

Типові помилки в обліку фінансових результатів підприємства: виявлення і запобігання

Карченкова О.Л.

студентка

Донецького національного університету економіки і торгівлі
імені Михайла Туган-Барановського

Шендригоренко М.Т.

кандидат економічних наук,

доцент кафедри обліку та аудиту

Донецького національного університету економіки і торгівлі
імені Михайла Туган-Барановського

У статті обґрунтовано необхідність дослідження типових помилок в обліку фінансових результатів підприємства. Проаналізовано питання організації аудиту фінансових результатів діяльності суб'єкта господарювання та його проблемні аспекти. Конкретизовано методи аудиту фінансових результатів діяльності підприємства, розроблено рекомендації щодо вирішення проблемних аспектів аудиторської перевірки.

Ключові слова: типові помилки, облік, аудит, ризик, аналіз, операційний аудит, фінансова звітність, фінансовий результат, доходи, витрати.

Карченкова Е.Л., Шендригоренко М.Т. ТИПИЧНЫЕ ОШИБКИ В УЧЕТЕ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ ПРЕДПРИЯТИЯ: ОБНАРУЖЕНИЕ И ПРЕДОТВРАЩЕНИЕ

В статье обоснована необходимость исследования типичных ошибок в учете финансовых результатов предприятия. Проанализированы вопросы организации аудита финансовых результатов деятельности субъекта хозяйствования и его проблемные аспекты. Конкретизированы методы аудита финансовых результатов деятельности предприятия, разработаны рекомендации по решению проблемных аспектов аудиторской проверки.

Ключевые слова: типичные ошибки, учет, аудит, риск, анализ, операционный аудит, финансовая отчетность, финансовый результат, доходы, расходы.

Carchenkova O.L., Shendryhorenko M.T. TYPICAL ERRORS IN THE FINANCIAL RESULTS OF THE ENTERPRISE: DETERMINATION AND PREVENTION

The article substantiates the necessity of studying typical errors in accounting of financial results of the enterprise. The questions of organization of audit of financial results of activity of the entity of ménage and its problematic aspects are analyzed. The methods of audit of the financial results of the enterprise are specified and recommendations on solving the problem aspects of the audit are developed.

Keywords: typical errors, accounting, audit, risk, analysis, operational audit, financial reporting, financial result, income, expenses.

Постановка проблеми у загальному вигляді. На сучасному етапі розвитку економіки та складності нормативно-правової бази зростає ризик прийняття помилкових рішень її різними користувачами за даними фінансової звітності. Аудиторський висновок, як і фінансова звітність, адресований різним користувачам, зокрема акціонерам, кредиторам, інвесторам. Будь-який з них повинен бути впевнений у достовірності та значимості представленої інформації, лише тоді вона може бути використана для прийняття обґрунтованих фінансових та управлінських рішень.

Актуальність цього питання полягає в тому, що помилки в обліку фінансових результатів діяльності підприємства можуть суттєво вплинути як на самого суб'єкта діяльності, так

і на його бізнес-партнерів. Помилки в організації та веденні обліку можуть призвести до прийняття необґрунтованих управлінських рішень, проблем з органами фіскальної служби, хибних уявлень акціонерів та кредиторів про платоспроможність підприємства.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Вивчення наукових джерел з цього питання набуває особливого значення для аналізу основних проблемних аспектів обліку й аудиту фінансових результатів. Зазначеному питанню присвячено значну кількість наукових праць таких вітчизняних вчених, як, зокрема, М.І. Бондар [1], Н.І. Верхоглядова [2], М.О. Виноградова [3], Г.М. Давидов [4], Ю.Г. Кім [5], Л.Г. Смоляр [7]. Всі дослідження цих авторів є актуальними та доповнюють один одного.

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми. Однак досі низка принципів питань підвищення ефективності облікового процесу та аудиторської перевірки фінансових результатів на підприємстві залишається дискусійною та потребує уточнення.

Формулювання цілей статті (постановка завдання). Метою статті є систематизація типових помилок в обліку фінансових результатів підприємства та дослідження порядку їх виявлення аудитором з метою прийняття оперативних рішень.

Виклад основного матеріалу дослідження. Незважаючи на те, що ця проблема висвітлена багатьма вітчизняними та закордонними авторами, вона переважно розглядається в більш вузькому контексті виявлення типових помилок в обліку, а саме операцій з виробничими запасами, грошовими коштами, витратами, тобто відсутня загальна систематизація типових помилок в обліку фінансових результатів підприємства.

За словником «помилка» – неправильність у підрахунках, написанні слова [8].

У Вікіпедії дається таке визначення цього поняття: помилка – це неправильна, хибна дія, думка, висловлювання або припущення [9].

В аудиторській справі «помилка» відноситься до таких ненавмисних помилок у фінансовій інформації: арифметичні або граматичні помилки в записах облікових даних, недогляд або хибне уявлення та відображення фактів, неправильне застосування облікових рішень.

Водночас положення міжнародних стандартів аудиту чітко розмежовують поняття «помилка» та «шахрайство».

У Глосарії термінів міжнародних стандартів контролю, якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг чітко визначено, що помилка (Error) – ненавмисне викривлення у фінансовій звітності, включаючи пропуск суми або розкриття інформації [6].

Відповідно, шахрайство (Fraud) – навмисна дія однієї особи або кількох осіб, які належать до управлінського персоналу, тих, кого наділено найвищими повноваженнями, працівників або третіх сторін із застосуванням омани для отримання неправомірної або незаконної вигоди [6].

Варто також зазначити, що в ході проведення аудиту в разі виявлення наявності помилок у фінансовій звітності до винної особи або групи осіб, що спричинили цей вид викривлень, здебільшого вживають дисциплінарних заходів.

В разі виявлення навмисних викривлень, що суттєво впливають на об'єктивність інфор-

мації, висвітленої у фінансовій звітності, тобто фактів шахрайства, до суб'єктів господарювання відбувається вжиття заходів кримінальної відповідальності.

Проведені дослідження дають змогу констатувати, що до типових та можливих порушень у веденні обліку витрат, доходів і фінансових результатів слід віднести:

- незадовільне оформлення первинних документів (застосування нетипових чи недоречних форм, відсутність підписів, печаток, не заповнення всіх необхідних реквізитів) або взагалі відсутність первинних документів;

- віднесення на собівартість реалізованої продукції витрат операційної діяльності (витрат на відрядження понад норми; витрат, пов'язаних з митними процедурами, тощо);

- відсутність достовірної оцінки витрат і доходів, неймовірність економічної вигоди;

- формування доходів та витрат за бартерними операціями з порушенням чинного законодавства;

- недотримання принципу нарахування та відповідності доходів і витрат;

- неправильне розмежування витрат за звітними періодами;

- неправильне визначення собівартості реалізації за видами діяльності;

- неможливість або неправильне визначення достовірної оцінки ступеня завершеності виконаних робіт;

- неможливість достовірної оцінки витрат, здійснених для надання послуг;

- неправильний розподіл витрат між втратами від основної операційної діяльності, адміністративними витратами, витратами на збут;

- відсутність договорів, що стали підставою для відвантаження товарно-матеріальних цінностей і визнання доходу;

- неправильна класифікація доходів за видами діяльності підприємства;

- доходи визнані не в тому звітному періоді, в якому вони дійсно мали місце;

- здійснення запису за доходами та витратами з використанням накладних та актів не наявних клієнтів або за фіктивними чи нетоварними операціями;

- неправильне визначення фінансового результату до оподаткування;

- неправильний розрахунок та несвоєчасна сплата податку на прибуток;

- невідповідність даних аналітичного та синтетичного обліку один одному тощо.

В ході здійснення аудиту можуть бути виявлені такі порушення під час ведення бухгалтерського обліку доходів:

- неправильна класифікація доходів;
- неправильно обчислена сума доходу;
- помилки в бухгалтерських проведеннях під час відображення господарських операцій з формування доходів і списання їх на фінансові результати;
- відсутність первинних документів з обліку доходів;
- невідповідність даних синтетичного та аналітичного обліку один одному;
- неправильне відображення у звітності доходів підприємства.

На нашу думку, під час здійснення перевірки формування та використання прибутку підприємства необхідно звернути увагу на можливість виникнення двох видів помилок, а саме навмисних і ненавмисних. Вважаємо, що до ненавмисних помилок відносяться:

- витрати, які ще фактично не були понесені, а вже були відбиті в бухгалтерських регістрах економічного суб'єкта;
- помилкове віднесення витрат на збільшення вартості активів або помилкове списання витрат, що підлягають включенню у вартість активів, на рахунки обліку.

Прикладами навмисного перекручування даних бухгалтерської звітності щодо зазначених витрат є:

- навмисне заниження витрат шляхом пропуску сум;
- навмисне завищення витрат шляхом перекручування сум чи неправильного віднесення витрат до того чи іншого періоду;
- неправильна класифікація витрат для забезпечення виконання чи завищення запланованих показників результатів діяльності;
- навмисне завищення витрат для приховання фактів неналежного використання грошових коштів;
- оплата фіктивних витрат.

Процес виявлення цих помилок передбачає дотримання аудитором такої послідовності процедур:

- 1) перевірка за формою і змістом первинних документів з обліку витрат, доходів і фінансових результатів;
- 2) перевірка правильності формування величини доходів і витрат за видами діяльності;
- 3) оцінка стану обліку фінансових результатів;
- 4) перевірка правильності визначення та розподілу чистого прибутку;
- 5) перевірка своєчасності нарахування і сплати податку на прибуток;
- 6) перевірка записів у Головній книзі, облікових регістрах і формах звітності щодо

відображення витрат, доходів і фінансового результату за звітний період.

Виявлені під час перевірки помилки та порушення аудитор реєструє у робочих документах, а також визначають їх вплив на достовірність статей фінансової звітності.

Водночас Міжнародним стандартом аудиту 240 «Відповідальність аудитора, що стосується шахрайства, при аудиті фінансової звітності» чітко зазначено, що, отримуючи обґрунтовану впевненість, аудитор несе відповідальність за збереження професійного скептицизму протягом усього аудиту, розгляду можливості нехтування контролем управлінським персоналом і визнання того факту, що аудиторські процедури, які є ефективними для виявлення помилок, можуть бути неефективними для виявлення шахрайства [6].

Висновки з цього дослідження. Помилки, які мали місце в обліку підприємства-клієнта, аудитор зазначає в аудиторському звіті і висновку. Аудитор, якщо це передбачене умовами договору, може виконати економічний ретроспективний, прогнозний та стратегічний аналіз результатів діяльності підприємства, визначити основні показники, що характеризують його фінансовий стан. Зокрема, доцільно аналізувати джерела отримання та структуру виручки від реалізації продукції (виконання робіт, надання послуг), своєчасність її отримання, ступінь залежності від платоспроможності основних покупців, динаміку зміни собівартості реалізованої продукції та чинників, що на неї впливають. Слід здійснити і аналіз рентабельності діяльності підприємства, визначити точку його беззбитковості та виконати інші аналітичні процедури.

За результатами перевірки доходів і фінансових результатів аудитор має розробити певні рекомендації щодо підвищення ефективності діяльності підприємства та запобігання виникненню порушень в обліку господарських операцій.

Наголосимо на тому, що перелік цих заходів індивідуальний і враховує особливості перевірки стану обліку та звітності конкретного підприємства, однак можна виділити такі загальні рекомендації:

- підвищення ефективності розрахунково-платіжної дисципліни;
- дотримання законодавства щодо збереження активів, формування та відображення в обліку господарських операцій;
- створення дієвої системи внутрішнього контролю;

– підвищення відповідальності працівників підприємства за виконання та досягнення цілей, визначених у стратегічних та річних планах.

ЛІТЕРАТУРА:

1. Бондар М.І. Звітність підприємства: навч. посіб. Київ: Наука, 2015. 570 с.
2. Верхоглядова Н.І. Бухгалтерський фінансовий облік: теорія та практика: навч. посіб. Київ: АртЕк, 2010. 354 с.
3. Виноградова М.О. Аудит: навч. посіб. Київ: ЦУЛ, 2014. 500 с.
4. Давидов Г.М., Шалімова Н.С. Звітність підприємств: навч. посіб. 2-ге вид., стер. Київ: Знання, 2011. 623 с.
5. Кім Ю.Г. Бухгалтерський та податковий облік. Первинні документи та порядок їх заповнення. Київ: МАУП, 2014. 600 с.
6. Міжнародні стандарти аудиту. URL: http://apu.com.ua/attachments/article/290/Audit_2015_1_all.pdf.
7. Смоляр Л.Г., Овчарик Р.Ю., Кам'янська О.В. Облік і аудит: навч. посіб. Київ: Ліра-К, 2013. 616 с.
8. Академічний тлумачний словник (1970–1980). URL: <http://sum.in.ua/s/pomylka>.
9. Вікіпедія. URL: <https://uk.wikiquote.org/wiki>.

REFERENCES:

1. Bondar M.I. Zvitnist pidpriemstva: navch. posib. / M.I. Bondar. – K.: Nauka, 2015. – 570 s.
2. Verkhohliadova N.I. Bukhhalterskyi finansovy oblik: teoriia ta praktyka : navch. posib. / N.I. Verkhohliadova. – K.: ArtEk, 2010. – 354 s.
3. Vynogradova M.O. Audyt: navch. posib. / M.O. Vynogradova. – K.: TsUL, 2014. – 500 s.
4. Davydov H.M. Zvitnist pidpriemstv: navch. posib. / H.M. Davydov, N.S. Shalimova. – 2-he vyd., ster. – K.: Znannia, 2011. – 623 s.
5. Kim Yu.H. Bukhhalterskyi ta podatkovyi oblik: Pervynni dokumenty ta poriadok yikh zapovnennia / Yu.H. Kim. – K.: MAUP, 2014. – 600 s.
6. International accounting standards. [Elektronnyi resurs]. – Rezhym dostupu: http://apu.com.ua/attachments/article/290/Audit_2015_1_all.pdf.
7. Smoliar L.H. Oblik i audyt: navch. posib. / L.H. Smoliar, R.Yu. Ovcharyk, O.V. Kam'yanska. – K.: Lira-K, 2013. – 616 s.
8. Akademichnyi tлумachnyi slovnyk (1970–1980). [Elektronnyi resurs]. – Rezhym dostupu: <http://sum.in.ua/s/pomylka>.
9. Vikipediya. [Elektronnyi resurs]. – Rezhym dostupu: <https://uk.wikiquote.org/wiki>.