

УДК 551.054.32

Н.А. Товма

Казахский национальный университет имени аль-Фараби, Казахстан, г. Алматы

E-mail: tovma-nataly-kaznu@mail.ru

Совершенствование методики проведения аудита в строительных организациях

Аннотация. В данной статье рассматриваются вопросы развития аудита в строительной отрасли. Представлены составляющие виды строительного аудита. Рекомендована углубленная и расширенная программа аудиторской проверки в строительстве с выделением блоков проверки и перечнем взаимосвязанных процедур. Даны методы предварительного исследования финансовой отчетности в строительстве.

Ключевые слова: строительный аудит, аудит, методика, программа, методы.

На сегодняшний день отечественный аудит представляет собой институт современной экономики, играющий важнейшую роль в обеспечении достоверной информацией заинтересованных пользователей. Существенной проблемой, требующей скорейшего решения, является также отсутствие отраслевых методик проведения аудита, в том числе строительного. Именно отраслевая направленность аудита представляется залогом повышения качества и эффективности проводимых аудиторских процедур.

Капитальное строительство является важнейшей составляющей развития основных фондов во всех отраслях производства [1, с. 5]. Технология строительного производства имеет ряд специфических особенностей, которые оказывают влияние на организацию аналитического и синтетического учета хозяйствующих субъектов [2, с. 6].

Строительный аудит объекта проводится для проверки качества и объемов проводимых или уже проведенных строительных работ, а также сопоставления реальной стоимости проведенных работ и использованных строительных материалов и данных исполнительной докумен-

тации, предоставляемой подрядчиком. Также качественная проверка может включать в себя финансово-технический аудит и финансово-технический мониторинг.

Виды строительного аудита.

В зависимости от целей заказчика осуществляются следующие виды строительного аудита:

- Строительный аудит качества, объемов и стоимости работ, осуществленных на объекте на момент проведения аудита.
- Регулярный строительный аудит объекта, осуществляемый с оптимальной периодичностью на протяжении всего хода реализации проекта строительства, ремонта или реконструкции объекта и включающий:
 - проверку качества проводимых работ;
 - проверку исполнительной сметной документации, предъявляемой подрядчиками к оплате;
 - сравнение данных подрядчика с реальными объемами и стоимостью проводимых работ и используемых строительных материалов.

Строительный аудит включает несколько компонентов (рисунок 1):



Рисунок 1 – Составляющие строительного аудита

Аудиторская проверка – это достаточно сложный процесс. Аудитор должен стремиться к достижению высокого качества своей работы (т.е. к минимизации аудиторского риска). Будучи по определению коммерческой организацией, аудиторская фирма всегда стремится к минимизации затрат. Очевидно, что одновременно достигнуть и минимума затрат, и минимума аудиторского риска не представляется возможным. Т.к. снижение аудиторского риска неизбежно связано с увеличением объема выборки (ростом трудозатрат) либо с привлечением более опытных специалистов (ростом стоимости).

Таким образом, перед аудитором встает задача оптимизации: минимизировать затраты на проведения аудита при приемлемом уровне риска либо минимизировать аудиторский риск при приемлемых трудозатратах.

Для приближения к оптимальному варианту проведения аудиторской проверки ее необходимо должным образом спланировать. Поэтому можно сказать, что цель планирования – обеспечение проведения аудиторской проверки наилучшим (оптимальным) образом с точки зрения соотношения возможного аудиторского риска и затрат на проведения аудита.

Значение планирования состоит в том, что оно позволяет аудитору:

1) получить достаточное число доказательств, что дает аудитору возможность сформировать верное и объективное мнение о бухгалтерской отчетности;

2) удержать в разумных пределах затраты на проведенные проверки, что дает сохранить конкурентоспособность на рынке аудиторских услуг;

3) избежать недоразумений с клиентом, что дает обеспечить хорошие взаимоотношения с клиентом и способствует качественному выполнению работ по разумной стоимости.

Аудиторская организация и индивидуальный аудитор обязаны планировать свою работу так, чтобы проверка была проведена эффективно.

Составными элементами комплексной методики являются: методика аудита договоров, применяемых при осуществлении строительных операций; методика проверки соблюдения нормативных правовых актов при осуществлении операций; методика аудита бухгалтерского учета. Аудитору необходимо, основываясь на применяемых методике и технологии аудита, составлять и документально оформить программу аудита. В МСА 230 «Документация» указывается то, что аудитор должен документально оформлять сведения, имеющие важное значение при предоставлении доказательств, подтверждающих аудиторский отчет, а так же доказательств

того, что аудит был проведен в соответствии с МСА [3, с. 230]. Аудитору необходимо, основываясь на применяемых методике и технологии аудита, составить и документально оформить программу аудита, определяющую характер, временные рамки и объем запланированных аудиторских процедур, необходимых для осуществления общего плана аудита (таблица 1).

Как отмечают исследователи, существование объекта аудита в организации и желание организации провести аудит еще не означает того, что

аудитор приступит к осуществлению аудиторской проверки [4-10].

Предварительный этап в целом носит организационный характер. На данном этапе руководитель аудиторской организации приказом по аудиторской организации назначает исполнителя, ответственного за аудит в строительной организации. Также на данном этапе разрешаются вопросы времени и места проведения аудита. На данном этапе делается тестирование системы законности операций.

Таблица 1 – Программа аудиторской проверки в строительстве

№ п/п	Перечень процедур	Источник информации (или аудиторские доказательства)	Применяемые приемы
1.	Наличие и правильность оформления контрактов	Контракты	Проверка документации
2.	Проверка законности операций	Инструкции, законы, постановления, налоговые декларации, лицензии	Подтверждение, проверка документации
3.	Проверка правильности ведения внутреннего контроля	Контракты, инструкции, журналы ордера, главная книга	Проверка документации
4.	Проверка своевременному отражению на балансе организации в отчетном периоде, в котором организация получила правоспособности	Контракты	Проверка документации
5.	Сверка итоговых оборотов и кредитовых незакрытых позиций	Журнал-ордер и Главная книга	Аналитические процедуры, проверка арифметических расчетов
6.	Обзор списка кредиторов на конец года, сверка и подтверждение сальдо по основным поставщикам	Годовой бухгалтерский отчет	Подтверждение, проверка документации
7.	Проверка правильности формирования полной объекта	Отчеты, контракты	Пересчет, проверка арифметических расчетов
8.	Проверка состава и обоснованности включения затрат в полную стоимость	Первичные бухгалтерские документы, товары	Подтверждение, проверка документации
9.	Проверка правильности исчисления курсовых разниц и отражения их в бухгалтерском учете	Данные аналитического учета расчетов с иностранными поставщиками, сведения о курсе тенге к иностранной валюте, выписки банка	Проверка арифметических расчетов, сквозная проверка отдельных операций
10.	Проверка достоверности используемых оценочных значений по неотфактурным товарам, работам и услугам	Расчеты организации, подтверждающие документы	Проверка документации

Этап тестирования средств внутреннего контроля включает изучение организации и оценку эффективности функционирования систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля операций. Данный этап должен начинаться с предварительного исследования финансовой отчетности аудируемого лица. Предварительное исследование отчетности осуществляется

путем общего обзора финансовой отчетности, комплексного обзора отчетности и Главной книги, дезагрегирования показателей отчетности и определения видов операций (таблица 2). Наряду с изучением системы бухгалтерского учета аудитор также следует изучить систему внутреннего контроля товаров.

Таблица 2 – Методы предварительного исследования финансовой отчетности в строительстве

Метод	Содержание	Цель применения
Общий обзор отчетности	Аналитическое исследование всех форм годовой и промежуточной отчетности за аудируемый период	Выявление наличия и динамики изменения основных показателей, а также несоответствий и противоречий между показателями
Комплексный обзор отчетности и Главной книги	Сопоставление данных отчетности Главной книги (оборотно-сальдовой ведомости)	Установление степени соответствия данным Главной книги (оборотно-сальдовой ведомости), выявление несоответствий и противоречий между показателями
Дезагрегирование показателей отчетности	Разложение комплексных (итоговых) показателей отчетности на составные обороты и сальдо по счетам	Раскрытие комплексных (итоговых) показателей отчетности по элементным показателям и подтверждение правильности их формирования
Определение видов операций	Выявление оборотов и сальдо по счетам учета операций	Установление наличия и величины показателей по счетам учета валютных, операций

К данному этапу проверки целесообразно приступать только после окончания третьего этапа аудита договоров, применяемых при осуществлении строительной компании. В результате такого сочетания повышается эффективность аудиторской проверки в целом и подтверждается комплексный характер предлагаемой методики аудита импортных операций. Сбор аудиторских доказательств на данном этапе осуществляется, как правило, путем инспектирования, пересчета, запроса и подтверждения аналитических процедур. Аудитор для проверки первичных документов может использовать методы документальной проверки: формальной, нормативной, арифметической проверок, встречной проверки и взаимного контроля. Прежде всего, аудитору следует провести проверку правильности проведения и отражения в бухгалтерском учете результатов инвентаризации, посредством сопоставления первичных учетных документов и регистров

бухгалтерского учета следует отследить полностью отражения в бухгалтерском учете операций внешней торговли товарами: все первичные учетные документы должны быть отражены в соответствующих учетных регистрах.

Литература

- 1 Бейсенбаева А.К. Бухгалтерский учет в строительстве: учебное пособие. – Алматы: Қазақ университеті, 2009. – 164 с.
- 2 Кеулимжаев К.К., Кудабергенов Н.А. Бухгалтерский учет в строительстве: Учебное пособие. – Алматы: Экономика, 2007. – 310 с.
- 3 Международные стандарты аудита. Т. 1. Раритет. – М.: Финансы и статистика, 2001. – 402 с.
- 4 Бычкова С.М. Аудит: учебное пособие / С.М. Бычкова, Е.Ю. Итыгилова. – М.: Магистр, 2009. – 463 с.

5 Виноградов Е.В. Аудит: учебное пособие / Е.В. Виноградов, И.А. Матвейчук. – М.: Академический проект, 2006. – 320 с.

6 Ерофеева В.А. Аудит: учебное пособие / В.А. Ерофеева, В.А. Пискунов, Т.А. Битюкова. – М.: Издательство Юрайт, 2010. – 638 с.

7 Жильцова А.Д. Аудит страховой организации : этап планирования / А.Д. Жильцова // Аудиторские ведомости. – 2009. – № 9. – С. 41-50

8 Забродин И.П. Организация планирова-

ния аудита капитальных вложений / И.П. Забродин // Аудитор. – 2001. – № 10. – С. 13-18

9 Калистратов Л.М. Аудит: учебное пособие / Л.М. Калистратов. – М. : Дашков и Ко, 2007. – 256 с.

10 Коменденко С.Н. Подходы к формированию программы аудиторской проверки [Электронный ресурс] / С.Н. Коменденко // Gaap.ru теория и практика управленческого учета. 2007. – Режим доступа: <http://gaap.ru/articles/52399/>. 01.04.2011.

Н.А. Товма

Аудиттың жаса әдістемесінің жетілдір- құрылыстық ұйымдарда

Айтылмыш мақалада аудиттың дамуының сұрақтары құрылыстық салада қарастырылады. Құрылыстық аудиттың составляющие ұсын. Аудиторлық тексерістің шұңғыл және алақандай бағдарламасы құрылыста мен тексерістің шығырының қасқайт- және іліктес рәсімнің тізбесімен ұсын. Финанс есептіліктің предварительного зертте- әдістері құрылыста ұсын.

Түйін сөздер: құрылыстық аудит, аудит, әдістеме, бағдарлама, әдістер.

N. A. Tovma

Improvement of a technique of carrying out audit in the construction organizations

Summary. In this article questions of development of audit in construction branch are considered. Components of construction audit are presented. The profound and expanded programme of auditor check in construction with allocation of blocks of check and the list of the interconnected procedures is recommended. Methods of preliminary research of financial statements in construction are presented.

Keywords: construction audit, audit, technique, program, methods.