



ПОВОЛОЦЬКА Г.І.
ст. гр. ОАБзм-21

АУДИТ СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ: ТИПОВІ ПОМИЛКИ І ПОРУШЕННЯ

При проведенні аудиторського дослідження правильності відображення в обліку і звітності витрат та встановлення собівартості продукції (робіт, послуг) необхідно впевнитися у відсутності типових помилок і порушень. Розглянемо деякі з них.

Одним із найпоширеніших порушень, які призводять до перекручення собівартості продукції (робіт, послуг), є неправильний розрахунок амортизації. Амортизація основних засобів є значним і, водночас, легко регулюючим елементом затрат на виробництво. Викривлення її величини може бути досягнуте порушенням діючих норм, продовженням нарахування амортизаційних відрахувань після закінчення терміну експлуатації основних засобів, неправильним визначенням первісної вартості, неправильним застосуванням прискореної амортизації. Однозначне вирішення цих питань повинно бути зафіксоване в обліковій політиці підприємства. У протилежному випадку можливе штучне регулювання витрат і непослідовність їх обліку.

Послуги, отримані зі сторони і спожиті в виробничому процесі підприємства, входять до собівартості продукції на основі рахунків, пред'явлених постачальниками, як правило, на початку наступного місяця. З метою штучного зниження величини цих затрат такі записи можуть відкладатися на наступний місяць, що найбільш доступно для послуг, які споживаються рівномірно протягом усього місяця. Можливість такого викривлення обліку витрат полегшується тим, що повнота і своєчасність відображення цих даних контролюється записами про оплату послуг на грошових рахунках. При нормальній постановці обліку вартість спожитих послуг, навіть за відсутності рахунків постачальників чи надходження їх із запізненням, повинна бути внесена у витрати виробництва за попереднім орієнтованим розрахунком.

Вразливим для достовірності обліку операцій є розподілення транспортно-заготівельних витрат (відхилень у вартості матеріалів). Тут можливі порушення, пов'язані з їх повним списанням (без віднесення частини їх на вартість залишку матеріалів), чи, навпаки,



відмова від списання і залишення їх на балансі. На практиці зустрічається різний підхід до списання дебетових і кредитових відхилень залежно від загального стану витрат на виробництво. Зокрема збільшують частку кредитових (червоних) відхилень, які списують, і зменшують частку дебетових відхилень, коли загальні витрати перевищують їх нормативну величину. Протилежний спосіб незаконного регулювання витрат застосовують при більш сприятливому їх стані. В усіх цих випадках виявляється недопустиме ігнорування середнього відсотка відхилень як основи для їх розподілення між затратами на виробництво і залишком матеріалів на складах на кінець місяця.

Однією з умов повноти і достовірності обліку затрат на заробітну плату є правильне відображення в обліку виникнення і використання резерву на оплату відпусток. Як свідчить аудиторська практика, сьогодні деякі суб'єкти господарювання відмовляються від створення резерву за умови рівномірного протягом року надання відпусток працівникам підприємства. Відмова від створення резерву може призвести до штучного приховування витрат, не кажучи вже про те, що при цьому затрати на оплату відпусток отримують нерівномірний характер. Проте за наявності такого резерву не виключається можливість викривлення облікових даних у частині витрат на оплату відпустки. Тут необхідне точне дотримання ряду вимог, без яких враховані затрати будуть недостовірними. Перш за все повинен бути реальний відсоток відрахувань до резерву у відповідності з тривалістю відпустки, що має знайти відображення в обліковій політиці економічного суб'єкта. Кінцеву суму витрат на оплату відпусток потрібно уточнювати шляхом проведення інвентаризації резерву, яка складається з вирахування обумовленої величини можливих затрат для компенсації працівникам підприємства невикористаної ними частини відпустки. Порушення цих вимог може бути одним зі способів фальсифікації обліку затрат на заробітну плату.

Вибір методу розподілення видатків на управління і обслуговування виробництва між видами продукції належить до компетенції підприємства і становить частину його облікової політики. Тому найважливішими умовами достовірності внесення таких затрат у собівартість продукції є:

- відповідність бази їх розподілу між видами продукції особливостям галузі й організаційно-технічній специфіці конкретного підприємства;



– дотримання принципу і послідовності здійснення обраної методики.

Загальну оцінку ступеня достовірності даного показника можна дослідити проаналізувавши динаміку його зміни. Різке коливання рівня затрат, яке належить до незавершеного виробництва, в більшості випадків може свідчити про штучне регулювання цього показника залежно від економічної ситуації на підприємстві.

При перевірці показника собівартості одиниці виробленої продукції необхідно звернути увагу на розподілення затрат між основною, допоміжною і супутньою продукцією. Неправильне визначення собівартості різних видів продукції може мати негативні наслідки, коли завищується собівартість одного виду продукції за рахунок іншого.

Для забезпечення правильного калькулювання собівартості кожного виду продукції і достовірності обліку результатів їх реалізації потрібні відповідні методичні підходи і їх відображення в обліковій політиці підприємства.

Із точки зору дотримання облікової політики можуть бути допущені такі помилки:

- порушення вимоги незмінності вибраного на початку періоду, що перевіряється (облікового року), методу обліку витрат та калькуляції собівартості продукції, їх відповідності нормативним документам (позамовний, попро-цесний (простий), попередільний, нормативний методи калькуляції);
- помилки в розмежуванні й віднесенні витрат за звітними періодами (залишки незавершеного виробництва, витрати грудня в січні і навпаки);
- помилки в нарахуванні зносу за основними засобами і віднесення на рахунки витрат;
- помилки в нарахуванні зносу за нематеріальними активами, малоцінними та швидкозношуваними предметами і віднесення сум зносу на витрати виробництва;
- недотримання встановленого порядку розподілу накладних витрат;
- безпідставне віднесення фактичних сум витрат за відрядженнями (особливо за кордон), представницьких витрат, витрат на рекламу, оплату аудиторських послуг та інших витрат і їх віднесення на витрати виробництва.

Досвід проведення аудиторських перевірок переконує, що можна виділити такі помилки (викривлення) при веденні обліку витрат на виробництво:



- необґрунтоване завищення (заниження) величини матеріальних витрат, незавершеного виробництва, сум з оплати праці та ін.;
- внесення до витрат виробництва адміністративних витрат та витрат на збут;
- необґрунтоване віднесення на витрати виробництва звітного періоду транспортних витрат, що належать до залишку невикористаних запасів;
- віднесення капітальних вкладень в основні засоби на витрати виробництва і обігу;
- внесення в собівартість витрат, виробничий характер яких не обґрунтований;
- внесення витрат у собівартість без належного документального обґрунтування і виправдовуючих первинних документів;
- внесення витрат на відрядження, не пов'язаних із підприємницькою діяльністю організації, у собівартість;
- внесення амортизації нематеріальних активів, вартість яких не підтверджена документально, у собівартість;
- внесення витрат на утримання невиробничих основних засобів у собівартість.

Виявлені помилки і порушення узагальнюють у робочому документі.

Література:

1. Адамик О.В. Інформаційна технологія автоматизованого обліку запасів // Актуальні проблеми розвитку обліку, аналізу, контролю і оподаткування у контексті європейської інтеграції та сучасних викликів глобалізації. – 2018. – С. 12
2. Кулаковська Л.П. Організація і методика аудиту : Навч. посібник/ Л.П. Кулаковська, Ю.В. Піча. - К.: Каравела, 2004.- 568 с.
3. Саченко С., Шевчук І. Особливості обліку виробничих запасів // Міжнародна науково-практична конференція студентів та молодих учених «Управління розвитком соціально-економічних систем: глобалізація, підприємництво, стале економічне зростання». Частина 2./ Ред. Кол. Беспалова С.В. –2009. – С. 246-248
4. Хома Д.М. Внутрішній аудит процесу виробництва // Сталий розвиток економіки. –2013. –3 (20). – с. 283-288
5. Adamyk O.; Adamyk B. Accounting methods for public sector entities // CZECH JOURNAL OF SOCIAL SCIENCES, BUSINESS AND ECONOMICS. – 2017