

УДК 657

МЕТОДИКА АУДИТА ХОЗЯЙСТВЕННЫХ ОПЕРАЦИЙ ПО УЧЕТУ ДОХОДОВ И РАСХОДОВ ОТ ТЕКУЩЕЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ

А.В. ПОЛУЩУК

(Представлено: канд. экон. наук, доц. Л.В. МАСЬКО)

Исследована методика аудита хозяйственных операций по учету доходов и расходов от текущей деятельности. На основании плана ожидаемых работ аудитора проведен аудит хозяйственных операций по учету доходов и расходов от текущей деятельности в ОАО «Альфа». По результатам которой можем выразить мнение о правильности организации учета доходов и расходов от текущей деятельности в ОАО «Альфа», а также оценить эффективность разработанной методики аудита хозяйственных операций по учету доходов и расходов от текущей деятельности.

Аудиторская проверка - это строго организованный процесс, которому присущи определенные этапы и порядок ведения и составления документации проведения аудиторских процедур [1].

Для координации и повышения эффективности аудита проверяемой организации аудитору следует разработать план ожидаемых работ аудитора по проверке учета доходов и расходов от текущей деятельности, на основании которого нами будет раскрыта методика проведения проверки хозяйственных операций по учету доходов и расходов от текущей деятельности. По результатам которого можно выразить достоверное мнение о показателях финансовой отчетности.

Таблица 1. – План ожидаемых работ аудитора по проверке учета доходов и расходов от текущей деятельности ОАО «Альфа»

Объект аудиторской проверки	Источники аудиторской проверки	Применяемые способы получения аудиторских доказательств	Ответственные исполнители
Проверка правильности определения метода формирования выручки	Учетная политика организации	Изучение способа отражения в учете выручки от реализации товаров, работ, услуг	Аудитор Иванова Мария Сергеевна
Проверка правильности оформления первичных документов по учету доходов и расходов от текущей деятельности	Первичные документы	Просмотр документов	Аудитор Иванова Мария Сергеевна
Проверка своевременности оприходования выручки от реализации	ТГН по отгрузке товаров на реализацию, карточка счета 90	Сличение данных карточки счета 90 с документами по отгрузке	Аудитор Иванова Мария Сергеевна
Проверка своевременности оплаты от покупателей за отгруженные товары	ТГН по отгрузке товаров, договор купли-продажи, платежные документы	Проверка на основании сроков оплаты за отгруженные товары, предусмотренных договором, сроков фактической оплаты товаров, отгруженных по ТГН	Аудитор Иванова Мария Сергеевна
Проверка правильности формирования расходов на реализацию	Первичные документы по расходам на реализацию, карточка счета 44, оборотно-сальдовая ведомость по счету 44	Сличение данных первичных документов по расходам на реализацию с данными аналитического учета по счету 44	Аудитор Иванова Мария Сергеевна
Проверка правильности отражения прибыли от реализации в Отчете о прибылях и убытках	Главная книга по счету 90, Отчет о прибылях и убытках	Сличение суммы прибыли от реализации в главной книге и в Отчете о прибылях и убытках	Аудитор Иванова Мария Сергеевна

Примечание: собственная разработка на основании изученных документов ОАО «Альфа».

На основании плана ожидаемых работ аудитора, разработанного в таблице 1, проведем проверку хозяйственных операций по учету доходов и расходов от текущей деятельности в ОАО «Альфа».

В первую очередь проверим правильность определения метода формирования выручки. Для этого внимательно изучим учетную политику предприятия в части, касающейся метода учета выручки. В учетной политике предусмотрено, что выручка от реализации товаров, услуг отражается по мере

отгрузки товаров (выполнении услуг) и предъявления покупателю (заказчику) расчетных документов (метод начисления). Выбранный метод соответствует действующему законодательству. При использовании метода учета выручки «по отгрузке» товар считается реализованным в момент его отгрузки и предъявления покупателю счета об оплате. Здесь должен применяться счет 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками». Проведя проверку корреспонденций счетов в учетных регистрах счета 90, мы убедились, что способ отражения в учете выручки от реализации товаров, услуг соответствует учетной политике.

Далее по плану аудита необходимо проверить правильность оформления первичных документов по учету доходов и расходов от текущей деятельности. Для этого проведем выборочную проверку документов и составим ведомость проверки оформления первичных документов по учету доходов и расходов от текущей деятельности (табл. 2). В нее занесем результаты проверки соответствия первичных документов унифицированным формам, а также выполнения требования полноты заполнения реквизитов.

Так например, по итогам проверки были выявлены некоторые нарушения по заполнению товарно-транспортной накладной №4442515 от 11.03.2015г., а именно не указано время простоя автомобиля при разгрузке, и путевой лист легкового служебного автомобиля №2072 от 01.04.2014 г., а именно не прописано наименование груза. Однако, по нашему мнению, данные нарушения незначительны, т.к. они не влияют на достоверность бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Таблица 2. – Ведомость проверки оформления первичных документов по учету доходов и расходов от текущей деятельности

Наименование документа	№ документа	Соответствие унифицированным формам		Выполнение требования полноты заполнения реквизитов		Замечания
		Да	Нет	Да	Нет	
Товаротранспортная накладная	4442515	+			Нет, не заполнена графа 17	Замечаний нет
Командировочное удостоверение	060	+		+		Замечаний нет
Авансовый отчет	240	+		+		Замечаний нет
Путевой лист легкового служебного автомобиля	2072	+			Нет, не прописано наименование груза	Замечаний нет

Примечание: собственная разработка на основе изучения первичных документов ОАО «Альфа».

Следующим пунктом по плану ожидаемых работ аудитора идет проверка своевременности оприходования выручки от реализации. Для этой проверки мы используем способ сличения данных карточки счета 90 за январь 2015 года с документами по отгрузке и составим таблицу 3.

Таблица 3. – Ведомость проверки своевременности оприходования выручки от реализации товаров за 03 января 2015 г.

Сумма выручки по акту об оказании производственных услуг BSP00001108	Сумма выручки по кредиту счета 90	Отклонения
398 000 бел.р.	398 000 бел.р.	Нет
Сумма выручки по акту об оказании производственных услуг BSP00001658	Сумма выручки по кредиту счета 90	Отклонения
208 950 бел.р.	208 950 бел.р.	Нет

Примечание: собственная разработка на основании документов ОАО «Альфа».

Таким образом, при проверке своевременности оприходования выручки от реализации товаров за 03 января 2015 года в ОАО «Альфа» нарушений не выявлено.

Теперь проведем выборочную проверку своевременности оплаты от покупателей за отгруженные товары. Ведь от своевременности перечисления покупателями средств за оказанные услуги в значительной мере зависит платежеспособность предприятия и своевременность его расчетов с поставщиками. Составим вспомогательную ведомость (табл. 4).

Как видно в таблице 4 нами сверены даты перечисления денежных средств на расчетный счет ОАО «Альфа» и акту 1/15 от 31 января 2015 года. Так как согласно договору, об оказании услуг, в котором определен порядок расчетов за оказанную услугу в течение 80 календарных дней с момента

отгрузки, а согласно платежным документам товар оплачен через 56 дней, то сроки оплаты соблюдены и нарушений не выявлено.

Таблица 4. – Ведомость проверки своевременности оплаты за оказанные услуги согласно акту 1/15 от 31 января 2015 года

Наименование услуги	Сроки оплаты согласно договору №0801/1	Дата фактической оплаты по платежному поручению №62	Отклонения
Техническое обслуживание согласно акту 1/15 от 31 января 2015 года	В течение 80 дней с момента оказания услуги	26.03.2015	Нет

Примечание: собственная разработка на основании документов ОАО «Альфа».

При проведении аудита хозяйственных операций по учету доходов и расходов от текущей деятельности ОАО «Альфа» обязательно следует проверить правильность формирования и отражения в учете расходов на реализацию. Для этого составим таблицу 5, с помощью которой проведем выборочную проверку статей затрат.

Таблица 5. – Ведомость проверки правильности формирования и отражения в учете расходов на реализацию

Первичные документы	Сумма, руб.	Учетные регистры	Сумма, руб.	Дебет	Кредит	Отклонения
Счет-фактура (Электроэнергия) от 13.04.2015	370 535	Карточка счета 44 по статье затрат «Электроэнергия» ОАО «Управляющая компания холдинга «Агромашсервис»»	370 535	44	76	Нет
Авансовый отчет №240	30 000	Карточка счета 44 по статье затрат «Командировочные расходы» Станкевич Л.Г.	30 000	44	71	Нет

Примечание: собственная разработка на основании документов ОАО «Альфа».

Согласно счет-фактуре от 13.04.2015 года, предъявленной ОАО «Управляющая компания холдинга «Бетта»» предприятию ОАО «Альфа», стоимость электроэнергии всего с НДС составила 370 535 бел.руб. за период с 01 по 30 апреля 2015 года. В карточке счета 44 за апрель 2015 года по статье «Электроэнергия» ОАО «Бетта» по дебету счета 44 отражены расходы на электроэнергию в сумме 370 535 бел.руб.

Согласно авансовому отчету №240 от 02 апреля 2014 года по служебной командировке, сданному в бухгалтерию сотрудником Станкевичем Л.Г., его командировочные расходы составили 30 000 бел.руб. В карточке счета 44 за апрель 2014 года по статье «Командировочные расходы, Игнатович А.Г.» по дебету счета 44 отражены командировочные расходы в сумме 30 000 бел.руб.

Расходы на реализацию по всем статьям затрат в иерархии «Командировочные расходы» карточки счета 44 в полной сумме (80 000 бел.р.) списаны с кредита счета 44 в дебет счета 90. Обороты за апрель 2014 года из карточки счета 44 по командировочным расходам в сумме 80 000 бел.руб. перенесены в оборотно-сальдовую ведомость по счету 44 за январь 2014 года.

Таким образом, можно сделать вывод о том, что в результате проведенной проверки нарушений не выявлено. Установлена достоверность формирования и отражения в учете расходов на реализацию в той части, в которой они были проверены.

По плану аудита нам необходимо также провести проверку правильности отражения прибыли от реализации в Отчете о прибылях и убытках. Для данной проверки составим таблицу 6

Таблица 6. – Ведомость проверки правильности отражения прибыли от реализации в Отчете о прибылях и убытках за 2015 год

Сумма прибыли от реализации по данным главной книги	Сумма прибыли от реализации в Отчете о прибылях и убытках	Сумма прибыли от реализации по данным аудиторской проверки	Отклонения
1233 млн р.	1233 млн р.	1233 млн р.	Нет

Примечание: собственная разработка на основании документов ОАО «Альфа».

Как видно из таблицы 6, сумма прибыли от реализации товаров, услуг ОАО «Альфа», отраженная по кредиту счета 99 в главной книге по счету 90 «Доходы и расходы от текущей деятельности» соответствует прибыли от реализации товаров, услуг, отраженной в Отчете о прибылях и убытках, а также данным аудиторской проверки, которые были получены путем изучения и сверки регистров бухгалтерского учета и Отчета о прибылях и убытках. Таким образом, искажений финансового результата от текущей деятельности не выявлено.

В результате проверки, проведенной по направлениям, изложенным в разработанном ожидаемых работ аудитора, по нашему мнению, за исключением некоторых нарушений по заполнению товарно-транспортной накладной, совершаемые хозяйственные операции по учету доходов и расходов по текущей деятельности во всех существенных аспектах соответствуют законодательству. А указанные нарушения незначительны, т.к. они не влияют на достоверность бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Подводя итоги проведенного аудита хозяйственных операций по учету доходов и расходов от текущей деятельности, можно отметить эффективность разработанного плана ожидаемых работ аудитора по проверке учета доходов и расходов от текущей деятельности ОАО «Альфа», который помог правильно выстроить методику аудита хозяйственных операций по учету доходов и расходов от текущей деятельности в ОАО «Альфа». По результатам которой, возможно выразить достоверное мнение о проведенном аудите хозяйственных операций по учету доходов и расходов от текущей деятельности в ОАО «Альфа».

ЛИТЕРАТУРА

1. Энциклопедический словарь / под ред. И.А. Андриевского ; издатели: Ф.А. Брокгауз, И.Ф. Ефрон. – М. : Нобель пресс, 2000. – 420 с.
2. Об аудиторской деятельности : Закон Республики Беларусь № 56-З от 12.07.2013 г.
3. О бухгалтерском учете и отчетности : Закон Республики Беларусь от 12 июля 2013 г. № 57-З (в ред. Закона Республики Беларусь от 04.06.2015 N 268-З).
4. об утверждении Правил аудиторской деятельности «Аудиторское заключение по бухгалтерской (финансовой) отчетности» : постановление М-ва финансов Респ. Беларусь от 17.09.2003 г. № 128 (в ред. постановления Минфина от 16.12.2014 № 83).
5. Бухгалтерский и налоговый учет, финансовый анализ и контроль : учеб. пособие / А.О. Левкович [и др.] ; под общ.ред. А.О. Левковича. – 3-е изд., перераб. и доп. – Минск : Амалфея, 2012. – 728 с.