

## ОСОБЛИВОСТІ МЕТОДИКИ АУДИТУ ВИТРАТ НА ЗБУТ

*Досліджено перспективи використання методів аудиту витрат на збут на сучасному підприємстві. Подано авторське бачення організації прийомів аудиту витрат на збут у поєднанні з нормативно-правовою базою на підприємствах з виготовлення цукру.*

**Ключові слова :** аудит, нормативно-правова база, методи аудиту, витрати на збут, облік.

Сьогодні особливого значення при вивченні аудиту витрат на збут набуває дослідження методики аудиту. Зараз проблема полягає в тому, що немає єдиного визначення поняття «методика аудиту», у тому числі витрат на збут, а також потрібна консолідація нормативно правової бази, яку застосовують при аудиті витрат на збут.

Зважаючи на актуальність проблематики, проблема методики аудиту витрат на збут знаходить своє віддзеркалення у наукових дослідженнях низки вчених. Безпосередньо проф. М. Т. Білуха дає таке визначення методу аудиторського контролю: "це сукупність методичних прийомів контролю процесів розширеного відтворення національного продукту і додержання його законодавчого та нормативно-правового регулювання в умовах ринкової економіки". Вчений Б. І. Валуєв розглядає метод аудиту як "сукупність прийомів, за допомогою яких оцінюється стан об'єктів, що підлягають вивченню". Економісти І. Й. Яремко і Р. М. Сиротяк на відміну від вищевказаних про-відних вчених в галузі обліку і аудиту дають окремі визначення методу аудиту і методу аудиторської діяльності. Під методом аудиту вони розуміють "сукупність способів і прийомів, за допомогою яких можна зробити обґрунтований висновок про достовірність (суттєві розбіжності), повноту і відповідальність чинному законодавству та існуючим нормативам бухгалтерської звітності замовника". Під методом аудиторської діяльності ці економісти розуміють сукупність способів і прийомів, за допомогою яких оцінюється стан об'єктів, що розглядаються [1].

Досліджуючи вище наведені поняття ми дотримуємося думки цілісного використання поняття методу аудиторської діяльності і просто методу аудиту, а також пропонуємо своє визначення поняття методу аудиту витрат в т.ч. витрат на збут і трактуємо, як поєднання дій, які використовуються для здійснення аудиту витрат на збут досліджуваного підприємства в межах законодавчої бази.

Метою даної статті є з'ясування особливостей методик аудиту витрат на збут і висловлення пропозицій щодо її поліпшення.

На практиці метод аудиту визначається як сукупність прийомів, за допомогою яких оцінюється стан будованих об'єктів. Останні поділяються на методичні прийоми проведення перевірки і методичні прийоми її організації. [2]

Пропонуємо класифікацію методів аудиту у графічній формі на рис. 1.

Аналізуючи вищевказаний рисунок зауважимо що не всі методичні прийоми доречні для проведення аудиту витрат в т.ч. витрат на збут. Зокрема найбільш

ефективними є документальна та фактична перевірка. Адже саме вони допомагають якісно перевірити витрати на збут за допомогою перевірки по суті – встановимо доцільність і правовий статус господарських операцій, формальної – перевірка документів на предмет виправлень, достовірності і законності підписів на документах що супроводжують процес збуту, та арифметичної при якій контролюються правдивість математичних розрахунків у звітності.

Щодо методичних прийомів організації аудиту витрат на збут, то найраціональнішим буде вибірковий, оскільки перевірятимуться тільки ділянки господарської діяльності які стосуються витрат на збут, а також прийоми організації з використанням комп'ютерної техніки, оскільки вони дозволять оперативно провести аудиторські процедури витрат на збут, що має велике значення в період сезону збору цукрових буряків.

Вивчаючи класифікацію методів аудиту витрат, хочемо висловити власну точку зору з цього питання. Зокрема за сучасних умов методи аудиту пропонуємо поділяти на комп'ютерні прийоми. Вони дозволяють оперативно проводити перевірку навіть щоденно та рідкісніші практичні прийоми, які поєднували б документальну і фактичну перевірку.

Зауважимо також, що складовою методичних прийомів виступають аудиторські процедури. Вони формують певну закономірність і порядок дій аудитора для отримання потрібної інформації при проведенні аудиту.

При вивченні методики аудиту витрат на збут варто приділити суттєву увагу нормативній базі аудиту. На даний час доцільно її поділяти на зовнішню та внутрішню.

Зовнішня нормативна база аудиту витрат – це закони, постанови, накази, положення, П(С)БО, які потрібні для встановлення законності відображених господарських операцій [4].

Внутрішня нормативна база аудиту витрат – це облікова політика суб'єкта, методичні та розпорядчі документи з організації діяльності підприємства. Вони підлягають аналізу та зіставленню з чинною методологією [5].

В таблиці 1 подано інформацію про нормативно-правові акти які використовуються при аудиті витрат в т.ч. витрат на збут.

З вище наведеної таблиці бачимо який великий перелік законів котрі регулюють тільки аудит витрат, в т.ч. витрат на збут, що значно утрудняє сам процес аудиту і його терміни. Щоб усунути дані недоліки ми пропонуємо створити безпосередньо закон, який би регулював окремо аудит витрат та аудит доходів. В його основі могли бути

всі принципи, які закладені у вище наведеному різноманітні нормативної бази, що у фіналі суттєво пришвидшить аудиторський процес витрат в т.ч. витрат на збут адже непотрібно буде вивчати таку кількість законодавства.

Також хочемо зауважити, що крім вище перерахованих законодавчих актів, при вивченні методики аудиту витрат в т.ч. витрат на збут потрібно користуватися і принципами які зазначені в Законі № 996 і Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 1, а зокрема:

- Політика підприємства повинна бути постійною і послідовною;
- Наявність безперервності роботи підприємства;
- Обережність при оцінці доходів і витрат ;
- Вчасність відображення та відповідність активів і зобов'язань;
- Відповідність господарських операцій до фінансової реальності.

Зазначимо в нашому дослідженні, що методики аудиту витрат на збут в різних розділах обліку повинні проваджуватись за єдиною схемою і охоплювати:

- Визначення основних нормативних документів;
- Описання альтернативної облікової політики;
- Перелік первинних документів по облікових розділах;
- Регістри аналітичного і синтетичного обліку;
- Класифікація виникаючих зловживань і порушень;
- Довідник аудитора для складання програми безпосередньої перевірки;
- Способи отримання аудиторських доказів

використовуваних при перевірці підприємства;

– Описання контрольних процедур [9].

Спробуємо детальніше розглянути вище наведені характеристики в таблиці 2, яка дасть краще тлумачення цих понять.

Отже, можемо зробити висновки, що нині є необхідним переосмислення ролі методики аудиту в процесі управління підприємством. Саме якісна методологія та організація аудиту витрат (в тому числі витрат на збут) має майбутнє та перспективи подальших досліджень, оскільки повною мірою може відображати усі процеси господарювання.

### Список літератури

1. Івахненко, С. Аудиторське програмне забезпечення для аналізу даних: перший український досвід [Текст] / С. Івахненко // Бухгалтерський облік і аудит. – 2009. - № 10. – С. 38-44.
2. Рудницький, В. С. Методологія і організація аудиту [Текст]/ В. С. Рудницький. – Тернопіль: Екон. думка, 2000. – С. 111 -112.
3. Кулаковська, Л. П. Організація і методика аудиту [Текст] : підручник / Л. П. Кулаковська, Ю. В. Піча – К. : Каравела, 2009. – С. 124.
4. Мех, Я. В. Інформаційне забезпечення управління внутрішніми резервами підприємства(методологія і організація) [Текст] : монографія / Я. В. Мех. - Тернопіль: Синтез-Поліграф , 2003. – С. 225-227.
5. Пушкар, М. С. Логістичні системи підприємства : облік, аналіз і аудит [Текст] / М. С.Пушкар, А. Г. Богач, В. Г. Мельник – Тернопіль : Економічна думка, 2007. – С. 144.
6. Пархоменко, В. М. Реформування бухгалтерського обліку в Україні [Текст] / В. М. Пархоменко, П. П. Баранцев. – Луганськ: "Футура" ДСД "Лугань", 2008. - С. 243 – 246.

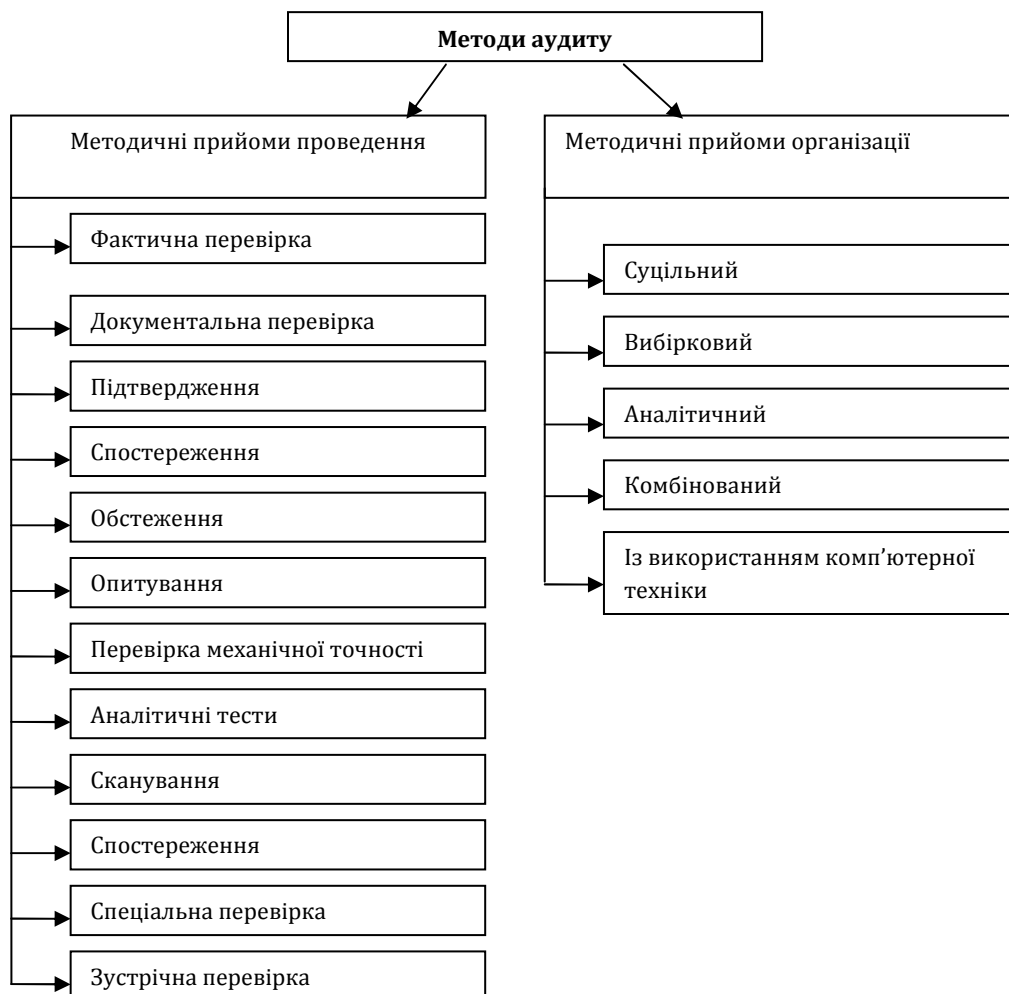


Рис. 1. Класифікація методів аудиту [3]

Таблиця 1. Нормативно-правові акти, які використовуються при аудиту витрат на збут [6]

Назва нормативно-правового акта	Суб'єкт нормоутворення	Норма права, яка визначає назву нормативно-правового акта і суб'єкта його прийняття
Закон	Верховна Рада України	Стаття 91 Конституції України
Указ <sup>1</sup>	Президент України	Пункт 31 ст.106 Конституції України Пункт 4 розділу XV «Перехідні положення» Конституції України
Постанова	Верховна Рада України, Кабінет Міністрів України, Правління Національного банку України	Стаття 91 Конституції України Стаття 117 Конституції України Стаття 56 ЗУ від 20.05.99р. №679 XV «Про НБУ»
Декрет <sup>2</sup>	Кабінет Міністрів України	ЗУ від 18.11.92р. №2796 XII «Про тимчасове делегування КМУ повноважень видавати декрети в сфері законодавчого регулювання»
Розпорядження	Президент України, Кабінет Міністрів України, місцеві державні адміністрації	Пункт 31 ст.106 Конституції України, Стаття 117 Конституції України, Стаття 41 ЗУ від 09.04.99р. №586-XIV «Про місцеві державні адміністрації»
Наказ (рішення)	Міністерства, інші органи виконавчої влади, органи господарського управління та контролю	Повноваження видавати їх визначаються у положеннях про відповідний орган
Інструкція, правила, положення та ін.	Міністерства, інші органи виконавчої влади, органи господарського управління та контролю	Зазначені акти слід розглядати як невід'ємну складову частину тих нормативно-правових актів, форма яких визначена законодавством (накази)
Інструкція, правила, положення	Національний банк України	Стаття 56 ЗУ «Про Національний банк України»
Рішення	Місцеві ради	Стаття 144 Конституції України Пункт 1 ст.59 ЗУ від 21.05.97р. № 280/97-ВР «Про місцеве самоврядування»

<sup>1</sup> Право Президента України видавати укази згідно з цим пунктом діяло до 28.06.99р., проте деякі такі укази чинні й на сьогодні.

<sup>2</sup> Повноваження видавати декрети у сфері законодавчого регулювання були делеговані КМУ до 21 травня 1993 року.

Таблиця 2

№ з/п	Положення методики	Його суть
1	Визначення основних нормативних документів	Визначає закони, методичні вказівки, які використовує аудитор при проведенні перевірки витрат на збут
2	Описання альтернативної облікової політики	Проводиться описання робочих рішень аудитора, які дозволять дати відповідні рекомендації щодо поліпшення облікової політики підприємства
3	Перелік первинних документів по облікових розділах	Дозволяє зробити висновки про застосування типових форм первинних документів
4	Регістри аналітичного і синтетичного обліку	Відображають суть кожної форми обліку (журнально-ордерної, меморіально-ордерної, журнальної форми, журнал-головної, спрощеної, тощо)
5	Класифікація виникаючих зловживань і порушень	Відображаються зловживання і порушення котрі найбільше зустрічаються у відповідних розділах обліку
6	Довідник аудитора для складання програми безпосередньої перевірки	Зазначаються питання, котрі потрібно внести до програми контрольної перевірки. Безпосередньо довідники доцільно складати у формі таблиць із варіантами відповідей та висновками
7	Способи отримання аудиторських доказів використовуваних при перевірці підприємства	Застосовуються наступні методи: Фактична перевірка; Документальна перевірка; Підтвердження; Спостереження; Перевірка механічної точності; Сканування; Зустрічна перевірка
8	Описання контрольних процедур	Використовується для виявлення виникаючих порушень. Дані процедури включають: Назву контрольної перевірки Мету проведення Перелік засобів Опис техніки виконання; Опис форми надання результатів проведених процедур головному аудитору

- 
7. Шевчук, О. А. Децентралізація обліку на основі сучасних мережевих технологій [Текст] / О. А. Шевчук, В. В. Муравський // Молода наука України: Збірник тез II Всеукраїнської наукової конференції / КІ ДУЕП – Кременчук, 2008. – С.148-150.
  8. Ткаченко, Н. М. Теоретико-методологічні проблеми формування фінансового обліку [Текст] / Н. М. Ткаченко. - Київ : А.С.К., 2005. – С. 324.
  9. Слатецкая, Н. Ю. Планирование аудиторской проверки [Текст] / Н. Ю. Слатецкая // Аудиторские ведомости. - 2004. - № 10. - С.54-61.
  10. Барановская, Т. П. Информационные системы и технологии в экономике [Текст] : учебник / Т. П. Барановская, В. И. Лойко, М. И. Семенов, А. И. Трубилин. – М. : Финансы и статистика, 2005. – С. 368.

## РЕЗЮМЕ

**Шевчук Олег**

### **Особенности методики аудита затрат на сбыт**

Исследованы перспективы использования методов аудита затрат на сбыт на современном предприятии. Подано авторское видение организации примов аудита затрат на сбыт в сочетании с нормативно-правовой базой на предприятиях по изготовлению сахара.

## RESUME

**Shevchuk Oleg**

### **Features audit methodology distribution costs**

Prospects of usage of methods of audit costs for marketing the modern enterprise are determined. The author's vision of auditing techniques in marketing costs is proposed.