантировано лишь в том случае, если все необходимые документы для ее проведения подготовлены и переданы в распоряжение аудитора своевременно. Надлежащее использование полученной информации из разных источников будет способствовать эффективному планированию и проведению аудита, верной оценке аудиторских рисков и доказательств, высокому качеству аудита и обоснованности выводов, выявлению проблемных областей и являться в итоге основой для выражения профессионального суждения аудитора.

Необходимо обеспечить широту охвата источников информации с использованием данных из различных документов аудируемого лица:

- учетных и внеучетных систем;
- информации, полученной от работников аудируемого лица в устной и письменной форме;
- информации, полученной от сторонних лиц (поставщиков (подрядчиков), покупателей (заказчиков), контролирующих органов, властных структур и т.п.) в устной и письменной форме;
- правовых актов, регулирующих деятельность аудируемого лица;
- публикаций об аудируемом лице или относящихся к его сфере деятельности.

Так, при проведении аудиторских процедур по проверке затрат на оплату труда с отчислениями, включаемой в себестоимость продукции организациями сельского хозяйства, необходимо планомерно осуществлять сбор аудиторских доказательств, получаемых из разных источников. Для этого необходимо изучить, сопоставить и сверить данные, отраженные в следующих источниках:

- типовой и специализированной отчетности:
 - «Бухгалтерский баланс» форма №1, строка «Задолженность перед персоналом организации»;
 - «Отчет о движении денежных средств» форма №4, строка «На оплату труда»;

- «Приложение к балансу» форма №5, таблица «Расходы по обычным видам деятельности (по элементам затрат)», строки «Затраты на оплату труда» и «Отчисления на социальные нужды»;
- все показатели формы №5-АПК «Отчет о численности и заработной плате работников организации»;
- «Расходы по обычным видам деятельности» форма №6-АПК, строки «Затраты на оплату труда» и «Отчисления на социальные нужды»;
- графы «Оплата труда с отчислениями на социальные нужды» и «Прямые затраты труда на продукцию (чел.-час)» в формах №9-АПК «Отчет о производстве и себестоимости продукции растениеводства» и №13-АПК «Отчет о производстве и себестоимости продукции животноводства»;
- налоговой отчетности:
 - декларация по страховым взносам в Пенсионный фонд России;
 - декларация по единому социальному налогу (ЕСН);
 - расчет авансовых платежей по ЕСН;
 - расчет авансовых платежей по страховым взносам на обязательное пенсионное страхование (ОПС);
- отчетов в фонды социального страхования:
 - расчетная ведомость по средствам Фонд социального страхования РФ (ФСС) (форма ФСС);
 - страховые взносы в ФСС по временной нетрудоспособности (форма 4а-ФСС);
 - использование сумм страховых взносов (НС и ПЗ);
- отчетов в пенсионный фонд: индивидуальные сведения о страховом стаже и начисленных страховых взносах на обязательное пенсионное страхование застрахованного лица СЗВ-4-1, СЗВ-4-2;
- статистической отчетности:
 - сведения о численности и заработной плате работников по видам деятельности (форма №1-т);
 - сведения о приостановке (забастовке) и возобновлении работы трудовых коллективов (форма №7-пр);
 - сведения о просроченной задолженности по заработной плате (форма №3-ф);
 - сведения о травматизме на производстве, профессиональных заболеваниях и материальных затратах, связанных с ними (форма №7-травма);
 - сведения о затратах на производство и реализацию продукции (форма №5-з);
 - сведения о численности, заработной плате и других затратах работников (форма №П-4);
- бухгалтерских учетных регистров:
 - машинограммы по счетам 70, 69, 71;
 - разработочные таблицы по распределению заработной платы, отчислений на социальные нужды;
 - ведомости №12, Ж-О №1 «Касса» (счет 50);
 - Ж-О №2 «Расчетные счета» (счет 51, 57) журналы-ордера №10;
 - оборотно-сальдовая ведомость;
 - Главная книга;
- налоговых регистров:
 - регистр учета расходов на оплату труда, начисление налогов;
 - реестр сведений о доходах физических лиц налоговая карточка 1-НДФЛ;
 - справка о доходах 2-НДФЛ; индивидуальная карточка учета сумм начисленных выплат и иных вознаграждений, сумм начисленного единого социального налога, страховых взносов на обязательное пенсионное страхование (налогового вычета);
- первичных документов:
 - расчет среднего заработка; записка-расчет о предоставлении отпуска работнику Т-60;
 - больничные листы;
 - расчет пособий по временной нетрудоспособности расчетно-платежные ведомости Т-49, расчетная ведомость Т-51;

- платежная ведомость Т-53; расходные кассовые ордера КО-2;
- лицевой счет Т-54;
- книжка бригадира по учету труда и выполненных работ 65-АПК;
- учетный лист тракториста-машиниста 131-АПК;
- учетный лист труда и выполненных работ 132-АПК;
- расчет начисления оплаты труда работникам животноводства 135-АПК;
- кадровых документов:
 - договора, заключенные с работниками;
 - трудовые соглашения;
 - договора подряда;
 - журнал учета трудовых книжек;
 - таблицы учета использования рабочего времени Т-13, 140-АПК, таблицы учета рабочего времени и расчета заработной платы Т-12;
 - приказ (распоряжение) о приеме работника на работу Т-1; приказ (распоряжение) о переводе работника на другую работу Т-5;
 - приказ (распоряжение) о прекращении (расторжении) трудового договора с работником (увольнении) Т-8; приказ при прекращении (расторжении) трудового договора с работником (увольнении) Т-61; приказ (распоряжение) о предоставлении отпуска работнику Т-6;
- внутренней внеучетной информации:
 - план по труду;
 - тарифные сетки, приказы по окладам;
 - штатное расписание Т-3;
- внешней внеучетной информации:
 - минимальный размер оплаты труда;
 - потребительская корзина;
 - прожиточный минимум; средняя зарплата;
 - оклады по стране; региону;
- результатов опроса сотрудников, наблюдения;
- данных анализа:
 - анализ и оценка обеспеченности предприятия и его структурных подразделений персоналом в целом, а также по категориям и профессиям;
 - качественный анализ состава персонала по возрасту, полу, образованию, стажу работы, квалификации, причин увольнения, сокращения кадров и нарушений трудовой дисциплины;
 - анализ экстенсивности, интенсивности и эффективности использования персонала на предприятии;
 - анализ производительности труда; анализ эффективности использования персонала в процессе производственной деятельности;
 - анализ использования фонда заработной платы; выявление резервов более полного и эффективного использования персонала;
 - внутренней нормативно-правовой базы: учетная политика; трудовые распоряжения;
- внешней нормативно-правовой базы:
 - Трудовой кодекс РФ от 30 декабря 2001 г., Налоговый кодекс РФ, часть II от 5 августа 2000 г. (гл. 23 «Налог на доходы физических лиц»);
 - Положение об условиях работы по совместительству (СССР, Минюста СССР, ВЦСПС №81/604-К3/6-84 от 9 марта 1989 г.);
 - Инструкция о порядке ведения трудовых книжек на предприятиях, в учреждениях и организациях (постановление Госкомтруда СССР №252 от 2 августа 1985 г.);
 - «Об особенностях порядка исчисления средней заработной платы» постановление от 24 декабря 2007 г.

В табл. 1 приведен стандартизированный перечень доказательной информации получаемой из разных источников, систематизированный по направлениям работ и процедурам для участка аудита затрат и себестоимости продукции в отрасли сельского хозяйства.

Подобный стандартизированный перечень источников аудиторских доказательств, систематизированный

по процедурам и направлениям работ для каждого участка аудита, позволит быстро сформировать полный и достаточный массив информации, который может послужить основой для выражения обоснованного мнения о достоверности показателей отчетности.

Таким образом предложенная модель сбора аудиторских доказательств служит средством систематизированного получения аудиторских доказательств, по результатам которого аудитор обладает полной, достоверной и надежной информацией о затратах на производство продукции, достаточной для выдачи обоснованного заключения собственнику или органу, назначившему аудиторскую проверку.

Главные принципы, положенные в основу методики:

- комплексность подхода, предполагающий анализ информации о состоянии производств, систем управления, затрат, себестоимости и эффективности производства;
- широта охвата источников доказательной информации:
 - информация всех учетных и внеучетных систем аудируемого лица (бухгалтерской, налоговой, статистической, плановой, технической);
 - информация, полученная от работников аудируемого лица в устной и письменной форме;
 - информация, полученная аудитором в результате анализа данных, визуального осмотра, наблюдения, пересчета, обмера и т.д.;
 - информация, полученная от сторонних лиц в устной и письменной форме, информация правовых актов, регулирующих деятельность аудируемого лица, публикаций об аудируемом лице или относящихся к сфере его деятельности;
- унифицированный сбор аудиторских доказательств из различных источников, позволяющий собрать полный и однотипный объем информации по каждому аудируемому лицу.

Такая методика позволяет быстро сформировать достаточный и систематизированный массив информации, который должен послужить основой для последующих мероприятий по аудиту и может затем дополняться по мере необходимости.

Подобная унификация и стандартизация приемов аудита способствует не только сокращению сроков и объема проверки, разработке внутрифирменных стандартов, но и содействует автоматизации аудита. Дело в том, что применение новых информационных технологий (баз данных, электронных таблиц, экспертных систем, систем мультимедиа и т.д.) становится мощным инструментом ускорения сбора, обработки, анализа и аудита информации и может включать в себя различные виды работ, например:

- использование нормативно-правовых справочных баз в электронном виде;
- организация запросов к электронной базе данных, формируемой в автоматизированной системе бухгалтерского учета;
- проведение комплексного анализа финансового состояния экономического субъекта.

Для этого нужна специализированная система, подборка информации по унифицированной методике получения аудиторских доказательств по этапам и процедурам аудита, которую следует непрерывно актуализировать.

Применение на практике предложенной методики сбора аудиторских доказательств с систематизацией информации по процедурам и направлениям работ, получаемой из различных источников, позволит снизить количество трудовых и временных затрат, а также оптимизировать процесс планирования работы, эффективного проведения проверки и обобщения результатов, повышая тем самым качество аудита.

Таблица 1

АУДИТОРСКИЕ ДОКАЗАТЕЛЬСТВА ПО УЧАСТКУ АУДИТА ЗАТРАТ И СЕБЕСТОИМОСТИ ПРОДУКЦИИ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ОРГАНИЗАЦИЙ, СГРУППИРОВАННЫЕ В ЗАВИСИМОСТИ ОТ ХАРАКТЕРА ИНФОРМАЦИОННОГО ОБЕСПЕЧЕНИЯ С СИСТЕМАТИЗАЦИЕЙ ПО НАПРАВЛЕНИЯМ РАБОТ И ПРОЦЕДУРАМ АУДИТА

Направления работ и процедуры аудита	Источники аудиторских доказательств									
	Данные бухгалтерской и специализированной отчетности	Данные налоговой отчетности, отчетов в фонды	Данные статистической отчетности	Данные учетных регистров	Данные налоговых регистров	Данные первичных документов	Внутренняя внеучетная информация	Внешняя внеучетная информация	Данные анализа	Информация нормативно-правовых документов
1.1. Ознакомление со структурой предприятия: • организационные и технологические особенности предприятия; • специализация, масштабы и структура каждого вида производственной деятельности; • состояние методов и форм организации производства, техники и технологии; • система снабжения и сбыта; • организация трудового процесса. Оценка элементов учетной политики, полноты ее раскрытия, соответствия отраслевым, агробиологическим, технико-экономическим особенностям	Бухгалтерский баланс; Отчет о прибылях и убытках; Основные показатели (форма №6-АПК); затраты на основное производство (форма №8-АПК); численность и заработная плата работников предприятия (форма №5-АПК); производство и себестоимость продукции растениеводства (форма №9-АПК); производство и себестоимость продукции животноводства (форма №13-АПК)	Декларация по страховым взносам в ПФР; Декларация по единому социальному налогу; Декларация по налогу на прибыль; Декларация по налогу на имущество; Декларация по земельному налогу; Декларация по транспортному налогу	Сведения о производстве и отгрузке с-х продукции (Форма №П-1-сх); сведения о реализации с-х продукции (Форма №21-сх); сведения о производстве и отгрузке товаров и услуг (Форма №П-1); сведения о численности и заработной плате работников по видам деятельности (Форма №1-т); сведения о затратах на производство и реализацию продукции (Форма №5-з)	Главная книга; оборотно-сальдовая ведомость; журналы-ордера №10 «Учет затрат на производство»; Ведомости №12 «Учет затрат цехов»; ведомости №13 «Учета затрат обслуживающих производств и хозяйств»; Ведомости №14 «Учета потерь в производстве»; ведомости №15 «Учета общехозяйственных расходов, расходов будущих периодов и внепроизводственных расходов»; ведомости №16 «Учета реализации продукции, работ, услуг»; машинограммы по счетам 02, 04, 05, 10, 11, 15, 16, 19, 20, 21, 23, 25, 26, 28, 29, 40, 46, 69, 70, 76, 94, 97	-	-	Бизнес-план; технико-экономическая документация; данные качественной характеристики сельскохозяйственных угодий (содержание гумуса, микроразлементов, мощность гумусного слоя, механический состав почвы); технологии, описание производственных потоков и технологического процесса, производственные планы; плановые, нормативные калькуляции себестоимости; нормативная карта, обосновывающая нормы и нормативы затрат на производство продукции; сметная документация; распорядительная документация; производственные отчеты руководству	Экономические обзоры; данные по отрасли; данные маркетинговых исследований; данные природно-климатических условий (температурный режим, количество осадков, уровень грунтовых вод, глубина снежного покрова, глубина промерзания почвы); материалы арбитражных и судебных дел; акты налоговых проверок; предыдущие аудиторские заключения и отчеты	Результаты анализа специализации, интенсификации, размера и структуры посевов, урожайности и продуктивности; результаты ответов персонала; данные визуального осмотра помещений, производственных площадей; результаты анализа договоров и актов сдачи-приемки выполненных работ (приобретенных услуг); анализ взаимосвязи между показателями объема реализации, расходов и прибыли	Устав; учредительные документы; учетная политика; методические рекомендации о порядке формирования бухгалтерской отчетности организации агропромышленного комплекса за 2002 год. М.: Министерство сельского хозяйства Российской Федерации, 2003; методические рекомендации по планированию, учету и калькулированию продукции (работ, услуг) в сельском хозяйстве. М.: Минсельхозпрод России, приказ от 4 июля 1996 г. №П-4-24/2068

Направления работ и процедуры аудита	Источники аудиторских доказательств									
	Данные бухгалтерской и специализированной отчетности	Данные налоговой отчетности, отчетов в фонды	Данные статистической отчетности	Данные учетных регистров	Данные налоговых регистров	Данные первичных документов	Внутренняя внеучетная информация	Внешняя внеучетная информация	Данные анализа	Информация нормативно-правовых документов
1.2. Проверка документального подтверждения и правильности учета материально-производственных запасов, ценностей, кормов, семян, средств защиты растений и животных, удобрений, химических и биологических добавок (стимуляторов), используемых на производство продукции	Затраты на основное производство (Форма №8-АПК); производство и себестоимость продукции растениеводства (Форма №9-АПК); производство и себестоимость продукции животноводства (Форма №13-АПК)	-	Сведения о производстве и отгрузке сельхозпродукции (форма №П-1-сх); сведения о внесении удобрений и проведении работ по химической мелиорации земель (форма №9-сх); сведения о севе яровых культур (форма №3-сх); сведения о ходе уборки урожая, сева озимых и вспашки зяби (форма №7-сх); сведения о состоянии сельхозтехники и поступлении топлива (форма №6-мех); сведения об итогах сева под урожай (форма №4-сх); сведения о ходе сенокоса и заготовки кормов (форма №10-сх); сведения о заготовке кормов	Ведомость учета расхода кормов СП-20, 175-АПК; журнал учета расхода кормов 303-АПК, накопительная ведомость учета затрат (форма №301-АПК); ведомость №13 «Учет затрат обслуживающих производств и хозяйств»; ведомость №14 «Учет потерь в производстве»; ведомость №15 «Учет общехозяйственных расходов, расходов будущих периодов и внепроизводственных расходов»; Ж-О №6 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» (счет 60) и Ж-О №6/1 (счета 15, 16); Ж-О №10 «Учет затрат на производство»; машинограммы по счетам 02, 04, 05, 10, 11, 15, 16, 19, 20, 21, 23, 25, 26, 28, 29, 40, 46, 69, 70, 76, 94, 97	Регистр учета прочих расходов текущего периода; распределение прямых расходов (Н01.06); учет транспортных расходов (Н01.07); регистр учета начисления налогов, включаемых в состав расходов; регистр учета прямых расходов на производство; регистр-расчет стоимости сырья / материалов, списанных в отчетном периоде; расчет информации о движении приобретенных товаров, учитываемых по методу средней себестоимости; расчет информации о движении приобретенного сырья / материалов, учитываемых по методу средней себестоимости; расчеты налоговых платежей для списания на затраты производства, работ, услуг	Лимитно-заборные карты М-8, требования-накладные М-11; акт расхода семян и посадочного материала СП-13, 183-АПК; отчет о движении материальных ценностей и горючего и смазочных материалов формы №265, 265а, 266-АПК; отчет о движении скота и птицы на ферме (форма №223-АПК); акт об использовании минеральных, органических и бактериальных удобрений, ядохимикатов и гербицидов 262-АПК; акт на списание производственного и хозяйственного инвентаря 263-АПК; отчет о движении материальных ценностей 265-АПК	Технологические нормы расхода кормов в расчете на единицу животноводства или на одну условную голову; расхода семян и посадочного материала; технологические нормы расхода минеральных и органических удобрений, пестицидов, протравителей, гербицидов, дефолиантов и других химических и биологических средств; расчет плановых и фактических калькуляций	-	Данные контрольного замера фактического объема израсходованных материалов; данные лабораторного контроля соответствия свойств израсходованных материалов установленным нормам, требованиям	ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов»; методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств» приказ Минфина РФ №49 от 13 июня 1995 г.

Направления работ и процедуры аудита	Источники аудиторских доказательств									
	Данные бухгалтерской и специализированной отчетности	Данные налоговой отчетности, отчетов в фонды	Данные статистической отчетности	Данные учетных регистров	Данные налоговых регистров	Данные первичных документов	Внутренняя внеучетная информация	Внешняя внеучетная информация	Данные анализа	Информация нормативно-правовых документов
1.3. Правильность начисления и отражения в бухгалтерском учете заработной платы, отчислений на социальные нужды, включаемых в себестоимость продукции	Баланс (форма №1); приложение к балансу (форма №5); численность и заработная плата работников предприятия (форма №5-АПК); затраты на основное производство (форма №8-АПК)	Декларация по страховым взносам в ПФР; декларация по единому социальному налогу; расчет авансовых платежей по ЕСН; расчет авансовых платежей по страховым взносам на ОПС; расчетная ведомость по средствам ФСС РФ (форма 4-ФСС); страховые взносы в ФСС по временной нетрудоспособности (форма 4а-ФСС); использование сумм страховых взносов (НС и ПЗ); индивидуальные сведения о страховом стаже и начисленных страховых взносах на ОПС застрахованного лица СЗВ-4-1, СЗВ-4-2	Сведения о численности и заработной плате работников по видам деятельности (форма №1-т); сведения о приостановке (забастовке) и возобновлении работы трудовых коллективов (форма №7-пр); сведения о просроченной задолженности по заработной плате (форма №3-ф); сведения о травма-тизме на производстве, профессиональных заболеваниях и материальных затратах, связанных с ними (форма №7-травма); сведения о затратах на производство и реализацию продукции (форма №5-з); сведения о численности, заработной плате и других заработках работников (форма №П-4)	Машинограммы по счетам 70, 69; разработочные таблицы по распределению заработной платы, отчислений на социальные нужды; ведомости №12, Ж-О №1 «Касса» (счет 50); Ж-О №2 «Расчетные счета» (счет 51, 57) журналы-ордера №10; оборотная ведомость; Главная книга	Регистр учета расходов на оплату труда, начисление налогов; реестр сведений о доходах физических лиц налоговая карточка 1-НДФЛ; справка о доходах 2-НДФЛ; индивидуальная карточка учета сумм начисленных вы- плат и иных вознаграждений, сумм начисленного ЕСН, страховых взносов на ОПС (налогового вы- чета)	Расчет среднего заработка; записка – расчет о предоставлении отпуска работнику Т-60; больничные листы; расчет пособий по временной нетрудоспособности расчетно-платежные ведомости Т-49, расчетная ведомость Т-51; платежная ведомость Т-53; расходные ордера КО-2; лицевой счет Т-54; книжка бригадира по учету труда и выполнен- ных работ 65-АПК; учетный лист тракториста-машиниста 131-АПК; учетный лист труда и выполненных работ 132-АПК; расчет начисления оплаты труда работникам животноводства 135-АПК	Штатное расписание Т-3; договора, заключенные с работниками; трудовые соглашения; таблицы учета использования рабочего времени Т-13, 140-АПК, таблицы учета заработной платы Т-12; приказ (распоряжение) о приеме работника на работу Т-1; приказ (распоряжение) о переводе работника на другую работу Т-5; приказ (распоряжение) о прекращении (рас- торжении) трудового договора с работником (увольне- нии) Т-8; приказ при прекращении (рас- торжении) трудового договора с работником (увольне- нии) Т-61; приказ (распоряжение) о предоста- влении отпуска ра- ботнику Т-6; журнал учета трудовых книжек, тарифные сетки, при- казы по окладам; договора	Минимальный размер оплаты труда; потребительская корзина; прожиточный минимум; средняя зарплата; оклады по стране; региону	Результаты опроса сотрудников, наблюдения; анализ и оценка обеспеченности предприятия и его структурных подразделений персоналом в целом, а также по категориям и профессиям; качественный анализ состава персонала по возрасту, полу, образованию, стажу работы, квали- фикации, причин увольнения, сокращения кадров и нарушений трудовой дисциплины; анализ экстенсивности и эффективности использования персонала на предприятии; выявление резервов более полного и эффективного использования персонала	Учетная политика; трудовые распоряжения, ТК РФ от 30 декабря 2001 г., НК РФ, часть II от 5 августа 2000 г. (гл. 23 «Налог на доходы физических лиц»); Положение об условиях работы по совмести- тельству (СССР, Минюста СССР, ВЦСПС №81/604-К3/6-84 от 9 марта 1989 г.); Инструкция о порядке ведения трудовых книжек на предприятиях, в учрежде- ниях и организа- циях (по- становление Госком- труда СССР №252 от 2 августа 1985 г.); «Об осо- бенно- стях по- рядка исчисле- ния сред- ней зара- ботной платы» (поста- новление от 24 де- кабря 2007 г.)

Направления работ и процедуры аудита	Источники аудиторских доказательств									
	Данные бухгалтерской и специализированной отчетности	Данные налоговой отчетности, отчетов в фонды	Данные статистической отчетности	Данные учетных регистров	Данные налоговых регистров	Данные первичных документов	Внутренняя внеучетная информация	Внешняя внеучетная информация	Данные анализа	Информация нормативно-правовых документов
1.4. Проверка правильности начисления амортизации по основным средствам, нематериальным активам и отнесения этой суммы на соответствующие объекты учета затрат	Баланс (форма №1); приложение к балансу (форма №5)	Декларация по налогу на имущество; декларация по земельному налогу; декларация по транспортному налогу	-	Отчет по основным средствам, нематериальным активам; акты на поступление и выбытие основных средств формы №101, 102, 103, 104, 105, 106, 107, 108, 111-АПК; производственные отчеты; ведомости расчета амортизации основных средств и отчислений в ремонтный фонд 48-АПК, 49-АПК, ведомость №88-АПК; ведомости №48, 49, 50, 72, 73, 74, 83-АПК; ведомости; Ж-О №11 «Учет отгрузки и реализации» (счета 41, 42, 43, 44, 45, 62, 90); журналы-ордера №8, 10, 11, 12, 13, 16-АПК; оборотно-сальдовая ведомость; Главная книга	Регистр учета операций приобретения имущества, работ, услуг, прав; регистр учета операций выбытия имущества, работ, услуг, прав; отчет по операциям приобретения имущества, работ, услуг, прав; регистр информации об объекте нематериальных активов; регистр-расчет амортизации нематериальных активов; регистр-расчет амортизации основных средств; регистр-расчет финансового результата от реализации амортизируемого имущества	Инвентарные карточки учета основных средств ОС-6, 109-АПК; инвентарный список основных средств форма №ОС-13; накладные и счета-фактуры на поступление ОС, нематериальных активов; акт ввода в эксплуатацию ОС-1, акт о приеме-передаче объекта основных средств (кроме зданий, сооружений) ОС-1, накладная на внутреннее перемещение объектов основных средств ОС-2, акт о списании объекта основных средств ОС-4, акт о приеме (поступлении) оборудования ОС -14, акт о приеме-сдаче отремонтированных, реконструированных, модернизированных объектов основных средств ОС-3, инвентарная книга учета объектов основных средств ОС-6б	Технологические карты; бизнес-план; расчетно-платежные документы	-	Результаты анализа имущества; результаты анализа учета амортизируемого имущества	Учредительные документы; Единые нормы амортизационных отчислений на полное восстановление основных фондов народного хозяйства СССР (постановление Совета Министров СССР №1072 от 22 октября 1990 г.); «О классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы» (постановление Правительства РФ №1 от 1 января 2002 г.); ПБУ 6/01 «Учет основных средств» (приказ Минфина РФ №26н от 30 марта 2001 г.); Общероссийский классификатор основных фондов ОК 013-94 (постановление Госкомстата РФ №71а от 30 октября 1997 г.)

Направление работ и процедуры аудита	Источники аудиторских доказательств										
	Данные бухгалтерской и специализированной отчетности	Данные налоговой отчетности, отчетов в фонды	Данные статистической отчетности	Данные учетных регистров	Данные налоговых регистров	Данные первичных документов	Внутренняя внеучетная информация	Внешняя внеучетная информация	Данные анализа	Информация нормативно-правовых документов	
1.5. Проверка обоснованности отнесения отдельных видов расходов на себестоимость продукции и оценка правильности исчисления себестоимости продукции	Бухгалтерский баланс (форма №1); отчет о прибылях и убытках (форма №2); основные показатели (форма №6-АПК); Реализация продукции (форма №7-АПК); производство и себестоимость продукции растениеводства (форма №9-АПК); производство и себестоимость продукции животноводства (форма №13-АПК)	Регистр-расчет стоимости остатков незавершенного производства	Сведения о производстве и отгрузке с-х продукции (форма №П-1-сх); сведения о реализации сельхозпродукции (форма №21-сх); сведения о внесении удобрений и проведении работ по химической мелиорации земель (форма №9-сх); сведения о сборе сельхозкультур (со всех земель) (форма №29-сх); сведения о ходе уборки урожая, сева озимых и вспашки зяби (форма №7-сх); сведения о сборе урожая сельхозкультур с орошаемых (осушенных) земель (форма №29-сх); сведения о состоянии животноводства (форма №24); сведения о состоянии пушного звероводства (форма №26-сх); сведения о состоянии оленеводства (форма №25-сх); сведения о случке и искусственном осеменении (форма №14-ио)	Ведомости сводного учета затрат на производство, производственные отчеты, машинограммы по счетам затрат и выходу продукции (20-29; 40; 90); журналы-ордера №10; реестр отправки зерна и другой продукции с поля 161-АПК; ведомость движения зерна и другой продукции 167-АПК; журнал учета движения путевых зяби (форма №7-сх); Ведомость №16 «Учета реализации продукции, работ, услуг»; Ж-О №11 «Учет отгрузки и реализации» (счета 41, 42, 43, 44, 45, 62, 90); бухгалтерские регистры аналитического и синтетического учета, в которых отражены результаты проведенной инвентаризации	-	-	Полученные счета; счета-фактуры; расчет нормативной (плановой) себестоимости; калькуляция себестоимости продукции; карточки по заказам; требования, реестр приемки зерна и другой продукции 162-АПК; дневник поступления сельскохозяйственной продукции (по картофелю, овощным, плодово-ягодным и другим культурам) 171-АПК; акт приемки грубых и сочных кормов (по кормовым культурам) 172-АПК; акты на оприходование пастбищных кормов 173-АПК, 174-АПК; журнал учета надоя молока СП-21, 176-АПК; акт настрига и приема шерсти СП-24, 181-АПК; дневник поступления сельскохозяйственной продукции СП-14, 168-АПК; акт на оприходование приплода животных 211-АПК; ведомость взвешивания животных 216-АПК; расчет опреления привеса 217-АПК	Инвентаризационная опись товарно-материальных ценностей ИНВ-3; инвентаризационная опись рабочего скота, продуктивных животных, птицы и пчелосемей ИНВ-21АПК; инвентаризационная опись многолетних насаждений ИНВ-22АПК; инвентаризационная опись питомников ИНВ-23АПК; инвентаризационная опись незавершенного производства ИНВ-24АПК; инвентаризационная опись земельных угодий ИНВ-25АПК; сличительная ведомость результатов инвентаризации товарно-материальных ценностей ИНВ-19; ведомость учета результатов, выявленных инвентаризацией ИНВ-26; протоколы заседания инвентаризационной комиссии.	-	Контрольные подсчеты аудитора, при необходимости и проведение инвентаризации незавершенного производства, посевных площадей, рабочего и продуктивного скота, животных на выращивании и откорме, контрольной урожайности сельскохозяйственных культур и продуктивности животных; анализ себестоимости по прямым статьям затрат; анализ комплексных статей затрат в себестоимости продукции; анализ основных производственных процессов с целью выявления неиспользованных ресурсов, повышения производства и снижения себестоимости продукции с последующей рекомендацией оптимальной структуры посевных площадей; оптимального баланса минеральных и органических удобрений; наилучших кормовых рационов для животных и т.д.	Приказы о порядке и сроках проведения инвентаризации; приказы о назначении состава постоянно действующих и рабочих инвентаризационных комиссий; ПБУ 10/99 «Расходы организации» (приказ Минфина РФ №33н от 6 мая 1999 г.); отраслевые рекомендации (отраслевые инструкции) по составу затрат и калькуляции себестоимости продукции, работ, услуг сельского хозяйства (Минсельхоз РФ №П-4-24/2068 от 4 декабря 1998 г.)

Литература

1. Правило (стандарт) №5. Аудиторские доказательства <http://base.consultant.ru/cons/cgi/online>.
2. Алибеков Ш.И. Источники информации при аудиторской проверке и ревизии по поручению правоохранительных органов // Финансы. – 2004. – №4. – 63-65 с.
3. Аудит: учебник / Под ред. М.В. Мельник – М.: Экономистъ, 2005. – 282 с.
4. Бычкова С.М., Фомина Т.Ю. Аудит затрат на производство // Аудиторские ведомости. – 2005. – №1. – С. 29-34.
5. Гаджиев Н.Г., Кудояров А.А., Гаджихасумов С.Г. Неофициальная учетная информация как объект исследования в бухгалтерской экспертизе // Международный конгресс «Маркетинг и проблемы информатизации предпринимательства» 18-21 ноября 1996 г. Тезисы докладов. Ч. 2. – СПб: Изд-во СПб ГУЭФ, 1996. – 299 с.

Рамазанова Файруза Ульфатовна

РЕЦЕНЗИЯ

Информационная база аудита во всех случаях является важнейшей предпосылкой обоснованности аудиторского заключения. Она особенно важна в аудите такого сложного и многогранного раздела учета, каким является учет затрат и калькулирование себестоимости продукции, тем более в сельском хозяйстве с многоотраслевым характером земледелия и животноводства, где технологические процессы тесно переплетаются с биологическими, период производства не совпадает с периодом выхода продукции, а объекты учета затрат с объектами калькулирования себестоимости в связи с выходом в результате единого технологического процесса разнообразных видов основной, сопряженной и побочной продукции.

В рецензируемой статье на основе глубокого и всестороннего анализа сложившейся системы формирования информационной базы аудита затрат и себестоимости продукции в сельском хозяйстве выявлены ее существенные недостатки и обоснованы убедительные рекомендации по повышению обоснованности этой базы на основе расширения источников ее формирования за счет привлечения дополнительных учетных и неучетных источников, обеспечивающих всестороннюю взаимную сверку данных и систематизацию.

В статье удачно систематизированы аудиторские доказательства по аудиту затрат и себестоимости сельскохозяйственной продукции в увязке с направлениями работ и аудиторскими процедурами (табл. 1).

Реализация предлагаемых в статье рекомендаций обеспечит возможность существенного повышения достоверности информационной базы аудита и обоснованности сделанных на ее основе аудиторских заключений.

Статья Ф.У. Рамазановой представляет несомненный научный и практический интерес и рекомендуется к публикации в журнале.

Ларионов А.Д., д.э.н., профессор, зав. кафедрой бухгалтерского учета и аудита Санкт-Петербургского государственного университета экономики и финансов

7. INTERNAL AUDIT

7.1. METHODOLOGICAL ASPECTS OF FORMING INFORMATIONAL BASE OF AUDITING COSTS AND SELF-COST OF AGRICULTURAL ENTERPRISES' PRODUCTS

F.U. Ramazanova, Senior Bookkeeper

PROGRESS LLC-49 St. Petersburg

Absence of a single methodological approach to the auditing information base entails collection of different-type auditing proof and, as a consequence, different results of auditing different accounting units, as well as difficulty in systematizing the obtained results for making a conclusion.

There is a proposal to unify collection of auditing proof, which will provide an integral approach to auditing and its methods without interfering into the integral picture of perceiving the systems and subsystems of bookkeeping, management and tax accounting, control and analysis, as well as of other subsystems of the inspected economic subject.

A specific model of auditing proof collection is offered, developing the main principles for collection: all-inclusiveness, the use of a wide range of information from all accounting and non-accounting systems, unified collection of all auditing proof. The model offers detailed sources of proof at the inspected object for auditing the costs and self-cost of agricultural enterprises' products, grouped according to the nature of informational resources, followed by systematization by operational directions and auditing procedures.

Literature

1. Regulation (standard) №5. Auditing proof <http://base.consultant.ru/cons/cgi/online>.
2. S.I. Alibekov. Information sources for auditing and revision on the assignment from law-enforcement bodies // Finances. – 2004. – №4. – p. 63-65.
3. Audit: manual / Edited by M. V. Melnik – M.: Economist, 2005. – p. 282.
4. S.M. Bychkova, T.Y. Fomina. Auditing production costs // Auditor's Chronicles. – 2005. – №1. – p. 29-34.
5. N.G. Gadzhiev, A.A. Kudoyarov, S. G. Gadzhikasumov. Unofficial accounting information as an object of research in bookkeeping expertise // International congress Marketing and Problems of Enterprises Informatization November 18-21, 1996. Reports' theses, p. 2 – St Petersburg: publishing house of St Petersburg State University of Economy and Finance, 1996 p. 299.