

(Ф 03.01-25)

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
НАЦІОНАЛЬНИЙ АВІАЦІЙНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**

Кафедра фінансів, обліку та оподаткування

ДОПУСТИТИ ДО ЗАХИСТУ

Завідувач кафедри

Тетяна КОСОВА

«__» червня 2024 р.

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

(ПОЯСНЮВАЛЬНА ЗАПИСКА)

**ЗДОБУВАЧА ВИЩОЇ ОСВІТИ
ОС «БАКАЛАВР»**

Тема: «Облік і аудит витрат підприємства»

Виконав(ла): Ілля ФЕЩУК

Керівник: к.е.н., доцент Інна АФАНАС'ЄВА

Консультанти з окремих розділів пояснювальної записки:

перший розділ - к.е.н., доцент Інна АФАНАС'ЄВА

другий розділ - к.е.н., доцент Інна АФАНАС'ЄВА

Нормоконтролер: старший викладач Наталія ЗАДЕРАКА

Київ 2024

НАЦІОНАЛЬНИЙ АВІАЦІЙНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Факультет економіки та бізнес-адміністрування
Кафедра фінансів, обліку та оподаткування
Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»
Освітньо-професійна програма «Облік і аудит»

ЗАТВЕРДЖУЮ
завідувач кафедри
_____ Тетяна КОСОВА
«13» травня 2024 р.

ЗАВДАННЯ на виконання кваліфікаційної роботи здобувача вищої освіти ФЕЩУКА Іллі Валерійовича (прізвище, ім'я у родовому відмінку)

1. Тема кваліфікаційної роботи «Облік і аудит витрат підприємства» затверджена наказом ректора від .04.2024 № _____ /ст.

2. Термін виконання роботи: з 13.05.2024 до 16.06.2024.

3. Вихідні дані до роботи: нормативно-правова база, дані Державної служби статистики України, дані обліково-інформаційної системи підприємства, фінансова, податкова, статистична звітність підприємства.

4. Зміст пояснювальної записки:

ВСТУП

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-ПРИКЛАДНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ ВИТРАТ В УМОВАХ ТОВ «ТОРГОВО-ВИРОБНИЧА КОМПАНІЯ АМБАР»

1.1. Сутність витрат в системі обліку та аудиту

1.2. Нормативно-правове регулювання обліку та аудиту витрат підприємства

1.3. Організація і задачі обліку та аудиту витрат товариства

Висновки до розділу 1

РОЗДІЛ 2. ОБЛІК ТА АУДИТ ВИТРАТ

2.1. Документальне оформлення витрат та облікові процедури товариства

2.2. Відображення інформації про витрати у фінансовій та податковій звітності

2.3. Аудит витрат та напрями удосконалення обліково-інформаційної системи підприємства

Висновки до розділу 2

ВИСНОВКИ

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

5. Перелік обов'язкового графічного (ілюстративного) матеріалу:

ЛИСТ 1. Сутність витрат в системі обліку та аудиту. ЛИСТ 2. Нормативно-правове регулювання обліку та аудиту витрат підприємства.

ЛИСТ 3. Організація і задачі обліку та аудиту витрат товариства. ЛИСТ 4. Документальне оформлення витрат та облікові процедури товариства. ЛИСТ. 5.

Відображення інформації про витрати у фінансовій та податковій звітності.
 ЛИСТ. 6. Аудит витрат та напрями удосконалення обліково-інформаційної системи підприємства.

6. Календарний план-графік

№ пор.	Завдання	Термін виконання	Відмітка про виконання
1	Написання першого розділу кваліфікаційної роботи та надання його керівнику	13.05.2024 – 21.05.2024	
2	Написання та оформлення матеріалів другого розділу кваліфікаційної роботи і надання його керівнику	22.05.2024 – 31.05.2024	
3	1. Узгодження кваліфікаційної роботи з науковим керівником. 2. Проходження нормоконтролю та перевірку на академічну доброчесність. 3. Отримання рецензії та відгуку на кваліфікаційну роботу. 4. Підготовка виступу.	01.06.2024 – 04.06.2024	
4	1. Переплетення кваліфікаційної роботи, підготовка презентації та доповіді 2. Подання кваліфікаційної роботи та супровідних документів секретарю ДЕК	05.06.2024 06.06.2024	

7. Консультанти з окремих розділів

РОЗДІЛ	КОНСУЛЬТАНТ (посада, прізвище, ім'я, по батькові)	ПІДПИС, ДАТА	
		ЗАВДАННЯ ВИДАВ	ЗАВДАННЯ ПРИЙНЯВ
РОЗДІЛ 1	к.е.н., доцент Інна АФАНАС'ЄВА		
РОЗДІЛ 2	к.е.н., доцент Інна АФАНАС'ЄВА		

8. Дата видачі завдання: «13» травня 2024 р.

Керівник кваліфікаційної роботи _____ Інна АФАНАС'ЄВА
 (підпис керівника)

Завдання прийняв до виконання _____ Ілля ФЕЩУК

РЕФЕРАТ

Пояснювальна записка кваліфікаційної роботи «Облік і аудит витрат підприємства»: 65 с., 12 рис., 10 табл., 54 джерел.

Мета кваліфікаційної роботи полягає у дослідженні теоретичних та практичних аспектів обліку та аудиту витрат суб'єкта підприємницької діяльності.

Об'єкт дослідження - процес обліку та аудиту витрат підприємства.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних, практичних і методичних питань бухгалтерського обліку й аудиту витрат ТОВ «ТОРГОВО-ВИРОБНИЧА КОМПАНІЯ АМБАР».

Методи дослідження. В процесі проведення дослідження застосовувалися загальнонаукові та спеціальні методи пізнання. Для з'ясування економічної сутності витрат як економічної категорії та об'єкта бухгалтерського обліку, класифікації витрат використовувалися методи аналізу та синтезу, теоретичного узагальнення, системного підходу. За допомогою методів аналізу та синтезу, індукції та дедукції, групування, наукової абстракції обґрунтовано вплив галузевих особливостей на систему бухгалтерського обліку витрат підприємства. Системний підхід, метод наукової абстракції, порівняння використано для дослідження особливостей організації та методики бухгалтерського обліку та аудиту витрат. Застосування методів систематизації, гіпотез і припущення для розробки рекомендацій із удосконалення обліку та аудиту витрат підприємства.

ОБЛІК, АУДИТ, ВИТРА, ФІНАНСОВА ЗВІТНІСТЬ, АУДИТОРСЬКІ ДОКАЗИ, АУДИТОРСЬКІ ПРОЦЕДУРИ.

ПЕРЕЛІК УМОВНИХ СКОРОЧЕНЬ

МСБО – міжнародні стандарти бухгалтерського обліку

МСФЗ – міжнародні стандарти фінансової звітності

НП(С)БО – національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку

ПКУ – Податковий кодекс України

ЗМІСТ

ВСТУП	7
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-ПРИКЛАДНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ ВИТРАТ В УМОВАХ ТОВ «ТОРГОВО-ВИРОБНИЧА КОМПАНІЯ АМБАР»	10
1.1. Сутність витрат в системі обліку та аудиту.....	10
1.2. Нормативно-правове регулювання обліку та аудиту витрат підприємства...17	
1.3. Організація і задачі обліку та аудиту витрат товариства.....	21
Висновки до розділу 1.....	26
РОЗДІЛ 2. ОБЛІК ТА АУДИТ ВИТРАТ В УМОВАХ ТОВ «ТОРГОВО-ВИРОБНИЧА КОМПАНІЯ «АМБАР»	29
2.1. Документальне оформлення витрат та облікові процедури товариства.....	29
2.2. Відображення інформації про витрати у фінансовій та податковій звітності.....	35
2.3. Аудит витрат та напрями удосконалення обліково-інформаційної системи підприємства	38
Висновки до розділу 2	48
ВИСНОВКИ	52
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	58
ДОДАТКИ	65

ВСТУП

Актуальність роботи. Метою діяльності суб'єкта підприємницької діяльності є максимізація економічних вигід, які здебільшого проявляються в основному фінансовому результаті – прибутки, задля якого організовується бізнес. Поняття «прибуток» з'явилося с розвитком ринкової економіки як об'єктивна економічна категорія зацікавленості зацікавлених осіб у здійсненні фінансово-господарської діяльності. Зважаючи на основні складові фінансових результатів, які впливають на формування прибутку, витрати являються ключовим об'єктом системи управління та прийняття управлінських рішень. Від величини витрат залежить фінансовий результат господарської діяльності суб'єкта господарювання за певний період та загалом ефективність його функціонування.

Бухгалтерський облік та аудит витрат суб'єкта підприємницької діяльності являється є стратегічно значущими елементами системами управління витратами, які значно впливають на стан управлінської системи. Тому актуальними та своєчасними стають завдання удосконалення обліку та аудиту витрат підприємства з метою оптимізації витрат діяльності господарюючого суб'єкта.

Теоретичні і методичні аспекти обліку і аудиту витрат підприємства досліджено значною кількістю науковців, серед яких варто зазначити внесок Аксененко О.Ф., Баканова М.І., Безруких П.С., Івашкев Б.В., Ніколаєвої С.О., Павлової В.А., Соколова Я.В., Стукова С.А., К. Друрі, Б. Нідлза.

Актуальність теми кваліфікаційної роботи підтверджує недостатність розробок з теорії та практики обліку і аудиту витрат на підприємствах в сучасних кризових умовах, що мають стати підґрунтям удосконалення системи управління витратами.

Мета кваліфікаційної роботи - дослідження теоретичних та практичних аспектів обліку та аудиту витрат суб'єкта підприємницької діяльності.

Для досягнення поставленої мети виконано наступні завдання:

- досліджено сутність витрат в системі обліку та аудиту;
- визначено особливості нормативно-правового регулювання обліку та аудиту витрат підприємства;
- розглянуто питання організації та задачі обліку і аудиту витрат товариства;
- досліджено порядок документального оформлення нарахування та списання витрат та облікові процедури товариства;
- відображення інформації про витрати товариства у фінансовій та податковій звітності;
- досліджено особливості аудиту витрат та напрями удосконалення обліково-інформаційної системи підприємства.

Об'єктом даного дослідження - процес обліку та аудиту витрат підприємства.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних, практичних і методичних питань бухгалтерського обліку й аудиту витрат ТОВ «ТОРГОВО-ВИРОБНИЧА КОМПАНІЯ АМБАР».

Методи дослідження. В процесі проведення дослідження застосовувалися загальнонаукові та спеціальні методи пізнання. Для з'ясування економічної сутності витрат як економічної категорії та об'єкта бухгалтерського обліку, класифікації витрат використовувалися методи аналізу та синтезу, теоретичного узагальнення, системного підходу. За допомогою методів аналізу та синтезу, індукції та дедукції, групування, наукової абстракції обґрунтовано вплив галузевих особливостей на систему бухгалтерського обліку витрат підприємства. Системний підхід, метод наукової абстракції, порівняння використано для дослідження особливостей організації та методики бухгалтерського обліку та аудиту витрат. Застосування методів систематизації, гіпотез і припущення для розробки рекомендацій із удосконалення обліку та аудиту витрат підприємства.

Інформаційною базою кваліфікаційної роботи стали наукові праці зарубіжних та вітчизняних науковців щодо бухгалтерського обліку, оподаткування, зовнішнього та внутрішнього аудиту, економічної теорії,

облікові дані товариства, положення Наказу про облікову політику, звітність підприємства, матеріали міжнародних науково-практичних конференцій, законодавчо-нормативні документи, що регулюють сфери обліку, оподаткування, аудиту витрат товариства.

Структура та обсяг роботи. Кваліфікаційна робота містить вступ, два розділи, висновки та список використаних джерел. Зміст кваліфікаційної роботи викладено на 65 сторінках, список використаних джерел містить 54 найменувань, що розміщено на 6 сторінках. Ілюстративний матеріал включає 9 рисунків, 11 таблиць.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИКО-ПРИКЛАДНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ

ВИТРАТ

1.1. Сутність витрат в системі обліку та аудиту

Результати діяльності суб'єкта господарювання у конкурентному середовищі залежить від його фінансової стійкості, яка досягається зростанням ефективності діяльності підприємства, тобто ефективним використанням ресурсів, зниженням витрат підприємства, виявленням резервів підвищення результатів виробничого процесу та збільшенням прибутку. Прибуток є метою діяльності суб'єктів підприємницької діяльності та критерієм її ефективності. Основним показником формування фінансових результатів.

У свою чергу розмір прибутку має велике значення з точки зору правильної оцінки його фінансових ресурсів показників рентабельності.

В умовах одночасного впровадження процесу інтеграції до Європейського союзу та економічної кризи, спричиненої військовими діями, нестачі обігових коштів більшість підприємств знаходяться на грані збитковості. Такі складні умови вимагають застосування дієвих підходів щодо вдосконалення усіх підсистем управління витратами, які значно впливають на формування фінансових результатів.

Бухгалтерський облік витрат суб'єкта господарювання є важливою підсистемою інформаційної системи управління, якій належить основна роль у процесі збору, обробки та зберігання інформації для забезпечення усіх сфер діяльності підприємства, та системи прийняття управлінських рішень.

В обліковій системі інформація про витрати є надзвичайно важливою та потребує впровадження сучасних методів та технологій обробки, передачі, аналізу та зберігання інформації про понесені витрати.

Аналіз наукових праць вітчизняних та зарубіжних вчених свідчить про те,

що напрямом оптимізації витрат слугує ефективна система управління такою складовою фінансових результатів. Науковці зазначають, що інформаційна система управління витратами забезпечується даними усіх видів бухгалтерського обліку від його традиційної форми до сучасних підходів управлінського обліку. У теорії та практиці управління витратами визнано декілька моделей. Голов С.Ф. на початку впровадження в Україні управлінського обліку визначив систему управління витратами як нову систему, основним об'єктом якої є витрати. Саме така система забезпечує відстеження, аналіз, оцінку та контроль за станом витрат підприємства [1].

Науковці аналізують складові системи управління витратами та виділяють основні:

- планування;
- облік;
- нормування;
- калькулювання;
- аналіз;
- контроль;
- регулювання;
- прогнозування [2].

Визначення сутності витрат має базуватися на дослідженні цієї категорії як елементу управлінської системи, що дозволяє розглядати об'єкт у взаємозв'язку з іншими складовими, аналізувати динаміку, структурні зміни та класифікувати їх для різних цілей [3].

При дослідженні витрат історично склалися підходи, що базуються на наступних аспектах:

- організаційно-структурний (дозволяє завдання організації обліку з точки зору організації центрів відповідальності, планування та аналізу діяльності структурних підрозділів, розподілу повноважень та відповідальності, мотивації та стимулювання працівників у результативності; організація бюджетування; бюджетного контролю);

- фінансовий аспект (грошовий еквівалент усіх факторів виробництва, планування капітальних та поточних витрат, визначення джерел фінансування різних витрат та аналіз грошових потоків);

- неокласичний аспект (ґрунтується на ідеях неокласичної економічної школи; використання понять «середні витрати», «граничні витрати», «загальні витрати», «альтернативна вартість»; аналіз беззбитковості);

- аналітико-управлінський аспект (використовується у практиці торговельних підприємств; базується на інтеграції обліку та аналізу витрат);

- потенційно-витратний аспект (визначення потенційних витрат; використовується при виборі постачальників, споживачів, асортименту продукції, ринків збуту);

- суб'єктивно-особистісний аспект (вплив економічних законів та суб'єкта управління витратами на рівень, структуру витрат);

- узгодження інтересів суб'єктів господарської діяльності (балансування інтересів різних груп контрагентів: роботодавців та працівників, постачальників та покупців, продавців та споживачів) [4].

У спеціалізованій літературі наводиться значна кількість визначень категорії «витрати», які на думку Пенькова А.С. визначення не завжди однозначні та характеризують дану категорію з різних точок зору [5].

Трактування витрати як економічної категорії використовується в різних економічних науках, зокрема в економічній теорії та бухгалтерському обліку. В економічному аналізі використовується підхід щодо визначення витрат, що є тотожним бухгалтерському.

Основними підходами до визначення витрат є:

- економіко-теоретичний;
- прикладний (аналітичний, бухгалтерський).

Групування витрат відповідно до зазначених підходів представлено на рис. 1.1.

Економічне трактування витрат базується на обмежених ресурсах, що характерно для сучасних умов господарювання в Україні. Суб'єкти

підприємницької діяльності починають вже витратити грошові кошти та інші активи на початку своєї діяльності.

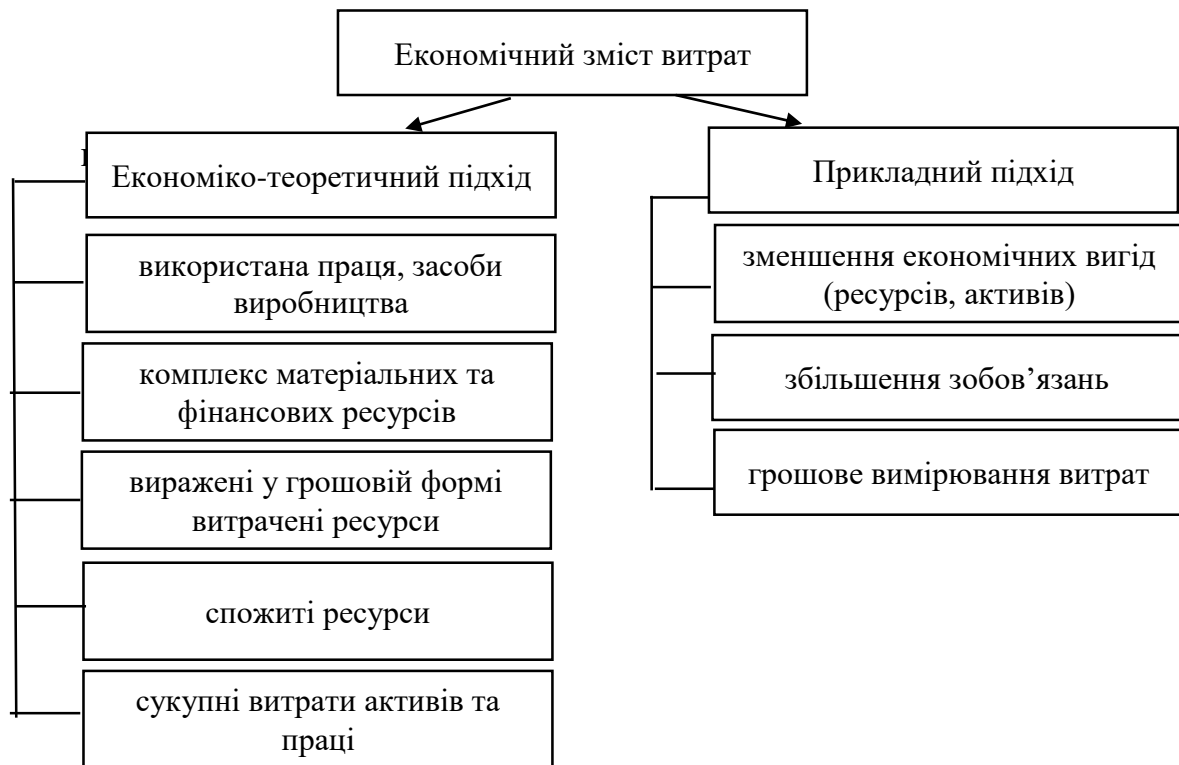


Рис. 1.1. Підходи до визначення сутності витрат

Джерело: [5]

Економічне трактування витрат базується на обмежених ресурсах, що характерно для сучасних умов господарювання в Україні. Суб'єкти підприємницької діяльності починають вже витратити грошові кошти та інші активи на початку своєї діяльності.

Задля забезпечення організації управління діяльністю, збутом виробленої продукції, виконаних робіт та наданих послуг підприємство несе витрати різного характеру, без яких воно не отримає позитивний фінансовий результат.

Тому у склад витрат виробничого підприємства включають не тільки виробничу собівартість продукції, робіт, послуг, але й витрати, що пов'язані з просуванням та реалізацією виготовленої продукції. Загальновідомо, що зниження рівня витрат позитивно впливає на фінансовий результат. Кожний суб'єкт господарювання намагається знизити рівень витрат, тобто розробити певні заходи щодо їх зменшення. До основних заходів зниження виробничих

витрат відносять:

- елементи витрат, щодо яких розроблено заходи;
- відповідно до організаційної моделі.

Відповідно до правил групування витрат за економічно однорідними елементами підходи поділяють на:

- зниження матеріальних витрат (на сировину, енергію, паливо);
- зменшення витрат на оплату праці;
- зниження рівня витрат на управління підприємством, тобто адміністративних витрат;
- усунення непродуктивних витрат [6].

Зазначені дії не завжди сприяють зростанню ефективності діяльності, дотриманню певної якості продукції. Тому необхідно застосовувати такі підходи, які дозволять суб'єкту підприємницької діяльності утримати досягнутий рівень виробництва, якості продукції, зберегти кваліфікаційних працівників. Залежно від організаційно-технічної структури виділяють наступні заходи::

- вдосконалення організації виробництва;
- підвищення технічного рівня виробництва;
- скорочення обсягів виробництва.

Соціально відповідальні власники підприємства намагаються зберегти робочі місця та впливати на рівень витрат впровадженням ефективних інструментів. Отже одним із основних завдань власників та керівників підприємства є створення ефективної системи управління витратами, яка враховує усі особливості виробничої діяльності та відповідає усім вимогам та критеріям мінімізації витрат [7].

Для окремих видів економічної діяльності певними міністерствами та відомствами розроблено нормативні документи, які регулюють порядок обліку витрат суб'єкта господарювання, формування собівартості продукції, робіт, послуг. Варто зазначити, що у методичних рекомендаціях зі формування витрат та порядку їх планування у торгівельній діяльності надається класифікація

витрат, що відповідає інформаційним потребам системи управління торговельним підприємством (табл. 1.1).

Таблиця 1.1

Класифікація витрат відповідно до Методичних рекомендацій

№ з/п	Ознака	Групи витрат
1	Економічний зміст	економічні елементи
		статті калькуляції
2	Види діяльності	витрати операційної діяльності
		витрати фінансової діяльності
		витрати інвестиційної діяльності
3	Реагування на зміни обсягу виробництва	постійні
		змінні
4	Періоди	витрати поточного періоду
		витрати майбутніх періодів
5	За центрами відповідальності (місцем виникнення)	Витрати відділу
		витрати цеху
		витрати інших структурних підрозділів
6	Ступінь однорідності	прості (однорідні)
		комплексні
7	Ступень контролю	контрольовані
		неконтрольовані
8	Принципи управління	Планові
		позапланові

Джерело: [8]

У практиці управлінського обліку відома класифікація витрат для різних цілей. Для оцінки запасів та визначення фінансових результатів витрати розподіляють між готової та реалізованою продукцією. Для обґрунтування прийняття ефективних управлінських рішень важливу роль відіграє наявність релевантної інформації щодо поведінки витрат. З метою планування витрат та контролю за їх рівнем доцільно використовувати норми витрачання та організувати бюджетування з визначенням центрів відповідальності та проведенням контролю за виконанням складених бюджетів.

Кожний напрям потребує деталізації інформації про витрати, яка накопичується у системі бухгалтерського обліку.

Система управління витратами базується на певних принципах, що дозволяють виконати певні завдання. Основні принципи зазначеної системи представлено на рис. 1.2.

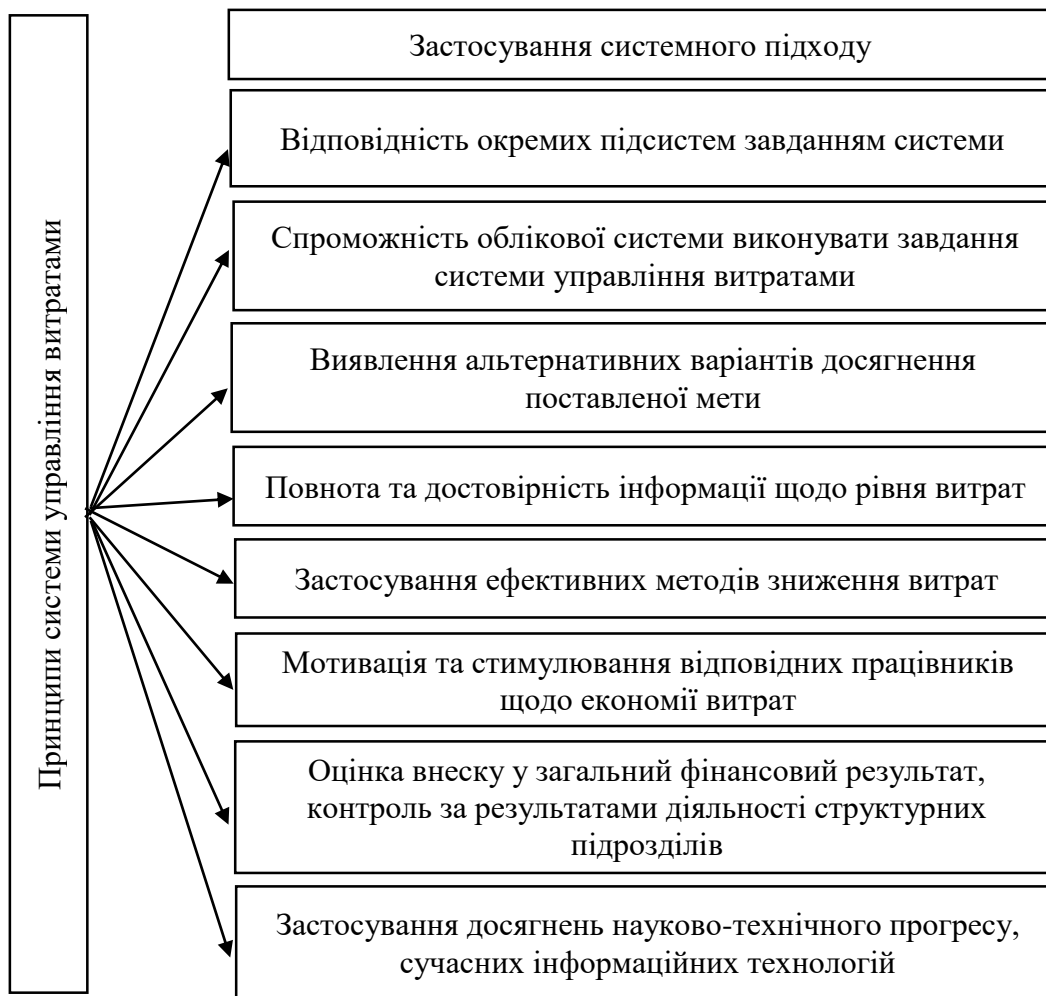


Рис. 1.2. Основні принципи системи управління витратами

Джерело: складено автором

Існує думка щодо взаємозв'язку управлінського обліку та системи управління витратами, реалізації управлінських впливів, які базуються на економічних законах та відповідають стратегічним та поточним цілям суб'єкта господарювання [8]. Для якісного дослідження об'єкту необхідно визначити сутність витрат. На теперішній час не існує єдиного підходу до трактування сутності поняття «витрати», що обумовлено різноманіттям елементів систем

управління витратами [9].

Дієвість системи управління витратами визначається її структурою, впливом та взаємозв'язком елементів системи. Основним чинником оцінки ефективності операційної, фінансової та інвестиційної діяльності суб'єкта господарювання є величина витрат такої діяльності. До суб'єктів управління витратами відноситься широке коло осіб, функціональні обов'язки яких пов'язані з управлінням, плануванням, прийняттям певних управлінських рішень, обліком, контролем, аналізом.

1.2. Нормативно-правове регулювання обліку та аудиту витрат підприємства

Зазначимо, що до систематизації нормативно-правових актів, що регулюють організацію та ведення бухгалтерського обліку та аудиту в Україні існує декілька підходів, які в основному базуються на кількості рівнів регулювання. Так М.С. Пушкар визначає чотири рівня нормативно-правового регулювання:

- законодавчий;
- нормативний;
- методичний;
- організаційно-адміністративний [10].

Л.К. Сук підтримує аналогічний підхід, деталізує групи нормативних актів кожного рівня:

1. Закони України, Укази президента України, постанови та інші акти Кабінету міністрів України.
2. Постанови Міністерства фінансів України.
3. Положення, Методичні рекомендації, листи, інструктивні матеріали та інші документи міністерств та відомств.
4. Внутрішні положення та стандарти конкретного суб'єкта господарювання, що регулюють бухгалтерський облік, контроль, оподаткування

підприємства.

В.М. Пархоменко виділяє п'ять рівнів нормативно-правового забезпечення регулювання бухгалтерського обліку:

1. Закони України, які мають вищу юридичну силу.
2. Акти вищого органу виконавчої влади (постанови Кабінету Міністрів України).

3. Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку, документи з регулювання ведення бухгалтерського обліку та складання та подання фінансової звітності, які затверджено Міністерством фінансів України - органом виконавчої влади, що регулює бухгалтерського облік в Україні.

4. Нормативно-правові акти, які розроблено та затверджено Міністерством фінансів України. Такі акти не можуть протирічити положенням НП(С)БО.

5. Розпорядчі документи з організації та ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, які відображають обрану підприємством облікову політику. Зазначені документи мають врахувати усі положення нормативних актів попередніх рівнем. Саме власники приймають рішення щодо облікової політики та несуть відповідальність за її дотримання [12].

З урахуванням того, що ключовим об'єктом аудиту та завершальним етапом облікового є фінансова звітність, важливо розуміти її призначення, сутність, зміст, основні показники звітності. У національних стандартах фінансова звітність відноситься до складу бухгалтерської звітності, яка надає інформацію про фінансовий стан підприємства, результати його діяльності та рух грошових коштів за певний звітний період [13].

У МСА 200 «Загальні цілі незалежного аудитора та проведення аудиту відповідно до міжнародних стандартів аудиту» фінансова звітність розглядається як фінансова звітність суб'єкта господарювання, яка підлягає аудиторської перевірки та складена управлінським персоналом суб'єкта господарювання при відповідальності тих, хто має найвищі повноваження [9].

Джерелами інформації для забезпечення необхідними даними облікову систему та проведення аудиторської перевірки витрат слугують:

- законодавчо-нормативні документи, що регулюють бухгалтерський облік та аудит витрат підприємства;

- Наказ про облікову політику (про організацію бухгалтерського обліку);
- первинні документи з обліку витрат діяльності;
- реєстри синтетичного та аналітичного обліку;
- форма № 2 Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід);
- податкова звітність;
- матеріали попередніх перевірок.

Зазначені документи мають складені у відповідності до норм чинних законодавчо-нормативних актів, що регулюють питання особливості здійснення діяльності, обліку витрат, складання фінансової звітності, оподаткування певних операцій суб'єкта підприємницької діяльності.

Опис основних законодавчо-нормативних документів, що регулюють організацію та ведення обліку витрат різних видів діяльності товариства, процес аудиту витрат та оподаткування операцій представлено у табл. 1.2.

Таблиця 1.2

Нормативно-правове регулювання обліку та аудиту витрат суб'єкта підприємницької діяльності

Документ	Аналіз документа
1	2
I. Законодавчий рівень регулювання обліку та аудиту витрат суб'єкта підприємницької діяльності	
Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [13]	Визначає правові засади організації і ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні. Визначає принципи ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності
Господарський кодекс України [14]	Визначає основні засади господарювання в Україні; регулює господарські відносини, які виникають при здійсненні фінансово-господарської діяльності, між суб'єктами господарювання. Характеризує правові основ господарської діяльності підприємства.

Закінчення табл. 1.2

1	2
Податковий кодекс України [15]	Визначає податкову систему та податкову політику держави; порядок нарахування та сплати окремих податків та зборів; порядок адміністрування податків. За кожним видом податків визначається суб'єкт, об'єкт, база оподаткування, наявні ставки та пільги, особливі умови сплати
Закон «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» [16]	Визначає порядок організації та здійснення аудиторської діяльності в Україні; створення органів контролю та нагляду за аудиторською діяльністю; регулює права та обов'язки суб'єктів аудиторської діяльності, створення та впровадження їх діяльності;
Закон про «Про товариства з обмеженою та додатковою відповідальністю» [17]	Врегулює порядок створення товариств, організаційні особливості їх реєстрації, організації діяльності, внесення змін у статутні документи, документального оформлення прийняття рішень, зберігання документів, у тому числі бухгалтерських; порядок виходу учасника із складу учасників, надання копій документів
II. Нормативний рівень регулювання	
НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [18]	Визначає мету складання фінансової звітності, її призначення, складові, принципи підготовки фінансової звітності, вимоги до визнання та розкриття інформації про її елементи
НП(С)БО 16 «Витрати» [19]	Регулює методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати підприємства, відображення інформації у системі бухгалтерського обліку, розкриття інформації про витрати у фінансовій звітності
НП(С)БО 17 «Податок на прибуток» [20]	Визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати, пов'язанні з нарахуванням податків, зокрема податку на прибуток; розкриття такої інформації у фінансовій звітності
План рахунків та Інструкція по застосуванню Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [21]	Визначає порядок застосування синтетичних рахунків, які забезпечують реалізацію принципу подвійного запису; відображення інформації про наявність активи, капітал, зобов'язання та господарські операції на рахунках бухгалтерського обліку
III. Організаційний рівень регулювання	
Наказ про облікову політику з додатками: - графік проведення інвентаризацій; - технологія обробки облікової інформації, графік документообігу; - склад комісій тощо	Регулює правила організації та ведення обліку у суб'єкта господарювання, певні принципи, методи та процедури, що обрано на підприємстві

Джерело: складено автором

Отже, суб'єкти аудиторської діяльності мають не лише перевіряти правильність та своєчасність формування та відображати інформацію про витрати суб'єкта підприємницької діяльності, а й дотримання підприємством нормативно-правових документів, що регулюють питання обліку, контролю, оподаткування та зовнішнього та внутрішнього аудиту [14].

1.3. Організація і задачі обліку та аудиту витрат товариства

Початок та безпосереднє здійснення діяльності товариства незалежно від виду економічної діяльності здійснюються задля отримання прибутку, який формується внаслідок співставлення доходів певного періоду з витратами, які було понесено для отримання таких доходів.

Кожна зі складових фінансового результату від різних видів діяльності та загального результату значно впливає на показники функціонування суб'єкта підприємницької діяльності, серед значної кількості яких важливими є:

- фінансова стійкість;
- платоспроможність;
- ліквідність;
- рентабельність;
- ефективність використання ресурсів, яка оцінюється впливом різних факторів та динамікою різних показників.

Рішення про організацію внутрішнього аудиту приймають власники товариства порівнюючи вигоди від його впровадження та витрати, які будуть понесені задля його ведення. Внутрішній аудит як елемент підсистеми управління має власну мету, об'єкти, предмет, функції, прийоми, що відображені у табл. 1.3.

Мета аудиту витрат діяльності підприємства полягає у зборі незалежними аудиторами достатніх та прийнятних доказів для формування думки щодо достовірності та законності відображення в системі бухгалтерського обліку та

формах фінансової звітності інформації про нарахування та списання витрат підприємства.

Таблиця 1.3

Характеристика основних елементів внутрішнього аудиту підприємства

Елемент	Реалізація у роботі внутрішнього аудиту
Мета та завдання	Забезпечення ефективності функціонування суб'єкта господарювання, структурних підрозділів; захист законних майнових інтересів власника підприємства; сприяння ефективному використанню усіх ресурсів; своєчасне виявлення недоліків в організації облікової системи; виявлення та мобілізація внутрішніх резервів; забезпечення достовірності інформаційної бази процесу прийняття управлінських рішень
Об'єкти	Система управління підприємством та система прийняття управлінських рішень; господарські операції та процеси, що відбулися на підприємстві; засновницькі документи, законність здійснених операцій, система бухгалтерського обліку, система оподаткування, система внутрішнього контролю; система збереження майна, рівень забезпеченості активами
Предмет	Економічні, організаційні та інші характеристики підприємства; попередження небажаних відхилень, підвищення ефективності господарювання
Функції	Оцінка стану функціонування систем бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю; контроль правильності документального оформлення фактів господарського життя; аналіз руху активів підприємства; контроль за дотриманням платіжної та розрахункової дисципліни; контроль за здійсненням основної діяльності та інших видів діяльності; співпраця із зовнішнім аудитом, контролюючими органами; розробка пропозицій щодо вдосконалення системи усіх елементів системи управління
Прийоми	Вивчення загальних документів підприємства; оцінка відповідності діяльності вимогам чинного законодавства, аналіз порядку документування операцій; стану синтетичного та аналітичного обліку; фінансової, податкової та статистичної звітності

Джерело: [15]

Крім того на етапі планування аудиторської перевірки необхідно визначити предмет аудиту. Предмет аудиторської перевірки витрат від операційної, фінансової та інвестиційної діяльності включає господарські операції та процеси, які призводять до виникнення витрат, їх накопичення та списання у порядку, який визначено на національними положеннями та положеннями сформованої на підприємстві облікової політики.

Основні завдання аудиту витрат, які необхідно вирішити у ході здійснення аудиторських процедур, формуються у порядку, який обрано суб'єктом аудиторської діяльності (рис. 1.3).

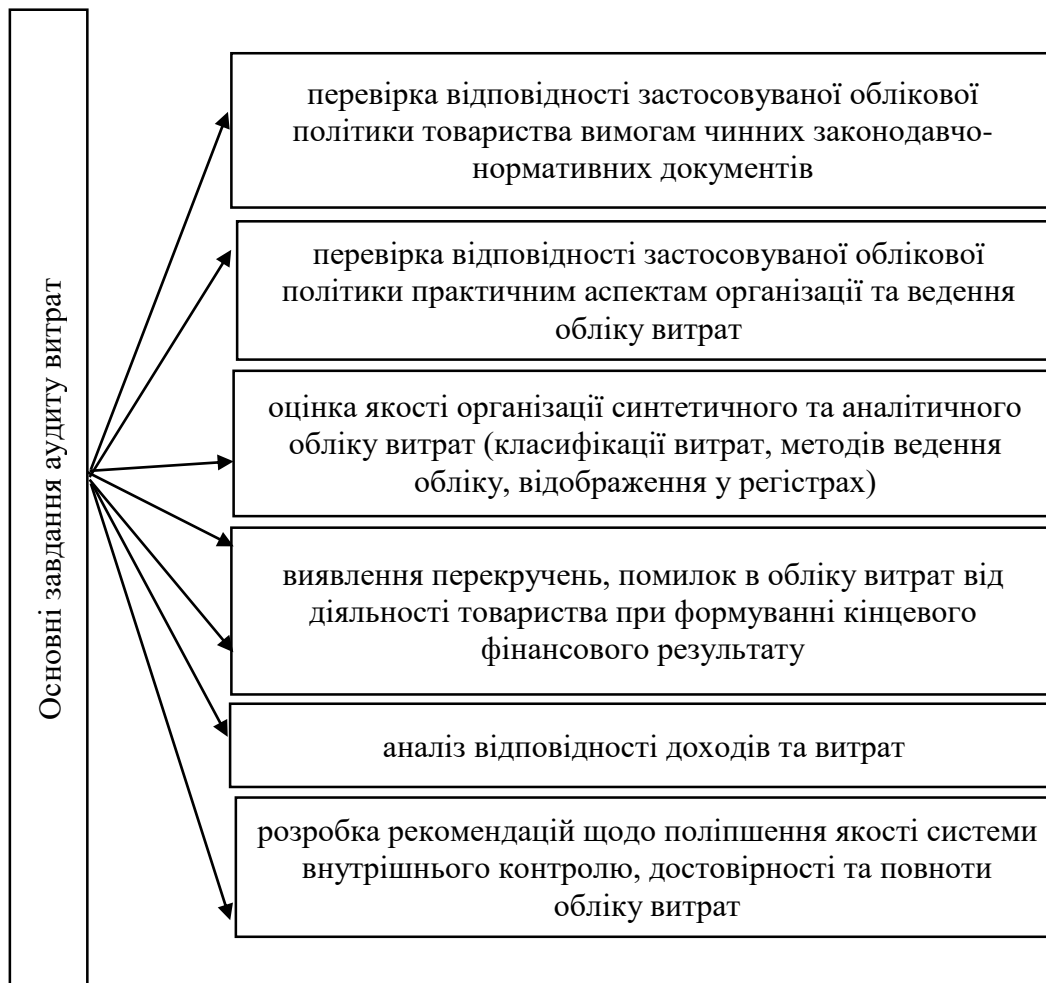


Рис. 1.3. Основні завдання аудиторської перевірки витрат

Джерело: складено автором

У зв'язку із складністю процесу проведення аудиту, відповідальності суб'єктів аудиторської діяльності, ризиками невизначеності та іншими аудиторськими ризиками важливим є етап планування такої перевірки. Від достатності обраних аудиторських процедур, якості зібраних аудиторських доказів, оцінки стану системи внутрішнього контролю та розміру аудиторського ризику залежить результат перевірки, тобто якісне виконання сформованих завдань. Перевірка має плануватися таким чином, щоб аудитор мав змогу отримати впевненість у тому, що фінансова звітність не містить суттєвих викривлень [16].

Кожна господарююча одиниця у процесі організації діяльності, налагодженні системи управління напряму або опосередковано впливають на систему внутрішнього контролю, яка може бути ефективною або навпаки. Якість внутрішнього контролю забезпечують усі підсистеми управління, у свою чергу контроль являється окремим елементом системи та значно впливає на процес управління та прийняття управлінських рішень. Для кращого усвідомлення змісту та сутності внутрішнього контролю розглянуто його класифікацію (рис. 1.4).

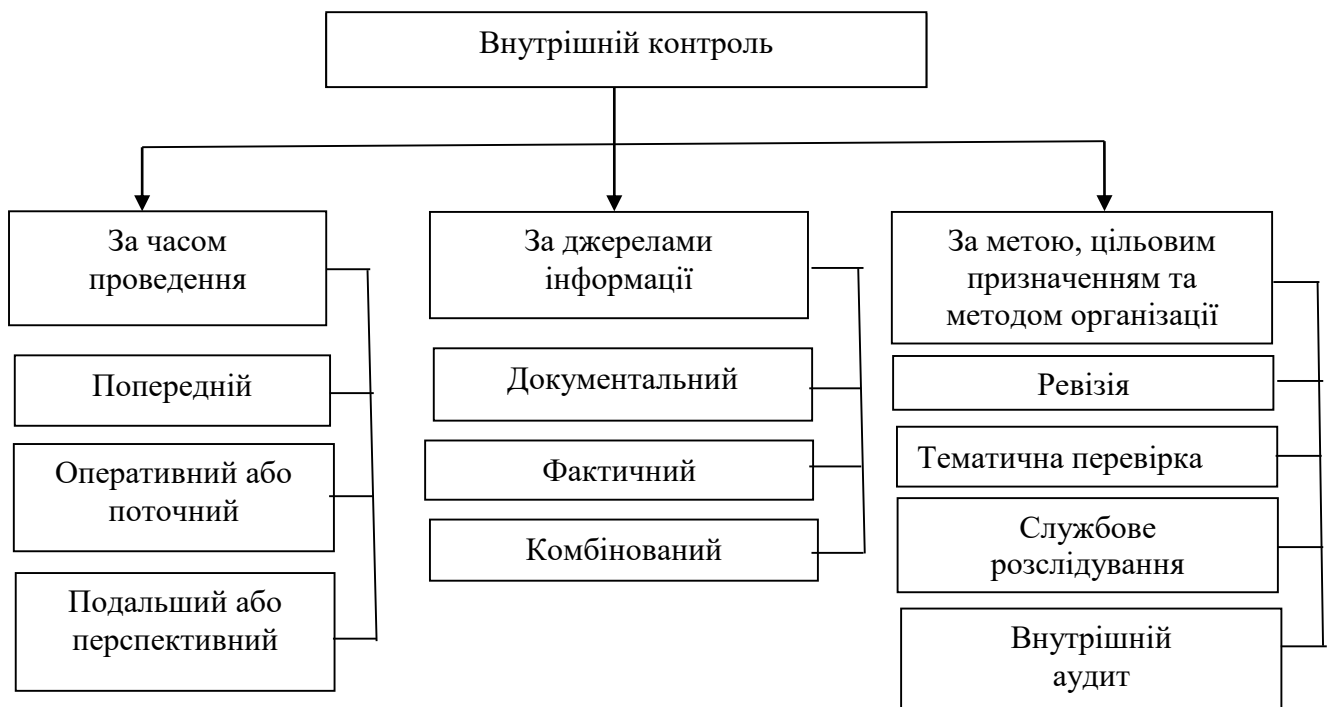


Рис. 1.4. Класифікація внутрішнього контролю

Джерело: [11], [17]

Зазначимо, що внутрішній контроль як функція управління залежно від часу проведення може здійснюватися у будь-який час відповідно до мети або стратегії його проведення. Попередній контроль здійснюється до прийняття управлінських рішень, забезпечує такий процес через застосування контрольних дій достовірними даними. Зокрема, бухгалтерський облік у тому числі через елементи власного методу, такі як інвентаризація, документування, оцінка, посилюють систему внутрішнього контролю. Його мета полягає у попередженні протизаконних дій та порушень. Оперативний контроль є дієвим на усіх рівнях

управління, тому головний бухгалтер та інший управлінський персонал мають сформувавши процедури контролю та сприяти його посиленню. До основних об'єктів оперативного контролю відносяться:

- кошторисна документація;
- документи на відпуск товарно-матеріальних цінностей;
- калькуляції;
- договори, угоди, контракти тощо [18].

До суб'єктів внутрішнього контролю відносяться наступні групи працівників підприємства:

- працівники служби внутрішнього контролю або служби внутрішнього аудиту, які створені на підприємстві;
- управлінський персонал;
- головний бухгалтер та працівники бухгалтерії, до функціональних обов'язків яких належить попередній, поточний та перспективний контроль;
- фінансовий директор та працівники фінансової служби;
- наглядові ради;
- інвентаризаційні комісії;
- комісії з розслідування незвичайних подій.

Поточний контроль дозволяє своєчасно виявити негативні факти та явища у процесі здійснення фінансово-господарської діяльності [19].

Основною метою подальшого контролю є перевірка законності та доцільності операцій та процесів, що здійснює підприємство, у забезпечення суб'єкта підприємницької діяльності від зловживань, порушень, розкрадань. Такий контроль проводиться після певних процесів та операцій, які мають суттєвий вплив на результати діяльності. Саме первинні документи є підставою здійснення подальшого контролю. Дієвість системи внутрішнього контролю забезпечує гармонійне поєднання усіх видів контролю.

Висновки до розділу 1

В обліковій системі інформація про витрати є надзвичайно важливою та потребує впровадження сучасних методів та технологій обробки, передачі, аналізу та зберігання інформації про понесені витрати.

Аналіз наукових праць вітчизняних та зарубіжних вчених свідчить про те, що напрямом оптимізації витрат слугує ефективна система управління такою складовою фінансових результатів. Науковці зазначають, що інформаційна система управління витратами забезпечується даними усіх видів бухгалтерського обліку від його традиційної форми до сучасних підходів управлінського обліку. У теорії та практиці управління витратами визнано декілька моделей. На початку впровадження в Україні управлінського обліку було визначено систему управління витратами як нову систему, основним об'єктом якої є витрати. Саме така система забезпечує відстеження, аналіз, оцінку та контроль за станом витрат підприємства

Трактування витрати як економічної категорії використовується в різних економічних науках, зокрема в економічній теорії та бухгалтерському обліку. В економічному аналізі використовується підхід щодо визначення витрат, що є тотожним бухгалтерському.

Основними підходами до визначення витрат є: економіко-теоретичний; прикладний (аналітичний, бухгалтерський).

Дієвість системи управління витратами визначається її структурою, впливом та взаємозв'язком елементів системи. Основним чинником оцінки ефективності операційної, фінансової та інвестиційної діяльності суб'єкта господарювання є величина витрат такої діяльності. До суб'єктів управління витратами відноситься широке коло осіб, функціональні обов'язки яких пов'язані з управлінням, плануванням, прийняттям певних управлінських рішень, обліком, контролем, аналізом.

З урахуванням того, що ключовим об'єктом аудиту та завершальним етапом облікового є фінансова звітність, важливо розуміти її призначення,

сутність, зміст, основні показники звітності. У національних стандартах фінансова звітність відноситься до складу бухгалтерської звітності, яка надає інформацію про фінансовий стан підприємства, результати його діяльності та рух грошових коштів за певний звітний період.

У МСА 200 «Загальні цілі незалежного аудитора та проведення аудиту відповідно до міжнародних стандартів аудиту» фінансова звітність розглядається як фінансова звітність суб'єкта господарювання, яка підлягає аудиторській перевірці та складена управлінським персоналом суб'єкта господарювання при відповідальності тих, хто має найвищі повноваження.

Суб'єкти аудиторської діяльності мають не лише перевіряти правильність та своєчасність формування та відображати інформацію про витрати суб'єкта підприємницької діяльності, а й дотримання підприємством нормативно-правових документів, що регулюють питання обліку, контролю, оподаткування та зовнішнього та внутрішнього аудиту.

У зв'язку із складністю процесу проведення аудиту, відповідальності суб'єктів аудиторської діяльності, ризиками невизначеності та іншими аудиторськими ризиками важливим є етап планування такої перевірки. Від достатності обраних аудиторських процедур, якості зібраних аудиторських доказів, оцінки стану системи внутрішнього контролю та розміру аудиторського ризику залежить результат перевірки, тобто якісне виконання сформованих завдань. Перевірка має плануватися таким чином, щоб аудитор мав змогу отримати впевненість у тому, що фінансова звітність не містить суттєвих викривлень.

Кожна господарююча одиниця у процесі організації діяльності, налагодженні системи управління напряму або опосередковано впливають на систему внутрішнього контролю, яка може бути ефективною або навпаки. Якість внутрішнього контролю забезпечують усі підсистеми управління, у свою чергу контроль являється окремим елементом системи та значно впливає на процес управління та прийняття управлінських рішень.

Внутрішній контроль як функція управління залежно від часу проведення може здійснюватися у будь-який час відповідно до мети або стратегії його проведення. Попередній контроль здійснюється до прийняття управлінських рішень, забезпечує такий процес через застосування контрольних дій достовірними даними. Зокрема, бухгалтерський облік у тому числі через елементи власного методу, такі як інвентаризація, документування, оцінка, посилюють систему внутрішнього контролю. Його мета полягає у попередженні протизаконних дій та порушень. Оперативний контроль є дієвим на усіх рівнях управління, тому головний бухгалтер та інший управлінський персонал мають сформулювати процедури контролю та сприяти його посиленню.

РОЗДІЛ 2

ОБЛІК ТА АУДИТ ВИТРАТ В УМОВАХ ТОВ «ТОРГОВО- ВИРОБНИЧА КОМПАНІЯ «АМБАР»

2.1. Документальне оформлення витрат та облікові процедури товариства

Документальне оформлення операцій, які призводять до виникнення витрат має велике значення через можливість систематизувати облікову інформацію за умов дотримання певних правил та процедур. Первинне відображення проведених операцій здійснюється саме у первинних документах, кожний з яких має свою форму, зміст, структуру, призначення. Саме первинний документ слугує підставою для відображення результатів проведених операцій. До оформлення первинних документів висуваються наступні вимоги:

- документи складаються виключно у момент здійснення господарських операцій або зразу після їх проведення;
- усі первинні документи мають бути сформовані на бланках певної форми, яка встановлена суб'єктом господарювання. Деякі первинні документи, зокрема банківські, мають типову форму, що встановлена певними нормативними документами.

Первинні документи займають важливе місце у діяльності будь-якого суб'єкта господарювання. Такі документи використовуються для фіксації фактів господарського життя або господарських операцій. Для уніфікації первинних документів та надання їм юридичної сили документи повинні мати певні реквізити. Зважаючи на місце складання первинного документу загальні вимоги до їх оформлення дозволяють уніфікувати їх.

Первинні документи – це документи, які можуть мати паперову форму або форму електронного документу, що містять інформацію про здійсненні господарські операції (у тому числі дозволи на здійснення таких операцій).

Основними нормативними документами, що встановлюють загальні вимоги до змісту та форми первинних документів є:

- Закон «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»;
- Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку.

Основною ознакою первинного документу є наявність реквізитів.

За вимогами законодавчо-нормативних актів реквізити документів можуть бути обов'язковими та додатковими (табл. 2.1).

Таблиця 2.1

Реквізити, що мають міститися на первинних документах

Обов'язкові реквізити	Додаткові реквізити
Назва документа	Ідентифікаційний код відповідно до Державного реєстру
Дата складання	Номер документа
Назва підприємства, що складає документ	Підстава для проведення операції
Зміст та обсяг господарської операції	Дані про документ, що засвідчує особу-одержувача
Одиниця виміру	
Посади відповідальних за здійснення господарської операції осіб	
Особистий підпис (інші дані, що ідентифікують відповідальних осіб)	

Джерело: [20]

Для детального та точного обліку та розподілу витрат виробничі підприємства використовують зведені документи, які використовуються для узагальнення інформації про витрати на виробництво продукції, робіт, послуг. Як правило такі документи пов'язані із калькулюванням собівартості продукції (робіт, послуг), їх складання не являється обов'язковим. До таких документів висуваються вимоги, що відрізняються від вимог, яким мають відповідати первинні документи. Основні вимоги до форми та змісту зведених документів подано на рис. 2.1.

У таких документах мають бути обов'язково має бути зазначена наступна інформація:

- дата складання документу;

- підрозділ, в якому відбулася операція;
- номер підрозділу, де знаходиться продукція;
- назва продукції;
- номенклатурний номер;
- кількість одиниць продукції;
- одиниця виміру;
- вартість;
- вага.

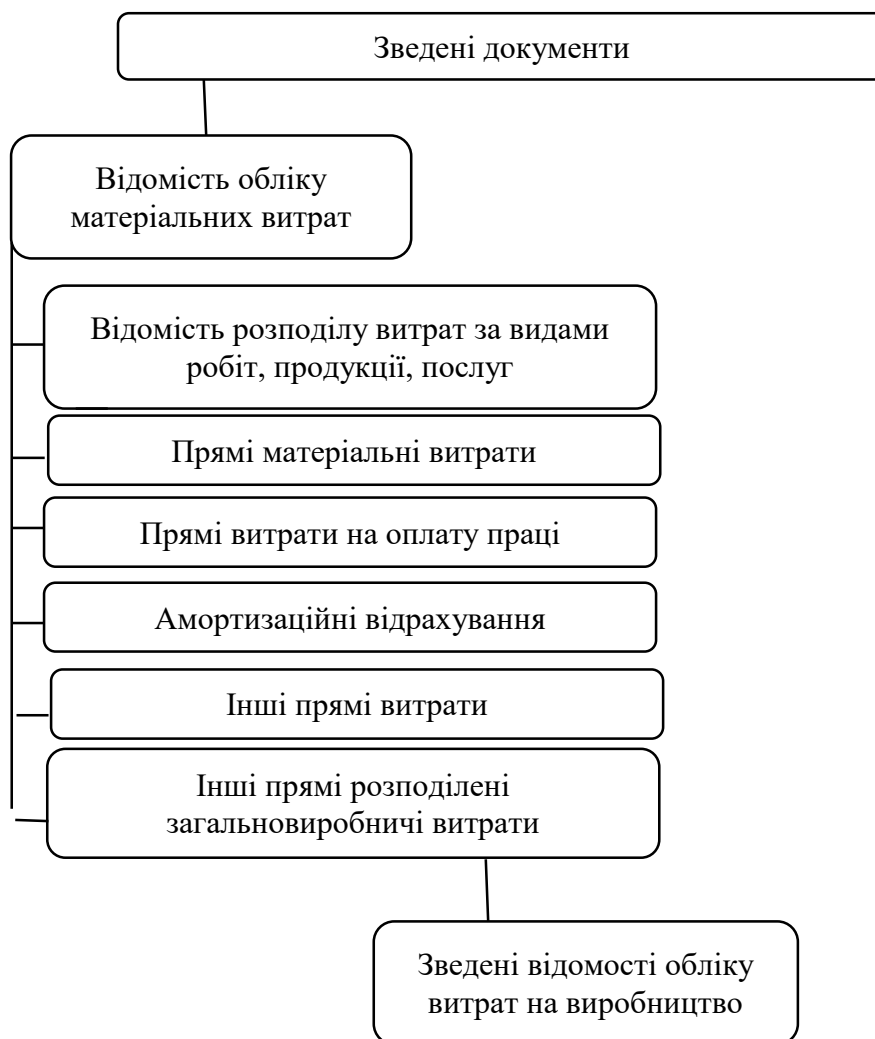


Рис. 2.1. Зведені відомості обліку витрат на виробництво

Джерело: складено автором

В процесі виробництва здійснюються операції, для оформлення яких необхідно розробити певну форму документу. Для контролю кількісних

показників, руху активів по структурних підрозділах, відповідальних осіб за передачу та збереження товарно-матеріальних цінностей доцільно деталізувати інформацію, що має бути відображена у зазначених документах [20].

У діяльності ТОВ «Торгово-виробнича виробнича компанія «Амбар»

в ході здійснення виробничого процесу виникають нетипові операції, такі як виявлення браку. Для відображення детальної інформації щодо характеристик такої забракованої продукції відповідно до внутрішніх положень або інструкцій з виявлення та оформлення браку. Такий внутрішній документ має містити наступні дані:

- яка продукція вважається забракованою;
- норми браку;
- перелік причин виникнення браку;
- відповідальні особи;
- класифікатори можливих дефектів продукції

Зазвичай кінцевою стадією у документів на товаристві являється організації їх збереження в архіві за умов паперової форми документів. Нормативними документами до збереження документів, зокрема таких, що відображають нарахування заробітної плати, висувалися жорсткі вимоги щодо їх збереження. Такі норми були обґрунтовано можливістю підтвердження отриманих доходів та відпрацьованого часу. Законом «Про товариства з обмеженою та додатковою відповідальністю» встановлено перелік загальних, розпорядчих, бухгалтерських документів, які мають зберігатися підприємством. Тобто таким документам товариства мають приділяти значну увагу [21].

У статті 43 «Зберігання документів товариства» Закону про «Про товариства з обмеженою та додатковою відповідальністю» зазначено порядок зберігання документів товариства за наступними складовими:

- перелік документів, які ТОВ зобов'язане зберігати;
- відповідальність за зберігання;
- строк зберігання;
- умови надання копій документів.

Детальна інформація щодо вимог законодавчого акту про збереження документів представлена на рис. 2.2.

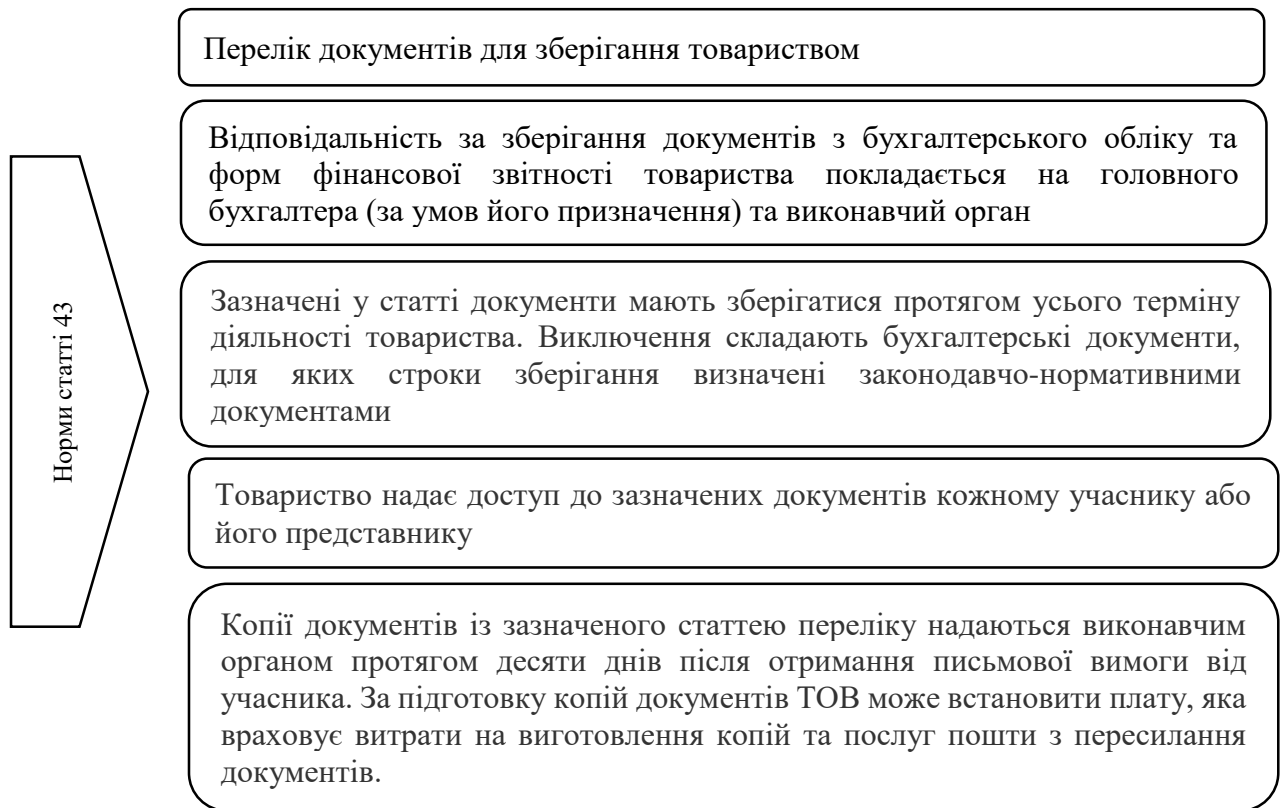


Рис. 2.2. Норми статті 43 щодо зберігання документів та надання їх копій

Джерело: [22]

Зазначений графік допоможе працівникам відділу бухгалтерського обліку та відповідальним за організацію документообігу закріпити правила оформлення усіх документів, визначити осіб, які відповідають за складання документу та його зберігання. Крім того у Додатки до Наказу про облікову політику варто внести перелік осіб, які мають право підпису первинних та інших документів, склад інвентаризаційної та інших комісій.

Перелік документів, які мають зберігати товариством за вимогами статті 43, представлено на рис. 2.3. Таким чином законодавчо закріплено норми документообігу, на які мають орієнтувати у товариствах з обмеженою та додатковою відповідальністю. Серед документів зазначено переліку є облікові документи, що підкреслює вадливість інформації, яка в них міститься.

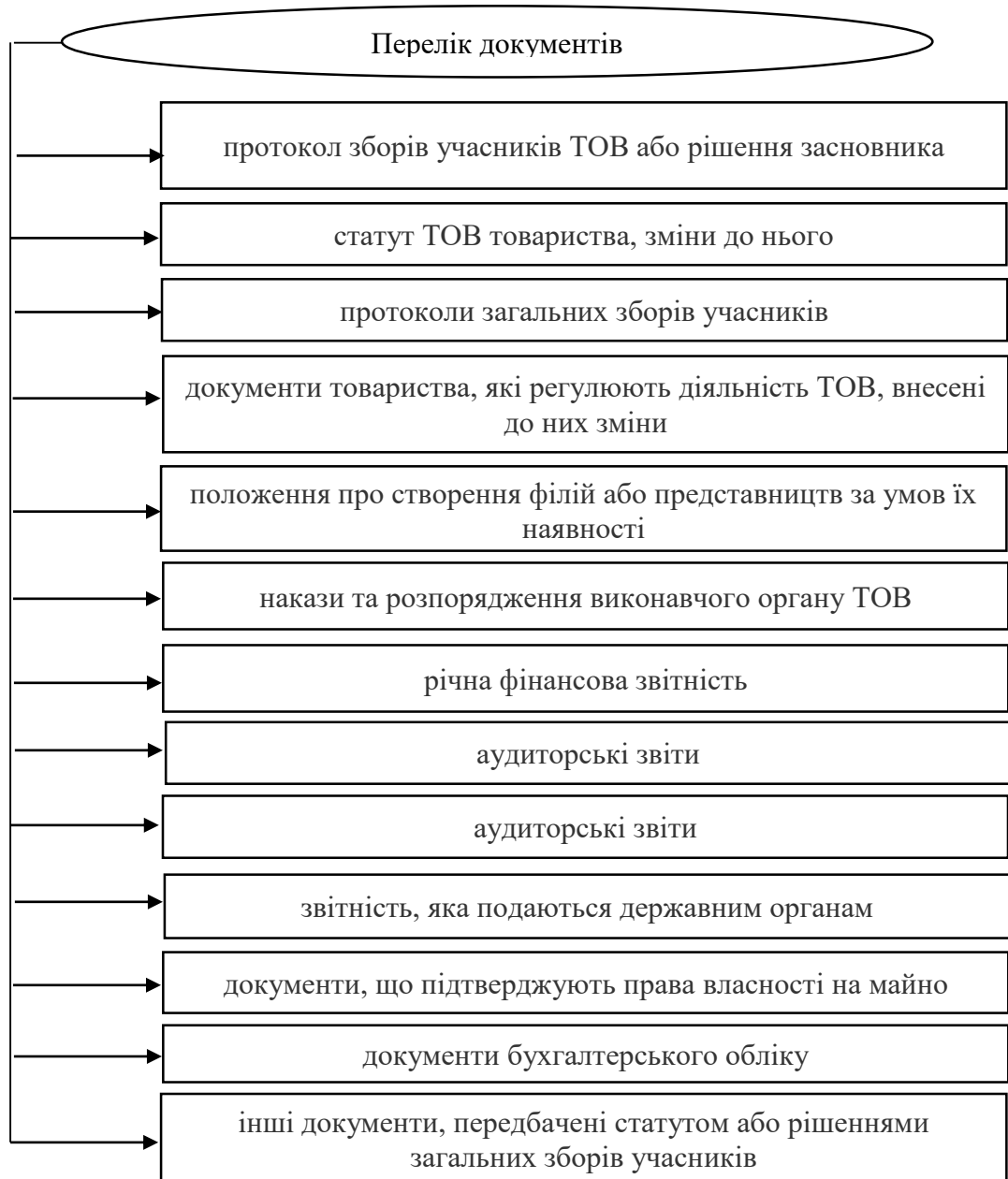


Рис. 2.3. Законодавчо встановлені вимоги щодо проведення аудиту фінансової звітності ТОВ

Джерело: [24]

Зазначені положення Закону є вкрай важливими для організації документообігу ТОВ «Торгово-виробнича виробнича компанія «Амбар». Товариству можна рекомендувати переглянути положення Наказу про облікову політику та внести відповідні зміни у розпорядчий документ щодо покращення документообігу відповідно до норм чинного законодавства. Графік

документообігу доцільно скласти у формі таблиці, де відображено усі етапи руху документів від моменту їх створення до моменту зберігання (табл. 2.2).

Таблиця 2.2

Графік документообігу товариства

Документ	Створення			Передача			Зберігання		
	Виконавець	Кількість екземплярів	Дата	Виконавець	Дата отримання	Дата передачі	Виконавець	Дата надходження	Термін зберігання
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10

Джерело: складено автором

Внесення змін у облікову політику товариства можуть бути пов'язані із розробкою графіку документообігу та Положення про зберігання документів, яке має відображати положення чинного законодавства.

2.2. Відображення інформації про витрати у фінансовій та податковій звітності

Важливою формою фінансової звітності, що містить пояснення, які деталізують та обґрунтовують статті фінансової звітності, являються Примітки до річної фінансової звітності. У пункті 3 Розділу I НП(С)БО 1 сформульовані вимоги щодо показників та пояснень, які надаються підприємством, у такій формі звітності. Примітки можуть надаватися у довільній формі, але за умов представлення повної фінансової звітності суб'єктами суспільного інтересу за НП(С)БО складання приміток за типовою формою є обов'язковим за вимогами Наказу міністерства фінансів України № 302 «Про примітки до річної фінансової звітності» [25].

Основна інформація про витрати товариства від різних видів діяльності

подається у Звіті про фінансові результати (Звіті про сукупний дохід). У зазначеній формі звітності відображається поступове накопичення витрат починаючи з етапу списання собівартості реалізованих товарів (продукції, робіт, послуг), що пов'язане із визнанням виручки від реалізації. Відображення у звітності про фінансові результати витрат та доходів відповідає законодавчо встановленим принципам бухгалтерського обліку [25], [26].

Поступове відображення результатів здійснення операційної, фінансової, інвестиційної діяльності направлене на поступове формування загального фінансового результату – прибутку до оподаткування.

У типовій формі Приміток деталізована інформація щодо витрат за наступними економічними елементами:

- амортизація нематеріальних активів;
- амортизація основних засобів;
- витрати на придбання та створення капітальних інвестицій;
- використання амортизаційних відрахувань;
- нестачі та втрати від псування цінностей;
- запаси [27].

Окремо подається інформація щодо формування доходів та відповідних витрат підприємства за звітний період. За принципами бухгалтерського обліку доходи та витрати, що було понесено для отримання відповідних доходів, обліковуються одночасно у відповідному звітному періоді. У розділі V Приміток надається інформація про доходи та витрати окремих видів діяльності:

- інші операційні доходи та витрати;
- доходи і втрати від участі в капіталі за інвестиціями;
- інші фінансові доходи і витрати;
- інші доходи і витрати.

Детальна інформація про витрати зазначених видів діяльності подана на рис. 2.4.

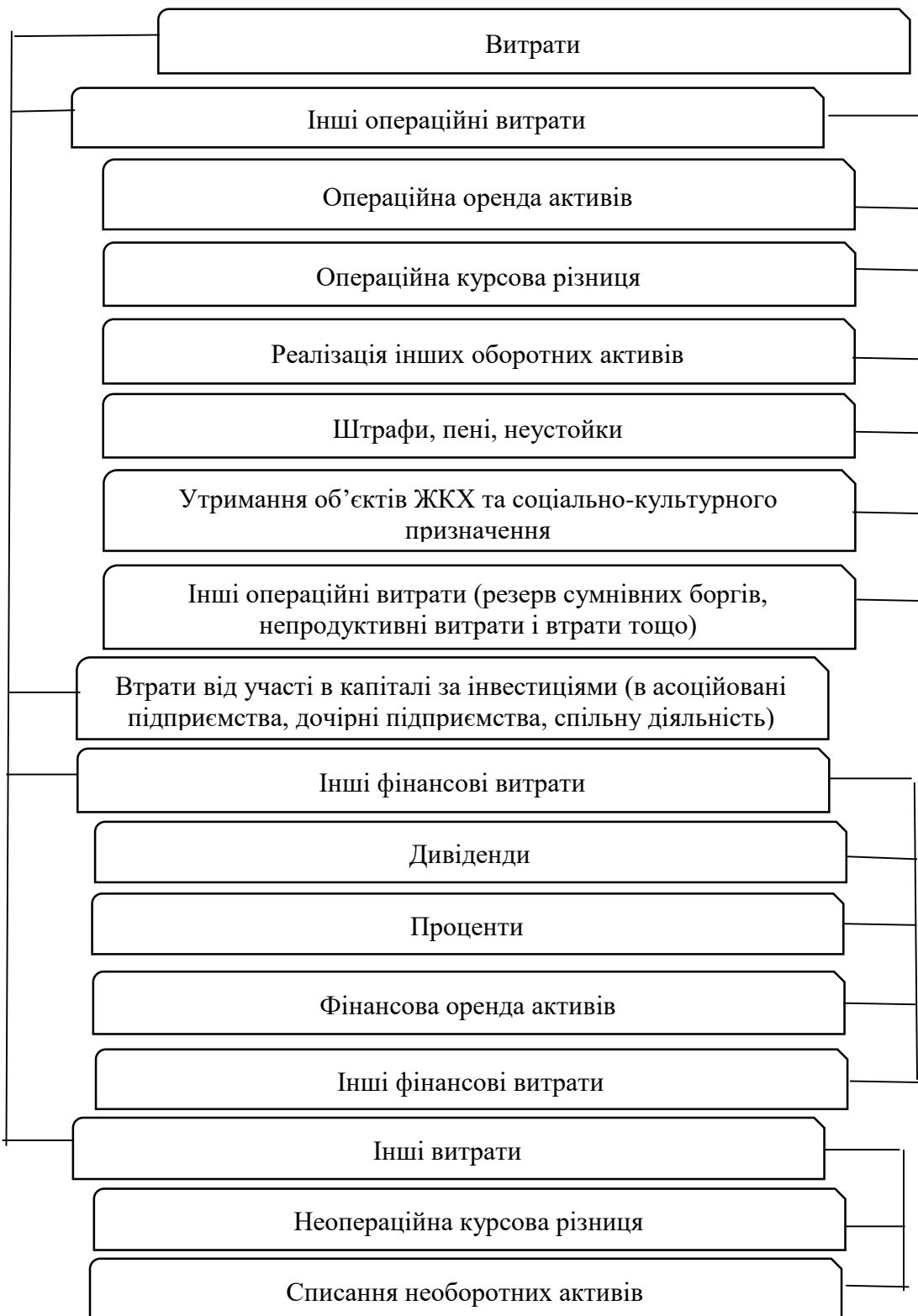


Рис. 2.4. Інформація про витрати, що відображається у Примітках до річної фінансової звітності

Джерело: складено автором

Деталізація інформації у Примітках до річної фінансової звітності здійснюється з метою визначення напрямів діяльності, де підприємство понесло

значні витрати [32]. Така інформація про операції фінансової, інвестиційної та операційної діяльності може бути деталізована товариством у примітках, що складено у довільній форм.

2.3. Аудит витрат та напрями удосконалення обліково-інформаційної системи підприємства

Необхідність посилення усіх форм контролю за діяльністю підприємств приватної форми власності викликана зростанням кількості проблемних проблем у воєнний час, загальною макроекономічною нестабільністю, негативними політичними та економічними факторами, що виникли через об'єктивну відсутність стратегічного планування.

Питанням організації та проведення аудиту фінансової звітності підприємства приділяли значну увагу як вітчизняні, так і зарубіжні вчені-економісти. Проте зазначені аспекти залишаються актуальними для багатьох наукових пошуків через сучасні умови господарювання. Методичні та організаційні основи аудиту досліджено у роботах Білухи М.Т., Дем'яненка М.Я., Кірейцева Г.Г., Лінника В.Г., Осадчого Ю.І., Петрик О.А., Редько О.Ю., Сопко В.В та інших.

З поширенням повноважень власників, вільного вибору у вирішенні питань щодо управління, обліку, контролю все частіше власники ініціюють створення підрозділу внутрішніх аудиторів. Такий підрозділ об'єднує кваліфікованих спеціалістів у сфері обліку, фінансів, аудиту, контролю, оподаткування. Потреба у організації та проведенні внутрішньому аудиті виникає через те, що система внутрішнього контролю є не стабільною, може змінюватись під впливом внутрішніх та зовнішніх факторів [37].

Внутрішній аудит стає одним із основних інструментів підвищення ефективності системи внутрішнього контролю та загалом управління суб'єктом господарювання. Власники підприємства зацікавлені у ефективності служби

внутрішнього аудиту, яка надає оцінку достовірності даних бухгалтерського обліку та показників фінансової звітності.

Відповідно до положень статті 41 «Проведення аудиту фінансової звітності товариства» Закону про «Про товариства з обмеженою та додатковою відповідальністю» аудит зазначеного об'єкту не являється обов'язковим, проводиться на вимогу учасників. У законодавчому акті визначено певні умови проведення аудиторської перевірки (рис. 2.5).



Рис. 2.5. Законодавчо встановлені вимоги щодо проведення аудиту фінансової звітності ТОВ

Джерело: складено автором

Власники або керівники підприємства розробляють політику та визначають місію підприємства, які мають забезпечувати отримання прибутку, оптимізацію витрат та діяльність на довгострокову перспективу [41].

Для проведення аудиторської перевірки витрат ТОВ «Торгово-виробнича виробнича компанія «Амбар» необхідно зібрати певні аудиторські докази та обрати необхідні аудиторські процедури, які у комплексі дозволять сформувавши думку незалежних аудиторів щодо достовірності даних бухгалтерського обліку та фінансової звітності в усіх суттєвих аспектах. Найбільш розповсюдженими аудиторськими доказами вважаються: огляд; спостереження; опитування та підтвердження; рахувати; аналітичний процедури. Об'єкти аудиту витрат діяльності за певними групами подано у табл. 2.3.

Таблиця 2.3

Об'єкти аудиту витрат діяльності

№ з/п	Групи об'єктів аудиту	Об'єкти аудиту
1	Елементи облікової політики	НП(С)БО, внутрішні стандарти
2		номенклатура робочих бухгалтерських рахунків, а також будова аналітичних рахунків з обліку витрат, доходів, фінансових результатів
3		розмежування витрат за кожною класифікаційною групою витрат від звичайної діяльності
4		умови визнання витрат від реалізації продукції, товарів, виконання робіт, надання послуг
5		критерії оцінювання витрат
6		перелік статей інших операційних витрат
7		первинні документи з обліку витрат
8	Операції з обліку нарахування та списання витрат	собівартості реалізації продукції, товарів, виконання робіт, надання послуг
9		витрат періоду за складовими
10		витрат за елементами
11		фінансових витрат
12	Записи у первинних документах з обліку нарахування та списання витрат, облікових регістрах обліку, фінансовій звітності та у звітності	
13	Інформація про порушення ведення в обліку, зловживання, які знайшли документальне підтвердження в актах ревізії, перевірок, звітах аудиторів	

Джерело: складено автором

Для висловлення думки незалежними аудиторами щодо стану системи бухгалтерської системи, достовірності даних фінансової звітності необхідний масив інформації, яка збирається із різних джерел. Але основними даними є

інформаційна система бухгалтерського обліку, яка на вході формує первинні дані, обробка та систематизація інформації відбуваються в облікових регістрах та на заключному етапі складається фінансова звітність. Усі етапи зазначеної процедури відбуваються відповідно до обраних підприємством принципів, методів та процедур облікової політики, обраної суб'єктом господарювання.

Основні етапи перевірки можуть включати:

- попередній етап;
- етап дослідження;
- заключний етап (рис. 2.6).

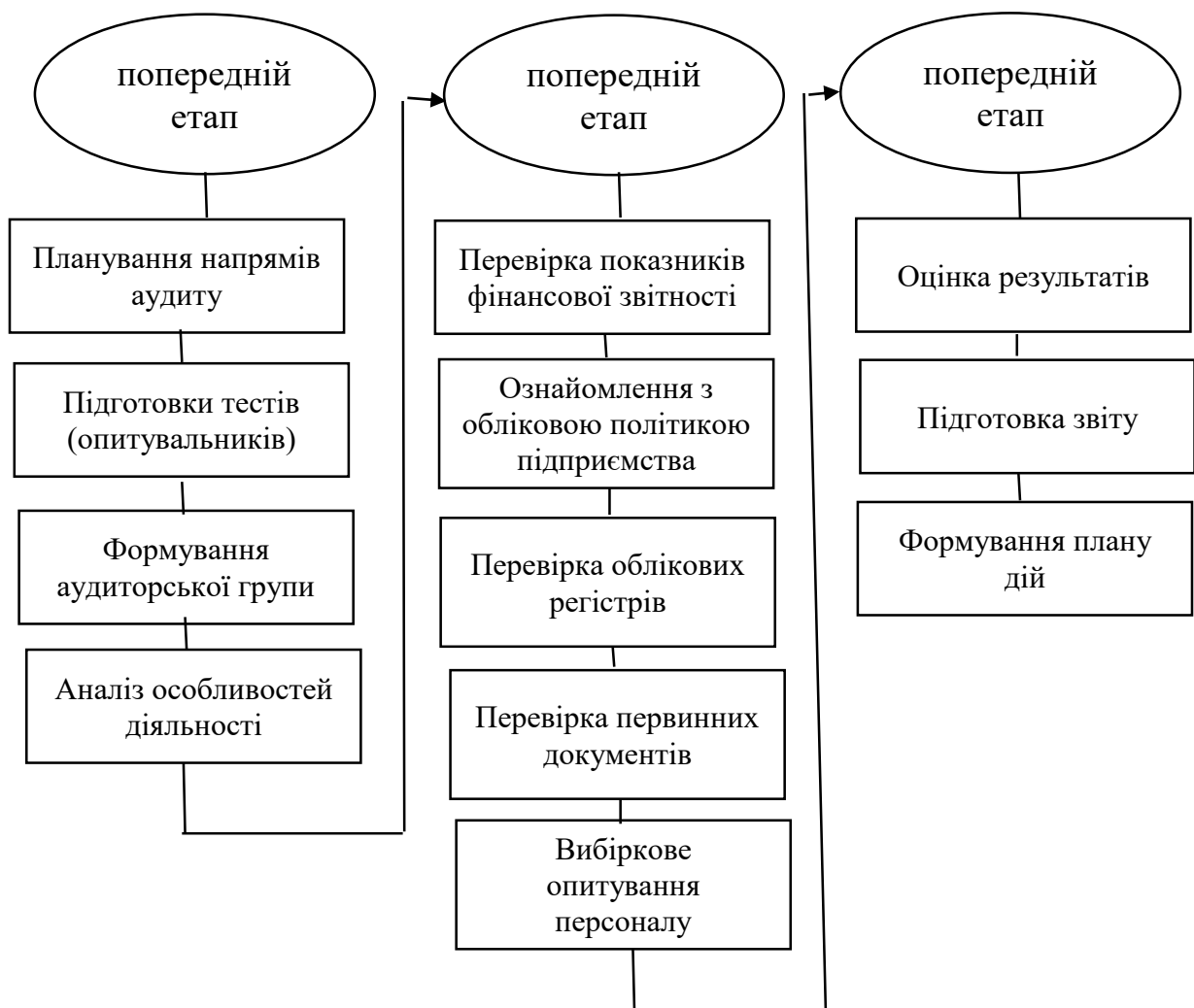


Рис. 2.6. Стадії аудиторської перевірки витрат

Джерело: складено автором

Для організації перевірки правильності нарахування та списання витрат

доцільно здійснювати постійний контроль за правильністю визнання, оцінки, списання витрат різних видів діяльності, включаючи формування собівартості продукції (робіт, послуг).

Запропонований План аудиту витрат товариства представлено у табл. 2.4.

Таблиця 2.4

План аудит витрат діяльності ТОВ «Торгово-виробнича виробнича компанія «Амбар»

№з /п	Аудиторські процедури	Аудиторські докази	Термін виконання	Виконавці	Примітки
1	2	3	4	5	6
1	Вивчення нормативно-правового забезпечення обліку витрат підприємства	Наказ про облікову політику			-
2	Ознайомлення з документами, які підтверджують, види діяльності суб'єкта підприємницької діяльності	Статут, Свідоцтво про реєстрацію суб'єкта підприємницької діяльності, ліцензії, інші дозвільні документи			-
3	Вивчення положень Наказу про облікову політику щодо витрат	Наказ про облікову політику підприємства,			-
4	Перевірка правильності визнання витрат від операційної діяльності	Наказ про облікову політику			-
5	Перевірка правильності оцінки витрат	Наказ про облікову політику			
6	Перевірка правильності віднесення витрат до операційної діяльності	Розпорядчі документи, первинні документи, облікові реєстри			
7	Аналіз показників фінансової звітності щодо витрат	ф. № 2 Звіт про фінансові результати «Звіт про сукупний дохід», ф. № 5 «Примітки до річної фінансової звітності»			
8	Перевірка відповідності застосовуваних на підприємстві первинних документів з формуванням виробничої собівартості продукції, робіт, послуг	Накладні, лімітно-забірні карти			
9	Перевірка документального підтвердження операцій, пов'язаних із формуванням загально-виробничих витрат	Накладні, лімітно-забірні карти, відомості нарахування амортизації, заробітної плати			

Закінчення табл. 2.4

1	2	3	4	5	6
10	Перевірка правильності визначення інших витрат				-
11	Перевірка відповідності застосовуваних на підприємстві первинних документів, які фіксують господарські операції, пов'язані з формуванням адміністративних витрат, витрат на збут та інших операційних витрат	Накладні, лімітно-забірні карти			-
12	Перевірка документального підтвердження операцій, пов'язаних з формуванням адміністративних витрат, витрат на збут та інших витрат операційної діяльності	Реєстр операцій по дебету рахунка 92, 93, 94 накладні, лімітно-забірні карти, відомості на нарахування заробітної плати			-
13	Перевірка відповідності складу адміністративних витрат, витрат на збут та інших витрат операційної діяльності, які було здійснено протягом податкового звітного періоду, вимогам ПКУ	Облікова політика підприємства, аналітичні дані до операцій по дебету рахунка 92, 93, 94, господарські договори, виписки з валютних рахунків			-
14	Перевірка документального підтвердження операцій, пов'язаних з виникненням фінансових витрат	Кредитні договори, аналітичні дані до рахунків 50, 60			-
15	Перевірка правильності оцінки фінансових витрат	Інформація із зовнішніх джерел, перелік пов'язаних осіб, кредитні договори, договори фінансової оренди			-
16	Перевірка операцій щодо за рахунками 23, 91, 92, 93, 94, 95, 96	Аналітичні відомості, робочий план рахунків			-

Джерело: складено автором

На етапі планування аудиторської перевірки витрат ТОВ «Торгово-виробнича виробнича компанія «Амбар» відповідно стратегії аудиту аудитори складають план, де деталізують кожній етап перевірки. Зібрані аудиторські докази слугують інформаційним підґрунтям оцінки стану бухгалтерського обліку та достовірності фінансової звітності. Важливим інформаційним джерелом аудиторської перевірки являються аудиторські докази, тобто дані, які члени аудиторської групи використовують під час формулювання думки. Саме

на підставі проаналізованих аудиторських доказів ґрунтується аудиторська думка [45].

При проведенні аудиторської перевірки витрат підприємства можуть бути виявлені викривлення у бухгалтерському обліку та фінансовій звітності, які документально підтверджуються у робочих документах аудитора. Виявлені у фінансовій звітності викривлення можуть бути результатом наявності таких викривлень у первинних документах. При виявленні значної кількості фактів відхилень аудиторі необхідно розширити межі вибірки, тобто залучити додаткові аудиторські докази та застосувати ефективні аудиторські процедури.

Якщо аудитор виявляє помилки у первинних документах або реєстрах синтетичного та аналітичного обліку, то у формах фінансової звітності вони також можуть бути. Зазначені викривлення можуть бути результатом перекручень, помилок або здійснених фактів шахрайства. Відрізняються між собою зазначені факти навмисністю або ненавмисністю основних дій, що призвели до викривлення показників фінансової звітності.

Шахрайство вважається широким юридичним поняттям, але за МСА суб'єкти аудиторської перевірки розглядають шахрайство з позиції суттєвого викривлення показників фінансової звітності. Тому усі викривлення аудитором розглядаються за наступними підходами:

- викривлення, які стали наслідком недостовірної інформації, що міститься у формах фінансової звітності;
- викривлення, що стали наслідком незаконного привласнення активів суб'єкта господарювання.

У деяких випадках незалежний аудитор може ідентифікувати можливі факти шахрайства. За таких умов суб'єкт аудиторської діяльності не надає юридичної оцінки виявленим фактам, відмічаючи тільки їх фактичну наявність [46].

Ненавмисні дії, або помилки можуть бути результатом арифметичних або граматичних помилок у записах даних бухгалтерського обліку. До типових помилок у системі бухгалтерського обліку витрат, які виявляють під час

проведення аудиторської перевірки зазначеного об'єкта можна віднести наступні:

- неправильне віднесення витрат до певного періоду;
- включення до складу витрат операційної діяльності до іншої групи витрат;
- відсутність підтверджувальних первинних документів щодо понесених витрат;
- помилки у визначенні виробничої собівартості продукції (робіт, послуг);
- некоректні кореспонденції рахунків з нарахування та списання витрат;
- помилки у визначенні загальновиробничих витрат;
- відсутність інформації про застосовувані методи обліку та калькулювання собівартості продукції, робіт, послуг тощо [47].

Для аудиторів виявлення помилок або перекручень являється більш гарантованим у порівнянні із виявленням шахрайства. Оскільки шахрайство відноситься до дій, які завчасно підготовлені та супроводжуються фальсифікацією документів.

Від характеру та розміру впливу помило та перекручень, що відбуваються в обліку витрат, залежить ступінь виявлених порушень. Зокрема, шахрайство, як найбільш тяжкий ступінь порушень, це навмисна дія управлінського персоналу, працівників або третіх сторін із застосуванням омани для отримання незаконної вигоди [48].

Зазначимо, що через певні обмеження, наприклад, у терміні проведення перевірки, доступу до інформації та інших факторів, існує ризик того, що деякі суттєві викривлення інформації, що міститься у системі обліку та фінансовій звітності, не будуть виявлені. Відповідно такі фактори вплинуть на професійне твердження незалежного аудитора. За нормами МСА аудитор несе відповідальність за отримання достатньої впевненості.

Завершальним етапом аудиту є складання звіту, де викладається сформована аудиторська думка. МСА не містять типових форм аудиторських звітів, де висловлюється немодифікована та модифікована аудиторська думка.

Але у зазначених стандартах міститься ключова інформація, щодо визначення характеру виявлених відхилень, формулювання, які можуть використовуватися у звітах.

З результатами перевірки у звіті незалежного аудитора надається інформація щодо основних складових:

- думка суб'єктів аудиторської діяльності щодо стану бухгалтерського обліку та показників фінансової звітності;
- обсяг здійснених робіт;
- особи, що проводили аудиторську перевірку, із зазначенням ключового партнера
- рекомендації щодо коригувальних дій, які допоможуть виправити виявлені помилки та перекручення, поліпшити стан системи внутрішнього контролю [29].

Зокрема, при організації служби внутрішнього аудиту та після завершення перевірки такі працівники мають:

- забезпечити ефективність дій;
- здійснити контроль за якісним та своєчасним проведенням коригувальних дій;
- документувати процеси, що пов'язані із реалізацією рекомендацій, які було надано керівництву або власникам підприємства за результатами аудиторської перевірки;
- розробити форми реєстрів та звітів, які надають можливість оцінити здійснення коригувальних дій, виправити виявленні перекручення та помилки.

Внутрішній аудит на відміну від зовнішнього, проведення якого регламентовано МСА, може мати як плановий, так і позаплановий характер, має характеристики як поточного, так і подальшого контролю. Не заважаючи на особливості та відмінності такого аудиту він має бути регламентованим та використовувати дієві методи та процедури. За методичними підходами внутрішній аудит не має відмінностей від зовнішнього. У табл. 2.5 надано зміст методичних прийомів внутрішнього аудиту в залежності від поставленої цілі.

Застосування методичних прийомів внутрішнього аудиту залежно від поставленої мети

№ з/п	Цілі	Методичні прийоми
1	Набуття впевненості щодо санкціонованому здійсненні операцій	- обмеження доступу до інформації, її захист, використання хмарних технологій; - контроль за взаємопов'язаними операціями; - документальне підтвердження бухгалтерських записів; - перевірка розподілу обов'язків
2	Забезпечення точності інформації	- вибіркова перевірка розрахунків та операцій; - використання внутрішніх стандартів, інструкцій - регулярні перевірки якості застосування процедур; - внутрішня перевірка на початковій стадії; - аналіз помилок
3	Забезпечення точності даних облікових регістрів	- звірка рахунків; - аналіз договорів; - звірка виписок комерційного банку з іншими платіжними документами; - контроль за плановим використанням ресурсів; - внутрішній аудиторський аналіз
4	Збереження облікових документів	- надійне зберігання копій банківських документів та файлів; - обмежений доступ до масиву інформації щодо перевірки персоналу
5	Попередження зловживань	- розподіл обов'язків; - аналіз планових відпусток; - регулярна звірка рахунків; - підтвердження ефективності нагляду та аналізу.
6	Забезпечення оперативною управлінською інформацією	- дотримання термінів звітності; - регулярні консультації
7	Виявлення незвичайних фактів	- обов'язкове надання пояснень у випадках перевищення встановлених лімітів; - регулярний аналіз наявних відхилень

Джерело: [15], [32]

Для обробки інформації, яка отримана від керівництва товариства та з інших джерел, внутрішні аудитори використовують робочі документи, складені у табличній формі та звичайних записів. Такі документи являються власною розробкою внутрішніх аудиторів, але на підприємстві для потреб служби внутрішнього обліку доцільно розробити документи, які мають задовольняти потреби власників та менеджерів.

Для отримання аудиторських доказів при проведенні внутрішнього аудиту використовуються наступні прийоми:

- фактичного контролю (суцільна перевірка, вибіркова перевірка, інвентаризація, контрольні обмірювання);
- обстеження;
- документальний контроль;
- аналітичні процедури;
- спостереження;
- порівняння і зіставлення;
- зустрічні перевірки;
- підтвердження;
- опитування.

Кількість інформації, що необхідна для формулювання аудиторської думки внутрішніх аудиторів, не обмежується. Аудитори на підставі свого професійного судження мають прийняти рішення щодо достатності аудиторських доказів.

Висновки до розділу 2

Первинні документи займають важливе місце у діяльності будь-якого суб'єкта господарювання. Такі документи використовуються для фіксації фактів господарського життя або господарських операцій. Для уніфікації первинних документів та надання їм юридичної сили документи повинні мати певні реквізити. Зважаючи на місце складання первинного документу загальні вимоги до їх оформлення дозволяють уніфікувати їх.

Основна інформація про витрати товариства від різних видів діяльності подається у Звіті про фінансові результати (Звіті про сукупний дохід). У зазначеній формі звітності відображається поступове накопичення витрат починаючи з етапу списання собівартості реалізованих товарів (продукції, робіт, послуг), що пов'язане із визнанням виручки від реалізації. Відображення у

звітності про фінансові результати витрат та доходів відповідає законодавчо встановленим принципам бухгалтерського обліку.

Поступове відображення результатів здійснення операційної, фінансової, інвестиційної діяльності направлене на поступове формування загального фінансового результату – прибутку до оподаткування.

З поширенням повноважень власників, вільного вибору у вирішенні питань щодо управління, обліку, контролю все частіше власники ініціюють створення підрозділу внутрішніх аудиторів. Такий підрозділ об'єднує кваліфікованих спеціалістів у сфері обліку, фінансів, аудиту, контролю, оподаткування. Потреба у організації та проведенні внутрішнього аудиту виникає через те, що система внутрішнього контролю є не стабільною, може змінюватись під впливом внутрішніх та зовнішніх факторів.

Внутрішній аудит стає одним із основних інструментів підвищення ефективності системи внутрішнього контролю та загалом управління суб'єктом господарювання. Власники підприємства зацікавлені у ефективності служби внутрішнього аудиту, яка надає оцінку достовірності даних бухгалтерського обліку та показників фінансової звітності.

Для проведення аудиторської перевірки витрат ТОВ «Торгово-виробнича виробнича компанія «Амбар» необхідно зібрати певні аудиторські докази та обрати необхідні аудиторські процедури, які у комплексі дозволять сформувати думку незалежних аудиторів щодо достовірності даних бухгалтерського обліку та фінансової звітності в усіх суттєвих аспектах. Найбільш розповсюдженими аудиторськими доказами вважаються: огляд; спостереження; опитування та підтвердження; рахувати; аналітичний процедури.

Власники або керівники підприємства розробляють політику та визначають місію підприємства, які мають забезпечувати отримання прибутку, оптимізацію витрат та діяльність на довгострокову перспективу. Для висловлення думки незалежними аудиторами щодо стану системи бухгалтерської системи, достовірності даних фінансової звітності необхідний масив інформації, яка збирається із різних джерел. Але основними даними є

інформаційна система бухгалтерського обліку, яка на вході формує первинні дані, обробка та систематизація інформації відбуваються в облікових регістрах та на заключному етапі складається фінансова звітність.

Для організації перевірки правильності нарахування та списання витрат доцільно здійснювати постійний контроль за правильністю визнання, оцінки, списання витрат різних видів діяльності, включаючи формування собівартості продукції (робіт, послуг). Основні етапи перевірки можуть включати:

- попередній етап;
- етап дослідження;
- заключний етап

На етапі планування аудиторської перевірки витрат ТОВ «Торгово-виробнича виробнича компанія «Амбар» відповідно стратегії аудиту аудитори складають план, де деталізують кожний етап перевірки. Зібрані аудиторські докази слугують інформаційним підґрунтям оцінки стану бухгалтерського обліку та достовірності фінансової звітності. Важливим інформаційним джерелом аудиторської перевірки являються аудиторські докази, тобто дані, які члени аудиторської групи використовують під час формулювання думки. Саме на підставі проаналізованих аудиторських доказів ґрунтується аудиторська думка

При проведенні аудиторської перевірки витрат підприємства можуть бути виявлені викривлення у бухгалтерському обліку та фінансовій звітності, які документально підтверджуються у робочих документах аудитора. Виявлені у фінансовій звітності викривлення можуть бути результатом наявності таких викривлень у первинних документах. При виявленні значної кількості фактів відхилень аудитору необхідно розширити межі вибірки, тобто залучити додаткові аудиторські докази та застосувати ефективні аудиторські процедури.

Якщо аудитор виявляє помилки у первинних документах або регістрах синтетичного та аналітичного обліку, то у формах фінансової звітності вони також можуть бути. Зазначені викривлення можуть бути результатом перекручень, помилок або здійснених фактів шахрайства. Відрізняються між

собою зазначені факти навмисністю або ненавмисністю основних дій, що призвели до викривлення показників фінансової звітності.

Для обробки інформації, яка отримана від керівництва товариства та з інших джерел, внутрішні аудитори використовують робочі документи, складені у табличній формі та звичайних записів. Такі документи являються власною розробкою внутрішніх аудиторів, але на підприємстві для потреб служби внутрішнього обліку доцільно розробити документи, які мають задовольняти потреби власників та менеджерів.

Завершальним етапом аудиту є складання звіту, де викладається сформована аудиторська думка. МСА не містять типових форм аудиторських звітів, де висловлюється немодифікована та модифікована аудиторська думка. Але у зазначених стандартах міститься ключова інформація, щодо визначення характеру виявлених відхилень, формулювання, які можуть використовуватися у звітах.

ВИСНОВКИ

В обліковій системі інформація про витрати є надзвичайно важливою та потребує впровадження сучасних методів та технологій обробки, передачі, аналізу та зберігання інформації про понесені витрати.

Аналіз наукових праць вітчизняних та зарубіжних вчених свідчить про те, що напрямом оптимізації витрат слугує ефективна система управління такою складовою фінансових результатів. Науковці зазначають, що інформаційна система управління витратами забезпечується даними усіх видів бухгалтерського обліку від його традиційної форми до сучасних підходів управлінського обліку. У теорії та практиці управління витратами визнано декілька моделей. На початку впровадження в Україні управлінського обліку було визначено систему управління витратами як нову систему, основним об'єктом якої є витрати. Саме така система забезпечує відстеження, аналіз, оцінку та контроль за станом витрат підприємства

Трактування витрати як економічної категорії використовується в різних економічних науках, зокрема в економічній теорії та бухгалтерському обліку. В економічному аналізі використовується підхід щодо визначення витрат, що є тотожним бухгалтерському.

Основними підходами до визначення витрат є: економіко-теоретичний; прикладний (аналітичний, бухгалтерський).

Дієвість системи управління витратами визначається її структурою, впливом та взаємозв'язком елементів системи. Основним чинником оцінки ефективності операційної, фінансової та інвестиційної діяльності суб'єкта господарювання є величина витрат такої діяльності. До суб'єктів управління витратами відноситься широке коло осіб, функціональні обов'язки яких пов'язані з управлінням, плануванням, прийняттям певних управлінських рішень, обліком, контролем, аналізом.

З урахуванням того, що ключовим об'єктом аудиту та завершальним етапом облікового є фінансова звітність, важливо розуміти її призначення,

сутність, зміст, основні показники звітності. У національних стандартах фінансова звітність відноситься до складу бухгалтерської звітності, яка надає інформацію про фінансовий стан підприємства, результати його діяльності та рух грошових коштів за певний звітний період.

У МСА 200 «Загальні цілі незалежного аудитора та проведення аудиту відповідно до міжнародних стандартів аудиту» фінансова звітність розглядається як фінансова звітність суб'єкта господарювання, яка підлягає аудиторській перевірці та складена управлінським персоналом суб'єкта господарювання при відповідальності тих, хто має найвищі повноваження.

Суб'єкти аудиторської діяльності мають не лише перевіряти правильність та своєчасність формування та відображати інформацію про витрати суб'єкта підприємницької діяльності, а й дотримання підприємством нормативно-правових документів, що регулюють питання обліку, контролю, оподаткування та зовнішнього та внутрішнього аудиту.

У зв'язку із складністю процесу проведення аудиту, відповідальності суб'єктів аудиторської діяльності, ризиками невизначеності та іншими аудиторськими ризиками важливим є етап планування такої перевірки. Від достатності обраних аудиторських процедур, якості зібраних аудиторських доказів, оцінки стану системи внутрішнього контролю та розміру аудиторського ризику залежить результат перевірки, тобто якісне виконання сформованих завдань. Перевірка має плануватися таким чином, щоб аудитор мав змогу отримати впевненість у тому, що фінансова звітність не містить суттєвих викривлень.

Кожна господарююча одиниця у процесі організації діяльності, налагодженні системи управління напрямую або опосередковано впливають на систему внутрішнього контролю, яка може бути ефективною або навпаки. Якість внутрішнього контролю забезпечують усі підсистеми управління, у свою чергу контроль являється окремим елементом системи та значно впливає на процес управління та прийняття управлінських рішень.

Внутрішній контроль як функція управління залежно від часу проведення може здійснюватися у будь-який час відповідно до мети або стратегії його проведення. Попередній контроль здійснюється до прийняття управлінських рішень, забезпечує такий процес через застосування контрольних дій достовірними даними. Зокрема, бухгалтерський облік у тому числі через елементи власного методу, такі як інвентаризація, документування, оцінка, посилюють систему внутрішнього контролю. Його мета полягає у попередженні протизаконних дій та порушень. Оперативний контроль є дієвим на усіх рівнях управління, тому головний бухгалтер та інший управлінський персонал мають сформувати процедури контролю та сприяти його посиленню.

Первинні документи займають важливе місце у діяльності будь-якого суб'єкта господарювання. Такі документи використовуються для фіксації фактів господарського життя або господарських операцій. Для уніфікації первинних документів та надання їм юридичної сили документи повинні мати певні реквізити. Зважаючи на місце складання первинного документу загальні вимоги до їх оформлення дозволяють уніфікувати їх.

Основна інформація про витрати товариства від різних видів діяльності подається у Звіті про фінансові результати (Звіті про сукупний дохід). У зазначеній формі звітності відображається поступове накопичення витрат починаючи з етапу списання собівартості реалізованих товарів (продукції, робіт, послуг), що пов'язане із визнанням виручки від реалізації. Відображення у звітності про фінансові результати витрат та доходів відповідає законодавчо встановленим принципам бухгалтерського обліку.

Поступове відображення результатів здійснення операційної, фінансової, інвестиційної діяльності направлене на поступове формування загального фінансового результату – прибутку до оподаткування.

З поширенням повноважень власників, вільного вибору у вирішенні питань щодо управління, обліку, контролю все частіше власники ініціюють створення підрозділу внутрішніх аудиторів. Такий підрозділ об'єднує кваліфікованих спеціалістів у сфері обліку, фінансів, аудиту, контролю,

оподаткування. Потреба у організації та проведенні внутрішнього аудиту виникає через те, що система внутрішнього контролю є не стабільною, може змінюватись під впливом внутрішніх та зовнішніх факторів.

Внутрішній аудит стає одним із основних інструментів підвищення ефективності системи внутрішнього контролю та загалом управління суб'єктом господарювання. Власники підприємства зацікавлені у ефективності служби внутрішнього аудиту, яка надає оцінку достовірності даних бухгалтерського обліку та показників фінансової звітності.

Власники або керівники підприємства розробляють політику та визначають місію підприємства, які мають забезпечувати отримання прибутку, оптимізацію витрат та діяльність на довгострокову перспективу. Для висловлення думки незалежними аудиторомі щодо стану системи бухгалтерської системи, достовірності даних фінансової звітності необхідний масив інформації, яка збирається із різних джерел. Але основними даними є інформаційна система бухгалтерського обліку, яка на вході формує первинні дані, обробка та систематизація інформації відбуваються в облікових регістрах та на заключному етапі складається фінансова звітність.

Для організації перевірки правильності нарахування та списання витрат доцільно здійснювати постійний контроль за правильністю визнання, оцінки, списання витрат різних видів діяльності, включаючи формування собівартості продукції (робіт, послуг). Основні етапи перевірки можуть включати: попередній етап; етап дослідження; заключний етап

На етапі планування аудиторської перевірки витрат ТОВ «Торгово-виробнича виробнича компанія «Амбар» відповідно стратегії аудиту аудиторі складають план, де деталізують кожній етап перевірки. Зібрані аудиторські докази слугують інформаційним підґрунтям оцінки стану бухгалтерського обліку та достовірності фінансової звітності. Важливим інформаційним джерелом аудиторської перевірки являються аудиторські докази, тобто дані, які члени аудиторської групи використовують під час формулювання думки. Саме

на підставі проаналізованих аудиторських доказів ґрунтується аудиторська думка

Для проведення аудиторської перевірки витрат ТОВ «Торгово-виробнича виробнича компанія «Амбар» необхідно зібрати певні аудиторські докази та обрати необхідні аудиторські процедури, які у комплексі дозволять сформувавши думку незалежних аудиторів щодо достовірності даних бухгалтерського обліку та фінансової звітності в усіх суттєвих аспектах. Найбільш розповсюдженими аудиторськими доказами вважаються: огляд; спостереження; опитування та підтвердження; рахувати; аналітичний процедури.

При проведенні аудиторської перевірки витрат підприємства можуть бути виявлені викривлення у бухгалтерському обліку та фінансовій звітності, які документально підтверджуються у робочих документах аудитора. Виявлені у фінансовій звітності викривлення можуть бути результатом наявності таких викривлень у первинних документах. При виявленні значної кількості фактів відхилень аудиторі необхідно розширити межі вибірки, тобто залучити додаткові аудиторські докази та застосувати ефективні аудиторські процедури.

Якщо аудитор виявляє помилки у первинних документах або регістрах синтетичного та аналітичного обліку, то у формах фінансової звітності вони також можуть бути. Зазначені викривлення можуть бути результатом перекручень, помилок або здійснених фактів шахрайства. Відрізняються між собою зазначені факти навмисністю або ненавмисністю основних дій, що призвели до викривлення показників фінансової звітності.

Для обробки інформації, яка отримана від керівництва товариства та з інших джерел, внутрішні аудитори використовують робочі документи, складені у табличній формі та звичайних записів. Такі документи являються власною розробкою внутрішніх аудиторів, але на підприємстві для потреб служби внутрішнього обліку доцільно розробити документи, які мають задовольняти потреби власників та менеджерів.

Завершальним етапом аудиту є складання звіту, де викладається сформована аудиторська думка. МСА не містять типових форм аудиторських

звітів, де висловлюється немодифікована та модифікована аудиторська думка. Але у зазначених стандартах міститься ключова інформація, щодо визначення характеру виявлених відхилень, формулювання, які можуть використовуватися у звітах.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Голов С.Ф. Управлінський облік: Підручник. К.: Лібра, 2003. 704 с.].
2. Янівська А.І. Сутність управління витратами на вітчизняних підприємствах. URL: https://lukyanenko.at.ua/_ld/2/207__
3. Куцик П. О. Класифікація витрат і її вплив на організацію побудови обліку. *Вісник ЛКА*. Львів, 2015. Вип. IV. С. 285-290.
4. Мисака Г. В. Бухгалтерський облік: навч. посіб. К.: Центр учбової літератури, 2013. С. 100.
5. Півнюк, О. П. Економічна сутність та класифікація витрат в системі управління підприємством. *Науковий вісник Ужгородського університету : Серія: Економіка*. Ужгород : Видавництво УжНУ «Говерла», 2010. № 29. Ч. 2. С. 138–143
6. Півнюк, О. П. Економічна сутність та класифікація витрат в системі управління підприємством. *Науковий вісник Ужгородського університету : Серія: Економіка*. Ужгород : Видавництво УжНУ «Говерла», 2010. № 29. Ч. 2. С. 138–143
7. Гришко Н. В., Лубенченко О. Е., Краснов О. М. Організація обліку : навч. посіб. Алчевськ : ДонДТУ, 2018. 216 с.
8. Гуцаленко Л. В. Адаптивна система обліку і контролю результатів діяльності сільськогосподарських підприємств : монографія К. : ННЦ ІАЕ, 2019. 372 с.
9. Скриньковський Р. М. Фінансовий стан підприємств: сутність, прийоми та методи проведення аналізу/ Скриньковський Р. М., Семчук Ж. В. //У номері. 2018. С. 201.
10. Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку та Інструкції про його застосування, затверджене наказом Міністерства фінансів України 30.11.1999 р. № 219. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0892-99#n13>

11. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 1 (МСБО 1). Подання фінансової звітності. IASB; Стандарт, Міжнародний документ від 01.01.2012. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_013#Text

12. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 (МСБО 2). Запаси. IASB; Стандарт, Міжнародний документ від 01.01.2012. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_021#Text

13. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 (МСБО 16). Основні засоби. IASB; Стандарт, Міжнародний документ від 01.01.2012. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_014#Text

14. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджене наказом Міністерства фінансів України 07.02.2013 №73 URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>

15. Методичні рекомендації з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості, наказ Мінпромполітики від 09.07.2007 р. № 373. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0373581-07#Text>

16. Економічний тлумачний словник. Понятійна база законодавства України у сфері економіки / [уклад. К. Д. Гордієнко]. – [2-ге вид., перероб. і доп.]. К.: КНТ, 2017. 360 с

17. Журжина Б.С. Склад адміністративних витрат. <https://core.ac.uk/download/pdf/197235254.pdf>

18. Дерій В. А. Витрати і доходи підприємств у системі обліку та контролю: монографія. – Тернопіль: ТНЕУ, «Економічна думка», 2009. 272 с. https://fpk.in.ua/images/biblioteka/3bac_finan/Monohr.-2009-Deriy.pdf;

19. Косташ Т. В., Шелюжак І.Г. Формування системи управлінського обліку на підприємстві. Ефективна економіка. 2021. № 5 URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=8883>

20. Скрипник М.І., Вигівська І.М., к.е.н. Облікова регламентація планування та калькулювання собівартості продукції на молокопереробних підприємствах. Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю аналізу, Вип.1(22),2018.

URL:<http://eztuir.ztu.edu.ua/bitstream/handle/123456789/3278/37.pdf?sequence=1&isAllowed=y>

21. Афанас'єва І.І. Інформаційна система управлінського обліку в умовах діджиталізації економіки. *Збірник наукових праць Державного університету інфраструктури: Серія «Економіка і управління»*. Вип. 49. К.: ДУІТ, 2021, С. 32-41. DOI: 10.32703/2664-2964-2021-49-32-41 URL: <https://em.duit.edu.ua/index.php/home/article/view/3> (дата звернення 21.05.2024)

22. Афанас'єва І.І., Розмислов О.М. Сучасні тенденції трансформації управлінського обліку. *Збірник наукових праць Державного університету інфраструктури та технологій: Серія «Економіка і управління»*. Вип. 48. К.: ДУІТ, 2020. С. 77-86. DOI: 10.32703/2664-2964-2020-48. URL: <https://files.duit.edu.ua/uploads/%D0%A1%D0%B0%D0%B9%D1%82>. (дата звернення 22.05.2024)

23. Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: Наказ Міністерства фінансів України від 09.12.2011 № 1591. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1557-11> (дата звернення 25.05.2024)

24. Ткаченко Н.М. Історичний генезис понять «витрати» і «затрати»: обліково-економічний аспект. *Ефективна економіка*. 2015. № 9 URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=4278>.

25. Дорош Н. І., Лясківська Г. В. Внутрішній аудит витрат на виробництво. *Молодий вчений*, 2018. № 3(1). С. 346-350. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/molv_2018_3\(1\)_79](http://nbuv.gov.ua/UJRN/molv_2018_3(1)_79).

26. Вербило О. Ф. Бухгалтерський облік в менеджменті: зміст та методика навчання: підручник / Вербило О. Ф., Кондрицька Т. П., Ярошинська В. М.; [за ред. проф. О. Ф. Вербило]. Ч. 3. Управлінський облік. К.: НАУ, 2014. С. 121.

27. Бутинець Ф. Ф. Витрати виробництва та їх класифікація для потреб управління. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу: міжнар. зб. наук. праць*. 2012. № 1 (22). С. 11-18.

28. Про товариства з обмеженою та додатковою відповідальністю: Закон України від 06.02.2018 № 2275-VIII/ URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2275-19#Text>

29. Про примітки до річної фінансової звітності: Наказ міністерства фінансів України від 29.11.2000 №302. <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0904-00#Text>

30. Ленъ В. С., Гливенко В. В. Облікова політика та її складові. Облік і фінанси. 2019. № 2 (84). С. 26-35.

31. Маліновська О. Я. Платоспроможність підприємств України в сучасних умовах. Вісник Львівської державної фінансової академії. Науковий журнал. 2022. № 22. С. 137–141.

32. Андрушко Р.П., Лиса О.В. Актуальні питання електронного документообігу на підприємствах. Матеріали Міжнародної науковопрактичної конференції (заочна форма) «Формування та перспективи розвитку підприємницьких структур в рамках інтеграції до європейського простору». Полтава: ПДАА, 27 березня 2018 р. С.16-19.

33. Афанас'єва І.І., Паламарчук Н.І., Хамзін В.Р. Організаційні аспекти аудиту реалізації товарів. *Збірник наукових праць ДУІТ. Серія «Економіка і управління»*, 2023. Вип. 54. С. URL: <https://em.duit.in.ua/index.php/home/article/view/172> (дата звернення 21.05.2024)

34. Мец В. О. Економічний аналіз фінансових результатів та фінансового стану підприємства: навч. посібник. Київ: КНЕУ, 2019. 132 с.

35. Про затвердження Методичних рекомендацій зі складання звіту про управління : Наказ Міністерства фінансів України від 07.12.2018 р. № 982. Дата оновлення: 18.01.2019. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0982201-18#Text> (дата звернення 20.05.2024).

36. Класифікація організаційно-правових форм України. URL: URL: https://ukrstat.gov.ua/klasf/st_kls/KOPFG_zm9_2022.pdf

37. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність : Закон України від 21.12.2017 р. № 2258-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/>

laws/show/2258-19 (дата звернення 23.05.2024)

38. Краус Н. М., Голобородько О. П., Краус К. М. Цифрова економіка: тренди та перспективи авангардного характеру розвитку. Ефективна економіка. 2018. № 1. URL: http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/1_2018/8.pdf (дата звернення 21.05.2024)

39. Kulbovskiy, I., Sapronova, S., Holub, H., Afanasieva, I., Safronov, O. Development of a model for managing the quality of repair and maintenance of rolling stock in transport infrastructure projects. Transport Means . Proceedings of the International Conference, 2019. PART I. P.201-205. URL: <https://www.scopus.com/authid/detail.uri?origin=AuthorProfile&authorId=57211488026&zone> (дата звернення 25.05.2024)

40. Податковий кодекс України: Закон України від 02.12.2010 № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (дата звернення 20.05.2024)

41. Про електронні документи та електронний документообіг. Закон України від 22.05.2003р. N 851-IV. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/go/851-15> (дата звернення 21.05.2024)

42. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 № 996-XIV. URL <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text> (дата звернення 24.05.2024)

43. Проблеми перспективи розвитку аудиту і в Україні: монографія / За заг. ред. д.е.н. проф. Пушкаря М.С. Тернопіль: «Карт-бланш», 2012, С. 220.

44. Організація та методика аудиту: посібник. Л.М. Янчева, Н.С. Акімова, А.О. Баранова, О.В. Топоркова, Т.А. Наумова, Т.А. Наумова, А.І. Кашперська, М.О. Ільченко. Х: «Видавництво «Форт», 2014. 289 с.

45. Овсюк Н.В., Афанас'єва І.І., Звірюк О.Р. Облік і оподаткування операцій з основними засобами в умовах МСФЗ та національного податкового законодавства. *Економічний простір*. №180, 2022, С. 202-207. URL: <https://doi.org/10.32782/2224-6282/180-33> (дата звернення 23.05.2024)

46. Організація та методика аудиту: посібник. Л.М. Янчева, Н.С. Акімова, А.О. Баранова, О.В. Топоркова, Т.А. Наумова, Т.А. Наумова, А.І. Кашперська, М.О. Ільченко. Х: «Видавництво «Форт», 2014. 289 с.

47. Петрицька О.С. Організація внутрішнього аудиту на підприємствах. Приазовський економічний вісник, Випуск 5(16), 2019, 356-359 с. URL: http://pev.kpu.zp.ua/journals/2019/5_16_uk/63.pdf. (дата звернення 24.05.2024)

48. Косова Т.Д., Афанас'єва І.І., Деркач О.С. Обліково-контрольне забезпечення легалізації трудових відносин на підприємствах аграрного сектору *Збірник наукових праць Державного університету інфраструктури та технологій: Серія «Економіка і управління»*. Вип. 50. К.: ДУІТ, 2021. С. 67-78. URL: <https://em.duit.in.ua/index.php/home/article/view/51> (дата звернення 25.05.2024)

49. Цивільний кодекс України: Закон України від 16.01.2003 № 435-IV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/435-15/ru/ed20131011#Text> (дата звернення 20.05.2024)

50. Пилипенко К. А., Костенко А. Д., Баклицька М. Р. Особливості обліку витрат: вітчизняний та міжнародний досвід ХНТУСГ. 2018. С. 215-218.

51. Шрам Т. В. Необхідність організації внутрішнього аудиту з метою підвищення ефективності управління підприємством. *Ефективна економіка*. 2013. №4. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=1947> (дата звернення 21.05.2024)

52. Афанас'єва І.І. Гармонізація національного аудиту у контексті євроінтеграційних процесів. *Збірник наукових праць Державного університету інфраструктури та технологій: Серія «Економіка і управління»*. Вип. 41. К.: ДУІТ, 2018. С.104-114. URL: http://www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?I21DBN=LINK&P21DBN=UJRN&Z21ID=&S21REF=10&S21CNR=20&S21STN=1&S21FMT=ASP_meta&C21COM=S&2_S21P03=FILA=&2_S21STR=Znpdetut_eiu_2018_41%281%29_12 (дата звернення 24.05.2024)

53. Пушкар М.С., Семанюк В.З. Внутрішній аудит: підручник. 2026. Тернопіль: ТНЕУ. 2016. 211 с. URL: <http://dspace.wunu.edu.ua/bitstream/> (дата звернення 23.05.2024)

54. Організація та методика аудиту: посібник. Л.М. Янчева, Н.С. Акімова, А.О. Баранова, О.В. Топоркова, Т.А. Наумова, Т.А. Наумова, А.І. Кашперська, М.О. Ільченко. Х: «Видавництво «Форт», 2014. 289 с.

ДОДАТКИ