

це процес виробничого споживання ресурсів; з другого — процес створення нового продукту. Це є натурально-речовий зріз процесу виробництва. Згідно з натурально-речовою характеристикою процесу виробництва формується його вартісна характеристика: витрати виробництва, що є вартісним виразом затрачених (спожитих) на виробництво ресурсів, у результаті створення нового продукту трансформуються у собівартість його виробництва.

Література

1. *Сопко В. В.* Проблемы учета затрат на производство и калькуляция себестоимости продукции в промышленности: Автореф. дис... д-ра экон. наук. — К., 1980. — 45 с.
2. *Палий В. Ф.* Основы калькулирования. — М.: Финансы и статистика, 1987. — 288 с.
3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затв. наказом Міністерства фінансів України від 31 березня 1999 р. № 87.
4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 2 «Баланс», затв. наказом Міністерства фінансів України від 31 березня 1999 р. № 87.
5. Лист Інституту української мови НАН України від 14.04.06 № 307/365.

Стаття надійшла до редакції 13.01.09.

УДК 657.44

Д. Є. Свідерський

канд. экон. наук, доц.,
доцент кафедри аудиту
ДВНЗ «КНЕУ імені Вадима Гетьмана»

АУДИТ ВИТРАТ ПІДПРИЄМСТВА ЯК СКЛADOVA КОНТРОЛЮ ПОКАЗНИКІВ ЗВІТНОСТІ

В статье рассматриваются методические аспекты проведения аудита затрат предприятия как значимой составляющей контроля соответствия данных отчетности с учетом особенностей видов отчетности.

In article methodical aspects of carrying out of audit of expenses of the enterprise as by a significant component of the control of conformity of the data of the reporting, taking into account features of kinds of the reporting are considered.

Ключові слова: витрати, види витрат, класифікація витрат, звітність.

Під час здійснення аудиторського контролю відповідності показників звітності підприємства окреме вагоме місце має проведення аудиту витрат, що викликано значним безпосереднім впли-

вом правильності їх відображення на майже будь-які види звітних форм. При цьому проведення такого аудиту матиме специфічне наповнення залежно від особливостей об'єкта дослідження.

Наприклад, якщо об'єктом перевірки є показники звітів управлінського обліку, то під час проведення аудиту витрат необхідно враховувати додаткову спрямованість інформації на оцінку ефективності проведення таких витрат та прогнозування їх стану в майбутньому.

Тому хід аудиторської перевірки даного напрямку облікової діяльності організації має виходити з двох головних завдань — незалежної й об'єктивної перевірки порядку віднесення видатків до виробничих витрат і методів калькуляції собівартості виробленої продукції, виконаних робіт і наданих послуг. Дані завдання, що постають перед аудитором, впливають і на внутрішню структуру (наповнення) програми аудиторської перевірки. Отже, етапами аудита будуть експертиза облікової політики підприємства, перевірка обґрунтованості відображення витрат і їх розрахунку за відповідними статтями, а також аналіз зведеного обліку виробничих витрат.

Доцільно починати перевірку з експертизи облікової політики організації, тому що саме в локальних нормативних актах, що деталізують і розкривають зміст основних принципів облікової дисципліни підприємства, вміщуються норми, що регламентують методи обліку виробничих витрат і способи розрахунку собівартості цих витрат. Звідси аудитором також може бути одержана інформація про всі видатки майбутніх періодів, методи списання загальногосподарських витрат і розрахунку незавершених виробничих напрямків організації, порядку формування й витрати господарських резервів і методології розрахунку собівартості готової продукції.

Усі ці питання мають бути розкриті в обліковій політиці підприємства. А інакше аудитор робить відповідні зауваження керівництву організації із вказівкою на необхідність включення в облікову політику відсутньої інформації або, з метою усунення невідповідностей вимогам законодавства про бухгалтерський облік, внесення до неї необхідних змін.

Крім того, витрати можуть розглядатися з погляду їх стабільності (постійні, змінні), за віднесенням на собівартість (прямі та непрямі), за розміром та в порівнянні з нормативами (граничні та середні) та за терміном (довго- та короткострокові). При цьому слід зважати на те, що витрати обліковуються з метою визначення прибутку (через порівняння видатків з доходами) та для контролю за розміром та напрямом витрат (способом порівняння з установленими стандартами кошторисами та нормами). При цьому прямі

витрати ототожнюються з видами продукції, а непрямі розподіляються за центрами відповідальності та видами продукції.

Витрати мають контролюватися в процесі їх планування та реального здійснення, за центрами витрат. Останні мають бути офіційно визначені в системі управління підприємством без права на ротацію в поточному періоді.

Усі без винятку витрати мають документуватися (легалізуватися) з метою надання їм юридичної сили.

Кожний центр витрат повинен мати чітко визначену мету здійснення видатків з усіх видів ресурсів (особливо прямих видатків, що відносяться на собівартість одиниці продукції чи послуг). Згідно з метою розробляються стандарти (або нормативи чи норми) витрат за їх напрямками, видами (готівка, безготівкові кошти, матеріальні ресурси тощо), цільовим призначенням (результат — одержання активів, списання боргів, розрахунки з бюджетом тощо) граничними сумами та часом здійснення.

Необхідні розмежування та структуризація дозвільно-заборонної системи стосовно витрат підприємства в межах функціональних повноважень менеджерів, ідентифікація відповідальних осіб за здійснення витрат, реальний, повний, своєчасний та адекватний облік витрат.

Витрати доцільно контролювати в системі управління за такими критеріями:

1. Доцільність (суттєва необхідність).
2. Своєчасність здійснення.
3. Реальність розміру порівняно з потребами та можливим максимальним розміром (або порівняно з минулим періодом), відповідність завданню чи плану.
4. Порівнянність із результатом (фінансовий аспект — прибуток, витрати, рентабельність витрат).
5. Місце здійснення та учасники.
6. За групами (типами) витрат: витрати підготовки виробничо-торгової діяльності (за етапами — заготівля, схов, транспортування, природні збитки), витрати суто виробництва (статті калькуляції), витрати щодо забезпечення реалізації (збуту) продукції, товарів та послуг (накладні витрати щодо забезпечення діяльності).
7. Вплив витрат на фінансовий стан.
8. Вплив витрат на ціну, а отже на обсяги продажу.

При цьому серед інших, доцільно використовувати такі контрольні процедури, як перевірка адекватного розподілу обов'язків, перевірка наявності ефективних процедур санкціонування, перевірка документування та дієвості системи обліку тощо.

Якщо говорити про аудит витрат на виробничому підприємстві, то тут значний вплив на процес проведення перевірки здійснюють особливості обліку і контролю виробничих витрат.

Аудиторська перевірка витрат на виробництво є одним з трудомістких процесів в аудиторській діяльності, вимагає великої зосередженості, знань нормативних та інструктивних матеріалів з їх наступними змінами, а також особливостей правильного розрахунку виробничих витрат в окремих видах господарської діяльності організації.

Переходячи безпосередньо до перевірки правильності обліку витрат на виробництво продукції, аудитор повинен особливу увагу звернути на такі питання:

- додержання принципу постійності в обліку витрат (тобто незмінюваність вибраного з початку року методу обліку витрат на виробництво і методу калькулювання собівартості продукції, способи розподілу непрямих витрат);
- чи відповідає вибраний метод обліку витрат галузевим і техніко-економічним особливостям організації;
- чи правильно розмежовуються витрати між видами діяльності: операційною, фінансовою, іншою звичайною, від надзвичайних подій;
- наскільки правильно розмежовуються виробничі витрати за звітними періодами;
- чи додержується вибраний метод і точність оцінки матеріальних ресурсів, що списуються на витрати виробництва продукції;
- наскільки обґрунтовано списуються відхилення від облікових цін за матеріалами;
- чи правильно нараховується знос за основними засобами, нематеріальними активами і МШП;
- чи правильно проводиться розподіл і списання загальновиробничих витрат;
- наскільки обґрунтовані суми витрат, пов'язані з організацією та управлінням виробництвом, і способи їх розподілу на об'єкти обліку і калькуляції;
- яка обґрунтованість списання витрат обігу на собівартість реалізованих товарів;
- чи додержується правомірність віднесення на витрати виробництва (обігу) фактичних сум витрат на ремонт основних засобів, відрядження, рекламу, оплату інформаційних, консультаційних послуг, а також представницьких та інших витрат.

У процесі перевірки аудитор слід пам'ятати, що витрати відображаються в бухгалтерському обліку одночасно зі зменшенням активів або збільшенням зобов'язань. Витратами звітного пері-

оду визнаються або зменшення активів, або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками), за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені. Витрати визнаються витратами певного періоду одночасно з визнанням доходу, для одержання якого вони здійснені.

Перевіряючи склад виробничих витрат підприємства, необхідно встановити, який спосіб формування собівартості продукції (робіт, послуг) використовується на підприємстві, — калькуляційний варіант або «директ-костинг» (облік прямих витрат).

Практика аудиторських перевірок показує, що є факти, коли до витрат даного звітного періоду включають витрати, що здійснені в інші звітні періоди. Тому слід знати, що для складання фінансової звітності витрати підприємства належать включенню до собівартості продукції того звітного періоду, до якого вони відносяться, незалежно від часу їх оплати — попередньої (орендна плата) або наступної (оплата за час відпусток працівників і т.д.)

Під час дослідження правильності включення витрат до складу виробничих витрат і розрахунку собівартості продукції підлягають перевірці обґрунтованість розмежування джерел відшкодування різних витрат (за рахунок собівартості, прибутку, фондів або резервів), достовірність звітних показників собівартості продукції, правильність розподілу витрат між незавершеним виробництвом і готовою продукцією, виявляються внутрішньогосподарські резерви зниження собівартості продукції.

Особлива увага звертається на достовірність віднесення витрат на собівартість продукції — чи правильно витрати згруповані за елементами (матеріальні витрати, витрати на оплату праці, відрахування на соціальні потреби, амортизація основних засобів, інші витрати).

Одним з важливих питань є перевірка правильності списання матеріальних ресурсів на собівартість, оскільки матеріали надходять з різних джерел, а початкові залишки матеріалів можуть мати іншу ціну порівняно з закупівельними. Потім необхідно проконтролювати застосування технологічних норм (нормативів) списання і витрат матеріалів, сировини, МШП.

Обґрунтованість складу матеріальних витрат на виробничі потреби і включення їх до собівартості продукції (робіт, послуг) перевіряється способом зіставлення даних складів про відпуск матеріалів у виробництво з даними цехів та інших підрозділів про надходження їх у виробництво, а також за допомогою аналізу записів за кредитом рахунку «Виробничі запаси» і дебетом відповідних рахунків.

Увага аудитора має зосередитись і на достовірності величини амортизаційних відрахувань за основними засобами і нематеріальними активами. Зокрема, необхідно перевірити, чи немає нарахувань зносу основних засобів понад нормативний строк їх експлуатації.

Аудиторській перевірці підлягає також обґрунтованість віднесення на витрати виробництва сум за окремими податками, зборами, відрахуваннями, платежами.

Література

1. Робертсон Дж. К. Аудит. — М.: КРМГ: Аудиторская фирма «Контракт», 1993. — 496с.
2. Ткач В. И., Ткач В. М. Управленческий учет: международный опыт. — М.: Финансы и статистика, 1994. — 139с.
3. Фридман Пол. Аудит. Контроль затрат и финансовых результатов при анализе качества продукции. — М.: Аудит: ЮНИТИ, 1994. — 286 с.
4. Шишкин А. К., Микрюков В. А, Дышканд И. Д. Учет, анализ, аудит на предприятии. — М.: Аудит: ЮНИТИ, 1996. — 496 с.
5. Петрик О. А., Савченко В. Я., Свідерський Д. Є. Організація та методика аудиту підприємницької діяльності: Навч. посіб. / За заг. ред. О. А. Петрик. — К.: КНЕУ, 2008. — 472 с.

Стаття надійшла до редакції 14.01.09.

УДК657.334.722

О. В. Сагова

аспірантка кафедри обліку
підприємницької діяльності
ДВНЗ «КНЕУ імені Вадима Гетьмана»

ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ДОВГОСТРОКОВИХ ФІНАНСОВИХ ІНВЕСТИЦІЙ

Статья посвящена рассмотрению вопросов учета долгосрочных финансовых инвестиций. Внесены предложения по совершенствованию организации учета на основе законодательных актов и нормативно-правовых документов.

Article is devoted to illumination of questions of accounting of long-term financial investments. Put the proposes for the improvement of organization of accounting on the basis of legislation.

Ключові слова: фінансові інвестиції, інвестиційна діяльність, цінні папери, прибутки, капітал, дивіденди.

Фінансові інвестиції є основою розвитку будь-якого підприємства. Від ефективного управління інвестиціями залежить розвиток чи занепад суб'єкта господарювання, досягнення ним висо-