

УДК 657

ВЛИЯНИЕ УСТАНОВЛЕННЫХ ОШИБОК ПРИ ВЕДЕНИИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ГОТОВОЙ ПРОДУКЦИИ НА ПОКАЗАТЕЛИ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ

Шмелев С.И.

ФГБОУ ВО РГАУ-МСХА им. К.А. Тимирязева, Москва, e-mail: shmelevst@gmail.com

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

INFLUENCE OF INSTALLED ERRORS UNDERTAKING ACCOUNTING OF FINISHED PRODUCTION ON FINANCIAL REPORTING INDICATORS

Shmelev S.I.

Russian Timiryazev Agrarian Universit, Moscow, e-mail: shmelevst@gmail.com

In the article the question of the influence of the established errors in the accounting of finished products on the financial reporting indicators was considered. The levels of materiality (general and particular) have been analyzed, and the justified audit risk and its components have been justified. When developing the audit methodology, possible distortions in the financial statements are taken into account, i.e. incorrect reflection and presentation of accounting data. Distortion can be the result of errors and unfair actions. In accordance with the Federal Regulation (Standard) No. 8, «Evaluating Audit Risks and Internal Control Performed by the Audited Entity», the auditor needs to evaluate the accounting and internal control systems in an amount sufficient to audit the financial statements and express professional opinion about the degree of its reliability.

Keywords: accounting, audit, finished products, accounting reports

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 рассчитывать 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:

$УС = \sum ЗП / 5$, 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:

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

Воспользовавшись данной формулой, получим следующие значения:

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

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

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

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

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

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 низком уровне может оказать отрицательное влияние на конкурентоспособность аудиторской организации.

Воспользуемся формулой

$$AP = NP \cdot ZCK \cdot PH,$$

где AP – аудиторский риск; NP – неотъемлемый риск; ZCK – риск средств контроля; PH – 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:

$$PH = 0,05 / (0,916 \cdot 0,75) 100\% = 7,1\%$$

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 недобросовест-

ных действий в ходе аудита», утвержденным 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.

Список литературы

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 / Л.В. Постникова, А.В. Феоктистова, И.В. Макунина, Л.В. Уразбахтина, Д.Д. Постникова. – М., 2017.
5. Постникова Д.Д. Особенности бухгалтерского учета брака при производстве молочной продукции // Международный студенческий научный вестник. – 2016. – № 4-4. – С. 478–480.
6. Постникова Л.В., Харчева И.В., Шмелев С.И. Особенности учета готовой продукции в отраслях сельскохозяйственных организаций // Бухучет в сельском хозяйстве. – 2017. – № 2. – С. 27–37.
7. Постникова Л.В., Постникова Д.Д. Особенности бухгалтерского учета в хлебопекарнях сельскохозяйственных организаций // Бухучет в сельском хозяйстве. – 2016. – № 2. – С. 8–20.
8. Хоружий Л.И., Костина Р.В., Харчева И.В. Аудит эффективности использования государственных средств в рамках направления «развитие молочного скотоводства» // Бухучет в сельском хозяйстве. – 2015. – № 9. – С. 13–17.
9. Постникова Л.В., Бадмаева Е.А. Особенности учета затрат при производстве продукции овцеводства // Бухучет в сельском хозяйстве. – 2015. – № 9. – С. 43–49.