

ВЫЯВЛЕНИЕ ОШИБОК БУХГАЛТЕРСКОМ УЧЕТЕ ГОТОВОЙ ПРОДУКЦИИ

*Шмелев Станислав Игоревич, магистр кафедры бухгалтерского учета.
ФГБОУ ВОРГАУ-МСХА имени К.А. Тимирязева, shmelevst@gmail.com*

Аннотация: В статье рассмотрен вопрос влияния установленных ошибок при ведении бухгалтерского учета готовой продукции на показатели финансовой отчетности. Проанализированы уровни существенности (общий и частный), а также даны обоснования рассчитанному аудиторскому риску и его составляющим. При разработке методики аудита учитываются возможные искажения в финансовой отчетности, т.е. неверное отражение и представление данных бухгалтерского учета. Искажение может являться следствием ошибок и недобросовестных действий. В соответствии с Федеральным правилом (стандартом) № 8 «Оценка аудиторских рисков и внутренний контроль, осуществляемый аудируемым лицом» аудиторю необходимо оценить системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля в объеме, достаточном для проведения аудита финансовой отчетности и выражения профессионального мнения о степени ее достоверности.

Ключевые слова: бухгалтерский учет, аудит, готовая продукция, бухгалтерская отчетность.

Готовая продукция - это изделия и полуфабрикаты, полностью законченные обработкой, соответствующие действующим стандартам или утвержденным техническим условиям, принятые на склад или заказчиком.

Согласно действующим правилам бухгалтерского учета, готовая продукция признается частью материально-производственных запасов (МПЗ), предназначенных для продажи [6].

Основной целью аудита готовой продукции на основное производство является подтверждение достоверности информации об ее себестоимости и реализации в финансовой отчетности.

При подготовке аудита необходимо рассчитать приемлемый уровень существенности. Под уровнем существенности понимается то предельное значение ошибки бухгалтерской отчетности, начиная с которой квалифицированный пользователь этой отчетности с большей степенью вероятности не сможет делать на ее основе правильные выводы и принимать правильные экономические решения.

Информация об отдельных активах, обязательствах, доходах, расходах и хозяйственных операциях, а также составляющих капитала считается существенной, если ее пропуск или искажение может повлиять на

экономические решения пользователей, принятые на основе финансовой (бухгалтерской) отчетности.

В зависимости от аспекта финансовой отчетности аудитор рассматривает существенность как на уровне финансовой (бухгалтерской) отчетности в целом, так в отношении сальдо счетов, групп однотипных операций и раскрытия информации. Аудитор должен принимать во внимание существенность при определении характера, сроков проведения и объема аудиторских процедур, а также при оценке последствий искажений [8].

В российской практике понятие существенности определено в Федеральном стандарте № 4 «Существенность в аудите». Существенность может определяться как абсолютное значение и как относительное. Установление абсолютной границы существенности используется достаточно редко [2].

Стандартной точечной границей существенности считается 5%. В аудиторской практике чаще всего считается, что отклонение до 5% будет незначительным, а отклонение свыше 5% - существенным. При нахождении абсолютного значения уровня существенности аудитор должен принимать за основу наиболее важные показатели, характеризующие достоверность отчетности экономического субъекта, подлежащего аудиту.

Уровень существенность определяют по следующей формуле:

$УС = \Sigma ЗП / 5$, где УС - уровень существенности; ЗП - Значение показателя, используемого при расчете уровня существенности; 5 - число базовых показателей.

Определим единый показатель уровня существенности, а затем рассчитаем частные уровни существенности для отдельных статей баланса. Исходя из профессионального суждения, показали, показатели, применяемые при расчете уровня существенности, не должны отличаться от их среднего значения более чем на 50%. Для проверки данного условия можно использовать следующую формулу:

$$* \text{Откл.}(\%) = (УС - ЗП) : УС \times 100\%$$

Воспользовавшись данной формулой, получим следующие значения:

$$(1\ 268\ 766,8 - 1\ 178\ 950,4) : 1\ 268\ 766,8 * 100\% = 7,08\%;$$

$$(1\ 268\ 766,8 - 1\ 410\ 407,7) : 1\ 268\ 766,8 * 100\% = 11,16\%;$$

$$(1\ 268\ 766,8 - 804\ 449,1) : 1\ 268\ 766,8 * 100\% = 36,7\%.$$

$$(1\ 268\ 766,8 - 2\ 011\ 199,1) : 1\ 268\ 766,8 * 100\% = 58,52\%.$$

$$(1\ 268\ 766,8 - 938\ 827,6) : 1\ 268\ 766,8 * 100\% = 26,00\%.$$

Допустимая величина отклонения взята в 50 %.

Величины, которые не укладываются от 0 до 50. отбрасываются, по остальным показателям рассчитывается новая средняя. Составим рабочий документ аудитора, исключив такой базовый показатель, как собственный капитал. С учетом этого, необходимо определить новое значение уровня существенности. По расчетам он составляет 1 083 158,7 тыс. р., округленное его значение равно 1 000 000 тыс. руб. (округление не превышает 5 %).

Таким образом, общий уровень существенности в организации равен 1 000 000 тыс. руб., частный уровень существенности для готовой продукции составляет 211 938,7 тыс. руб.

Кроме уровня существенности необходимо рассчитать аудиторский риск количественным методом. Аудиторский риск - это риск выражения аудитором ошибочного аудиторского мнения в случае, когда в финансовой отчетности содержатся существенные искажения.

В практике аудита приемлемым считается аудиторский риск - 5%. Это означает, что пять из 100 подписанных аудитором заключений содержат неверные сведения по спорным вопросам. Установление данного показателя на более высоком уровне может оказать отрицательное влияние на конкурентоспособность аудиторской организации.

Воспользуемся формулой: $AP=HP*ЗСК*РН$, где AP-аудиторский риск; HP - неотъемлемый риск; ЗСК - риск средств контроля; РН - риск необнаружения.

Установим приемлемое значение аудиторского риска на уровне 5 %. С помощью специальных процедур тестирования рассчитаем неотъемлемый риск. По расчетам неотъемлемый риск составил 91,6%.

Следующим этапом является расчет риска средств контроля. Используя тест оценки риска средств контроля, определим его значение. Показатель фактической надежности системы внутреннего контроля равен 75 %. Также мы можем сделать вывод о том, что в целом оценка надежности системы внутреннего контроля является средней.

Далее по формулам можно выразить риск необнаружения:

$$РН=0,05/(0,916*0,75)*100\%=7,1\%.$$

Риск необнаружения определяет количество свидетельств, которые аудитор планирует собрать. В данном случае, риск необнаружения является нормальным.

При разработке методики аудита учитывают возможные искажения в финансовой отчетности, т.е. неверное отражение и представление данных бухгалтерского учета. Искажение может являться следствием ошибок и недобросовестных действий. Аудитору необходимо соблюдать требования Федерального правила (стандарта) аудиторской деятельности № 13 «Обязанности аудитора по рассмотрению ошибок и недобросовестных действий в ходе аудита», утвержденного постановлением Правительства РФ от 07.10.2004 № 532 [3].

К искажениям относятся ошибки и недобросовестные действия. Ошибка - это непреднамеренное искажение в финансовой отчетности, в том числе не отражение какого-либо числового показателя или нераскрытые какой-либо информации, т.е. искажение при отсутствии умысла.

Например:

- ошибочные действия, допущенные при сборе и обработке данных, на основании которых составлялась финансовая (бухгалтерская) отчетность;
- неправильные оценочные значения, возникающие в результате неверного учета или неверной интерпретации фактов;

- ошибки в применении принципов учета, относящихся к точному измерению, классификации, представлению или раскрытию.

Недобросовестные действия - это преднамеренные действия, совершенные одним или несколькими лицами из числа представителей собственника, руководства и сотрудников аудируемого лица или третьих лиц с помощью незаконных действий (бездействия) для извлечения незаконных выгод.

Выбор аудиторских процедур основывался на оценке риска существенных искажений, допущенных вследствие недобросовестных действий или ошибок. В процессе оценки данного риска нами рассмотрена система внутреннего контроля, обеспечивающая составление и достоверность бухгалтерской отчетности, с целью выбора соответствующих аудиторских процедур, но не с целью выражения мнения об эффективности внутреннего контроля.

Библиографический список

1. Федеральный закон от 06.12.2011 №402-ФЗ «О бухгалтерском учете».
2. Федеральное правило (стандарт) № 4 «Существенность в аудите», утвержденное постановлением Правительства РФ от 23.09.2002 № 696;
3. Федеральное правило (стандарт) № 13 «Обязанности аудитора по рассмотрению ошибок и недобросовестных действий в ходе аудита», утвержденное постановлением Правительства РФ от 07.10.2004 № 532;
4. Совершенствование бухгалтерского учета производственных запасов молокоперерабатывающих предприятий /Постникова Л.В., Феоктистова А.В., Макунина И.В., Уразбахтина Л.В., Постникова Д.Д.// Москва, 2017.
5. Особенности бухгалтерского учета брака при производстве молочной продукции /Постникова Д.Д.// Международный студенческий научный вестник. 2016. № 4-4. С. 478-480.
6. Особенности учета готовой продукции в отраслях сельскохозяйственных организаций // Постникова Л.В., Харчева И.В., Шмелев С.И. Бухучет в сельском хозяйстве. 2017. № 2. С. 27-37.
7. Особенности бухгалтерского учета в хлебопекарнях сельскохозяйственных организаций // Постникова Л.В., Постникова Д.Д. Бухучет в сельском хозяйстве. 2016. № 2. С. 8-20
8. Аудит эффективности использования государственных средств в рамках направления «развитие молочного скотоводства» / Хоружий Л.И., Костина Р.В., Харчева И.В. // Бухучет в сельском хозяйстве. 2015. № 9. С. 13-17.
9. Особенности учета затрат при производстве продукции овцеводства // Постникова Л.В., Бадмаева Е.А. Бухучет в сельском хозяйстве. 2015. № 9. С. 43-49.