

РАЗДЕЛ V

ЭКОНОМИЧЕСКИЕ НАУКИ

УДК 330.3

СПЕЦИФИКА АУДИТА ДВИЖЕНИЯ МАТЕРИАЛЬНЫХ ЦЕННОСТЕЙ В СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ОРГАНИЗАЦИЯХ

Е.Е. Голова, Е.А. Дмитренко

ФГБОУ ВО Омский государственный аграрный университет имени П.А. Столыпина,
г. Омск, Россия

Аннотация. В статье рассматривается тема, посвященная рассмотрению особенностей аудита материалов в сельскохозяйственном производстве и выяснены особенности последовательности аудита, исходя из специфики деятельности сельскохозяйственных предприятий. На основе проведенного исследования авторами предлагается последовательность аудита материалов, спецификой которой является использование аналитических процедур на этапе планирования и рабочих документов, отраженных во внутрифирменном стандарте «Документирование аудита материалов».

Ключевые слова: аудит, материалы, аналитические процедуры, документирование аудита материалов, сельскохозяйственные организации.

Введение

Как отмечает Адамс Р. [1] в сельскохозяйственных организациях в процессе производства потребляется большое количество разнообразных видов сырья и материалов. Основную роль в их сохранности играют бухгалтерский учет и аудит на всех этапах их движения (приобретение, поступление, хранение, отпуск в производство, использование в производстве и на другие цели). Учет материальных ценностей должен обеспечивать контроль за своевременностью снабжения, нормами складских запасов, выявить неучтенные материалы, следить за правильностью использования ресурсов, вовремя представлять необходимую информацию для целей управления. Информация о соблюдении каждым производственным участком (бригадой, фермой) режима экономии материалов должна исходить из системы бухгалтерского учета. Особая роль аудита состоит в том, чтобы правильно и оперативно выявлять имеющиеся производственные резервы экономии материалов, использование которых обеспечит снижение себестоимости продукции и рост прибыли.

Особенности учета и аудита материалов в сельском хозяйстве

Согласно Методическим рекомендациям по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов (МПЗ) в сельскохозяйственных организациях, утвержденных приказом Министерства сельского хозяйства от 31.01.2003 г. № 26, к бухгалтерскому учету в сельскохозяйственных организациях в качестве МПЗ принимаются активы, кроме перечисленных в ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов», также МПЗ принятые организацией на ответственное хранение, переработку (давальческое сырье), учитываемые на забалансовых счетах.

Материалы в сельском хозяйстве по своему составу, структуре и способам использования во многом отличаются от материалов других отраслях экономики.

В состав материальных ценностей сельскохозяйственного производства входят: объекты, характерные только для отрасли сельского хозяйства (семена и посадочный материал, корм для скота (молоко на выпойку телятам), удобрения, средства защиты растений и животных); сфера использования материалов не ограничивается одним каким-либо

направлением, это: растениеводство, различные виды животноводства, промышленное производство и т.д.; результат применения и списания материалов разнообразен: от созданных комплексов из материалов до готовой продукции, на которую списывают материалы.

В сельском хозяйстве также по причине климатических факторов сохраняется сезонность производства (особенно в растениеводстве), что, в свою очередь, ведет к сезонности в работах и оказывает влияние на использование материалов (например, в период уборки необходимость в топливе, таре и запасных частях возрастает, а в период сезонного снижения работ сокращается) [2].

Такое тесное переплетение сельскохозяйственного производства с биологическими процессами непосредственным образом сказывается на эффективном использовании материалов [3].

Ряд особенностей материальных ценностей обусловлен различной природой отраслей хозяйства (растениеводство, животноводство, вспомогательное производство и т.д.), а следовательно, происходящими в них изменениями (посев, оприходование урожая, прирост живой массы, приплод и т.п.). В связи с этим материалы имеют большое пространственное распространение в сельском хозяйстве.

Сформулировать принцип учета движения материалов достаточно просто: приобретенные материалы покупают, ставят на баланс и списывают в производство. Однако на самом деле бухгалтерский учет движения материалов содержит в себе множество нюансов.

Эти и многие другие факторы, обусловленные в отдельных случаях спецификой деятельности сельскохозяйственной организации, могут служить основанием для возникновения ошибок в ведении учета движения материалов. В большинстве случаев эти ошибки обнаруживаются при аудите. Именно поэтому аудит служит одним из основных механизмов в сложившейся системе взаимоотношений между экономическим субъектом и пользователями бухгалтерской информации, его качественное проведение позволяет принимать грамотные управленческие решения. Можно утверждать,

что аудит движения материалов в рамках происходящих преобразований выполняет контрольную функцию за реализацией осуществляемых процессов в отрасли сельского хозяйства.

Научно обоснованная система аудита в сельскохозяйственных организациях – актуальная проблема для современных условий, так как сельскохозяйственная деятельность имеет многоотраслевую структуру со своими особенностями и спецификой, что, несомненно, сказывается и на учете движения основных средств. Проведение углубленных аудиторских проверок движения материалов с учетом отраслевых особенностей сельскохозяйственных организаций позволяет выявить достоверное состояние бухгалтерской отчетности [4].

Особенностями аудита движения материалов в сельском хозяйстве, по нашему мнению, являются:

1) наличие характерных для сельского хозяйства объектов учета (семена, корм, посадочный материал, удобрения);

2) проверка информации материалах по рассредоточенным объектам хозяйствования, поскольку отдельные отрасли сельского хозяйства имеют в своем составе бригады или фермы, которые отдалены друг от друга на большие расстояния. Подобное разделение вызывает не только поступление или выбытие, но и предполагает внутреннее перемещение материалов;

3) сезонность использования материалов в производстве. Это характерно только для отрасли растениеводства, поскольку часть материальных ценностей (семена, удобрения, средства химической защиты) используется в определенные периоды времени.;

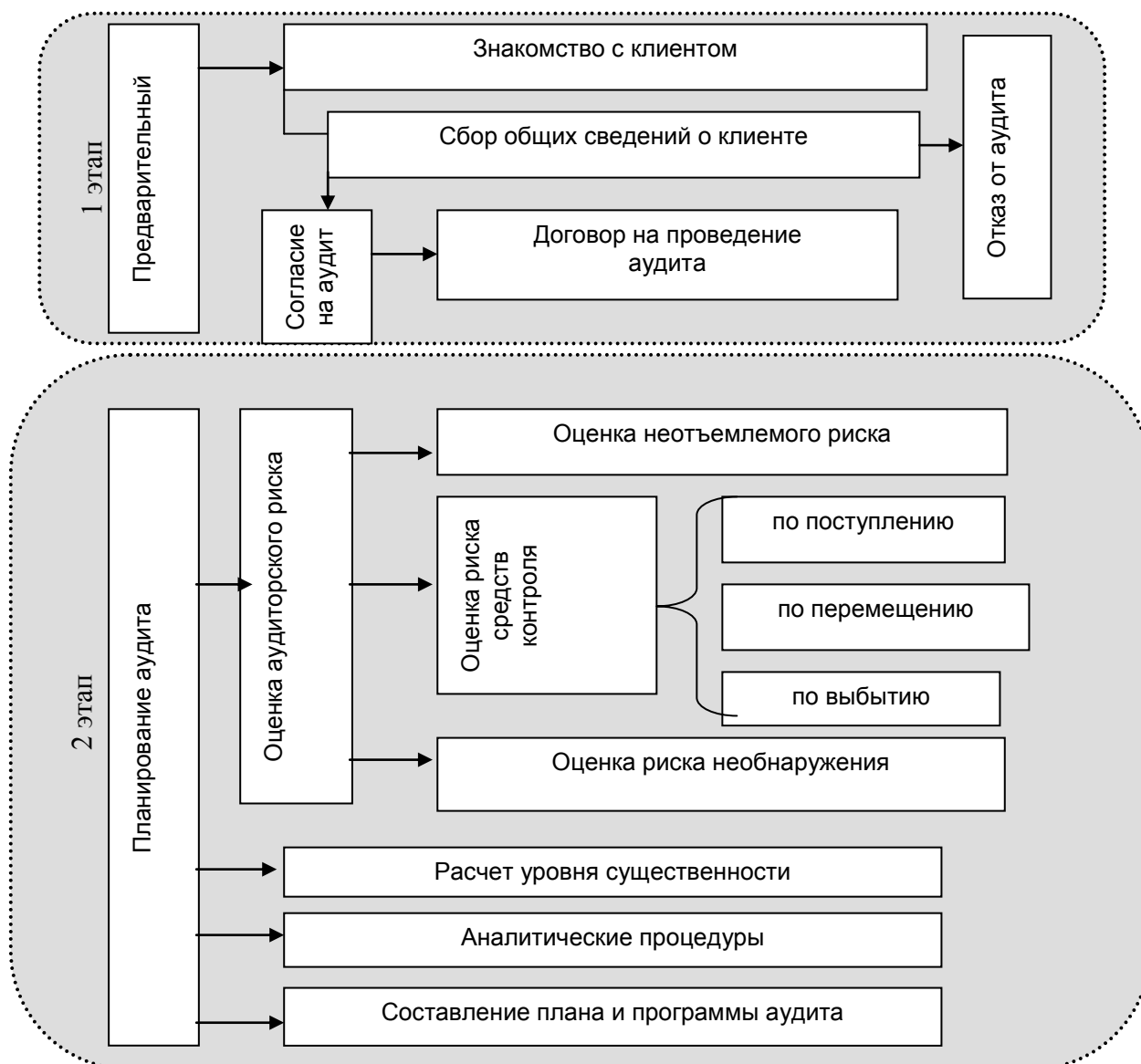
4) использование характерных для этого участка учета и сегмента аудита: первичных документов, учетных регистров, корреспонденции счетов, открытия субсчетов и соответственно порядка проведения инвентаризации.

5) условия поступления и выбытия материалов, их использование, вытекающие из специфики сельского хозяйства. Отдельные операции зависят от физиологических процессов животных, биологических процессов у многолетних насаждений, а также климатических условий.

Специфика материалов в отрасли сельского хозяйства и, как следствие, особенность их учета, требуют

принципиально иного подхода к аудиту движения данного вида активов, что позволяет сделать вывод о необходимости разработки методики, учитывающей особенности их учета и аудита в сельском хозяйстве [5]. Это утверждение основывается на том, что подход, который имеет научное подтверждение, как всякое отражение определенной последовательности этапов, снижает субъективность профессионального суждения аудитора и позволяет обосновать правильность его действий. Ряд авторов рассматривает движение материальных ценностей как одно из направлений аудита

материально-производственных запасов, не выделяя данный сегмент аудита в самостоятельный. Изучение различных мнений к проведению аудита движения материальных ценностей позволило определить, что, как правило, методики всю последовательность действий разделяют на три этапа: подготовительный, основной и заключительный [6]. Название этапов у разных авторов отличаются, однако, суть их единая. Это послужило основанием предполагать проведение аудита движения материалов по четырем этапам – рисунок 1.



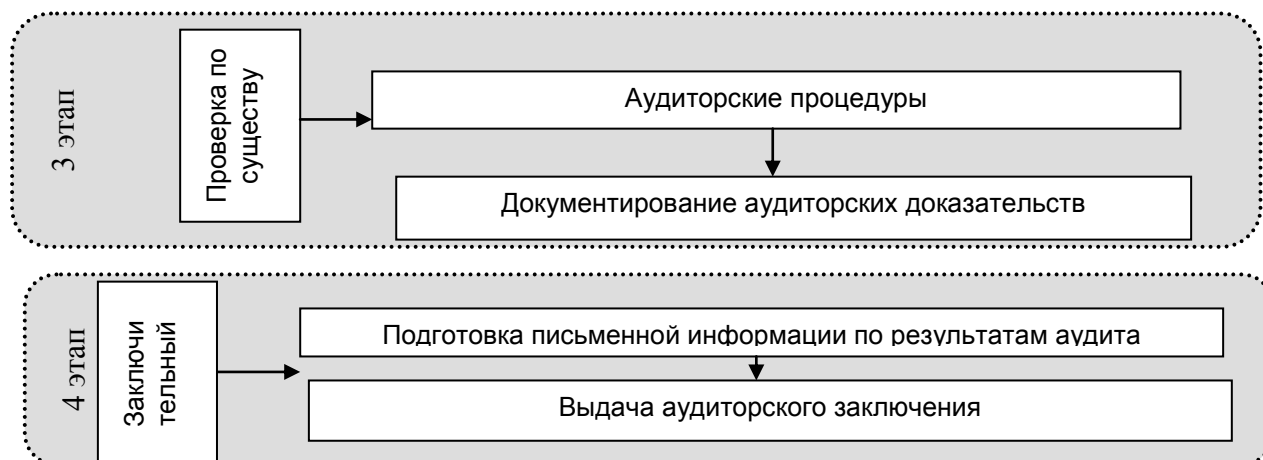


Рис.1. Этапы аудита материалов в сельскохозяйственных организациях

Проведение аудита в сельскохозяйственных организациях, как правило, по продолжительности ограничено, что обусловлено большим объемом работы, поскольку аудит зачастую осуществляется не только в отношении материалов, но всех остальных участков учета организации. Это ведет к тому, что отдельные участки остаются без пристального изучения аудиторов, а из-за ограниченности времени к тому же проверяются поверхностно [7]. По нашему мнению, применение на этапе планирования аналитических процедур позволит аудиторским фирмам сэкономить время.

Одним из значимых моментов при реализации основного этапа является наличие необходимой рабочей документации. Документирование этих операций отнимает много времени у аудитора, которое он мог бы потратить непосредственно на проведение аудита [8]. Разработка и наличие готовых рабочих документов, учитывающие операции, свойственные только сельскому хозяйству, существенно сократят и облегчат труд аудитора, ускорят процесс проверки.

В Российской Федерации требования к составлению рабочей документации установлены федеральным правилом (стандартом) аудиторской деятельности № 2 «Документирование аудита». Данное правило было разработано на основе Международного стандарта аудита (МСА) 230 «Документирование» и практически полностью совпадает с ним по тексту. В настоящее время нет единообразия в требованиях к созданию рабочих документов и их оформлению. Это вызвано тем, что действующее

федеральное правило (стандарт) аудиторской деятельности № 2 «Документирование аудита» не устанавливает рекомендуемые формы рабочих документов аудитора. Оно лишь «устанавливает единые требования к составлению документации в процессе аудита финансовой (бухгалтерской) отчетности» [9].

С учетом сказанного предлагается: результаты разработки рабочих документов отразить во внутрифирменном аудиторском стандарте «Документирование аудита материалов». В разработанный стандарт будет включена программа аудита, в которой приведены необходимые аудиторские процедуры, с присвоенными им номерами. Кроме того, перечислены направления движения материалов, по которым представлены формы рабочих документов.

Заключение

Таким образом, особенностью аудита материалов должно являться осуществление аналитических процедур на этапе планирования и использование специализированных рабочих документов. Применение аналитических процедур сократит время проведения проверки и повысит ее качество, а также позволит уделить больше внимания проверке по существу. Разработанные формы рабочих документов, которые учитывают специфику аудита материалов в сельском хозяйстве, помогут аудитору сократить время на их разработку, позволят привлечь к проверке ассистентов и уделить большее время сбору, изучению

и анализу полученных аудиторских доказательств.

В результате реализации предложенных автором мероприятий в рамках аудита материалов возможно изменить соотношение времени между этапами проверки в пользу непосредственного проведения аудита.

Библиографический список

1. Адамс, Р. Основа аудита: Пер. с англ./ Под ред. Я.В. Соколова. – М.:Аудит, ЮНИТИ, 1995. – 398 с.
2. Блинов, О.А. Порядок учета обесценения внеоборотных активов сельскохозяйственных организаций / О.А.Блинов, Ю.И.Новиков, В.В. Кузнецова // Фундаментальные исследования. – 2013. - № 10-6. – С. 1312-1314.
3. Мельник, М.В. Экономический анализ в аудите [Электронный ресурс] : учеб. пособие для студентов вузов, обучающихся по специальностям «Бухгалтерский учет, анализ и аудит», «Финансы и кредит», «Налоги и налогообложение» / М.В. Мельник, В.Г. Когденко. – М.: ЮНИТИДАНА, 2012. - 543 с.
4. Можжерина, Т.Г. Оценка и аудит инвестиционных проектов и привлечения инвестиций в АПК / Т.Г. Можжерина, Е.Е. Носырева. – Издательство: LAP LAMBERT Academic Publishing GmbH Co. KG. 2011.- 180 с.
5. Носырева, Е.Е. Роль и значение аналитических процедур в аудите движения основных средств // Аграрно – экономическая наука о проблемах инновационного развития агропромышленного производства: Сборник статей международной научно – практической конференции. – Омск: Изд-во ОмГАУ, 2007.- С. 202-206.
6. Овичникова, Н.Н. Аналитические процедуры в оценке непрерывности деятельности организации [Электронный ресурс]: : автореф. дис... канд. техн. наук : 08.00.12 / Н.Н. Овичникова ; науч. рук. проф. Б.А. Аманжолова ; СибУПК. – Новосибирск, 2011. – 17 с.
7. Оценка рисков в бухгалтерском учете, аудите, анализе: монография. Н.Д. Бублик, Г.А. Зиминова, Ф.С. Растегаева, Т.Н. Шашкова. - Уфа: Вагант, 2012. - 159 с.
8. Парушина Н.В. Аудит: основы аудита, технология и методика проведения аудиторских проверок : учеб. пособие / Н.В. Парушина, Е.А. Кыштымова. — 2-е изд., перераб. и доп. — М. : ИД «ФОРУМ» : ИНФРА-М, 2012. — 560 с.
9. Постановление Правительства РФ от 23.09.2002 N 696 (ред.от 22.12.2011) «Об утверждении федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности» // Информационно-правовой портал КонсультантURL:<http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc&base=LAW&n=124340&fld=134>

&dst=100043,0&rnd=0.732537661574335 (дата обращения: 12.08.2016).

SPECIFICS OF AUDIT OF THE MOVEMENT OF MATERIAL VALUES IN THE AGRICULTURAL ORGANIZATIONS

E.E. Golova, E.A. Dmitrenko

Abstract. In article the subject devoted to consideration of features of audit of materials in agricultural production is considered and features of sequence of audit proceeding from specifics of activity of the agricultural enterprises are found out. On the basis of the conducted research the sequence of audit of materials which specifics is use of analytical procedures at the stage of planning and briefs reflected in the intra firm standard "Documenting of Audit of Materials" avtorompredlagatsya.

Keywords: audit, materials, analytical procedures, documenting of audit of materials, agricultural organizations.

References

- 1.Adams R. *Osnova audita* [Audit bases]: Per. s angl./ Pod red. Ja.V. Sokolova. – М.:Аудит, JuNITI, 1995. – 398 p.
2. Blinov, O.A. *Poryadok ucheta obesceneniya vneoborotnykh aktivov sel'skohozyajstvennykh organizacij* [Order of the accounting of depreciation of non-current assets of the agricultural organizations]. Fundamental'nye issledovaniya, 2013, no 10-3, pp 1312-1314.
- 3.Mel'nik, M. V. *Jekonomicheskij analiz v audite* [The economic analysis in audit] [Jelektronnyj resurs] : ucheb. posobie dlja studentov vuzov, obuchajushihhsja po special'nostjam «Buhgalterskij uchet, analiz i audit», «Finansy i kredit», «Nalogi i nalogooblozhenie» / M.V. Mel'nik, V.G. Kogdenko. - M.: JuNITIDANA, 2012. - 543 p.
- 4.Mozzherina T.G. *Ocenka i audit investicionnykh projektov i privlechenija investicij v APK* [Assessment and audit of investment projects and attraction of investments into agrarian and industrial complex] / T.G. Mozzherina, E.E. Nosyreva. – Izdatel'stvo: LAP LAMBERT Academic Publishing GmbH Co. KG. 2011.- 180 p.
5. Nosyreva E.E. Role and value of analytical procedures in audit of the movement of fixed assets [*Ro' i znachenie analiticheskikh procedur v audite dvizhenija osnovnykh sredstv*] // Agrarno – jekonomicheskaja nauka o problemah innovacionnogo razvitija agropromyshlennogo proizvodstva: Sbornik statej mezhdunarodnoj nauchno – praktičeskoj konferencii. – Омск: Izd-vo ОмГАУ, 2007.- pp. 202-206.
- 6.Ovichnikova, N.N. *Analiticheskie procedury v ocenke nepreryvnosti dejatel'nosti organizacii* [Analytical procedures in an assessment of a continuity of activity of the organization][Jelektronnyj resurs]: : avtoref. dis... kand. tehn.

nauk : 08.00.12 / N.N. Ovchinnikova ; nauch. ruk. prof. B.A. Amanazholova ; SibUPK. – Novosibirsk, 2011. – 17 p.

7. *Ocenka riskov v buhgalterskom uchete, audite, analize: monografija*. [Assessment of risks in accounting, audit, the analysis] N.D. Bublik, G.A. Zimina, F.S. Rastegaeva, T.N. Shashkova. - Ufa: Vagant, 2012. - 159 p.

8. Parushina N.V. *Audit: osnovy audita, tehnologija i metodika provedenija auditorskikh proverok : ucheb. Posobie* [Audit: audit bases, technology and technique of carrying out audit inspections] / N.V. Parushina, E.A. Kyshtymova. — 2-e izd., pererab. i dop. — M. : ID «FORUM» : INFRA-M, 2012. — 560 p.

9. Postanovlenie Pravitel'stva RF ot 23.09.2002 N 696 (red. Ot 22.12.2011) «Ob utverzhdenii federal'nykh pravil (standartov) auditorskoj dejatel'nosti» [About the approval of federal rules (standards) of auditor activity] // Informacionno-pravovoj portal

Консультант URL: <http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc&base=LAW&n=124340&fld=134&dst=100043,0&rnd=0.732537661574335>.

Голова Елена Евгеньевна (Россия, Омск) – кандидат экономических наук, доцент, доцент кафедры экономики, бухгалтерского учета и

финансового контроля ФГБОУ ВО Омский ГАУ (644008, г. Омск, ул. Физкультурная, 8Е, 203, e-mail: golova-e-e@mail.ru).

Дмитренко Елена Александровна (Россия, Омск) – кандидат экономических наук, доцент, доцент кафедры экономики, бухгалтерского учета и финансового контроля ФГБОУ ВО Омский ГАУ (644008, г. Омск, ул. Физкультурная, 8Е, 203, e-mail: dea1008@mail.ru).

Head Elena Evgenyevna (Russian Federation, Omsk) – Candidate of Economic Sciences, the associate professor, the associate professor of economy, accounting and financial control FGBOU IN Omsk State Agrarian University (644008, Omsk, Fizkulturnaya St., 8 E, 203, e-mail: golova-e-e@mail.ru).

Dmitrenko Elena Aleksandrovna (Russian Federation Omsk) – Candidate of Economic Sciences, the associate professor, the associate professor of economy, accounting and financial control FGBOU IN Omsk State Agrarian University (644008, Omsk, Fizkulturnaya St., 8 E, 203, e-mail: dea1008@mail.ru).

УДК 332.14

ОЦЕНКА ЭФФЕКТИВНОСТИ МУНИЦИПАЛЬНЫХ ПРОГРАММ С ПРИМЕНЕНИЕМ КОМПОНЕНТНОГО АНАЛИЗА¹

В.В. Карпов, А.Ю. Лагздин, К.К. Логинов
Омский научный центр СО РАН, Россия, г. Омск

Аннотация. В статье предложен подход к оценке итоговой эффективности муниципальных программ на поле управленческих решений. Представлены алгоритмы оценки эффективности мероприятий подпрограмм и результативности программы с применением компонентного анализа. На примере одного из муниципальных районов Омской области проведено формирование типовой муниципальной программы “Экономика”, рассчитана итоговая оценка ее эффективности и даны рекомендации для муниципальных властей по повышению эффективности программы.

Ключевые слова: муниципальная программа, оценка эффективности, статистический анализ, метод главных компонент.

¹ Публикация подготовлена в рамках поддержанного РГНФ и Администрацией Омской области научного проекта №16-12-55006.