

Тема 10. Методика виявлення правопорушень в діяльності промислових виробничих підприємств та характеристика контрольних заходів, що з цим пов'язана.

Галузь промислового виробництва є в Україні найзначнішою та включає в себе велику кількість видів діяльності. Діяльність промислових виробничих підприємств характеризується такими специфічними ознаками:

- масовий випуск різноманітної продукції;
- складність технологічного процесу і наявність великої кількості об'єктів обліку витрат;
- обмежений період виготовлення продукції та масовий її випуск;
- комплексне використання сировини і матеріалів створює труднощі у їх розподілі між окремими об'єктами калькулювання;
- великі масштаби виробництва і різноманітність використання форм його організації, а також необхідність контролю за формуванням собівартості продукції вимагають ведення обліку за центрами витрат і центрами відповідальності;
- специфіка процесу виробництва і форм організації праці вимагає особливого обліку виробітку і витрат часу.

Типовими порушеннями в діяльності промислових виробничих підприємств є:

- оцінка готової продукції не відповідає методу оцінки, встановленому обліковою політикою;
- оцінка відвантаженої продукції не відповідає встановленому обліковою політикою методу;
- неправильний розрахунок і відображення відхилень фактичної собівартості від вартості її по обліковим цінам;
- відображення в обліку власної готової продукції, що вироблена з давальницької сировини;
- неповне відображення в обліку виробленої продукції;
- несвоєчасне відображення в обліку відвантаженої продукції;
- нездійснення інвентаризації готової продукції;
- неправильне відображення в обліку морально застарілої, зіпсованої готової продукції;
- неправильне визначення діяльності з виготовлення продукції з давальницької сировини як торгівельної.

З метою виявлення правопорушень необхідно дослідити такі джерела інформації: матеріальний звіт про витрату матеріалів; лімітно-забірну карту; маршрутний лист; рапорт про витрату технологічного палива (енергії) за зміну; акт (відомість) на брак продукції; вимоги на видачу матеріалів; комплектувальні відомості; наряди на відрядну оплату праці тощо.

Перевірка діяльності промислового виробничого підприємства включає такі *специфічні напрями*:

1. Перевірка відпуску матеріалів із складу на виробництво. Важливим моментом перевірки є поняття «відпуск із складу на виробництво». Цей процес повинен в повній мірі контролюватися через перевірку матеріальних звітів про витрату матеріалів. Матеріали на виробництво можуть відпускатися лише на основі лімітно-забірної карти або маршрутного листа. Допоміжні матеріали на утримання і ремонт устаткування оформлюються вимогами на відпускання матеріалів або накладною.

2. Перевірка обґрунтованості та обліку витрат. Особливої уваги потребує питання витрат підприємства. Усі витрати виробництва регламентуються рецептурою, нормою та нормативами. Витрати матеріалів повинні бути саме в рамках таких норм. Детально перевіряється комплектувальна відомість як найбільш дієвий документ обліку і контролю за використанням деталей і напівфабрикатів. Вона виписується на кожний виріб (групу виробів) на місячну потребу. У ній відбивається рух усіх комплектуючих, ліміт витрат і фактичне використання на фактичний випуск виготовлених та зданих на склад готових виробів.

3. Перевірка собівартості продукції. Перевірка собівартості продукції здійснюється в розрізі калькуляційних статей витрат і визначення рівня собівартості окремих видів продукції. Окрему увагу звертають на можливі випадки коливання собівартості продукції за окремі періоди.

Перевірці підлягають витрати за окремими калькуляційними статтями, здійснення яких має бути підтверджено конкретними документами, що їх виправдовують. Одночасно перевіряються можливі випадки різкого зниження витрат за окремими місяцями, що може свідчити про завищення нормативів витрат або необґрунтованого перенесення витрат місяця, що перевіряється, на наступні періоди. Особлива увага звертається на виявлення фактів неправильного списання в собівартість продукції витрат, які не зв'язані з її виробництвом і реалізацією (витрати непромислових господарств, витрати, які відносяться на винних осіб і не підлягають включенню в собівартість).

Перевіряються витрати щодо безперспективних незавершених робіт, а також робіт, які втратили актуальність, і вживають заходи щодо зупинки подальшого проведення відносно них. Використовуючи звітні дані про собівартість продукції, звітні калькуляційні статті, які займають найбільше значення, проводиться аналіз найбільш важливих видів виробів. Таким чином можна встановити відхилення від прогнозних витрат за окремими статтями із зміною структури цих витрат. З урахуванням результатів дослідження фактичної собівартості продукції і наявності відхилень з'являється можливість більш цілеспрямовано вивчати їх причини за даними синтетичного і аналітичного обліку, а також первинних документів. Зіставлення звітних калькуляцій за окремими видами виробів планових з даними калькуляціями за минулий період дозволяє виявити випадки завищення планових (нормативних) витрат у калькуляціях, необґрунтованого списання фактичних витрат за окремими статтями підвищення собівартості продукції.

Одержані дані за окремі звітні періоди дозволяють здійснити цілеспрямовану перевірку накопичувальних і первинних документів, які обґрунтовують списання витрат за окремими статтями. Ефективним методом перевірки правильності і документальної обґрунтованості списання витрат на виробництво за елементами і калькуляційними статтями є зустрічна перевірка і звірка даних первинних документів з даними аналітичного і синтетичного обліку.

Одночасно перевіряються правильність оцінки матеріалів з обліковою їх оцінкою, правильність розглянутих відхилень від купувальних цін, оцінка незавершеного виробництва і обліку відходів. За рахунок цих чинників на окремих підприємствах має місце необґрунтоване регулювання собівартості продукції, яка випускається. Одночасно звертають увагу на випуск продукції, яка не має попиту або має обмежений збут.

4. Перевірка готової продукції. При перевірці готової продукції перевіряється, щоб готова продукція впродовж звітного місяця списувалася на склад саме за обліковими цінами. Лише після визначення собівартості здійснюється коригування її вартості.

5. Перевірка бракованої продукції. Брак класифікується на виправний, невиправний, зовнішній та внутрішній. При цьому, якщо списується внутрішній виправний брак, то він повинен списуватись як сума витрат на усунення браку, зокрема витрати на сировину і матеріали, заробітну плату, відрахування на соціальні заходи, частину загальновиробничих витрат.

Зовнішній виправний брак (виявлений споживачем) – додатково до вищенаведених, включаються витрати на відшкодування шкоди споживачу, транспортні та інші витрати, пов'язані з виправленням бракованої продукції.

Для невиправного внутрішнього браку собівартість втрат від браку включає прямі витрати на виготовлення бракованого виробу, частину загальновиробничих витрат, витрати, пов'язані з ліквідацією бракованої продукції. Якщо невиправний брак є зовнішнім, то собівартість втрат від браку складатиметься з вартості продукції, забракованої споживачем, витрат на відшкодування шкоди споживачеві, витрат на демонтаж забракованих виробів, транспортних витрат.

6. Перевірка незавершеного виробництва. Важливим питанням при здійсненні перевірки діяльності промислового виробничого підприємства є контроль незавершеного виробництва.

У різних галузях промисловості до складу незавершеного виробництва включаються різні елементи. До складу незавершеного виробництва належать залишки сировини, основних матеріалів та напівфабрикатів, що знаходяться в апаратах у процесі переробки; залишки продукції в обробних цехах, що не пройшли всіх стадій обробки; продукція, обробка яких закінчена, але яка не пройшла випробування і не прийнята відділом технічного контролю, не укомплектована, не упакована, не закоркована продукція.

У гірничо-хімічної промисловості – відбита руда, яка знаходиться в гірничих виробках і не піднята на поверхню.

У деревообробній промисловості – цикловий заділ складальних одиниць – деталей, вузлів та виробів у складанні.

У добувній промисловості незавершене виробництво відсутнє.

В усіх інших галузях промисловості незавершене виробництво складається з продукції, що не пройшла всіх стадій обробки, передбачених технологічним процесом, а також не укомплектованих виробів, що не пройшли випробувань і технічного приймання.

7. Крім цього, діяльність промислових виробничих підприємств в обов'язковому порядку підлягає податковому контролю.

Метою податкового контролю діяльності промислових виробничих підприємств є встановлення законності та правильності діяльності промислового виробничого підприємства в частині дотримання ним вимог податкового законодавства.

Основними завданнями податкового контролю на промислових виробничих підприємствах є перевірка:

- виконання вимог щодо реєстрації підприємства, його філій, представництв та інших відокремлених підрозділів як платників податків;
- дотримання вимог чинного законодавства щодо переліку, розміру та термінів сплати податків, зборів (обов'язкових платежів);
- стану податкового обліку, правильності документування господарських операцій, відповідності та ув'язки даних бухгалтерського і податкового обліку та звітності;
- дотримання, термінів подання податкової звітності та сплати обов'язкових платежів до бюджету та державних цільових фондів;
- правильності самостійного нарахування підприємством, якщо є потреба, штрафних санкцій за несвоєчасну сплату узгоджених податкових зобов'язань, а також подання уточнених податкових декларацій та розрахунків;
- стану та використання активів підприємства й своєчасності повернення надмірно сплачених коштів до бюджету або державних цільових фондів.

Джерелами податкового контролю виступають:

- первинні документи, якими оформлені фінансово-господарські операції, зокрема, податкова накладна;
- реєстри аналітичного бухгалтерського та податкового обліку підприємства;
- податкові декларації та розрахунки, якими підприємство узгодило суми своїх податкових зобов'язань;
- уточнені податкові декларації та розрахунки, а також податкові повідомлення, за допомогою яких коригувалися узгоджені податкові зобов'язання підприємства;
- акти звірки розрахунків із державними контролюючими органами про стан розрахунків підприємства;
- акти перевірок, постанови, рішення контролюючих органів та інші документи.