

УДК 657.2

АУДИТ ЗАТРАТ НА ПРОИЗВОДСТВО И СЕБЕСТОИМОСТИ ПРОДУКЦИИ ВЫРАЩИВАНИЯ ЖИВОТНЫХ

Киреенко Н.Н., канд. экон. наук, доцент, УО «БГЭУ»

Аннотация. Данная статья посвящена развитию методик аудита деятельности сельскохозяйственных организаций, занятых производством продукции животноводства, в частности аудита затрат на производство и себестоимости продукции выращивания животных. В статье рассмотрены вопросы учетно-аналитического обеспечения аудиторской проверки наличия животных, понесенных затрат на их содержание и получение привесов. С целью эффективного управления организациям необходимо обеспечивать должную эффективность системы внутреннего контроля наличия и сохранности ресурсов, что требует совершенствование работы системы внутреннего контроля.

Ключевые слова: аудит, бухгалтерский учет, достоверность, животноводство, затраты, инвентаризация, информация, классификация, бизнес-процесс, операции.

Введение. Управление эффективностью является важной задачей, стоящей перед менеджментом организации, в том числе эффективность использования ресурсов и производства продукции животноводства. Мясная продуктивность животных зависит от вида, породы, пола и возраста животных, а также условий их содержания и кормления. Для осуществления эффективного управления необходимо уделить должное внимание достоверности информации, сформированной в системе бухгалтерского учета как основы учетно-аналитического обеспечения управления и внутрихозяйственному контролю за понесенными затратами, сохранностью поголовья животных и их продуктивностью. Управление текущей, оперативной и стратегической деятельностью организации основано на использовании качественной информации для принятия решений. Потребность в такой информации зависит от периодичности (оперативности) управленческих решений, объекта управления и факторов, оказывающих влияние на эффективность работы. Обеспечивается решение данной задачи путем: а) разработки локальных нормативных правовых актов, определяющих методические подходы работы с информацией (сбор, контроль, анализ), б) организации работы системы бухгалтерского учета; в) организации работы системы внутреннего контроля.

Основная часть. Организация информационной системы для управления субъектом хозяйствования предполагает обязанность руководителя организовать ведение бухгалтерского учета как одного из основных источников отчетности, а также создать необходимые для этого условия. Одним из условий является контроль за формированием достоверной информации, что зачастую возлагается либо на систему внутреннего контроля (аудита), либо на внешнего аудитора.

Изменение законодательства, регламентирующего организацию и ведение бухгалтерского учета, требует внесение изменений методов организации бухгалтерского учета, закрепляемых в учетной политике сельскохозяйственных организаций: применяемые организацией виды учетной оценки; разработанные организацией для применения формы первичных учетных документов; порядок проведения инвентаризации активов и обязательств организации [1].

Основными документами, регламентирующими учет затрат в организациях Республики Беларусь и положения которых должны быть приняты для разработки положений учетной политики по вопросам учета затрат на производства и определения себестоимости готовой продукции, являются:

- Инструкция по бухгалтерскому учету доходов и расходов, действующая с 01.01.2012 (ред. от 22.12.2018) и раскрывающая сущность затрат как стоимости ресурсов, приобретенных и (или) потребленных организацией в процессе осуществления деятельности, которые признаются активами организации, если от них организация предполагает получение экономических выгод в будущих периодах, или расходами отчетного периода, если от них организация не предполагает получение экономических выгод в будущих периодах. Таким образом в учетной политике организации необходимо предусмотреть возможность обособленного учета затрат по

С 90-летием университета и учетно-экономического факультета!

хозяйственным процессам организации: классифицируя затраты на приобретение, производство и расходы на реализацию;

- Национальный стандарт бухгалтерского учета и отчетности «Запасы», введенный в действие с 01.01.2023 и определяющий порядок формирования в бухгалтерском учете информации о запасах (за исключением незавершенного строительного производства, строительных материалов и оборудования у заказчика, застройщика, временных сооружений, животных на выращивании и откорме) в организациях [1]. Таким образом, действующим законодательством не регламентируется порядок учета затрат на производство готовой продукции (за исключением определения стоимости незавершенного производства) и животных на выращивании и откорме как специфического объекта бухгалтерского учета, имеющего с одной стороны признаки незавершенного производственного процесса (откорм и выращивание животных) и готовой продукции (приплод и привес животных). Методические указания по бухгалтерскому учету сельскохозяйственной продукции и производственных запасов для сельскохозяйственных и иных организаций, осуществляющих производство сельскохозяйственной продукции от 14.08.2007 (ред. от 13.03.2017) утратили силу с 01.01.2022.

- Методические рекомендации по учету затрат и калькулированию себестоимости сельскохозяйственной продукции (работ, услуг) (Письмо Министерства сельского хозяйства и продовольствия Республики Беларусь от 14.01.2016 N 04-2-1-32/178) могут использоваться организации при разработке положений учетной политики.

Таким образом планируя проведение аудита необходимо обязательно предусмотреть проверку положений учетной политики на соответствие требованиям действующего законодательства и, ознакомиться с совокупностью способов организации и ведения бухгалтерского учета затрат, готовой продукции и животных на выращивании и откорме животных, принятых субъектом хозяйствования.

Аудит затрат на производство направлен не только на подтверждение достоверности отчетов, но и оценки эффективности бизнес-процессов, а также управления другими системами экономического субъекта. Для проведения эффективного контроля проверяющему (как внутреннему контролеру, так и аудитору) необходимо определить способы контроля и совокупность приемов, которые позволят достигнуть поставленной цели аудита.

На каждом этапе аудиторской проверки аудитор имеет право самостоятельно использовать любую процедуру в соответствии со своей квалификацией и видением объекта исследования, однако принимая во внимание практику проведения аудита аудиторскими организациями, считаем, что для системы внутреннего контроля должны быть разработаны протоколы проведения контрольных процедур, в том числе инвентаризации незавершенного производства (например в пчеловодстве и птицеводстве) и животных на выращивании и откорме. При разработке данного документа необходимо принимать во внимание, что порядок проведения инвентаризации активов является не только приемом фактического контроля, но и частью учетной политики организации.

Инвентаризация, в ходе которой проверяются наличие, состояние и оценка животных и документально оформляются выявленные расхождения, осуществляется в соответствии с Инструкцией по инвентаризации активов и обязательств, утв. постановлением Министерства финансов Республики Беларусь 30.11.2007 № 180 (ред. от 22.04.2010), в части, не противоречащей действующему законодательству. Следует обратить внимание, что согласно данной инструкции инвентаризация животных проводится также при переводе животных из одной учетной группы в другую, то есть в том числе при определении живой массы животных, которая используется в дальнейшем для определения показателей для расчета себестоимости продукции.

Для проведения внутреннего контроля, на наш взгляд организациям нужно так же закрепить применение аналитических процедур, по результатам применения которых проверяющими могут устанавливаться существенные неожиданные отклонения между данными отчетности текущего периода и предыдущих лет, средних по организациям региона (района, области, республики). Выявление таких отклонений предполагает необходимость анализа возможных причин их появления, среди которых могут быть как преднамеренные, так и неумышленные нарушения и ошибки, в том числе в учете.

Информационное моделирование должно помочь аудитору выстроить информационную систему источников, используемых для проверки показателей учета и отчетности (рис.1)

С 90-летием университета и учетно-экономического факультета!

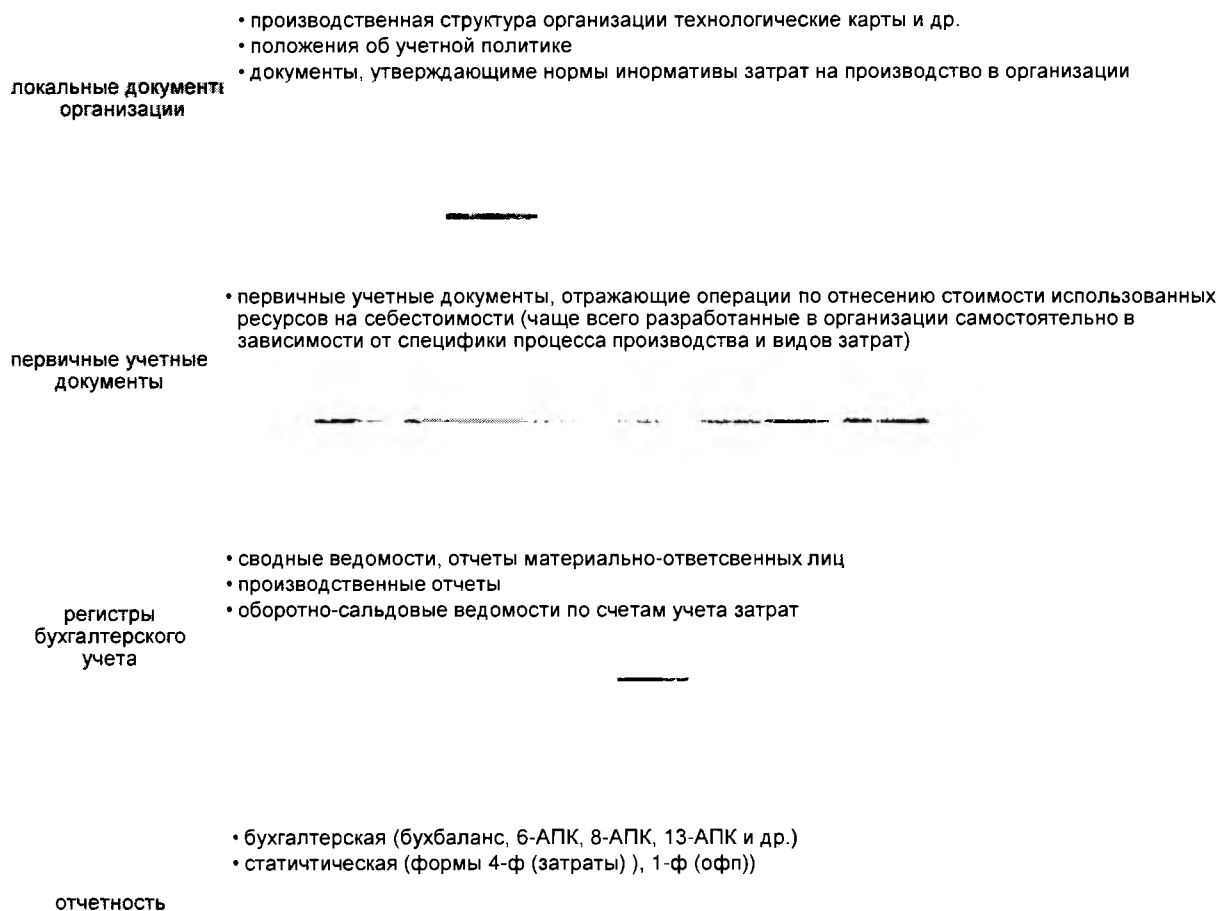


Рисунок 1. – Источники информации аудита затрат и калькулирования себестоимости

Важным источником информации в ходе аудита затрат являются первичные учетные документы, которые представляют собой зафиксированную на материальном носителе информацию, позволяющую идентифицировать каждую, совершенную в организации хозяйственную операцию - действие или событие, приводящие к изменению ее активов, обязательств, собственного капитала, доходов, расходов организации. Рассматривая первичные учетные документы, как источники информации, необходимо так же и рассматривать их объекты контроля на проверку соответствия форм, разработанных организацией требованиям действующего законодательства. С 1 января 2023 года вступил в силу п. 11 Закона Республики Беларусь № 210-3 «Об изменении законов по вопросам бухгалтерского учета и отчетности» от 11.10.2022 излагающий в новой редакции статью 10. Первичные учетные документы Закона о бухгалтерском учете и отчетности № 57-3 в которой оговаривается обязательность отражения в учете советующих сведений, что, соответственно, должно быть предусмотрено разработанными в организации формами.

С 90-летием университета и учетно-экономического факультета!

Анализ системы внутреннего контроля аудируемого лица позволяет определить как различные аспекты ее функционирования могут повлиять на алгоритм проведения аудита [1]

Осуществляя контроль, проверяющий может использовать следующую последовательность проведения проверки:

Этап 1 Проверка организации учета затрат на производство продукции (работ, услуг) - В ходе проверки определяют соответствие методов, закрепленных в учетной политике особенностям производственной деятельности и целям управления. При этом следует обратить внимание на положения национального стандарта «Запасы» согласно которому первоначальной стоимостью незавершенного производства и готовой продукции является фактическая себестоимость, включающая прямые затраты, распределяемые переменные косвенные затраты на их производство, условно-постоянные косвенные общепроизводственные затраты (если учетной политикой установлено, что условно-постоянные косвенные общепроизводственные затраты включаются в себестоимость реализованной продукции). В то же время в массовом и серийном производстве первоначальная стоимость незавершенного производства и готовой продукции может оцениваться по плановой (нормативной) себестоимости. Получая аудиторские доказательства на этом этапе, аудитор имеет возможность собрать информацию по предпосылке «стоимостная оценка и распределение».

Этап 2 Проверка порядка проведения инвентаризации незавершенного производства, расходов будущих периодов, резервов предстоящих платежей - В ходе проверки устанавливают соблюдение принципа бухгалтерского учета и отчетности начисления и группировки затрат по отношению к отчетному периоду. Сбор аудиторских доказательств позволяет получить необходимую информацию по предпосылке «полнота».

Этап 3 Проверка порядка применения методов учета затрат на выращивание животных. В ходе проверки определяют полноту и правильность включения затрат в себестоимость произведенной продукции по объектам учета затрат. Проверку целесообразно проводить с учетом используемых в организации подходов классификации затрат (по элементам и калькуляционным статьям; прямые и косвенные; переменные и постоянные; распределяемые и не распределяемые и др.). Применяя аудиторские процедуры аудитор получает информацию по предпосылкам: возникновение - затраты, отраженные в учете, фактически имели место в организации; полнота - все затраты, которые были понесены в организации были отражены в учете; точность – учетная оценка используемых в производстве ресурсов, соответствовала положениям учетной политики; классификация - затраты были отражены на соответствующих счетах бухгалтерского учета прямых и косвенных затрат на выращивание животных.

Этап 4 Проверка порядка оприходования приплода, привеса и живой массы животных на выращивании и откорме. В ходе проверки проверяется полнота, своевременность документального оформления и соблюдение принципов бухгалтерского учета и отчетности правдивости и осмотрительности. При проверке уделяется внимание обоснованности, своевременности и полноте оценки потерь животных и их массы (падеж животных, в том числе технологические потери, отвесы по результатам взвешивания и др.). Применяя аудиторские процедуры, аудитор получает информацию по предпосылкам: существование, права, полнота, стоимостная оценка и распределение.

Этап 5 Проверка порядка применения методов калькулирования себестоимости продукции - В ходе проверки проверяют обоснованность распределения косвенных затрат и правильность расчета себестоимости единицы продукции и отражения калькуляционных разниц. Следует проверить правильность определения первоначальной стоимости побочной продукции, которая должна соответствовать варианту, закрепленному в учетной политике организации и может являться ее чистой стоимостью реализации или условной оценкой. Согласно НСБУ и О «Запасы», условной оценкой запасов признается стоимость запасов по учетным ценам, в качестве которых могут приниматься цена (планово-расчетная, отпускная, розничная) плановая (нормативная) себестоимость и иные стоимостные показатели, установленные положением об учетной политике организации.

Результаты аудита должны быть представлены сотрудникам системы менеджмента организации для принятия решений и могут содержать рекомендации по устранению выявленных ошибок, нарушений и указывать факторы, повлиявшие на их возникновение.

С 90-летием университета и учетно-экономического факультета!

Заключение. Информационное обеспечение для управления экономической эффективностью использования ресурсов организации должна обеспечить грамотно организованная система бухгалтерского учета. Для подтверждения достоверности получаемой информации и предотвращения возможных ошибок необходимо налаживать систему действенного внутрихозяйственного контроля. Осуществление аудита с использованием предлагаемых приемов и способов позволит выявить возможные ошибки или нарушения законодательства и снизить риск получения недостоверной информации и принимать обоснованные управленческие решения.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Закон Республики Беларусь от 12.07.2013 N 57-3 (ред. от 11.10.2022) "О бухгалтерском учете и отчетности" [Электронный ресурс] / Министерство финансов Республики Беларусь. — Минск, 2000-2022. — Режим доступа: https://minfin.gov.by/upload/accounting/acts/zakon_120713_57z.pdf
2. Национальный стандарт бухгалтерского учета и отчетности «Запасы» [Электронный ресурс] / Министерство финансов Республики Беларусь. — Минск, 2000-2022. — Режим доступа: https://minfin.gov.by/upload/accounting/acts/postmf_281222_64.pdf
3. Национальные правила аудиторской деятельности «Понимание деятельности, системы внутреннего контроля аудируемого лица и оценка риска существенного искажения бухгалтерской и (или) финансовой отчетности»: постановление М-ва финансов Респ. Беларусь, 29 дек. 2008 г., № 203 (с изм. и доп.) [Электронный ресурс] / Министерство финансов Республики Беларусь — Минск, 2000-2022. — Режим доступа: https://minfin.gov.by/ru/auditor_activities/legislation/legislative_acts/postmf/f32a82889d70301e.html.

AUDIT OF PRODUCTION COSTS AND COST OF ANIMAL REARING PRODUCTS

Kireenko N.N., Candidate of Economic Sciences, Associate Professor, BSEU

Annotation. This article is devoted to the development of methods for auditing the activities of agricultural organizations engaged in the production of livestock products, in particular the audit of production costs and the cost of animal rearing products. The article deals with the issues of accounting and analytical support for the audit of the presence of animals, the costs incurred for their maintenance and gains. For the purpose of effective management, organizations need to ensure the proper effectiveness of the internal control system for the availability and safety of resources, which requires the improvement of the internal control system.

Keywords: audit, accounting, reliability, animal husbandry, costs, inventory, information, classification, business process, operations.

УДК 657

КОНВЕРГЕНЦИЯ СИСТЕМЫ НАЦИОНАЛЬНОГО БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И МСФО И ЕЕ ВЛИЯНИЕ НА ИНВЕСТИЦИОННУЮ ПРИВЛЕКАТЕЛЬНОСТЬ БИЗНЕСА

Маталыцкая С.К., канд. экон. наук, доцент, заведующий кафедрой бухгалтерского учета, анализа и аудита в АПК и транспорте УО «БГЭУ»

Игнатович Е.А., аспирант кафедры бухгалтерского учета, анализа и аудита в АПК и транспорте УО «БГЭУ», аттестованный налоговый консультант

Аннотация. В статье автором рассмотрена конвергенция национального учета с международными стандартами финансовой отчетности и дана оценка данного процесса, рассмотрены принципиальные различия между НСБУ и МСФО, которые приводят к незначительному или существенному искажению финансовой отчетности для потенциального инвестора.

Ключевые слова: принципы бухгалтерского учета и отчетности, доходы и расходы, выручка, дисконтирование, курсовые различия, инфляция, гиперинфляция, инвестор.

Введение. Мировой экономический кризис XXI века показал, что отчетность организаций должна обеспечивать пользователей финансовой информацией для принятия управленческих решений, быть сопоставимой и надежной. К основным информационным проблемам финансовой отчетности, обусловленных методологией национального бухгалтерского учета, можно отнести: низкую прозрачность, вызванную недостаточно полными требованиями к представлению и раскрытию финансовой информации; отражение не всех фактов хозяйственной жизни; излишний оптимизм, который вселяет отчетность в пользователей и др. Данные проблемы приводят к