

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЗАПОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ІНЖЕНЕРНИЙ НАВЧАЛЬНО-НАУКОВИЙ ІНСТИТУТ

Кафедра обліку, аналізу, оподаткування та аудиту
(повна назва кафедри)

Кваліфікаційна робота / проект

другий (магістерський)

(рівень вищої освіти)

на тему удосконалення обліку і аудиту адміністративних витрат ТОВ "Вертольоты Мотор СіЗ"

Виконав: студент 2 курсу, групи 80719-ОАК-3
спеціальності 071 «Облік і оподаткування»
(код і назва спеціальності)

освітньої програми Облік, аналіз, контроль
(код і назва освітньої програми)
в управлінні підприємствами

спеціалізації _____
(код і назва спеціалізації)

М.І. Шешенко
(ініціали та прізвище)

Керівник д.е.н. прор. Мешкова Т.О.
(посада, ім'я та прізвище, науковий ступінь, прізвище та ініціали)

Рецензент д.е.н. прор. Кужерба Г.Ю.
(посада, ім'я та прізвище, науковий ступінь, прізвище та ініціали)

Запоріжжя
2020

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЗАПОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ІНЖЕНЕРНИЙ НАВЧАЛЬНО-НАУКОВИЙ ІНСТИТУТ

Кафедра обліку, аналізу, оподаткування та аудиту

Рівень вищої освіти другий (магістерський)

Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»

(код та назва)

Освітня програма Облік, аналіз, контроль в управлінні

(код та назва)

нієприєштан

Спеціалізація _____

(код та назва)

ЗАТВЕРДЖУЮ

Завідувач кафедри

М.Т. Мешіхова Т.О.
«28» 05 2020 року

ЗАВДАННЯ

НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ / ПРОЕКТ СТУДЕНТОВІ (СТУДЕНТЦІ)

Шинига Максим Петрович

(прізвище, ім'я, по батькові)

1. Тема роботи (проєкту) удосконалення обліку і аудиту адміністративних витрат ТОВ "Вертошоті Мотор Сіг"

керівник роботи Мешіхова Т.О. завідувач кафедри обліку, аналізу ф.е.п.
(прізвище, ім'я, по батькові, науковий ступінь, вчене звання)

затверджені наказом ЗНУ від «25» 05 2020 року № 595-С

2. Строк подання студентом роботи 08.12.2020

3. Вихідні дані до роботи Законодавство - нормативна документація, літературні джерела, періодичні видання, фінансова звітність підприємства

4. Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити) 1. Методичні основи обліку та аудиту адміністративних витрат на підприємстві. 2. Облік адміністративних витрат та фінансовий аналіз ТОВ "Вертошоті Мотор Сіг". 3. Проаналізувати щодо удосконалення обліку і аудиту адміністративних витрат ТОВ "Вертошоті Мотор Сіг".

5. Перелік графічного матеріалу (з точним зазначенням обов'язкових креслень)

1. Характеристика рахунку 92. 2. Етапи аудиторської перевірки. 3. Первинні документи рах. обліку. 4. Дані про поразкову оцінку збитку. 5. Дані про поразкову заробітну плату. 6. Дані про нарахування єдиного соціального внеску. 7. Облік адміністративних витрат. 8. Аналіз коефіцієнтів фінансового стану. 9. Загальний план аудиту. 10. Скопчена форма вірності пороху вантаж. 11. Запропоновані об'єднання до рахунку 92. 12. Фрагмент програми аудиту. 13. Робочий розуміння аудитора АВ-4.а. 14. Робочий розуміння аудитора АВ-2. 15. Робочий розуміння аудитора АВ-3.а. 16. Робочий розуміння аудитора АВ-4.

6. Консультанти розділів роботи

Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	Підпис, дата	
		завдання видав	завдання прийняв
1	Мешіхова Т.О.		
2	Мешіхова Т.О.		
3	Мешіхова Т.О.		

7. Дата видачі завдання 28.05.2020р

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів кваліфікаційної роботи	Строк виконання етапів роботи	Примітка
1	Складання робочого плану, визначення предмету, мети та завдань досліджень	Травень 2020	викон.
2	Огляд літературних джерел, періодичних та наукових видань з теми дослідження	Червень 2020	викон.
3	Робота над 1 розділом	березень 2020	викон.
4	Робота над 2 розділом	березень 2020	викон.
5	Робота над 3 розділом	листопад 2020	викон.
6	Підготовка до публікації наукової статті та тез доповіді	листопад 2020	викон.
7	Оформлення роботи згідно ДСТУ та методичних рекомендацій	листопад 2020	викон.
8	Попередній захист роботи	листопад 2020	викон.
9	Нормоконтроль	грудень 2020	викон.
10	Підготовка остаточного варіанту роботи, автореферату, презентаційного матеріалу, доповіді	грудень 2020	викон.
11	Захист роботи	грудень 2020	викон.

Студент

(підпис)

Мешіхова Т.О.

(ініціали та прізвище)

Керівник роботи (проекту)

(підпис)

Мешіхова Т.О.

(ініціали та прізвище)

Нормоконтроль пройдено

Нормоконтролер

(підпис)

Л.К. Федоренко

(ініціали та прізвище)

ЗМІСТ

ВСТУП

1 МЕТОДОЛОГІЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ АДМІНІСТРАТИВНИХ ВИТРАТ НА ПІДПРИЄМСТВІ

1.1 Законодавчо-нормативна база обліку витрат

1.2 Облік адміністративних витрат підприємства

1.3 Аудит адміністративних витрат підприємства

2 ОБЛІК АДМІНІСТРАТИВНИХ ВИТРАТ ТА ФІНАНСОВИЙ АНАЛІЗ ТОВ «ВЕРТОЛЬОТИ МОТОР СІЧ»

2.1 Загальна характеристика ТОВ «Вертольоти Мотор Січ»

2.2 Облік адміністративних витрат на ТОВ «Вертольоти Мотор Січ»

2.3 Аналіз фінансового стану ТОВ «Вертольоти Мотор Січ»

3 ПРОПОЗИЦІЇ ЩОДО УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ І АУДИТУ АДМІНІСТРАТИВНИХ ВИТРАТ ТОВ «ВЕРТОЛЬОТИ МОТОР СІЧ»

3.1 Аудит адміністративних витрат ТОВ «Вертольоти Мотор Січ»

3.2 Шляхи удосконалення обліку адміністративних витрат ТОВ «Вертольоти Мотор Січ»

3.3 Шляхи удосконалення аудиту адміністративних витрат ТОВ «Вертольоти Мотор Січ»

ВИСНОВКИ

СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

ВСТУП

Актуальність теми дослідження. На сучасному етапі є нагальна потреба в зниженні витрат та збільшенні прибутку підприємства. Важливим питанням є дослідження визначення витрат та їх правильну класифікацію, підвищення прозорості обліку адміністративних витрат за місцем їх виникнення. Оптимізація обліку та своєчасний контроль адміністративних витрат допомагає прийняти ефективні управлінські рішення, який впливає на формування фінансового результату. Облік та аудит адміністративних витрат з метою їх зниження є одною з найважливіших питань керівників підприємств.

Розгляду питань обліку та аудиту адміністративних витрат сприяли роботи наступних вчених: Бутинця Ф.Ф., Кулаковської Л.П., Гордієнко Н.І., Бондаря В.П., Усача Б.Ф., Макаренка А.П. та інші.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами і темами. Робота виконана відповідно до науково-дослідної теми кафедри обліку, аналізу, оподаткування та аудиту Інженерного навчально-наукового інституту Запорізького національного університету «Теоретико-методичні та практичні підходи щодо удосконалення обліку, аналізу, оподаткування та контролю в управлінні підприємством» (15-ДВ/20). Автором запропоновано вдосконалення обліку та аудиту адміністративних витрат на ТОВ «Вертольоти Мотор Січ».

Мета та завдання роботи. Метою роботи є розробка пропозицій щодо удосконалення обліку і аудиту адміністративних витрат ТОВ «Вертольоти Мотор Січ».

Реалізація мети роботи зумовила необхідність виявлення і розв'язання наступного комплексу завдань:

– дослідити методологічні основи обліку та аудиту адміністративних витрат на підприємстві;

- показати облік адміністративних витрат на ТОВ «Вертольоти Мотор Січ»;
- проаналізувати фінансовий стан ТОВ «Вертольоти Мотор Січ»;
- провести аудит адміністративних витрат ТОВ «Вертольоти Мотор Січ»;
- надати шляхи удосконалення обліку адміністративних витрат ТОВ «Вертольоти Мотор Січ»;
- надати шляхи удосконалення аудиту адміністративних витрат ТОВ «Вертольоти Мотор Січ».

Об'єктом дослідження є процес обліку та аудиту адміністративних витрат ТОВ «Вертольоти Мотор Січ».

Предметом дослідження є теоретико-методичні підходи щодо обліку та аудиту адміністративних витрат.

Інформаційною базою магістерської роботи стали законодавчі та нормативні акти України, наукові праці вітчизняних та зарубіжних вчених-економістів, періодична література, інтернет-ресурси, а також дані обліку та аудиту адміністративних витрат ТОВ «Вертольоти Мотор Січ».

Наукова новизна проведеного дослідження полягає в:

- удосконаленні обліку адміністративних витрат, шляхом впровадження відомості нарахування та списання адміністративних витрат, що надасть змогу забезпечити правильність, своєчасність, законність відображення таких витрат в обліку;
- удосконаленні методичних підходів аудиту адміністративних витрат підприємства, розроблені: анкета, загальний план аудиту, програма аудиту, робочі документи аудитора. Запропонована методика проведення перевірки нададуть змогу охопити всі аспекти обліку адміністративних витрат на ТОВ «Вертольоти Мотор Січ», дослідити вчасно виявити порушення, провести якісний аудит та підвищити ефективність діяльності підприємства.

Практичне значення отриманих результатів полягає у можливості впровадження практичних рекомендацій у діяльність ТОВ «Вертольоти Мотор Січ», що дозволить підвищити ефективність обліку та аудиту адміністративних витрат на підприємстві (довідка про впровадження № __ від __.__.2020 р.).

Методи дослідження. У процесі виконання роботи використано загальнонаукові методи: групування (типологічний та аналітичний), порівняння, балансовий метод, абсолютних, середніх та відносних величин, прийоми елімінування (для виявлення впливу певних факторів на динаміку окремих показників фінансової звітності), графічні методи.

Апробація результатів дослідження. Найважливіші положення та висновки магістерської роботи доповідалися на Міжнародній наук.-прак. конференції інженерного навчально-наукового інституту ЗНУ «Біоекономіка як ключовий фактор розвитку виробництва та екологізації промислового регіону» 26-27.11.2020, Запоріжжя.

Основні пропозиції автора щодо удосконалення методики організації обліку та аудиту матеріалів та палива знайшли відображення у статті: Шишига М. П., Меліхова Т. О. Удосконалення обліку і аудиту адміністративних витрат підприємства. *Економіка та держава*. 2020. № 11. С. 28–34. DOI: 10.32702/2306-6806.2020.11.28

Обсяг та структура магістерської роботи. Робота складається із вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел та додатків. Основний зміст магістерської роботи виконаний на сторінках комп'ютерного тексту, в тому числі __рисунки та __таблиць. Робота містить __додатків. Список використаних джерел складається із __найменувань.

1 МЕТОДОЛОГІЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ АДМІНІСТРАТИВНИХ ВИТРАТ НА ПІДПРИЄМСТВІ

1.1 Законодавчо-нормативна база обліку витрат

На сучасних підприємствах система обліку витрат й калькулювання собівартості продукції не в змозі повноцінно існувати без належного нормативно-правового забезпечення, яке постійно змінюється.

В економічній літературі немає єдиної точки зору щодо правомірності та необхідності вживання двох термінів, вихідних понять фінансової системи: «затрати» та «витрати». У фінансовому обліку поширена диференційована інтерпретація цих понять, чим, як вважається, досягається достовірне формування фінансового результату.

Заслуговує на увагу сформована В. А. Дерієм класифікація законодавчого забезпечення обліку витрат та калькулювання собівартості продукції (таблиця 1.1).

Таблиця 1.1 – Класифікація нормативно-правового забезпечення обліку витрат виробництва

Вид	Зміст нормативно-правового забезпечення
1	2
За видами	Закони України; Укази і розпорядження Президента України; Постанови і рішення КМУ, міністерств та відомств; П(С)БО: 16, 18, 30, 31; МСФЗ: 2, 9, 11, 23; Кодекси України; Методичні рекомендації, інструкції, вказівки; Положення, порядок; Листи, роз'яснення; Плани рахунків бухгалтерського обліку; Форми фінансової звітності; Наказ про облікову політику підприємства; Регістри бухгалтерського обліку; Графіки документообігу і виконання обліково-звітних робіт.
За рівнями	Міжнародні; Загальнодержавні; Галузеві; Регіональні; Внутрішньогосподарські.

Продовження таблиці 1.1

1	2
За місцем і ролі в регулюванні бухгалтерського обліку та фінансової звітності	НПА вищої юридичної сили; П(С)БО, інші документи з бухгалтерського обліку; НПА (інструкції, положення, вказівки) та методичні рекомендації центральних органів, виконавчої влади; НПА місцевого походження; Рішення (накази) щодо форм організації бухгалтерського обліку.
За обов'язковістю виконання	Обов'язкові; Необов'язкові (рекомендаційні)
За групами	Загальні документи; За напрямками (ділянками); За галузевою спрямованістю обліку і фінансової звітності

Таблиця 1.1 характеризує п'ять класифікаційних ознак нормативно-правового забезпечення, а саме: за видами, за рівнями, за місцем, за роллю у реформуванні й регулюванні бухгалтерського обліку та фінансової звітності, за обов'язковістю до виконання та за групами. Слід відмітити, що основні види нормативно-правового забезпечення обліку витрат формуються згідно:

- Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність»;

- Указів Президента України; – постанов й рішень Кабінету Міністрів України;

- наказів, постанов, розпоряджень, листів, роз'яснень міністерств та відомств;

- П(С)БО 9 «Запаси» (в частині списання запасів на витрати виробництва), 16 «Витрати», 31 «Фінансові витрати»; 9 «Витрати на дослідження і розробки», 11 «Будівельні контракти», 23 «Витрати позики»;

- Кодексів України: Податкового, Бюджетного, Господарського, Цивільного, про адміністративні правопорушення, законів про працю тощо;

- вказівок, інструкцій, положень;

- планів рахунків бухгалтерського обліку (національний, галузеві, спрощений, робочі);

- наказу про облікову політику підприємства;

– графіків документообігу, графіків виконання обліково-звітних та контрольно-ревізійних робіт і т.д.

Враховуючи науковий доробок науковців, зокрема авторів Скрипник М. І. та Вигівської І. М., в науковій літературі резюмовано результати аналізу нормативно-правових актів, котрі зобов'язані регулювати питання обліку витрат виробництва (таблиця 1.2).

Таблиця 1.2 – Нормативне забезпечення обліку витрат

Нормативно-правовий акт	Зміст
Конституція України []	Загальні положення, що регулюють діяльність і функціонування підприємства, його правові засади
Господарський кодекс України []	Встановлює відповідно до конституції України правові основи господарської діяльності (господарювання), яка базується на різноманітності суб'єктів господарювання різних форм власності. Відповідність господарської діяльності підприємства чинному законодавству
П(С)БО 16 «Витрати» []	Засади формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати підприємства та її розкриття в фінансовій звітності. Обґрунтовує облік операцій, пов'язаний з витратами підприємства.
Інструкція «Про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій» []	Встановлює призначення і порядок ведення рахунків бухгалтерського обліку для узагальнення методом подвійного запису інформації про наявність і рух активів, капіталу, зобов'язань та факти фінансово-господарської діяльності підприємств. Обґрунтовує організацію бухгалтерського обліку.
Про затвердження типових форм первинного обліку Наказ міністерства статистики України []	Встановлює типові форми первинного обліку. Обґрунтовує правильність оформлення первинних документів з відображення витрат.
Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) підприємств []	Обґрунтовує економічні засади формування планування, обліку і калькулювання витрат підприємства
Методичні рекомендації з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості []	Обґрунтовує економічні засади формування калькулювання витрат у промисловості
Податковий кодекс України []	Обґрунтовує засади оподаткування підприємств

Подана на розгляд таблиця 1.2 відображає основні нормативно-правові акти забезпечення обліку витрат виробництва. Слід зазначити, що результати калькулювання собівартості формуються основною інформаційною базою для управління. Витрати, які включаються у собівартість групуються за статтями калькуляції. Однак, в Україні на законодавчому рівні не існує затвердженого переліку статей калькуляції, тому відповідно до П(С)БО 16 підприємства самостійно формує їх перелік [1].

В.П. Ярмоленко зазначає, що загальногосподарські витрати як і загальновиробничі мають відношення до процесу основного виробництва, заради якого створюється підприємство. Покриття адміністративних витрат «валовим» прибутком перекидає їх економічну суть [13]. Про необхідність розподілу адміністративних витрат для управлінських цілей вказує П.Л. Сук та ряд інших вітчизняних та зарубіжних науковців [12].

П.В. Іванюта підкреслює, що при формуванні повної собівартості необхідною умовою є розподіл адміністративних витрат, які він пропонує розподіляти між підрозділами пропорційно виробничим витратам [8, с. 262].

Г.О. Партин пропонує витрати на управління розподіляти пропорційно кількості працівників, заробітній платі, годинам праці, витрати на оренду, страхування, опалення і освітлення – пропорційно площі будівлі [3, с.118].

Розкриття терміна «адміністративні витрати» в літературних джерелах наведено у таблиці 1.3.

Таблиця 1.3 – Розкриття терміна «адміністративні витрати» в літературних джерелах

№	Джерело	Визначення
1	2	3
1	Бутинець Ф.Ф.[2]	Адміністративними є витрати, пов'язані з обслуговуванням виробництва й управлінням ним у масштабі всього підприємства.
2	Маренич Т.Г. [9]	Адміністративні витрати – це вся сукупність певних затрат підприємства, які спрямовуються на вирішення загальногосподарських питань, в тому числі транспорт, зв'язок, податкові платежі, обслуговування поточного рахунку в банку та інші затрати.

1	2	3
3	Іванюта П.В. [8]	Адміністративні витрати – затрати суб'єкта господарювання на оплату праці персоналу, який безпосередньо незайнятий у процесі виробництва та інші загальні витрати, які не відносяться до загальновиробничих витрат.
4	Сопко В.В. [11]	Адміністративні витрати – це загальногосподарські затрати, які пов'язані з управлінням та обслуговуванням підприємства.
5	Сук Л.К. [12]	Адміністративні витрати – це витрати на обслуговування виробничої діяльності підприємства, які потребують подальшого розподілу за аналогією до загальновиробничих витрат.
6	Загородній А.Г. [3]	Адміністративні витрати – це такі витрати, які пов'язані із забезпеченням основної інфраструктури виробничої діяльності підприємства та не гарантують отримання вигод від їх здійснення у майбутньому.
7	Партин Г.О. [3]	Адміністративні витрати – сукупність витрачених коштів підприємства на забезпечення належного зв'язку підрозділами, оплати відряджень працівникам, розгляд судових спорів.
8	Волкова І.А. [4]	Адміністративні витрати – це витрати, які здійснюються підприємством незалежно від його бажання та не приносять безпосереднього ефекту, і тільки утримують підприємство на необхідному рівні функціонування.
9	Гарасим П.М. [5]	Адміністративні витрати – це елемент інших витрат підприємства, та повинен або ж включатися у собівартість виготовлених товарів, або ж пропорційно розподілятися.
10	Гура Н.О. [6]	Адміністративні витрати – складова витрат підприємства, основна мета здійснення яких – забезпечення стабільного функціонування процесу виробництва та підприємства в цілому.

На підставі проведеного огляду здійснимо аналіз наведених значень (таблиця 1.4).

К. Друрі зазначає, що такі витрати не гарантують, що колись у майбутньому вони принесуть дохід, тобто створять додаткову вартість конкретного продукту. Виникають вони, стверджує він, не у процесі виробництва, а на інших етапах життєвого циклу продукту, а тому їх недоцільно включати у собівартість продукції [7, 12].

Таблиця 1.4 – Аналіз дефініцій поняття «адміністративні витрати»

№ з/п	Критерії групування	Джерело									
		Бутинець Ф.Ф.	Лишченко О.В.	Швель В.Г.	Сопко В.В.	Сук Л.К.	Загородній А.Г.	Паргин Г.О.	Волкова І.А.	Гарасим П.М.	Гура Н.О.
1	Витрати, пов'язані з обслуговуванням виробництва	+	+	+	+	+	+	-	-	-	+
2	Витрати на обслуговування, які потребують подальшого розподілу	-	-	-	-	+	+	+	-	+	-
3	Витрати, які не гарантують отримання вигод від їх здійснення у майбутньому.	-	+	-	-	-	+	-	+	-	-
4	Витрати, які не приносять безпосереднього ефекту, і тільки утримують підприємство на необхідному рівні функціонування.	+	-	-	+	+	-	-	+	-	+
5	Елемент інших витрат підприємства, який повинен включатися у собівартість виготовлених товарів	-	-	-	-	-	-	-	-	+	+

Витрати підприємства можна класифікувати за різними ознаками. Класифікація витрат потрібна для визначення вартості продукції, та, відповідно, для ціноутворення. Велике значення має класифікація витрат для управління ними і, передусім, при калькулюванні собівартості продукції для різних потреб управління (таблиця 1.5).

Таблиця 1.5 – Класифікація витрат

Ознаки класифікації	Групи витрат
За відношенням до виробничого процесу	основні витрати накладні витрати
За відношенням до обсягів виробництва	умовно-постійні витрати умовно-змінні витрати
За єдністю складу	одноелементні витрати комплексні витрати
За способом віднесення на собівартість окремих видів виробництва	прямі витрати непрямі витрати
За доцільністю	продуктивні витрати непродуктивні витрати
За календарним періодом	поточні витрати одноразові витрати
За економічними елементами	матеріальні витрати на оплату праці відрахування на соціальні заходи амортизація інші операційні витрати
За статтями калькуляції	підприємство самостійно обирає статті калькуляції
За видами діяльності	витрати звичайної діяльності (витрати операційної, фінансової, інвестиційної діяльності) витрати надзвичайної діяльності

До основних відносяться витрати, безпосередньо пов'язані з виробничим (технологічним) процесом виготовлення продукції (виконання робіт чи надання послуг). У будь-якому виробництві вони складають найважливішу частину витрат. Накладні витрати пов'язані з організацією, обслуговуванням виробництва та управлінням ним. Величина цих витрат залежить від структури управління підрозділами, цехами й підприємством.

За ступенем залежності від обсягів діяльності витрати поділяються на змінні та постійні.

Змінними називаються витрати, величина яких змінюється пропорційно зміні обсягу виробництва (випуску). Звідси, розмір цих витрат на кожну одиницю продукції залишається незмінним. До постійних відносять витрати, величина яких не змінюється або майже не змінюється (умовно-постійні витрати) при зміні обсягу виробництва (прикладом можуть бути адміністративні витрати).

Слід відмітити, що поділ на змінні й постійні витрати є дещо умовним, оскільки в чистому вигляді вони не проявляються: змінні витрати на одиницю продукції змінюються під впливом організаційно-технічних заходів; величина постійних витрат – при суттєвій зміні обсягу виробництва. Тому правильніше їх називати умовно-змінними та умовно-постійними витратами.

За складом витрати можуть бути одноелементними або комплексними. Одноелементні витрати включають економічно однорідні витрати, які не поділяються на різні компоненти, незалежно від їх місця і цільового призначення (сировина, матеріали, паливо, енергія, заробітна плата тощо). На цьому принципі побудована класифікація витрат за економічними елементами. Комплексні витрати складаються з декількох економічних елементів. Характерним прикладом статті комплексних витрат є загальновиробничі витрати, які включають практично всі економічні елементи.

За способом включення до собівартості витрати поділяються на прямі та непрямі. Витрати на виробництво конкретного виду продукції, які безпосередньо включаються до її собівартості на підставі первинних документів, називаються прямими. Непрямі витрати – це витрати на виробництво, які не можуть бути віднесені безпосередньо до конкретного об'єкту витрат економічно доцільним шляхом, а тому потребують розподілу. Розподіл непрямих витрат призводить до неточностей у визначенні собівартості окремих видів продукції, тому при організації обліку повинна приділятися увага збільшенню питомої ваги прямих витрат.

За доцільністю витрачання виділяють продуктивні витрати, до яких відносяться виправдані, або доцільні для даного виробництва витрати. Відповідно, до непродуктивних відносяться витрати, що виникають з причин, які свідчать про недоліки в технології та організації виробництва (брак продукції, втрати від простоїв, оплата понадурочних робіт тощо). За

відповідної організації технології виробництва та праці всі витрати повинні бути тільки продуктивними.

До поточних відносяться витрати, пов'язані з виробництвом і реалізацією продукції даного періоду. Це, як правило, основна частина витрат на виробництво. Одноразовими є витрати, пов'язані з підготовкою виробництва (впровадження нової продукції, її суттєва модернізація), резервуванням витрат на оплату відпусток і виплату одночасної винагороди за вислугу років тощо.

Залежно від видів діяльності, всі витрати можна розподілити на дві великі групи: витрати, які виникають в процесі звичайної діяльності, та витрати, які виникають внаслідок надзвичайних подій. У свою чергу витрати, що виникають в процесі звичайної діяльності, можна розподілити на витрати від операційної (основної та іншої) діяльності, інвестиційної, фінансової діяльності.

Витрати на управління в бухгалтерському обліку належать до адміністративних. Згідно П(С)БО 16 «Витрати» до адміністративних витрат відносяться витрати, пов'язані з управлінням та організацією діяльності підприємства, які не включаються до собівартості реалізованої продукції [1]. Ці витрати в обліку списуються на фінансові результати і покриваються валовим прибутком.

Окрім достовірності визначення фінансового результату, обґрунтований облік витрат дозволяє керувати діяльністю підприємства, досягати зменшення витрат і збільшення накопичень шляхом надання даних про фактичні витрати. Надзвичайно важливою є правильна обробка та впровадження на підприємстві тих методів обліку витрат, які дозволяють контролювати рух продукції, збереженість та раціональне використання матеріальних цінностей і майна підприємства в цілому. Відповідно до П(С)БО, під витратами розуміють зменшення економічних вигод внаслідок вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення

власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілення власниками).

В обліку витрати відображаються при дотриманні певних умов. Витрати визнаються витратами певного періоду одночасно з визнанням доходу, для отримання якого вони здійснені. Це відповідає принципам Міжнародних стандартів фінансової звітності та застосовуваному в національних стандартах принципу нарахування та відповідності доходів і витрат. Якщо витрати неможливо прямо пов'язати з доходами певного періоду, то вони відображаються у складі витрат того звітного періоду, в якому вони були здійснені.

Витрати визнаються за наступних умов згідно з п. 5-8 П(С)БО 16 «Витрати» (рисунок 1.1).

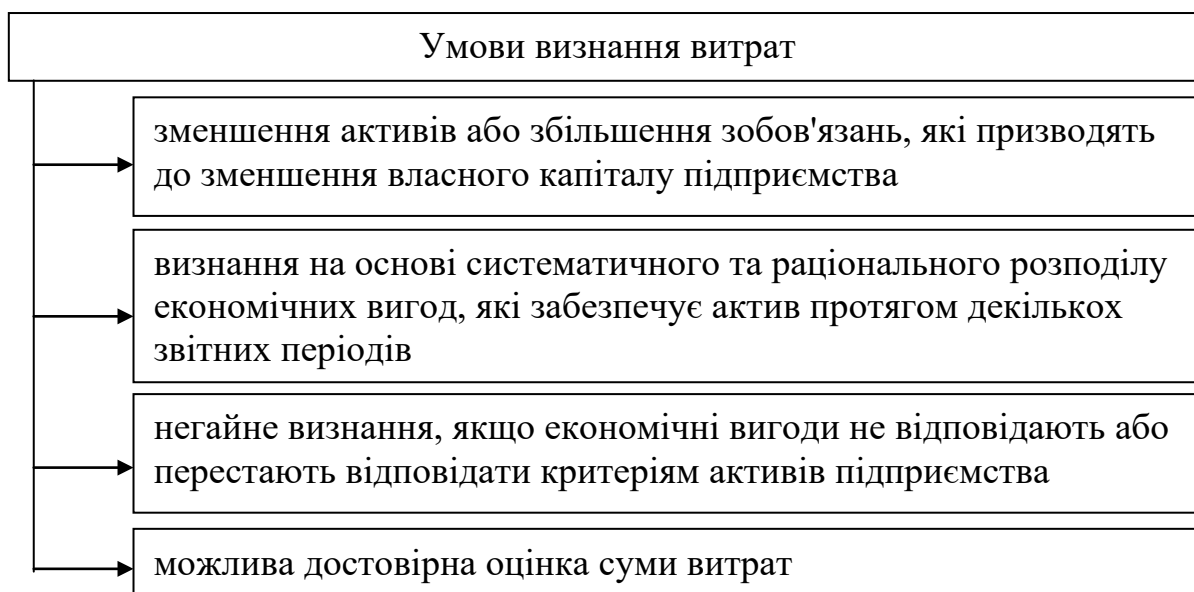


Рисунок 1.1 – Умови визнання витрат

Методологічні засади формування в фінансовому обліку інформації про витрати та розкриття її у фінансовій звітності визначає Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», загальна характеристика якого наведена на рисунку 1.2.

Елементом витрат є сукупність економічно однорідних витрат. Прямими витратами є витрати, що можуть бути віднесені безпосередньо до конкретного об'єкта витрат економічно доцільним шляхом.

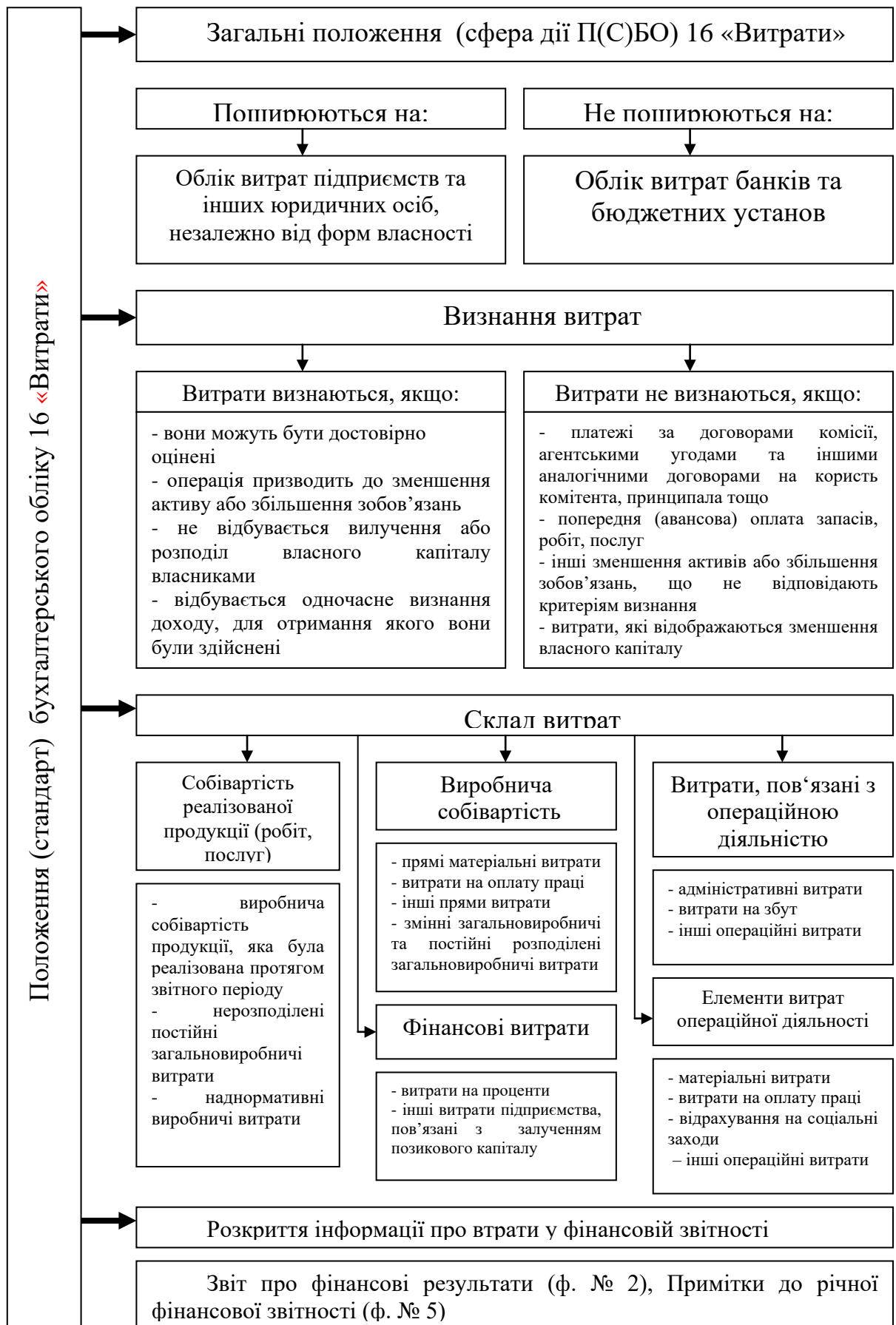


Рисунок 1.2 – Характеристика П(С)БО 16 «Витрати»

Нормальною потужністю є очікуваний середній обсяг діяльності, що може бути досягнутий за умов звичайної діяльності підприємства протягом кількох років або операційних циклів з урахуванням запланованого обслуговування виробництва. Об'єкт витрат – продукція, роботи, послуги або вид діяльності підприємства, які потребують визначення пов'язаних з їх виробництвом (виконанням) витрат.

Етапи та порядок загального ведення обліку витрат діяльності наведено на рисунку 1.3.

Відповідно до П(С)БО 16 «Витрати» витрати, пов'язані з операційною діяльністю, які не включаються до собівартості реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг), поділяються на адміністративні витрати, витрати на збут та інші операційні витрати.

Первинними документами при відображенні накопичення адміністративних витрат є накладна, рахунок, авансовий звіт, ВКО, розрахунок бухгалтерії тощо. Списання адміністративних витрат на фінансові результати оформлюється довідкою (розрахунком) бухгалтерії.

Загальна методика побудови обліку адміністративних витрат полягає в наступному: на першому етапі формуються елементи витрат – матеріальні витрати, витрати на оплату праці тощо, а на другому відбувається їх списання на фінансові результати – у фінансовому обліку. Для потреб управління визначається можливість отримання інформації про витрати за ознаками прямого або непрямого відношення до відповідного виду продукції, центру відповідальності, за функціями, що виконуються адміністративним персоналом або за іншою ознакою.

Критерії визнання застосовуються до кожної операції окремо, до окремих елементів однієї операції або двох чи більше операцій разом, якщо це впливає із суті такої господарської операції (операцій).

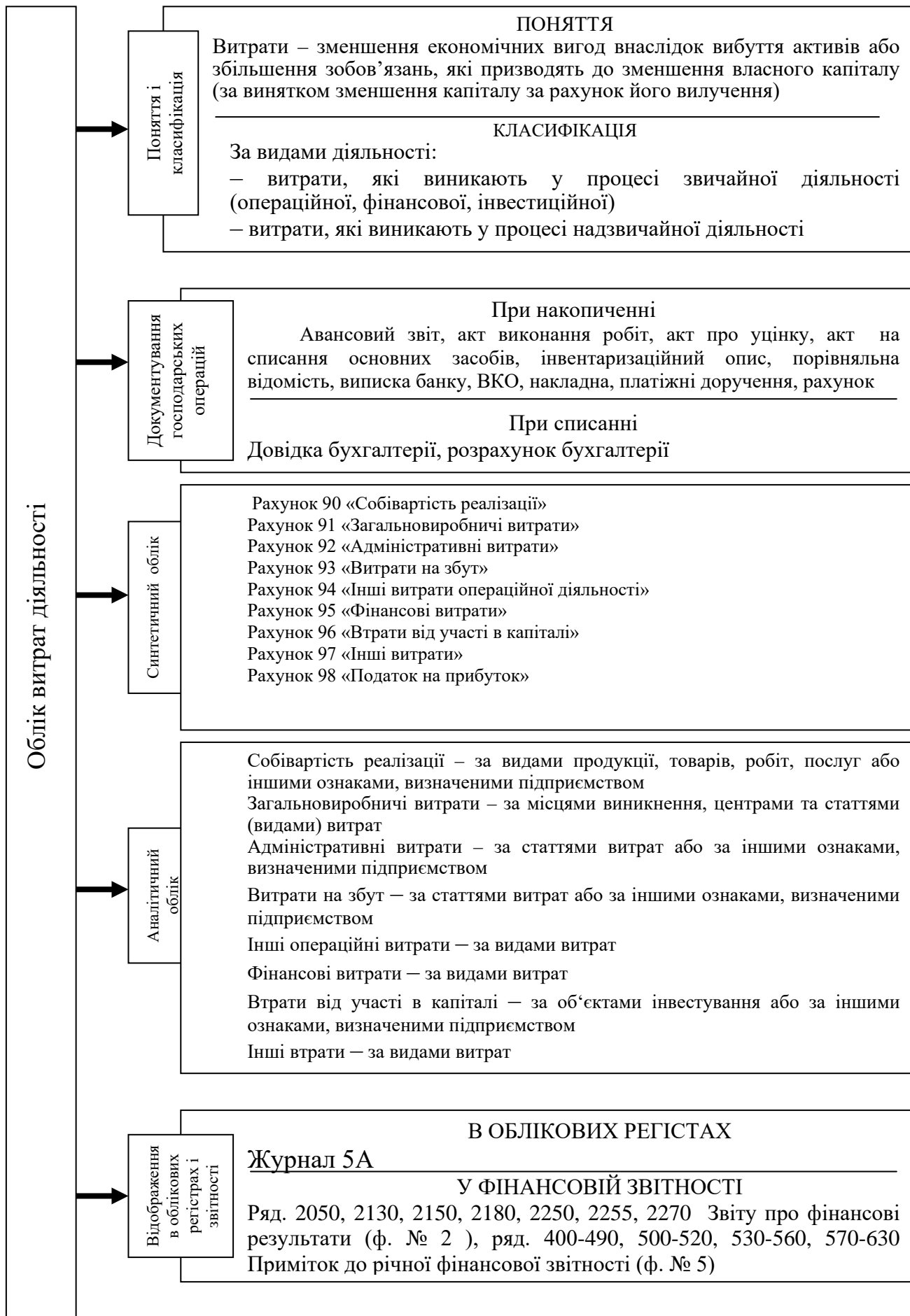


Рисунок 1.3 – Загальна схема обліку витрат діяльності

1.2 Облік адміністративних витрат підприємства

В сучасних умовах облік адміністративних витрат вимагає нових підходів до вибору ознак їх класифікації, які дозволяють організувати ефективну систему управління витратами. Витрати відображаються в бухгалтерському обліку одночасно зі зменшенням активів або збільшенням зобов'язань.

Згідно п. 17 П(С)БО 16 «Витрати» витрати, пов'язані з операційною діяльністю, які не включаються до собівартості реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) діляться на адміністративні витрати, витрати на збут і інші операційні витрати.

Класифікаційні ознаки адміністративних витрат підприємства та система їх обліку визначають такі основні критерії наведені на рисунку 1.4.

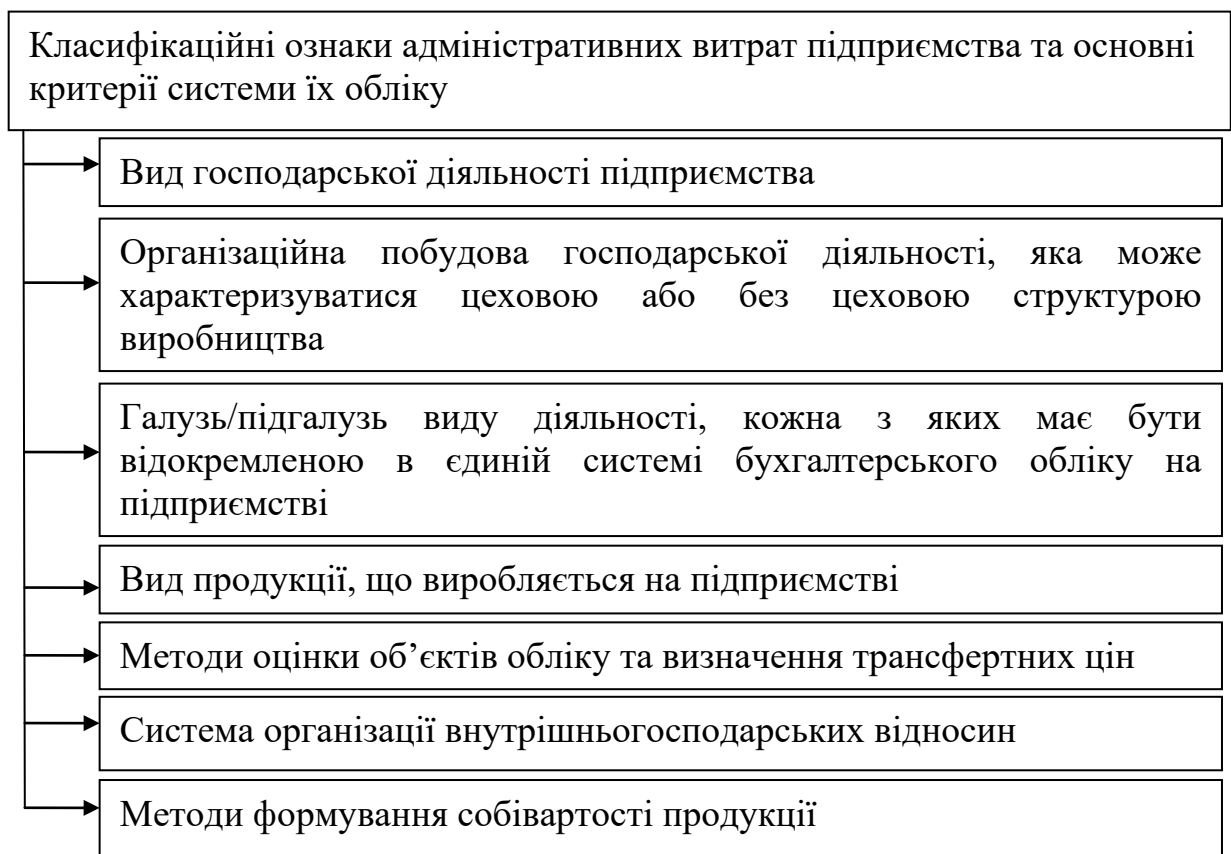


Рисунок 1.4 – Класифікаційні ознаки адміністративних витрат

Завдання управлінського обліку адміністративних витрат наведені на рисунку 1.5.

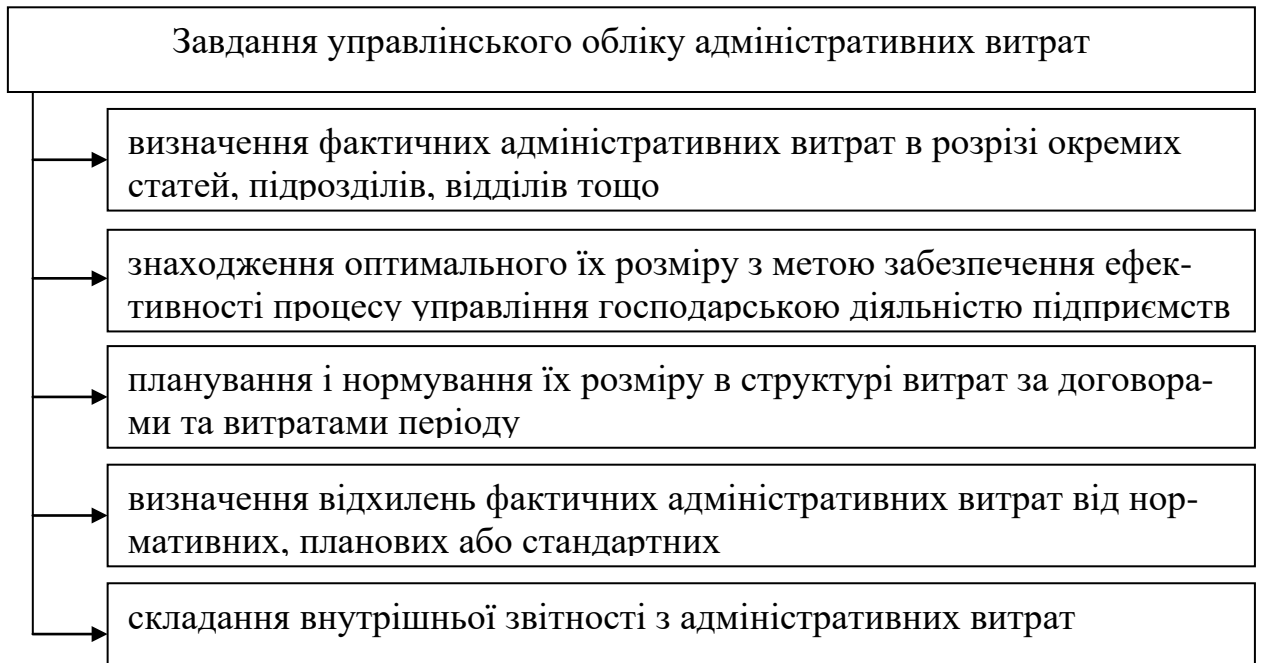


Рисунок 1.5 – Завдання управлінського обліку адміністративних витрат

Адміністративними є витрати, пов'язані з обслуговуванням виробництва й управлінням ним у масштабі всього підприємства. До адміністративних витрат відносяться витрати, які наведено на рисунку 1.6.

Витрати визнаються витратами певного періоду (відповідно принципу відповідності) одночасно з визнанням доходу, для отримання якого вони здійснені. Витрати, які неможливо прямо пов'язати з доходом певного періоду, такі витрати визнаються витратами того періоду, в якому вони були здійснені.

Якщо актив забезпечує одержання економічних вигод протягом кількох звітних періодів, то витрати систематично розподіляються між відповідними періодами.

Для визнання доходів та відображення доходів в бухгалтерському обліку необхідно дотримуватися критеріїв визнання та умов відображення в обліку.

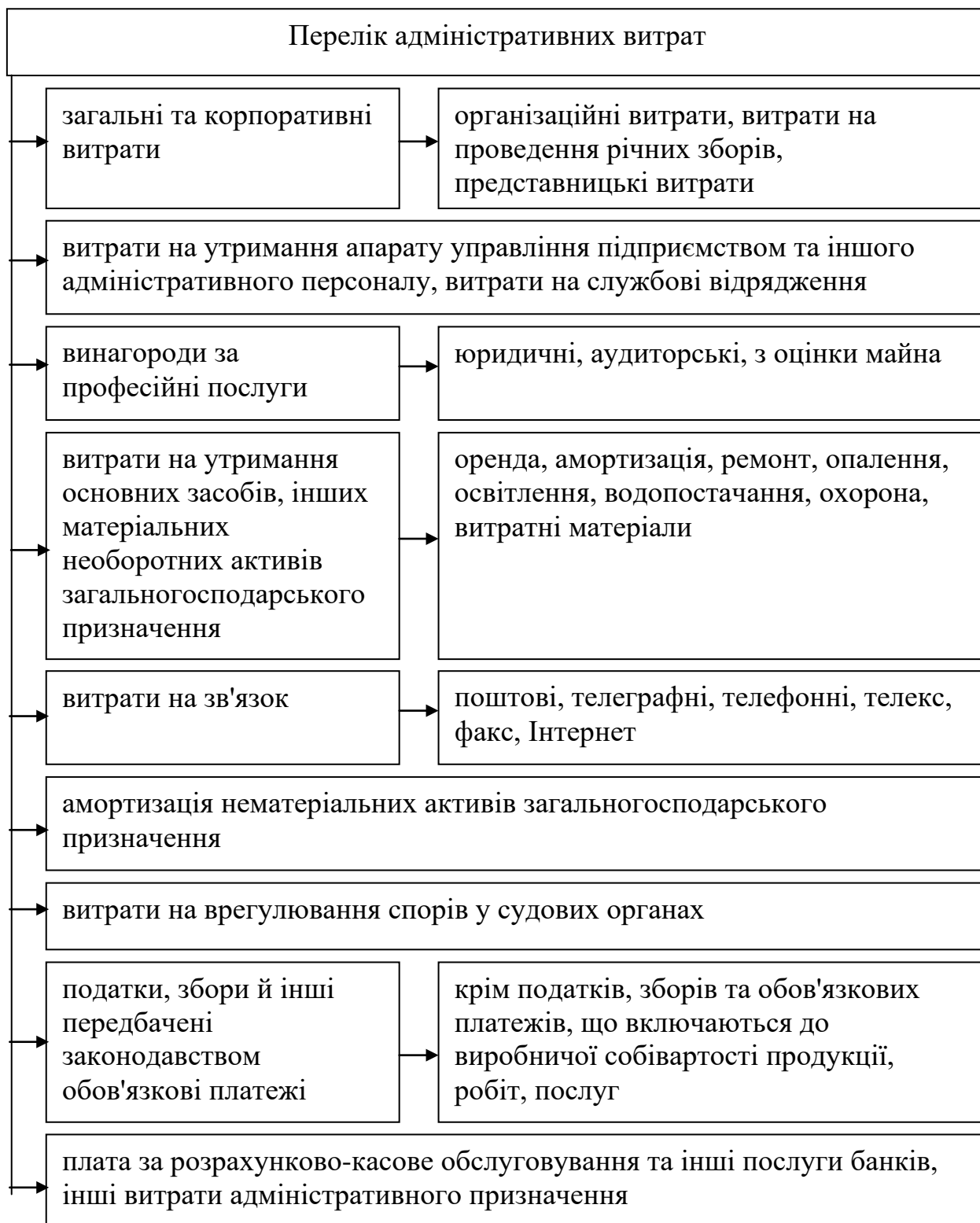


Рисунок 1.6 – Перелік адміністративних витрат

Взаємозв'язок доходів та витрат від операційної діяльності наведені у таблиці 1.6.

Таблиця 1.6 – Взаємозв'язок доходів та витрат від операційної діяльності

	Доходи	Витрати
1	2	3
Норми	П(С)БО 15 «Дохід» НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»	П(С)БО 16 «Витрати» НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»
Визначення	Збільшення економічних вигод у вигляді надходження активів або зменшення зобов'язань, які призводять до зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків власників)	Зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілення власниками).
Критерії визнання	Збільшення активу або зменшення зобов'язання, що зумовлює зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків учасників підприємства)	Зменшення майбутніх економічних вигод, пов'язаних із зменшенням активів або збільшенням зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілення власниками)
	Оцінка доходу може бути достовірно визначена	Витрати можуть бути достовірно оцінені
Критерії не визнання	<ol style="list-style-type: none"> Сума податку на додану вартість, акцизів, інших податків і обов'язкових платежів, що підлягають перерахуванню до бюджету і позабюджетних фондів. Сума надходжень за договором комісії, агентським та іншим аналогічним договором на користь комітента, принципала тощо. Сума попередньої оплати продукції (товарів, робіт, послуг). Сума авансу в рахунок оплати продукції (товарів, робіт, послуг). Сума задатку під заставу або в погашення позики, якщо це передбачено відповідним договором. Надходження, що належать іншим особам. Надходження від первинного розміщення цінних паперів Сума балансової вартості валюти 	<ol style="list-style-type: none"> Платежі за договорами комісії, агентськими угодами та іншими аналогічними договорами на користь комітента, принципала тощо. Попередня (авансова) оплата запасів, робіт, послуг. Погашення одержаних позик. Інші зменшення активів або збільшення зобов'язань, що не відповідають ознакам, наведеним у пункті 6 цього Положення (стандарту). Витрати, які відображаються зменшенням власного капіталу відповідно до положень (стандартів) бухгалтерського обліку. Балансова вартість валюти.

Продовження таблиці 1.6

1	2	3
Групи доходів та витрат	<ul style="list-style-type: none"> – дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг); – інші операційні доходи; – фінансові доходи; – інші доходи. 	<ul style="list-style-type: none"> – собівартість реалізації продукції (товарів, робіт, послуг); – загальновиробничі витрати; – адміністративні витрати; – витрати на збут; – інші витрати операційної діяльності; – втрати від участі в капіталі; – фінансові витрати; – інші витрати.
Умови відображення в обліку	В момент виникнення, незалежно від дати надходження або сплати грошових коштів	Одночасно із зменшенням активів або збільшенням зобов'язань
Звітність	Звіт про фінансові результати	
	Операційна діяльність підприємства	
	Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) Інші операційні витрати	Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) Адміністративні витрати Витрати на збут Інші операційні витрати
	Інша діяльність підприємства	
	Інші фінансові доходи Дохід від участі в капіталі Інші доходи	Фінансові витрати; Витрати від участі в капіталі Інші витрати
	-	Витрати за податком на прибуток

Статті витрат обігу та первинні документи, що підтверджують їх здійснення наведено у таблиці 1.7.

Таблиця 1.7 – Статті витрат обігу та первинні документи, що підтверджують їх здійснення

Статті витрат обігу	Первинні документи, що підтверджують здійснення витрат
1	2
Амортизація основних засобів, нематеріальних активів, малоцінних необоротних матеріальних активів	Розрахунок амортизації основних засобів (ф. № ОЗ-14);

Продовження таблиці 1.7

1	2
Витрати на оплату праці (заробітна плата, відрядження, навчання, усі види додаткових виплат)	Табель обліку використання робочого часу (ф. № П-5); Розрахунково-платіжна відомість (ф. № П-6); Зведена розрахунково-платіжна відомість (ф. П-7).
Оренда та обслуговування майнових комплексів (комунальні послуги, охорона, перевірка приладів, санітарно-екологічні витрати)	Акт наданих послуг (виконаних робіт); Рахунки і розрахунок спожитих послуг.
Податки, збори, державні дозволи, послуги розмитнення, сертифікації та стандартизації	Документи, пов'язані з обчисленням і сплатою податків і зборів, тощо.
Послуги страхування, лабораторні, інформаційні, консультаційні, аудиторські та інші види послуг	Акт наданих послуг (виконаних робіт); Рахунки і розрахунок спожитих послуг.
Комісійна винагорода у випадку продажу через комісіонерів	Звіт-акт комісіонера з виконання Договору комісії.
Матеріальні витрати (тара, будівельні матеріали, запчастини, малоцінні швидкозношувані предмети)	Лімітно-забірна картка (ф. № М-8 та ф. М-9); Акт-вимога на заміну (додатковий відпуск) матеріалів (ф. № М-10); Накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів (ф. № М-11).
Пряма та непряма реклама, проведення PR-акцій, представницькі витрати	Акт наданих послуг (виконаних робіт).

Загальногосподарські витрати, пов'язані з управлінням та обслуговуванням підприємства, відображаються на рахунку 92 «Адміністративні витрати» (таблиця 1.8).

За дебетом рахунку 92 «Адміністративні витрати» відображається сума визнаних адміністративних витрат, за кредитом – списання на рахунок 79 «Фінансові результати». Аналітичний облік адміністративних витрат ведеться за статтями витрат або в розрізі елементів витрат. Дані рахунку 92 «Адміністративні витрати» відображаються в журналі 5 (5А).

Таблиця 1.8 – Характеристика рахунку 92 «Адміністративні витрати»

Рахунок		Характеристика
№	Назва	
92	Адміністративні витрати	Відображаються загальногосподарські витрати, пов'язані з управлінням та обслуговуванням підприємства
Перелік витрат	<ul style="list-style-type: none"> – загальні корпоративні витрати (організаційні витрати, витрати на проведення річних зборів, представницькі витрати тощо); - витрати на службові відрядження і утримання апарату управління підприємством та іншого загальногосподарського персоналу; – витрати на утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів загальногосподарського використання (операційна оренда, страхування майна, амортизація, ремонт, опалення, освітлення, водопостачання, водовідведення, охорона); – винагороди за професійні послуги (юридичні, аудиторські, з оцінки майна тощо); – витрати на зв'язок (поштові, телеграфні, телефонні, телекс, факс тощо); – амортизація нематеріальних активів загальногосподарського використання; – витрати на врегулювання спорів у судових органах; – податки, збори та інші передбачені законодавством обов'язкові платежі (крім податків, зборів та обов'язкових платежів, що включаються до виробничої собівартості продукції, робіт, послуг); – плата за розрахунково-касове обслуговування та інші послуги банків; – інші витрати загальногосподарського призначення. 	
	Дебет	
Сума визнаних адміністративних витрат		Списання на рахунок 79 «Фінансові результати»

Концептуальні основи обліку адміністративних витрат ведеться за на підставі наступних умов: формування елементів витрат відбувається на підставі, а саме: матеріальних витрат, витрат на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, амортизація, інші операційні витрати; списання адміністративних витрат на фінансові результати.

Перелік і склад статей адміністративних витрат, а саме:

1) Витрати на оплату праці адміністративно-управлінського персоналу. Витрати за цією статтею розраховують виходячи із чисельності адміністративно-управлінського персоналу, іншого загальногосподарського персоналу (штатних і позаштатних працівників), посадових окладів, надбавок, доплат, планових премій, заохочень, компенсаційних виплат згідно з прийнятою на підприємстві системою оплати праці та штатним розкладом.

2) Відрахування на соціальні заходи. Витрати за цією статтею визначають виходячи із запланованого фонду оплати праці адміністративно-управлінського, іншого загальногосподарського персоналу та обсягів відрахувань на соціальні заходи за встановленими законодавством нормами.

3) Витрати на оренду основних засобів, інших матеріальних необоротних активів, що забезпечують адміністративні потреби. Витрати за цією статтею планують на оперативну оренду об'єктів загальногосподарського призначення, інвентарю, розраховуються відповідно до площі, яку орендують, або місткості, кількості інвентарю та ставок орендної плати, передбачених угодами на оренду.

4) Витрати на утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів, малоцінних і швидкозношуваних предметів, що забезпечують адміністративні потреби. Витрати за цією статтею планують на утримання та ремонт основних засобів, інших матеріальних необоротних активів, малоцінних і швидкозношуваних предметів, що забезпечують адміністративні потреби.

5) Амортизація основних засобів, інших матеріальних необоротних активів і нематеріальних активів, що забезпечують адміністративні потреби

6) Витрати на страхування майна. Витрати за цією статтею визначають виходячи з вартості майна підприємства торгівлі, що підлягає обов'язковому страхуванню, розмірів страхових тарифів і нормативів платежів обов'язкового страхування.

7) Податки, збори та інші передбачені законодавством обов'язкові платежі. Податки, збори та інші передбачені законодавством обов'язкові платежі, включені до складу адміністративних витрат, визначають за встановленими нормами, передбаченими законодавством.

8) Загальні корпоративні витрати. Витрати за цією статтею планують за такими елементами:

– витрати, що пов'язані з виготовленням і використанням бланків, які підтверджують сплату пайових, цільових та інших внесків членами

споживчих товариств, розраховують виходячи з обсягу та вартості виготовлення бланків;

- організаційні та представницькі витрати, пов'язані із забезпеченням корпоративної діяльності підприємства розраховують виходячи з кошторису даних заходів і норм витрат, установлених чинним законодавством;

- витрати на проведення річних зборів розраховують, виходячи з кошторису даних заходів і норм витрат, установлених чинним законодавством;

- оплату робіт і послуг консультативного та інформаційного характеру, а також пов'язаних з організацією передбачених законодавством обов'язкових аудиторських перевірок планують виходячи з тарифів на ці послуги відповідно до угод, укладених з аудиторськими, консалтинговими, іншими фірмами, що надають ці послуги.

9) Інші адміністративні витрати. Витрати, включені до цієї статті, планують за елементами витрат з урахуванням специфічних особливостей їх виду, зокрема:

- витрати, пов'язані із забезпеченням нормальних умов праці та додержанням правил техніки безпеки праці;

- витрати на службові відрядження визначають виходячи з норм витрат, передбачених чинним законодавством;

- витрати на оплату послуг поштово-телеграфного, телефонного, факсимільного та інших видів зв'язку розраховують виходячи з їх фактичних розмірів у плановому періоді;

- витрати на передплату спеціалізованої преси, придбання спеціальної літератури, преїскурантів, каталогів, інструктивних та інших службових матеріалів розраховують, виходячи з їх кількості та вартості одного видання;

- витрати на винахідництво та раціоналізацію розраховують згідно з витратами на ці;

- витрати на придбання і виготовлення бланків документів, пов'язаних з фінансово-господарською діяльністю підприємства торгівлі, розраховують

згідно з рахунками оплати цих бланків. Відображення в обліку адміністративних витрат наведено у таблиці 1.9.

Таблиця 1.9 – Відображення в обліку адміністративних витрат

№	Зміст операції	Дебет	Кредит
1	2	3	4
1	Нарахування заробітної плати адміністрації підприємства, установи	92	661
2	Нарахування ЄСВ на заробітну плату адміністрації підприємства, установи	92	65
3	Відображення витрат на службові відрядження адміністративного персоналу	92	372
4	Нарахована амортизація адміністративного приміщення	92	131
5	Сплачені послуги аудиторській фірмі за проведення аудиту фінансової звітності	92	311
6	Відображені поштові витрати бухгалтерії	92	631
7	Нарахована орендна плата за операційну оренду адміністративного приміщення	92	631
8	Відображені послуги з охорони адміністративного приміщення	92	631
9	Сплачено розрахунково-касове обслуговування банком	92	311
10	Адміністративні витрати списані на фінансовий результат	791	92

Кореспонденцію рахунків з обліку адміністративних витрат наведено нижче (таблиця 1.10).

Таблиця 1.10 – Кореспонденція рахунків з обліку адміністративних витрат

№	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1	Нараховано знос основних засобів та нематеріальних активів загальногосподарського призначення	92 «Адміністративні витрати»	13 «Знос (амортизація) необоротних активів»
2	Списано виробничі запаси на загальногосподарські потреби	92 «Адміністративні витрати»	20 «Виробничі запаси»
3	Відображено витрати на службові відрядження управлінського персоналу	92 «Адміністративні витрати»	372 «Розрахунки з підзвітними особами»

Продовження таблиці 1.10

1	2	3	4
4	Відображено витрати з розрахунково-касового обслуговування та інших послуг банку	92 «Адміністративні витрати»	311 «Поточні рахунки в національній валюті»
5	Нараховано податки, збори й обов'язкові платежі	92 «Адміністративні витрати»	64 «Розрахунки за податками й платежами»
6	Нараховано заробітну плату адміністративному апарату та проведені відрахування на ЄСВ	92 «Адміністративні витрати»	66 «Розрахунки з оплати праці», 65 «Розрахунки за страхуванням»
7	Нараховано орендну плату, відображено витрати на ремонт, здійснений сторонніми організаціями, вартість послуг зв'язку, охорони, комунальних, аудиторських, юридичних, консультаційних послуг	92 «Адміністративні витрати»	631 «Розрахунки з постачальниками», 371 «Розрахунки за виданими авансами», 377 «Розрахунки з іншими дебіторами»
8	Списано суми витрат за елементами на адміністративні витрати (для підприємств, які застосовують рахунки класу 8)	92 «Адміністративні витрати»	80 «Матеріальні витрати», 81 «Витрати на оплату праці» тощо
9	Списано адміністративні витрати на фінансові результати	791 «Результат операційної діяльності»	92 «Адміністративні витрати»

Відображення адміністративних витрат в обліку підприємства показано у таблиці 1.11 [36].

Таблиця 1.11 – Облік адміністративних витрат підприємства

№	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1	Нараховано знос основних засобів та нематеріальних активів загальногосподарського призначення	92 «Адміністративні витрати»	13 «Знос (амортизація) необоротних активів»
2	Списано виробничі запаси на загальногосподарські потреби	92 «Адміністративні витрати»	20 «Виробничі запаси»

Продовження таблиці 1.11

1	2	3	4
3	Відображено витрати на службові відрядження управлінського персоналу	92 «Адміністративні витрати»	372 «Розрахунки з підзвітними особами»
4	Відображено витрати з розрахунково-касового обслуговування та інших послуг банку	92 «Адміністративні витрати»	311 «Поточні рахунки в національній валюті»
5	Нараховано податки, збори й обов'язкові платежі	92 «Адміністративні витрати»	64 «Розрахунки за податками й платежами»
6	Нараховано заробітну плату адміністративному апарату та проведені відрахування ЄСВ	92 «Адміністративні витрати»	66 «Розрахунки з оплати праці», 65 «Розрахунки за страхуванням»
7	Нараховано орендну плату, відображено витрати на ремонт, здійснений сторонніми організаціями, вартість послуг зв'язку, охорони, комунальних, аудиторських, юридичних, консультаційних послуг	92 «Адміністративні витрати»	685 «Розрахунки з іншими кредиторами»
8	Списано суми витрат за елементами на адміністративні витрати	92 «Адміністративні витрати»	80 «Матеріальні витрати», 81 «Витрати на оплату праці»
9	Списано адміністративні витрати на фінансові результати	791 «Результат операційної діяльності»	92 «Адміністративні витрати»

Для узагальнення інформації за окремими статтями загальнопромислових, адміністративних і збутових витрат, а також інших витрат операційної діяльності (витрат на дослідження і розробки, собівартість реалізованої іноземної валюти та виробничих запасів, списання сумнівних і безнадійних боргів, втрати від операційної курсової різниці, нестач та втрат від псування цінностей, визнані пені, штрафи, неустойки), призначено Журнал 5. Крім цього, він містить дані про надзвичайні витрати (збитки від стихійного лиха, збитки від техногенних катастроф і аварій).

Після відображення адміністративних витрат за елементами в розділі III Б, дані переносяться в розділ III А – витрати діяльності. Для складання Журналів 5 і 5А використовуються дані первинних документів, накопичувальних відомостей, аркушів-розшифровок. Дані Журналів 5 (5А) використовуються для складання Звіту про фінансові результати. Згідно з НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» деталізації за елементами витрат підлягають адміністративні витрати.

На підставі первинних документів дані про адміністративні витрати відображаються в облікових регістрах, потім використовується для заповнення Головної книги та фінансової звітності (рисунок 1.7).

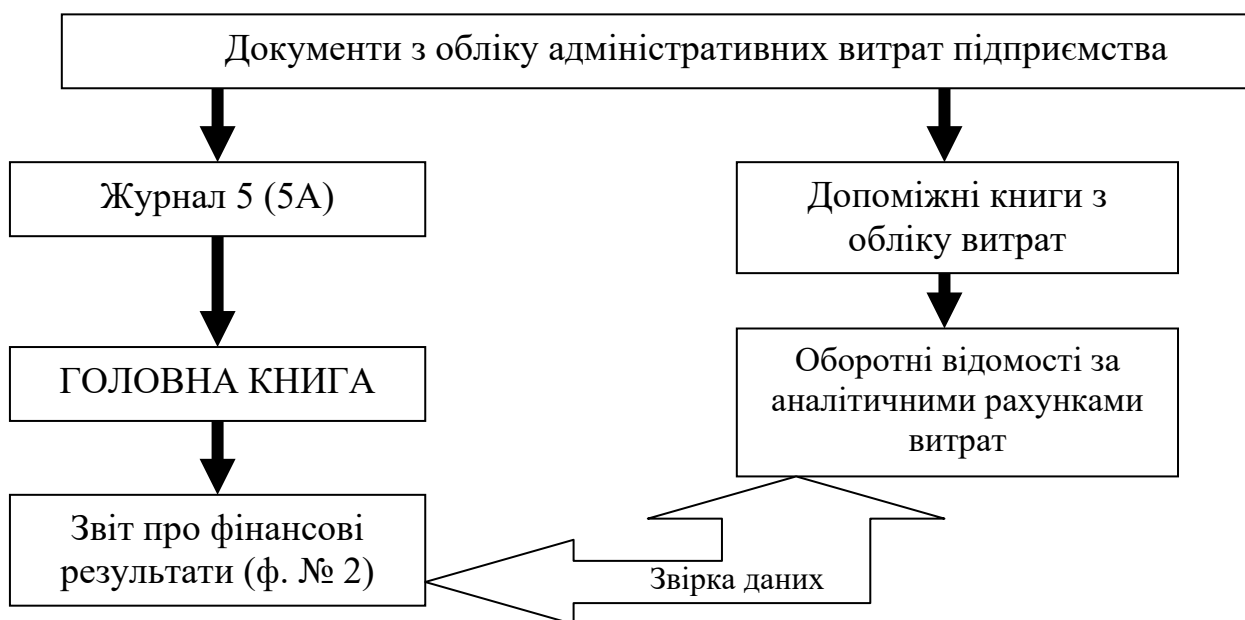


Рисунок 1.7 – Порядок відображення адміністративних витрат в обліку

В процесі управління витратами основна увага зосереджується на мінімізації їх загального обсягу. Найбільшого значення при цьому набуває оперативність отримання інформації про витрати, що дозволяє втручатися у виробничий процес з метою його оптимізації, попереджувати невиробничі витрати, що має велике значення у мобілізації резервів виробництва та підвищенні його ефективності.

Управління витратами дозволяє надати узагальнюючу оцінку ефективності використання ресурсів і визначити резерви збільшення прибутку та зниження ціни одиниці продукції.

Облікові дані використовуються в цілях управління (рисунок 1.8).

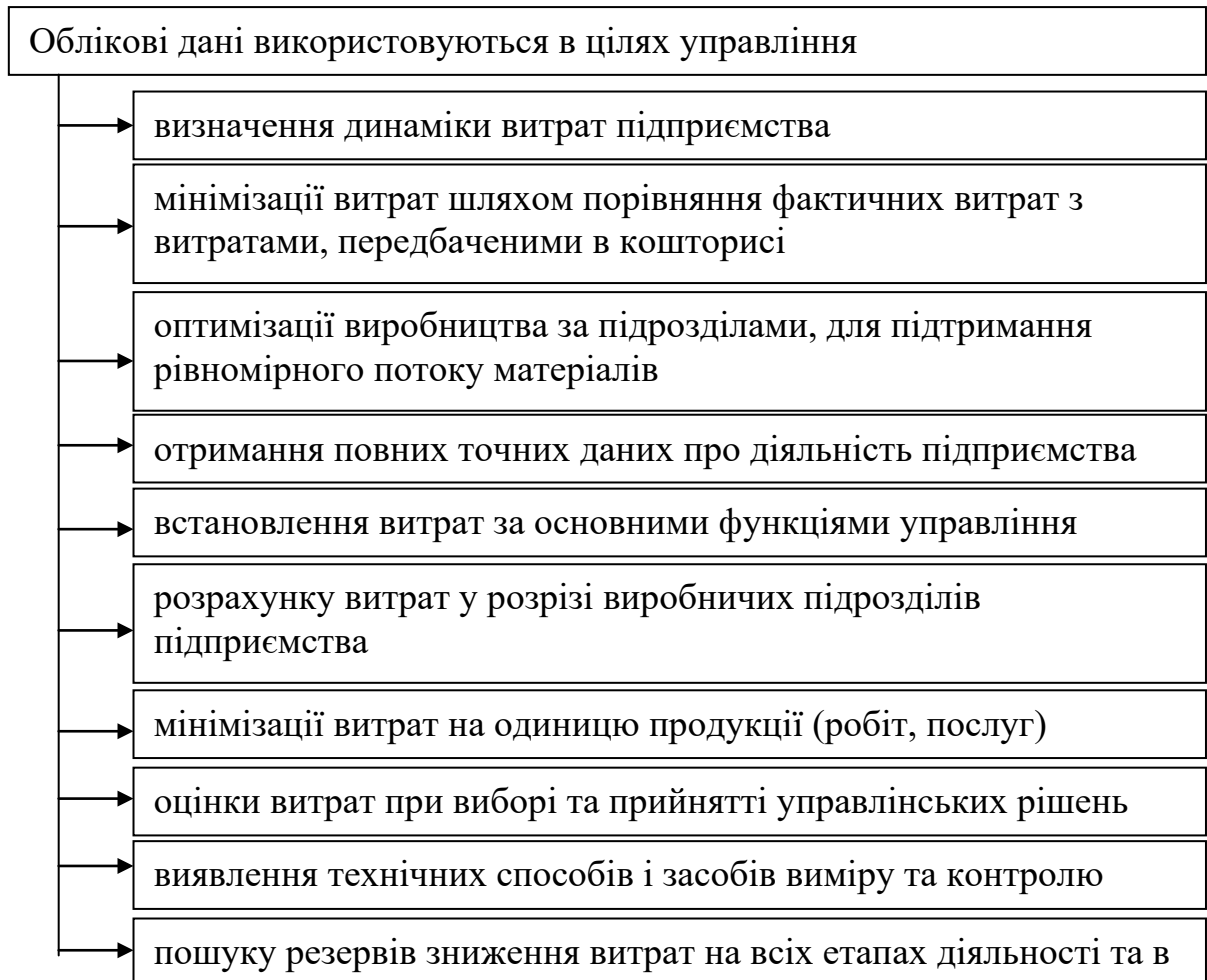


Рисунок 1.8 – Облікові дані використовуються в цілях управління

Для збереження і покращення загальної прибутковості підприємства керівництво повинне знати суму витрат на будь-який момент за окремими видами продукції, за кожним цехом та іншими структурними підрозділами підприємства. Облік витрат дає цю інформацію, допомагає контролювати витрати, встановлюючи критерії ефективності виробництва. Перевірка витрат за кожен тиждень або місяць надає керівництву інформацію про ефективність діяльності підприємства. Вона показує, на якій ділянці потрібно вжити заходів щодо зменшення витрат.

Основні переваги облікової інформації про витрати, з точки зору її використання в управлінні, полягають у тому, що вона точно відображає, де були здійснені витрати, створює передумови для їх скорочення та допомагає керівництву виявляти підрозділи, відповідальні за понесені витрати.

Для отримання конкретнішої й точнішої інформації про витрати, що дозволить ефективно управляти господарською діяльністю підприємства та його структурними елементами, доцільно усі виробничо-господарські підрозділи групувати за центрами виникнення витрат і центрами відповідальності. За таких умов на кожній ланці і на кожному рівні управління з'являється можливість забезпечити конкретну відповідальність працівників за понесені витрати і їх раціоналізацію. Процес економічного стимулювання працівників підприємства за ефективне управління адміністративними витратами має зводитися до застосування системи премій, а за умови перевитрат – до санкцій.

Якість облікових даних про витрати оцінюється адміністрацією підприємства з позиції їх придатності для прийняття управлінських рішень.

Основними джерелами даних для управління витратами підприємства є дані аналітичних рахунків, які відкриваються до рахунків класів 8 «Витрати за елементами» та 9 «Витрати діяльності».

1.3 Аудит адміністративних витрат підприємства

У сучасних економічних умовах зовнішній контроль здійснюється контрольно-ревізійним управлінням, податковий аудит проводить державна податкова служба, аудит податків пропонують аудиторські фірми. Це часто не задовольняє потреби власників чи керівників підприємств в отриманні інформації про реальний стан справ адміністрації підприємства і напрямки його поліпшення, тобто виникає необхідність налагодити й інші, ефективніші види контролю, одним з яких є аудит адміністративних витрат.

Метою аудиту адміністративних витрат є встановлення достовірності первинних даних щодо накопичення та списання витрат на виробництво, повноти і своєчасності відображення первинних даних в зведених документах та облікових регістрах, правильності ведення обліку адміністративних витрат та його відповідності прийнятій обліковій політиці, достовірності інформації щодо адміністративних витрат, наведеної у звітності господарюючого суб'єкта.

Завданнями аудиту адміністративних витрат є: встановлення правильності документального оформлення, накопичення та списання адміністративних витрат; перевірка правильності ведення обліку адміністративних витрат та наступного включення їх до повної собівартості відповідно до прийнятого на підприємстві методу обліку витрат та калькулювання; підтвердження законності і правильності відображення на рахунках обліку операцій з обліку адміністративних витрат; перевірка повноти, правильності та достовірності відображення інформації про адміністративні витрати у звітності.

Аудит операцій з обліку адміністративних витрат необхідно розпочинати з інвентаризації об'єктів обліку. Це дає можливість виявити недостачі або залишки та правопорушення, якщо такі мають місце на підприємстві. Об'єктом інвентаризації при цьому виступають адміністративні витрати. Етапи аудиторської перевірки обліку адміністративних витрат (рисунок 1.9).

I етап. Перевірка правильності і наявності оцінки (вартості) адміністративних витрат. Адміністративні витрати мають піддаватися найретельніший перевірці не тільки на предмет фактичної наявності та щодо визначення їх правильної оцінки (вартості).

При інвентаризації адміністративних витрат необхідно: виявляти та перевірити правильність обліку адміністративних витрат.

II етап. Перевірка питань у Наказі про облікову політику, що відносяться до обліку адміністративних витрат. Після вивчення фактичної

наявності об'єктів обліку адміністративних витрат аудитор розпочинає документальну перевірку. Перед тим, як перейти до основного етапу контролю операцій з обліку адміністративних витрат необхідно вивчити Наказ про облікову політику щодо питань, які відносяться до обліку адміністративних витрат.

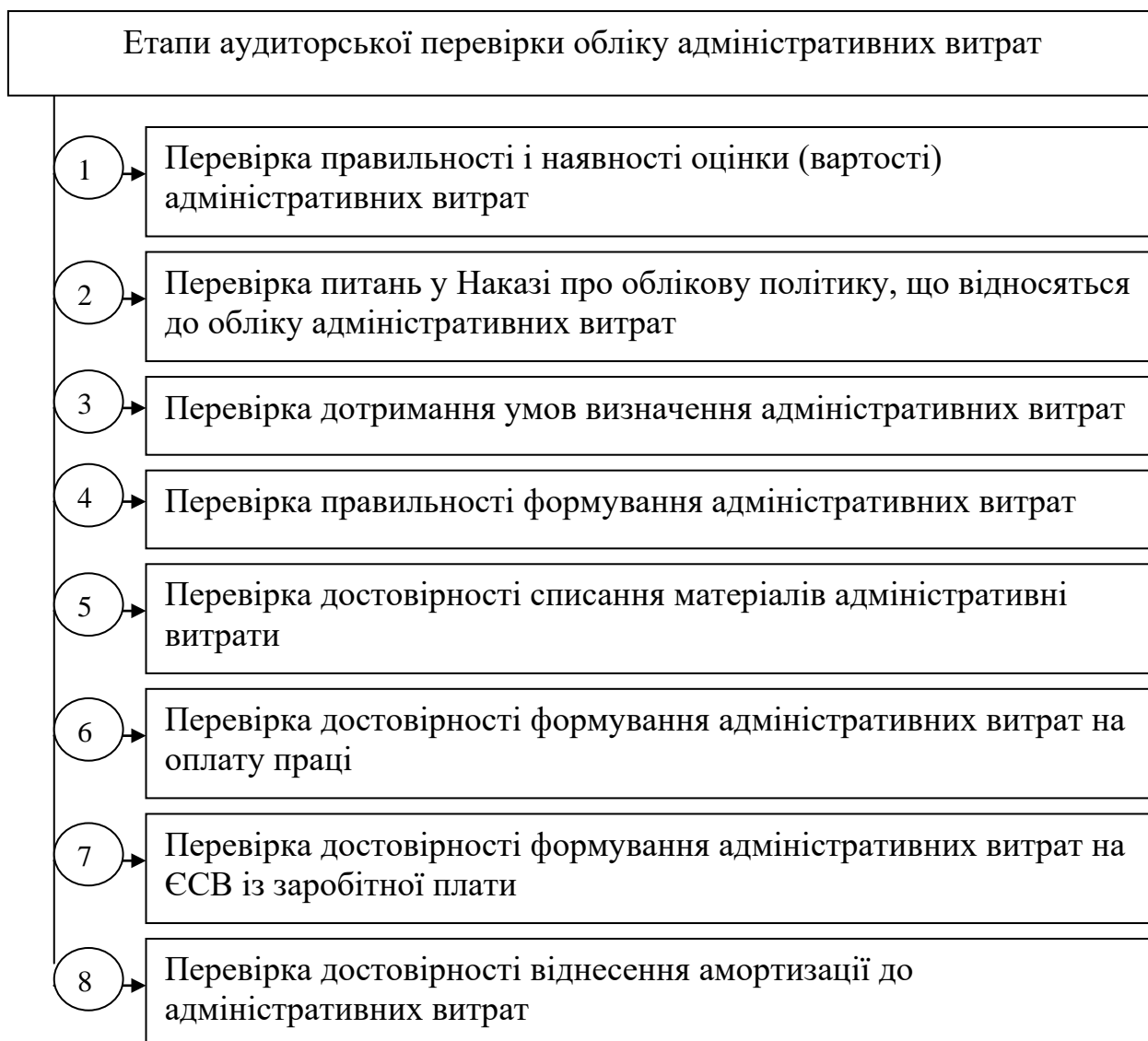


Рисунок 1.8 – Етапи аудиторської перевірки обліку адміністративних витрат

ІІІ етап. Перевірка дотримання умов визначення адміністративних витрат.

Адміністративні витрати визначаються за наступних умов:

1. Зменшення активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу підприємства (крім зменшення капіталу за

рахунок його вилучення або розподілу власниками), наприклад, списання МШП та матеріали на потреби адміністрації, нарахування заробітної плати адміністративному персоналу підприємства.

2. Визнання на основі системного і раціонального розподілу економічних вигод, які забезпечує актив протягом декількох звітних періодів (наприклад, нарахування амортизації основних засобів, нарахування амортизації нематеріальних активів).

3. Негайне визнання, якщо економічні вигоди не відповідають або перестають відповідати критеріям активів підприємства.

4. Можлива достовірна оцінка суми адміністративних витрат.

IV етап. Перевірка правильності формування адміністративних витрат. Тобто, здійснюючи перевірку правильності формування собівартості необхідно, передусім, дослідити правильність включення адміністративних витрат до повної собівартості.

V етап. Перевірка достовірності списання матеріалів адміністративні витрати. Необхідно порівнювати фактично списані суми з нормами. При постійному списанні за нормами аналізують залишки адміністративних витрат. При списанні понад норм з'ясовують причини та напрямки віднесення перевитрат. А також перевіряють правомірність віднесення адміністративних витрат по статтям калькуляції.

VI етап. Перевірка достовірності формування адміністративних витрат на оплату праці. При проведенні такої перевірки аудиторю необхідно порівняти обсяги фактично виконаних робіт (на підставі первинних документів) з нормами і розцінками, порівняти розцінки з тарифними ставками, перевірити правильність нарахування оплати праці адміністративного персоналу у відповідності з проводкою: Дт 92 Кт 661.

При цьому використовуються дані відомостей, тарифних ставок облікових реєстрів по рахунках 92, 661.

При перевірці первинних документів з нарахування заробітної плати адміністративному персоналу (табелів, розрахунково-платіжних відомостей)

аудитор може виявити фактор включення до повної собівартості, витрат на оплату праці працівників, зайнятих в інших видах діяльності. Це досягається шляхом звірки даних по кредиту рахунку 661 в частині сум, списаних на рахунки адміністративних витрат і показників за підсумком зведеної відомості з оплати праці в частині її нарахування. Дані за підсумками зведеної відомості, як правило, повинні бути більше ніж дані, по дебету рахунків обліку адміністративних витрат.

VII етап. Перевірка достовірності формування адміністративних витрат на соціальне страхування із заробітної плати. Перевірка правильності нарахування внесків на соціальне страхування із заробітної плати адміністративного персоналу.

При перевірці правильності віднесення на адміністративні витрати відрахувань на соціальні заходи необхідно звернути увагу на дотримання прямої залежності джерела нарахування внесків до позабюджетних фондів від джерела нарахування самого фонду оплати праці. Тобто, необхідно встановити відповідність джерела виплати заробітної плати джерелу сплати внесків. При цьому використовують дані перевірок за іншими розділами.

VIII етап. Перевірка достовірності віднесення амортизації до адміністративних витрат. Перевірка правильності нарахування амортизації на вартість обладнання, транспортних засобів, будинку, комп'ютерної техніки, що використовує адміністративний персонал.

Послідовність перевірки правильності нарахування та відображення в обліку амортизації. Завданнями аудитора при вивченні правильності формування адміністративних витрат є перевірка правомірності віднесення таких витрат до складу адміністративних витрат.

Аудитор повинен враховувати, що не підлягають амортизації, чи не віднесені до адміністративних витрат, та повністю належать до витрат звітного періоду витрати платника податку на:

- вирощування багаторічних плодоносних насаджень;

– придбання основних фондів або нематеріальних активів для їх подальшого продажу чи використання як комплектуючих (складових частин) інших основних фондів, призначених для подальшого продажу;

– утримання основних фондів, що знаходяться на консервації. Крім того, не підлягають амортизації та провадяться за рахунок відповідних джерел фінансування:

– витрати бюджетів на будівництво та утримання споруд благоустрою й житлових будинків, придбання і збереження бібліотечних та архівних фондів;

– витрати бюджетів на будівництво та утримання автомобільних доріг загального користування;

– витрати на придбання та збереження Національного архівного фонду України, а також бібліотечного фонду, що формується та утримується за рахунок бюджетів, бібліотечних та архівних фондів;

– витрати на придбання, ремонт, реконструкцію, модернізацію або інші поліпшення невиробничих фондів.

Аудитор повинен зважати на те, що безкоштовно отримані основні фонди не підлягають амортизації, але витрати у зв'язку з їх поліпшенням підлягають амортизації незалежно від того, коли відбулося таке безкоштовне передання. Також треба враховувати, що основні фонди, внесені до статутного фонду, вважаються не безкоштовно отриманими, а придбаними в обмін на корпоративні права, тому на такі основні фонди амортизація повинна нараховуватись [15].

Нарахування амортизації основних фондів та нематеріальних активів в обліку відрізняється від нарахувань у фінансовому обліку. Тому з фінансового обліку аудитор може отримати інформацію лише про зміни у складі основних фондів, а для нарахування амортизації в обліку платники податку зобов'язані вести окремий облік основних фондів груп та їх об'єктів.

Так, перевіряючи правильність адміністративних витрат необхідно дослідити:

1. Вивчення облікової політики з метою визначення обґрунтованості вибору порядку відображення на рахунках адміністративних витрат.
2. Організацію аналітичного обліку адміністративних витрат.
3. Відповідність групування адміністративних витрат за місцями їх виникнення.
4. Правильність оцінки адміністративних витрат.
5. Ведення синтетичного і аналітичного обліку адміністративних витрат.
6. Арифметичний контроль показників адміністративних витрат за даними зведеного обліку.
7. Складання бухгалтерських записів з обліку адміністративних витрат.
8. Відповідність записів аналітичного і синтетичного обліку по рахунках адміністративних витрат записам в облікових регістрах, Головній книзі, звітності.

Основними завданнями аудиту обліку адміністративних витрат підприємства є перевірка:

- 1) дотримання вимог чинного законодавства щодо переліку, розміру та термінів сплати обов'язкових податків, зборів (обов'язкових платежів) віднесених до адміністративних витрат;
- 2) стану обліку адміністративних витрат, правильності документування господарських операцій, відповідності та ув'язки даних фінансового та податкового обліку та звітності;
- 3) відповідності відображення адміністративних витрат у податкової та фінансової звітності;
- 4) правильності самостійною нарахування підприємством фінансових санкцій за несвоєчасну сплату узгоджених податкових зобов'язань, а також подання уточнених податкових декларацій та розрахунків;

5) стану та використання адміністративним персоналом активів підприємства й своєчасності повернення надмірно сплачених коштів до бюджету або державних цільових фондів.

Основні вимоги до зовнішнього аудиту адміністративних витрат, які відображаються у первинних документах, а саме:

1) реєстри аналітичного фінансового та податкового обліку адміністративних витрат підприємства.

2) декларації з податку на прибуток підприємства та Звіт про фінансові результати у частині адміністративних витрат.

4) уточнені декларації податок на прибуток підприємства у частині адміністративних витрат.

5) акти звірки розрахунків із державними контролюючими органами про податок на прибуток підприємства у частині віднесення адміністративних витрат до витрат.

Під час перевірки усі адміністративні витрати підприємства аудитор повинен умовно розділити на такі основні групи:

- адміністративні витрати, що не включаються до складу витрат;
- адміністративні витрати, що включаються до складу витрат;
- адміністративні витрати, що частково включаються до складу витрат.

Перевірка правильності визначення адміністративних витрат підприємства у зв'язку з підготовкою, організацією, веденням виробництва, продажем продукції (робіт, послуг).

Під час перевірки правильності формування адміністративних витрат, пов'язаних із придбанням запасів, аудитор повинен використовувати угоди, первинні документи (накладні, податкові накладні, товарно-транспортні накладні, вантажні митні декларації, платіжні банківські або касові документи тощо), звіти матеріально відповідальних осіб, сальдові відомості, реєстри аналітичного обліку за рахунками (субрахунками) 63 «Розрахунки з постачальниками і підрядниками», 68 «Розрахунки з іншими кредиторами», 372 «Розрахунки з підзвітними особами».

Аудитор може проаналізувати інформацію реєстрів аналітичного обліку запасів у кількісному та сумовому виразі, в яких є відомості про витрату запасів на адміністративні потреби.

Аудитор повинен визначити, чи всі види виплат адміністративним працівникам, пов'язані із виробничою діяльністю. При цьому необхідно застосовувати перелік видів основної і додаткової заробітної плати.

Крім того, аудитор повинен звернути увагу на те, що до витрат витрати на оплату праці належать за принципом нарахування – у тому звітному періоді, коли відображена заборгованість перед фізичною особою з оплати праці, а не у момент фактичної виплати заробітної плати.

У фінансовому обліку для узагальнення інформації про розрахунки підприємства за всіма видами платежів до бюджету, включаючи податки з працівників підприємства, та за фінансовими санкціями, що справляються в дохід бюджету, повинен використовуватись рахунок 64 «Розрахунки за податками й платежами». Тому необхідно перевірити всі кореспонденції рахунків за кредитом рахунку 64 з дебетом рахунку 92.

Джерелом інформації для визначення граничної суми адміністративних витрат на поліпшення основних фондів, які платник податку міг віднести протягом звітного року на витрати, повинні стати відомості аналітичного обліку основних фондів.

Аудитор повинен зважати на те, що у додатках до Декларації з прибутку підприємства ці суми адміністративних витрат не відображаються. Крім того, базою для визначення суми дозволених витрат на поліпшення основних фондів є залишкова вартість лише власних основних фондів, хоча самі поліпшення можуть стосуватись і орендованих основних фондів.

Методологія внутрішнього аудита являє собою сукупність методів, що визначають проведення внутрішнього аудита починаючи від підготовчої роботи і закінчуючи прийняттям управлінських рішень.

Задачі перед внутрішнім аудитом:

1. Періодичний контроль за фінансово-господарською діяльністю головної організації і її філій.

2. Аналіз господарської і фінансової діяльності й оцінка економічних і інвестиційних проектів, економічної безпеки систем бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю головної організації і її філій.

3. Проведення семінарів, підвищення кваліфікації і навчання персоналу, надання допомоги кадровій службі в підборі і тестуванні бухгалтерського персоналу головної організації і її філій.

4. Наукова розробка, видання методичних посібників і рекомендацій з бухгалтерського обліку, оподатковуванню, аналізу фінансово-господарської діяльності, аудиту, господарському праву, інформаційне обслуговування головної організації і її філій.

5. Консультування з питань фінансового, податкового, банківського й іншого господарського законодавства, інвестиційної діяльності, менеджменту, маркетингу, оптимізації оподатковування, реєстрації, реорганізації і ліквідації підприємств.

6. Комп'ютеризація бухгалтерського обліку, складання звітності, розрахунків з оподатковування, аналізу господарської діяльності, аудиту.

7. Взаємодія з зовнішніми аудиторами, представниками податкових органів та інших контролюючих органів.

Діяльність служби внутрішнього аудиту повинна бути регламентована внутрішнім фірмовим документом – «Положення про організацію системи внутрішнього аудита». При рішенні задач внутрішнього аудита можна виділити окремі етапи: підготовча робота, безпосереднє рішення задач, узагальнення результатів роботи і прийняття управлінських рішень.

Найважливіші завдання внутрішнього аудиту адміністративних витрат підприємства:

– формування ефективних інформаційних потоків, що задовольнили б потреби керівництва підприємства та його структурних підрозділів у

достатній інформації для прийняття необхідних стратегічних та оперативних рішень з питань управління адміністративними витратами;

- отримання необхідних для внутрішньогосподарських потреб управління і складання фінансової та управлінської звітності даних про адміністративні витрати за елементами витрат і за калькуляційними статтями в цілому по підприємству;

- забезпечення адекватного розподілу адміністративних витрат між конкретними видами продукції для потреб управлінського обліку;

- забезпечення достовірного відображення в оперативному, управлінському та фінансовому обліку, а також у внутрішньогосподарській звітності фактичної величини адміністративних витрат структурних підрозділів підприємства;

- формування інформації для вдосконалення процесу планування адміністративних витрат як в цілому по підприємству, так і по окремих структурних підрозділах;

- контроль за непродуктивними і нераціональними адміністративними витратами з метою виявлення внутрішньогосподарських резервів їх зниження.

До складу інформаційної бази внутрішнього аудиту адміністративних витрат підприємства увійдуть:

- нормативно-правові акти щодо законності господарської діяльності та організації обліку;

- нормативні акти щодо регламентування складу адміністративних витрат, їх обліку та списання;

- інформація про облікову політику підприємства у сфері адміністративних витрат; планово-нормативна інформація про адміністративні витрати підприємства; внутрішня організаційно-розпорядча документація; матеріали попередніх перевірок;

- первинні і зведені облікові документи та реєстри аналітичного і синтетичного обліку адміністративних витрат;
- фінансова і статистична звітність.

Для отримання не лише узагальненої, а й конкретнішої і точнішої інформації, яка б дала змогу ефективніше управляти адміністративними витратами за структурними підрозділами підприємства, аудитор доцільно усі виробничо-господарські підрозділи підприємства групувати за центрами виникнення адміністративних витрат і центрами відповідальності за здійснені адміністративні витрати. За таких умов на кожному рівні управління забезпечуватиметься мотивована відповідальність працівників за здійснені витрати і раціоналізацію діяльності.

На підприємствах центрами відповідальності щодо адміністративних витрат будуть такі структурні підрозділи: «Дирекція», «Адміністративно-господарська частина», «Відділ охорони», «Водії», «Логіст», «Магазин», «Бухгалтерія».

У процесі проведення внутрішньої перевірки адміністративних витрат, аудитор зобов'язаний:

1. Перевірити наявність первинних облікових документів.

До таких документів треба віднести: розрахунок амортизаційних відрахувань основних фондів адміністративно-господарського призначення; розрахунок зношення МШП; розрахунок витрат на електроенергію для освітлення територій загальногосподарських підрозділів та будівель адміністративного призначення; накладні вимоги на відпуск матеріалів на загальногосподарські потреби; лімітно-забірні картки; наряди на відрядні роботи; розрахунки внесків на обов'язкове соціальне страхування тощо.

2. Визначити наявність планових величин адміністративних витрат на відповідний період (квартал, півріччя, рік) по всім центрам відповідальності та центрам витрат і в цілому по підприємству.

Це надзвичайно важливо для цілей управління формуванням прибутку підприємства і його використання. Сьогодні окремі керівники підприємств та

економісти вважають, що ринкові взаємовідносини самостійно все врегулюють і тому планові показники адміністративних витрат їм непотрібні. Такий підхід помилковий, адже ціна на продукцію підприємства залежить не тільки від попиту і пропозиції, а й від величини витрат. Тому контроль за їх формуванням повинен виконуватись постійно.

3. Виявити наявність та правильність синтетичного та аналітичного обліку адміністративних витрат.

Перевірити, чи ведеться облік за рахунком 92 «Адміністративні витрати» у журналі 5 та 5-1 журнально-ордерної форми обліку. Згідно з Методичними рекомендаціями зі застосування регістрів бухгалтерського обліку, затверджених наказом Міністерства фінансів №356, регістри для аналітичного обліку адміністративних витрат не передбачені. У зв'язку з цим, лісогосподарські підприємства, на яких цей облік раніше був заведений, перестали його виконувати [5].

Значення регістрів аналітичного обліку адміністративних витрат підприємств, можуть виконувати планові кошториси та періодичні звіти керівників центрів відповідальності за здійснені адміністративні витрати.

В умовах використання комп'ютерної техніки з'являється можливість ведення синтетичного та аналітичного обліку усіх накладних витрат, в тому числі й адміністративних, використовуючи електронні таблиці або інші види програмного забезпечення, з врахуванням відхилень від планових значень.

4. Визначити правильність, обґрунтованість і повноту віднесення (списання) на рахунок фінансових результатів адміністративних витрат підприємства.

Тут можливі випадки необґрунтованого списання окремих видатків на собівартість продукції (робіт, послуг): втрати цінностей, дебіторської заборгованості, представницьких витрат тощо.

Необхідно переконатись у порядку, правильності розподілу накладних витрат за об'єктами обліку та поділу на постійні та змінні загальновиробничі

витрати, адміністративні витрати та витрати на збут відповідно до класифікаційних ознак П(С)БО 16.

5. Узагальнити результати аудиторської перевірки та оформити їх відповідним документом.

В аудиторському висновку має бути відображено, наскільки діяльність підрозділу, що перевірявся, відповідає існуючим законодавчим і нормативним вимогам, цілям підприємства та його виробничим і фінансовим планам. Аудиторський висновок має містити інформацію, яка відображає достовірність та повноту фінансової документації підприємства про правильність ведення синтетичного та аналітичного бухгалтерського обліку. В аудиторському висновку необхідно звернути увагу на виявлення помилок, шахрайств та інших подібних випадків в діяльності підприємства чи організації, а також всіх ситуацій, які можуть становити ризик збитків для підприємства.

Опрацювання висновків та рекомендацій, на наш погляд, має відбуватись як після проведення, так і під час здійснення аудиторської перевірки. Це дасть змогу аудиторам уникати ризику неправильного розуміння або тлумачення фактів, оскільки суб'єкт аудиту зможе надати пояснення, висловити свою думку щодо виявлених у результаті перевірки фактів, висновків та рекомендацій.

Аудиторський висновок за результатами внутрішнього аудиту доцільно надавати не тільки керівництву підприємством, а й співробітникам, які можуть вжити заходів щодо усунення виявлених недоліків або гарантувати їх виконання. Аудиторський висновок може надаватися іншим зацікавленим особам або тим, чий інтереси були порушені в результаті проведення перевірки.

Внутрішній аудитор, виконуючи свої функції в середині підприємства і з ініціативи його керівництва, повинен акцентувати увагу не лише на тому, як функціонують системи обліку, контролю, а й наскільки вони ефективні в досягненні цілей, для яких призначені, і які в них можуть бути зроблені вдосконалення. Ефективність внутрішнього аудиту треба оцінювати не за кількіс-

ттю проведених перевірок і сумах виявлених збитків, а за тим, наскільки поради цієї служби сприяють стійкості фінансового стану певного підприємства.

Розуміння керівництвом, співробітниками підприємств необхідності та доцільності здійснення внутрішнього аудиту та інших процедур, які входять до завдань та в компетенцію аудиторської служби підприємства, є важливою передумовою успішного управління підприємствами в сучасних умовах господарювання.

Отже, в сучасних умовах господарювання необхідність внутрішнього аудиту адміністративних витрат є економічно обґрунтованою. Адміністративні витрати є досить багатомірним та складним об'єктом контролю.

Отже, за результатами дослідження можна зробити наступні висновки:

1. Методологічні засади формування в фінансовому обліку інформації про витрати та розкриття її у фінансовій звітності визначає Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати». Витратами є зменшення економічних вигод внаслідок вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення).

2. Адміністративними є витрати, пов'язані з обслуговуванням виробництва й управлінням ним у масштабі всього підприємства. До адміністративних витрат належать наступні витрати: загальні корпоративні витрати (організаційні витрати, витрати на проведення річних зборів, представницькі витрати тощо); витрати на службові відрядження і утримання апарату управління підприємством та іншого загальногосподарського персоналу; витрати на утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів загальногосподарського використання (операційна оренда, страхування майна, амортизація, ремонт, опалення, освітлення, водопостачання, водовідведення, охорона); винагороди за професійні послуги (юридичні, аудиторські, з оцінки майна тощо); витрати на зв'язок

(поштові, телеграфні, телефонні, телекс, факс тощо); амортизація нематеріальних активів загальногосподарського використання; витрати на врегулювання спорів у судових органах; податки, збори та інші передбачені законодавством обов'язкові платежі (крім податків, зборів та обов'язкових платежів, що включаються до виробничої собівартості продукції, робіт, послуг); плата за розрахунково-касове обслуговування та інші послуги банків; інші витрати загальногосподарського призначення.

3. Загальногосподарські витрати, пов'язані з управлінням та обслуговуванням підприємства, відображаються на рахунку 92 «Адміністративні витрати». За дебетом рахунку 92 «Адміністративні витрати» відображається сума визнаних адміністративних витрат, за кредитом – списання на рахунок 79 «Фінансові результати». Аналітичний облік адміністративних витрат ведеться за статтями витрат або в розрізі елементів витрат. Дані рахунку 92 «Адміністративні витрати» відображаються в журналі 5 (5А).

4. Метою аудиту адміністративних витрат є встановлення достовірності первинних даних щодо накопичення та списання витрат на виробництво, повноти і своєчасності відображення первинних даних в зведених документах та облікових регістрах, правильності ведення обліку адміністративних витрат та його відповідності прийнятій обліковій політиці, достовірності інформації щодо адміністративних витрат, наведеної у звітності господарюючого суб'єкта.

Завданнями аудиту адміністративних витрат є: встановлення правильності документального оформлення, накопичення та списання адміністративних витрат; перевірка правильності ведення обліку адміністративних витрат та наступного включення їх до повної собівартості відповідно до прийнятого на підприємстві методу обліку витрат та калькулювання; підтвердження законності і правильності відображення на рахунках обліку операцій з обліку адміністративних витрат; перевірка

повноти, правильності та достовірності відображення інформації про адміністративні витрати у звітності.

2 ОБЛІК АДМІНІСТРАТИВНИХ ВИТРАТ ТА ФІНАНСОВИЙ АНАЛІЗ ТОВ «ВЕРТОЛЬОТИ МОТОР СІЧ»

2.1 Загальна характеристика ТОВ «Вертольоти Мотор Січ»

Товариство з обмеженою відповідальністю «Вертольоти Мотор Січ» (далі – ТОВ «Вертольоти Мотор Січ») є структурною одиницею АТ «Мотор Січ», яке знаходиться за адресою: 69068, м. Запоріжжя, вул. Фелікса Мовчановського, 98. Код ЄДРПОУ – 38146389. Дата реєстрації зазначена у документах 21.03.2012 р.

Основними видами діяльності ТОВ «Вертольоти Мотор Січ» є: 30.30 виробництво повітряних і космічних літальних апаратів; 25.99 виробництво інших готових металевих виробів, які не включені в інші категорії; 27.11 Виробництво електромоторів, генераторів і трансформаторів; 52.23 Послуги в області повітряного транспорту.

Розмір статутного капіталу ТОВ «Вертольоти Мотор Січ» складає 100 000 000,00 грн. Керівником є Зінов'єв Володимир Валерійович.

Засновниками ТОВ «Вертольоти Мотор Січ» є: компанія з обмеженою відповідальністю Motor Sich Middle East (FZE), розмір частки – 45000000, грн.; ПАТ «Мотор Січ», розмір частки – 10000000, грн.; ТОВ «Гранум-бізнес», розмір частки – 45000000, грн.

ТОВ «Вертольоти Мотор Січ» пропонує послуги, а саме:

- капітальний ремонт вертольотів типу Мі-8, Мі-17, Мі-2;
- модернізація вертольота Мі-8Т в профіль Мі-8МСБ з двигунами ТВ3-117ВМА-СБМ1В 4Е серії;
- переобладнання вертольотів Мі-8, Мі-2 в різні варіанти: транспортний; пасажирський; медичний; пошуково-рятувальний; VIP; сільськогосподарський;
- обладнання вертольотів сучасною авіонікою;

– виробництво і ремонт головних вертолітних редукторів ВР-8А, ВР-14;

– виконання гарантійного, а також післягарантійного технічного обслуговування продукції, що поставляється.

АТ «Мотор Січ» активно розвиває власну програму вертолітобудування. ПАТ «Мотор Січ» є один із найбільших світових виробників двигунів для авіаційної техніки, а також промислових газотурбінних установок. У складі підприємства працює Дослідно-конструкторське бюро, яке сертифіковане Державною авіаслужбою України у якості розробника. На АТ «Мотор Січ» створено власну дослідно-технічну базу для проектування, виготовлення, випробувань вертолітної техніки. У 2012 році в Запоріжжі створено вертолітне КБ «Мотор Січ».

В даний час ведеться комплекс дослідно-конструкторських робіт і підготовка до виробництва головних вертолітних редукторів ВР-442 для вертольотів МСБ-2, а також ВР-17МС для вертольотів типу Мі-8 / Мі-17. Це дозволить встановити на вертольоти сучасні економічні, більш потужні і надійні двигуни, що призведе до істотних поліпшень льотно-технічних характеристик вертольота в цілому. Розробка ведеться методом комп'ютерного моделювання.

Основні цілі, при розробці редукторів: висока надійність; мінімальна маса; мінімальні габаритні розміри; простота і технологічність конструкції; високі ресурсні показники; висока ремонтпридатність.

Великий інтерес викликає у замовників вертоліт Мі-8 МСБ, модернізований вертоліт Мі-2МСБ. Також великий інтерес викликає вертоліт Мі-17 із новими (запорізькими ТВ3-117ВМА-СБМ1В – ІФ) двигунами.

Українські ремоторизовані версії радянських багатоцільових Мі-8Т, Мі-2 – Мі-8МСБ і Мі-2МСБ1, модернізацію яких здійснює «Мотор Січ», за оцінками фахівців, мають значні ринкові перспективи: новий турбовальний двигун підвищеної потужності ТВ3-117ВМА-СБМ1В має підвищений на

30% експлуатаційний ресурс. Потужність двигуна в крейсерському режимі становить 1 тис. к.с.

ПАТ «Мотор Січ» (Запоріжжя) веде переговори з низкою країн Близького Сходу про просування модернізованих багатоцільових Мі-8МСБ і Мі-2МСБ на регіональний близькосхідний ринок.

Серед потенційних замовників багатоцільових Мі-8МСБ і Мі-2МСБ компанія розглядає, зокрема, Ірак і Афганістан.

Історія АТ «Мотор Січ» почалася у 1907 році та нараховує вже більше 100 років. Головне підприємство АТ «Мотор Січ» випускає надійні авіаційні двигуни та газотурбінні установки, які є конкурентними на світовому ринку. Продукція підприємства експлуатується на літаках та вертольотах різного призначення більш ніж у 120 країнах світу. Розробка та впровадження у виробництво сучасних технологій, що спираються на найновіші досягнення науки та техніки, професійний, висококваліфікований та згуртований колектив, унікальна виробнича база, ресурси, ефективна управлінська стратегія – все це є плацдармом для успіху та постійного розвитку.

АТ «Мотор Січ» виробляє сучасні авіаційні двигуни для літальних апаратів різного застосування. Всі авіаційні двигуни, їх виробництво та ремонт сертифіковані Авіаційним Регістром МАК та Державною авіаційною Адміністрацією України.

Поряд з виробництвом авіаційної та наземної техніки підприємство виготовляє широку номенклатуру товарів народного споживання, які необхідні кожному: у побуті, для малого та середнього підприємництва, сільського та присадибного господарства, а також активного відпочинку.

Однією з вирішальних задач АТ «Мотор Січ» є постійне оновлення і модернізація верстатного парку для підтримки високого рівня конкурентоспроможності виробництва в сучасних умовах. Тісна співпраця із розробниками та численними партнерами дозволяють підприємству створювати двигуни, за якими майбутнє повітряних трас.

2.2 Облік адміністративних витрат на ТОВ «Вертольоти Мотор Січ»

Для правильного визначення адміністративних витрат, а також документального підтвердження витрат на ТОВ «Вертольоти Мотор Січ», використовується рахунок – 92 «Адміністративні витрати».

На ТОВ «Вертольоти Мотор Січ» адміністративними є витрати, пов'язані з обслуговуванням виробництва й управлінням ним у масштабі всього підприємства та них відносяться:

- загальні та корпоративні витрати;
- витрати на службові відрядження і утримання апарату управління підприємством та іншого адміністративного персоналу;
- витрати на утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів загальногосподарського призначення;
- винагороди за надані професійні послуги;
- витрати на зв'язок;
- амортизація нематеріальних активів загальногосподарського призначення;
- витрати на врегулювання спорів у судових органах;
- податки, збори й інші передбачені законодавством обов'язкові платежі;
- плата за розрахунково-касове обслуговування та інші послуги банків, інші витрати адміністративного призначення.

Первинними документами при відображенні накопичення адміністративних витрат на ТОВ «Вертольоти Мотор Січ» є накладна, рахунок, авансовий звіт, ВКО, розрахунок бухгалтерії тощо. Списання адміністративних витрат на фінансові результати на ТОВ «Вертольоти Мотор Січ» оформлюється довідкою (розрахунком) бухгалтерії.

Первинними документами для обліку адміністративних витрат є документи за кожним елементом витрат (таблиця 2.1).

Таблиця 2.1 – Первинними документами для обліку адміністративних витрат

Елемент витрат	Первинні документи
Матеріальні витрати	Накладна, Лімітно-забірна картка, Накладна на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів, Вимога
Витрати на оплату праці	Розрахунково-платіжна відомість
Відрахування на соціальні заходи	Довідка бухгалтерії
Амортизація	Розрахунок амортизації
Інші операційні витрати	Звіт про використання коштів, виданих під звіт, Акт виконаних робіт (наданих послуг)

Дані про нараховану амортизацію основних засобів адміністративного призначення за січень 2020 року на ТОВ «Вертольоти Мотор Січ» наведено у таблиці 2.2.

Таблиця 2.2 – Дані про нараховану амортизацію основних засобів адміністративного призначення за січень 2020 року на ТОВ «Вертольоти Мотор Січ»

Первісна вартість	Ліквідаційна вартість	Амортизована вартість	Період експлуатації	Річна сума амортизації	Місячна сума амортизації
3 000 000	75 000	2 925 000	25	117 000	9 750
400 000	10 000	390 000	10	39 000	3 250
Разом					13 000

Дані про основні засоби та їх амортизацію адміністративного призначення наведені у таблиці 2.3.

Таблиця 2.3 – Дані про основні засоби та їх амортизацію адміністративного призначення

№	Номер групи	Найменування основних засобів	Рахунок обліку витрат з амортизації	Вартість, що амортизується, визначена за даними інвентаризації на 1 січня 2020 р.	Сума амортизації за місяць 2020 року
1	2	3	4	5	6
1		Адміністративний будинок	92	2 295 000	9 750

Продовження таблиці 2.3

1	2	3	4	5	6
	3	Усього за групою 3	X	2 295 000	9 750
2		службовий легковий автомобіль директора	92	390 000	3 250
	5	Усього за групою 5	X	390 000	3 250

Дані про нараховану заробітну плату за січень 2020 року на ТОВ «Вертольоти Мотор Січ» наведено у таблиці 2.4.

Таблиця 2.4 – Дані про нараховану заробітну плату за січень 2020 року на ТОВ «Вертольоти Мотор Січ»

Табельний номер	Посада	ПІБ	Сума, грн
115	Керівник	Зінов'єв В.В.	30 000
116	Заступник керівника	Карпенко Л.В.	10 000
117	Головний бухгалтер	Бурова В.І.	20 000
118	Заступник головного бухгалтера	Чавлюк О.М.	8 000
119	Головний економіст	Міщенко М.М.	9 000
120	Керівник загального відділу	Чернова І.М.	6 000
121	Секретар	Сухачова І.В.	6 000
122	Прибиральниця	Іванова М.Г.	5 000
123	Кур'єр	Сидоренко С.В.	5 000
Разом			99 000

Дані про нарахування єдиного соціального внеску на фонд оплати праці адміністративного персоналу за січень 2020 року на ТОВ «Вертольоти Мотор Січ» наведено у таблиці 2.5.

Таблиця 2.5 – Дані про нарахування єдиного соціального внеску на фонд оплати праці адміністративного персоналу за січень 2020 року на ТОВ «Вертольоти Мотор Січ»

Фонд оплати праці	ЄСВ, %	Сума ЄСВ, грн
99 000	22	21 780
-	8,41	-
Разом	x	21 780

Планові та фактичні адміністративні витрати за січень 2020 року на ТОВ «Вертольоти Мотор Січ» наведено у таблиці 2.6.

Таблиця 2.6 – Планові та фактичні адміністративні витрати за січень 2020 року на ТОВ «Вертольоти Мотор Січ»

Стаття витрат	Планові (грн)	Фактичні (грн)	Відхилення (грн)
Витрати на оплату праці	100 000	99 000	- 1000
Відрахування на соціальні заходи	22 000	21 780	- 220
Амортизація	13 000	13 000	-
Витрати на зв'язок	1 000	1000	-
Витрати на службові відрядження	5 000	4 900	-100
Витрати на поліпшення основних засобів	25 000	25 000	-
Витрати на утримання основних засобів	10 000	10 000	-
Інші адміністративні витрати	20 000	20 000	-
РАЗОМ	196 000	194 680	- 1 320

Для розподілу адміністративних витрат між об'єктами калькулювання необхідно визначити коефіцієнт, тобто їх загальну суму поділити на загальний обсяг виготовленої продукції. Далі кількість виготовленої продукції за кожним об'єктом калькулювання необхідно помножити на коефіцієнт, таким чином визначається сума адміністративних витрат, яка приходить на кожний об'єкт.

Методика розподілу адміністративних витрат між виробничими підрозділами на ТОВ «Вертольоти Мотор Січ» наведено у таблиці 2.7.

Таблиця 2.7 – Методика розподілу адміністративних витрат між виробничими підрозділами на ТОВ «Вертольоти Мотор Січ»

Види продукції	Вироблено продукції, грн	Коефіцієнт розподілу	Адміністративні витрати, грн
Цех № 1	943 400	0,0696	65660
Цех № 2	932 500	0,0696	64 900
Цех № 3	921 000	0,0696	64 100
Разом	2 796 900	x	194 660

Загальногосподарські витрати, пов'язані з управлінням та обслуговуванням на ТОВ «Вертольоти Мотор Січ», відображаються на рахунку 92 «Адміністративні витрати». За дебетом рахунку 92 «Адміністративні витрати» відображається сума визнаних адміністративних витрат, за кредитом – списання на рахунок 79 «Фінансові результати». Аналітичний облік адміністративних витрат на ТОВ «Вертольоти Мотор Січ» ведеться за статтями витрат або в розрізі елементів витрат. Формування кошторисних і фактичних адміністративних витрат за січень 2020 року на ТОВ «Вертольоти Мотор Січ» наведено у таблиці 2.8.

Таблиця 2.8 – Облік адміністративних витрат

№	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	
1	2	3	4	5
1	Нараховано заробітну плату адміністративно-управлінському персоналу (далі АУП) підприємства	92	661	99 000,00
2	Здійснено відрахування із заробітної плати АУП ЄСВ	92	651	21 780,00
3	Списано витрати на відрядження робітників АУП	92	372	4 900
4	Нараховано орендну плату за оренду приміщення, що використовується для розміщення АУП	92	631	10 000,00
5	Відображено суму ПДВ, що включена до орендної плати	641	631	2 000,00

Продовження таблиці 2.8

1	2	3	4	5
6	Нараховано знос приміщень і обладнання, що використовується АУП	92	131	13 000
7	Списано запасні частини, використані для поточного ремонту оргтехніки, що використовує АУП	92	207	10 000,00
8	Нараховані відповідно до актів виконаних робіт платежі за послуги зв'язку (в тому числі Інтернет), надані АУП	92	631	1 000,00
9	Відображено суму ПДВ	641	631	200,00
10	Нараховано відповідно до актів виконаних робіт платежі сторонньої транспортної організації за транспортні послуги, зроблені АУП	92	631	9 000,00
11	Відображено суму ПДВ, що включена до вартості транспортних послуг	92	631	1 800,00
12	Списано канцелярські приналежності, використані АУП	92	22	2 000,00
13	Нараховано витрати на утримання основних засобів	92	685	10 000,00
14	По закінченні місяця всі загальногосподарські витрати списуються на рахунок 79 для визначення фінансових результатів	79	92	194 680,00

Розшифровки статей витрат адміністративних витрат наведено у таблиці 2.9.

Таблиця 2.9 – Розшифровки статей витрат адміністративних витрат

Показників	Попередній період (факт, що передувє базовому періоду), тис. грн	План а базовий період, тис. грн	Очікувані дані за базовий період, тис. грн	Фактичний період, тис. грн
1	2	3	4	5
Адміністративні витрати, у т. ч.:				
матеріальні витрати	2 000,00	2 000,00	2 000,00	2 000,00
витрати на утримання, експлуатацію та ремонт основних засобів та інших необоротних матеріальних активів	2 000,00	2 000,00	2 000,00	2 000,00

Продовження таблиці 2.10

1	2	3	4	5
загальногосподарського використання (будівель, споруд, обладнання, машин і інших основних засобів)				
вартість матеріалів та малоцінних і швидкозношуваних предметів				
витрати на утримання і експлуатацію автотранспорту (витрати на технічне обслуговування легкових автомобілів, на паливно-мастильні матеріали тощо), якщо легкові автомобілі використовуються як технологічний транспорт у виробничій діяльності підприємства				
витрати на придбання канцелярського приладдя				
витрати на опалення, освітлення, водопостачання, водовідведення та інше утримання будівель і службових приміщень загальногосподарського використання				
витрати на оплату праці	100 000	100 000	100 000	99 000
витрати на оплату праці апарату управління підприємством	100 000	100 000	100 000	99 000
єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування	22 000	22 000	22 000	21 780
відрахування на загальнообов'язкове державне соціальне страхування апарату управління підприємством	22 000	22 000	22 000	21 780
амортизаційні відрахування	13 000	13 000	13 000	13 000
амортизація основних засобів, інших необоротних матеріальних і нематеріальних активів загальногосподарського використання	13 000	13 000	13 000	13 000
інші витрати	61 000	61 000	61 000	60 900
витрати на оплату службових відряджень у межах норм, передбачених законодавством	5 000	5 000	5 000	4 900
витрати на оплату послуг зв'язку (поштовий, телеграфний, телефонний, телефакс тощо)	1 000	1 000	1 000	1000
витрати, пов'язані з оплатою послуг комерційних банків та інших кредитно-фінансових установ, включаючи оплату за розрахункове обслуговування				
витрати на проведення аудиту згідно з чинним законодавством				
витрати, пов'язані з підготовкою				

Продовження таблиці 2.10

1	2	3	4	5
(навчанням) та перепідготовкою кадрів, що проводяться з метою підвищення професійного рівня працівників апарату управління				
витрати на придбання спеціальної літератури для інформаційного забезпечення, у тому числі з питань законодавства, і підписку спеціалізованих періодичних видань, у т. ч.:				
інформаційно-аналітичний огляд та аналіз ринків урану				
витрати на обслуговування процесу управління				
витрати, пов'язані зі сплатою податків і зборів, крім витрат, що включаються до виробничої собівартості				
витрати на операційну оренду основних засобів (будівель, приміщень, обладнання тощо)	25 000	25 000	25 000	25 000
витрати, пов'язані із супроводженням програмного забезпечення, користуванням інформаційними мережами, програмними продуктами, роялті	10 000	10 000	10 000	10 000
інші витрати, що не знайшли відображення в попередніх статтях	20 000	20 000	20 000	20 000

Облік адміністративних витрат на ТОВ «Вертольоти Мотор Січ» показано у таблиці 2.11.

Таблиця 2.11 – Облік адміністративних витрат на ТОВ «Вертольоти Мотор Січ»

Зміст операції	Кореспонденція рахунків		Сума, □грн
	Дебет	Кредит	
1	2	3	4
Нараховано знос основних засобів та нематеріальних активів загальногосподарського призначення	92	131	100
Придбані виробничі запаси	201	631	10000
ПДВ	641	631	2000
Сплачено постачальникам за виробничі запаси	631	311	12000
Списано виробничі запаси для загальногосподарських потреб	92	201	611,5

Продовження таблиці 2.11

1	2	3	4
Придбано МШП	22	631	500
ПДВ	641	631	100
Сплачено постачальникам за МШП	631	311	600
Передано в експлуатацію МШП загальногосподарського призначення	92	22	50
Відпущені виробничі запаси на виробництво	23	201	9000
Нарахована заробітна плата робітникам виробництва	23	661	2000
Нараховано на ФОП робітників виробництва			
Нараховано ЄСВ 22%	23	651	664
Нарахована амортизація обладнання	23	131	500
Випущена з виробництва готова продукція	26	23	12270
Списана собівартість реалізованої готової продукції	901	26	12270
Списано на фінансовий результат собівартість реалізованої готової продукції	791	901	12270
Відвантажено готову продукцію покупцям	361	701	36000
ПДВ	701	641	6000
Списано дохід на фінансовий результат	791	701	25000
Включено до складу адміністративних витрат вартість готової продукції, що використана для загальногосподарських потреб	92	26	500
Сплачено постачальникам за товар	371	311	1200
ПДВ	641	644	200
Поступили товари від постачальників	28	631	1000
ПДВ	644	631	200
Залік заборгованості	631	371	1200
Включено до складу адміністративних витрат вартість товарів, що використані для загальногосподарських потреб	92	28	800
Відображено витрат на службові відрядження управлінського персоналу	92	372	680
Видано з каси витрати на службові відрядження управлінського персоналу	372	301	680
Списано на загальногосподарські витрати звітного періоду відповідну частину витрат майбутніх періодів	92	39	220
Отримано юридичні послуги по оцінки майна	92	631	1350
ПДВ	641	631	270
Сплачено послуги	631	311	1620

Продовження таблиці 2.11

1	2	3	4
Нараховано фінансові санкції за результатами перевірки податковими органами	92	641	150
Перераховано фінансові санкції у бюджет	641	311	150
Нараховано заробітну плату адміністративному апарату	92	661	5000
Нараховано ЄСВ 22%	92	651	1100
Нараховано орендну плату	92	685	1300
Нарахована плата за землю	92	641	100
Перераховано плата за землю	641	311	100
Нараховано податок на воду	92	641	500
Перераховано податок на воду	641	311	500
Нараховано екологічний податок	92	641	800
Перераховано екологічний податок	641	311	800
ПДВ	641	685	260
Сплачено орендну плату	685	311	1560
Списано адміністративні витрати на фінансові результати	791	92	13225
Нараховано податок на прибуток	98	641	1163,75
Різниця між	98	54	37,5
Списано витрати на податку на прибуток на фінансовий результат	791	98	1201,25
Визначено фінансовий результат	791	441	3303,75
Перераховано у бюджет податок на прибуток	641	311	1163,75
Перераховано у бюджет ПДВ (6000-2830)	641	311	3170

Отже, загальногосподарські витрати, пов'язані з управлінням та обслуговуванням на ТОВ «Вертольоти Мотор Січ», відображаються на рахунку 92 «Адміністративні витрати». Наприкінці періоду на ТОВ «Вертольоти Мотор Січ» адміністративні витрати відображаються у журналі 5, Головній книзі та Звіті про фінансовий результат.

З ПРОПОЗИЦІЇ ЩОДО УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ І АУДИТУ АДМІНІСТРАТИВНИХ ВИТРАТ ТОВ «ВЕРТОЛЬОТИ МОТОР СІЧ»

3.1 Аудит адміністративних витрат ТОВ «Вертольоти Мотор Січ»

В сучасних умовах аудит адміністративних витрат вимагає нових підходів до вибору ознак їх класифікації, які дозволяють організувати систему управління витратами.

Укладанню договору на надання аудиторських послуг, передує переписування відправлення підприємством ТОВ «Вертольоти Мотор Січ» Лист-замовлення № 15 від 27.12.2019 року й одержання від аудиторської фірми АФ «Аудит-люкс» у відповідь Лист-згода № 25 від 29.12.2019 року.

Директору
АФ «Аудит-люкс»
пану Коваль Т.П.

Лист-замовлення № 15 від «27» грудня 2019 р.

Прошу Вас призначити проведення аудиторської перевірки на підприємстві ТОВ «Вертольоти Мотор Січ», яка повинна відповідати наступним вимогам:

1. Масштаб: за період з «01» січня 2019 р. по «31» грудня 2019 р.
2. Мета: – аудиторська перевірка адміністративних витрат;
– перевірка Звіту про фінансовий результат;
– надання аудиторського висновку про достовірність фінансового стану підприємства.
3. Форма подання звіту перевірки та висновку: письмова.
4. Методи перевірки: вибіркова.
5. Місце перевірки: офіс Замовника.
6. Строк перевірки: з «02» січня 2020 р. по «31» березня 2020 р.

Директор

Рева Д.М.

Керівнику

ТОВ «Вертольоти Мотор

Січ»

пану Реви Д.М.

Лист-згода № 25 від 29.12.2019 р.

Аудиторська фірма АФ «Аудит-люкс» згодна провести аудиторську перевірку адміністративних витрат на Вашому підприємстві згідно надісланого завдання по наданим Вами документам за період 2019 року в строк до «31» березня 2020 р.

З метою визначення обсягу робіт, програми та укладення договору пропонуємо зустрітися у зручний для Вас час.

Генеральний директор АФ «Аудит-люкс»

Коваль Т.П.

Аудит проводиться на підставі договору між аудитором і замовником. Договір є основним документом, що свідчить про факт досягнення домовленості між замовником і виконавцем на проведення аудиторської перевірки.

Форма і зміст договору на проведення аудита включає наступне: ціль аудита, відповідальність підприємства за фінансову інформацію, масштаб аудита, включаючи посилання на чинне законодавство, стандарти, нормативи, інструкції, форми звітів чи іншої інформації про результати проведення аудитором роботи з виконання взятого зобов'язання; вказівка на сутність перевірки аудита; можливість доступу до будь-яких записів, документації й іншій інформації, запитуваної в зв'язку з аудитом. У договорі на проведення аудита визначається предмет і термін перевірки, обсяг аудиторських послуг, розмір і умови оплати.

Для проведення аудиторської перевірки адміністративних витрат ТОВ «Вертольоти Мотор Січ» та аудиторська фірма АФ «Аудит-люкс» уклали Договір № 25 від 30.12.2019 року. Укладений Договір є підставою проведення аудиторської перевірки та складається між аудиторською фірмою і замовником.

Договір на проведення аудиторської перевірки
адміністративних витрат ТОВ «Вертольоти Мотор Січ»

№ 25 від «30» грудня 2019 р.

Аудиторська фірма АФ «Аудит-люкс», надалі – «Виконавець», у особі генерального директора Коваль Т.П., що діє на підставі свідоцтва про реєстрацію та ліцензії АПУ № 717712 від 10.12.2018 року, з однієї сторони, та ТОВ «Вертольоти Мотор Січ», надалі – «Замовник», в особі директора Реви Д.М., що діє на підставі статуту, з іншої сторони, уклали цей договір про таке:

1. Предмет договору:

1.1. «Виконавець» бере на себе проведення аудиторської перевірки фінансово-господарської діяльності «Замовника» за період з «01» січня 2019 р. по «31» грудня 2019 р.;

1.2. Аудит за цим Договором проводиться з метою:

- аудиторської перевірки адміністративних витрат;
- перевірка відповідності Звіту про фінансовий результат та Декларації на прибуток порядку ведення бухгалтерського обліку, згідно законодавчих та нормативно-правових актів України;

- *надання аудиторського висновку про перевірку адміністративних витрат.*

1.3. Аудит проводиться перше.

1.4. Термін проведення аудиту:

- початок 2 січня 2020 року
- завершення 31 березня 2020 року

1.5. Після закінчення аудиту «Замовникові» передаються такі документи про результати перевірки:

- аудиторський звіт;
- аудиторський висновок.

1.6. Термін передачі документів про результати проведення аудиту 31 березня 2019 року.

2. Права та обов'язки сторін

2.1. «Виконавець» має право: самостійно визначати форми та методи перевірки відповідно до законодавства України та затверджених Національних нормативів аудиту; вільного доступу до будь-яких записів, документації та іншої інформації, замовленої у зв'язку з аудитом; вимагати необхідних пояснень (роз'яснень) у письмовій або усній формі від керівництва та посадових осіб «Замовника» з питань, що виникають під час аудиту; перевіряти наявність майна, грошей, цінностей, вимагати від керівництва «Замовника» проведення контрольних оглядів, замірів виконаних робіт, визначення якості продукції, щодо яких здійснюється перевірка документів; залучати на договірних засадах до участі в перевірці фахівців різного профілю.

2.2. «Виконавець» зобов'язаний: надавати аудиторські послуги відповідно до вимог законодавства України, встановлених стандартів та норм аудиту, а також дотримуватися умов цього Договору; повідомляти «Замовнику» про виявлені під час надання аудиторських послуг недоліки у документальному оформленні фінансово-господарських операцій та відображенні їх результатів в обліку; зберігати у таємниці всю конфіденційну інформацію, отриману під час виконання цього Договору; не поширювати відомості, що становлять комерційну таємницю «Замовника» та не використовувати їх у своїх інтересах або в інтересах третіх осіб.

2.3. «Замовник» має право: отримувати пояснення з усіх питань, що цікавлять його стосовно предмету цього Договору.

2.4. «Замовник» зобов'язаний: своєчасно та у повному обсязі надавати документацію, що її вимагає «Виконавець» у зв'язку з проведенням аудиту; утримуватися від будь-яких дій, які здійснюватимуться з метою впливу на аудитора; своєчасно здійснити оплату робіт за цим Договором.

3. Відповідальність сторін та порядок вирішення спорів

3.1 «Замовник» відповідає за повноту та достовірність наданої їм для аудита інформації, відомостей та документації, а також за виявлені під час аудиту відхилення та порушення, за фінансові результати та звітність про них.

3.2 За цим Договором «Замовник» несе таку відповідальність:

1) Відповідальність за повноту представленої документації, своєчасність її представлення і правильність заповнення первинної і зведеної бухгалтерської і податкової документації, включає форми квартальної і річної бухгалтерської і податкової звітності.

2) За порушення строків сплати робіт, згідно цього договору «Замовник» сплачує «Виконавцю» пеню від суми простроченого платежу за кожний день прострочки у розмірі подвійної облікової ставки Національного банку України, дійсної у період, за котрій сплачується пеня.

За цим Договором «Виконавець» несе таку відповідальність: за дійсність аудиторського висновку по наданій замовником документації та майнову відповідальність за дану їм письмову рекомендацію, не відповідаючи вимогам законодавства та яка нанесла збитки замовнику.

4.4. Майнова відповідальність «Виконавця» за цим Договором не може перевищувати фактично завданих «Замовнику» збитків з вини «Виконавця».

4.5. «Виконавець» не несе відповідальності за помилки, яких він припустився, та за невірні висновки, яких він дійшов під час виконання Договору, якщо «Замовник» не надав (надав не повністю) необхідні відомості, документацію, або у будь-який інший спосіб створив умови, які сприяли помилкам у роботі «Виконавця», а також за наслідки, що сталися внаслідок невиконання «Замовником» рекомендацій «Виконавця».

4.6. Відповідальність за початкові залишки за рахунками бухгалтерського обліку періоду, який перевіряється, якщо попередні перевірки проводилися іншим аудитором або аудит проводиться вперше (п.1.4. Договору), несе «Замовник».

3.4 Відповідальність за первинну бухгалтерську документацію та фінансову звітність, на підставі якої здійснюється аудит несе «Замовник».

3.5 Всі спори між сторонами, що виникають з цього Договору, щодо яких не прийнято узгоджене рішення, вирішуються у Арбітражному Суді за встановленою підсудністю відповідно до норм арбітражного процесуального законодавства України.

3. Порядок здавання та приймання робіт

3.1. Здача-приймання виконаних робіт оформлюється актом, що його підписують уповноважені представники сторін.

3.2. Акт здачі-приймання виконаних робіт має бути складений «Виконавцем» та переданий «Замовнику» для підписання протягом 1 дня після завершення терміну виконання робіт (п.1.5 Договору).

3.3. «Замовник» зобов'язаний підтвердити виконання робіт шляхом підписання акту приймання-здачі виконаних робіт протягом двох днів. Свої заперечення «Замовник» має викласти письмово, зазначивши про наявність заперечень у акті приймання-здачі.

4. Вартість робіт та порядок розрахунків

4.1. Вартість аудиторських робіт, що виконуються «Виконавцем» відповідно до п.1.1. цього Договору, встановлюється в розмірі: 30000 гривень, в т.ч. ПДВ (20%) – 5000 гривень.

4.2. Форма оплати: безготівкова

4.3. Порядок розрахунків шляхом перерахування грошів на розрахунковий рахунок виконавця.

6. Строк дії Договору

6.5. Договір набирає чинності від моменту підписання сторонами та діє до виконання сторонами взятих на себе зобов'язань в повному обсязі та врегулювання фінансових розрахунків.

6.1. Подовження термінів виконання обов'язків за цим Договором може мати місце за взаємною згодою сторін, оформленою у вигляді письмової угоди, або шляхом іншого погодження з письмовою пропозицією сторони-ініціатора.

6.2. Договір припиняє свою дію в таких випадках: після закінчення строку дії Договору або за угодою сторін.

6.3. Одностороннє розтягнення Договору у випадках, не передбачених законодавством України або цим Договором, не допускається; винна в цих діях сторона сплачує контрагентові неустойку в розмірі подвійної облікової ставки НБУ, дійсної у період перевірки.

6.4. «Виконавець» має право в односторонньому порядку розірвати цей Договір без сплати вищевказаної неустойки та зі стягненням з «Замовника» збитків, у разі:

- якщо під час виконання Договору він дізнається про протиправні або недобросовісні дії «Замовника»;

- «Замовник» не надасть документацію для аудиту протягом 3 днів після підписання Договору, або після отримання вимоги «Замовника» в процесі виконання робіт

- «Виконавець» в процесі робіт виявить неможливість проведення аудиту, або недоцільність його проведення, про що попередить «Замовника» негайно, в межах 1 доби.

7. Заключні умови

7.2. Сторони визнають, що з огляду на притаманні аудиту обмеження існує можливість і навіть ймовірність того, що будь-які навіть суттєві помилки можуть лишитися не знайденими.

7.3. У питаннях, що не передбачені цим Договором, сторони керуються чинним законодавством України.

7.4. Цей Договір укладено в 2 примірниках однакової юридичної сили.

7.1. Доповнення, зміни і додатки до цього Договору, оформлені письмово та підписані сторонами, є невід'ємною частиною Договору. Виправлення в тексті, що суттєво впливають на його зміст, мають юридичну силу у разі, якщо справжність виправлення підтверджено обома сторонами письмово.

Юридичні адреси та реквізити сторін:

АФ «Аудит-люкс»

ТОВ «Вертольоти Мотор Січ»

З метою ефективного проведення аудиторської перевірки аудитор складає план своєї роботи. Планування має базуватися на попередньому вивченні особливостей фінансової діяльності клієнта.

Зміст плану проведення аудиторської перевірки залежності від того, що буде перевіряти аудитор на підприємстві, яке запросило його на перевірку. До плану включаються ті пункти, за якими буде проведена перевірка. Загальний план аудиту включає такі питання: умови договору виконання аудиту; зміст аудиторського звіту (висновку), строк його подання; відповідальність аудитора згідно із Законом України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність»; відповідальність замовника за подану фінансову звітність; система і форма бухгалтерського фінансового обліку; фінансова звітність, використана для аудиту; виконавці аудиту; вплив на аудит Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», Плану рахунків та Інструкції щодо його застосування, Положень (стандартів) бухгалтерського обліку та інших нормативно-правових і законодавчих актів; визначення найбільш важливих етапів і завдань аудиту; ступінь довіри до системи бухгалтерського фінансового обліку і внутрішнього контролю; робота внутрішніх аудиторів і масштаби їх залучення; сутність і обсяг аудиторських доказів; умови, що вимагають особливої уваги; аудиторський ризик; залучення експертів.

Оцінку власного ризику наведено у таблиці 3.1.

Підприємство ТОВ «Вертольоти Мотор Січ»

АФ «Аудит-люкс»

Період перевірки з 01.01.2019р.-31.12.2019р. АВ-1.1

Таблиця 3.1 – Оцінка власного ризику

№	Питання	Оцінка ризику, %		
		Низький 1-40	Середній 40-70	Високий 70-100
1	2	3	4	5
Зовнішні фактори властивого ризику				
1	Який загальний стан економіки галузі?			
	Спад виробництва			
	Депресія			
	Зростання ділової активності	40		
2	Чи вплинули негативно на розвиток підприємств галузі:			
	загальний стан економіки України		65	
	зростання рівня інфляції			
	чинне законодавство			
	зміни офіційного обмінного курсу іноземних валют			
	зміни ставки % банків за короткостроковий кредит			
	Інше (вказати)			
3	Чи належить продукція галузі до:			
	Конкурентоспроможної			
	Швидко старіючої			90
	Енергоємної			
	Матеріалоємної			
	Трудомісткої			
4	Чи характерний для галузі тривалий виробничий цикл?		50	
5	Чи залежить галузь від імпорتنих поставок паливно-мастильних матеріалів, енергії, сировини тощо?		50	
6	Чи відбувались у галузі протягом звітного періоду банкрутства (згорання виробництва)		50	
7	Чи отримує галузь значні дотації від уряду?		50	
8	Чи спостерігалися значні зміни у тенденції прибутковості (збитковості) серед підприємств галузі?			
Внутрішні фактори властивого ризику та ризику невідповідності внутрішнього контролю				
1	Яка форма власності підприємства?			
	Державна			
	Приватна	0		

Продовження таблиці 3.1

1	2	3	4	5
	Інша			
2	Як здійснюється керівництво підприємством?			
	Одноосібне			
	Колегіально	0		
3	Чи має керівництво: достатню кваліфікацію, практичний досвід роботи	0		
4	Чи має керівництво негативну репутацію?	0		
5	Чи є ознаки недостатньої чесності керівництва?	0		
6	Чи не знаходиться керівництво під чийось негативним впливом?	0		
7	Чи здатне керівництво на невинуватий ризик?	20		
8	Чи є причини у керівництва прикрасити фінансовий стан підприємства (перекрутити його показники)?			
	(Вкажіть, які саме: зміна форми власності			
	необхідність отримання кредиту	20		
	необхідність підтримання певного курсу лекцій можлива зміна власника			
	Інші причини)			
9	Чи відбулися у звітному періоді (очікуються найближчим часом після його закінчення) зміни:			
	у складі керівництва	0		
	у складі власників			
	форми власності			
10	Чи існує чіткий розподіл функціональних обов'язків на підприємстві?			80
11	Чи збігається реальний розподіл		50	
	повноважень членів керівництва з формальними обов'язками?			
12	Чи передбачений організаційною структурою підприємства орган внутрішнього контролю:			
	ревізійна комісія	0		
	відділ внутрішнього аудиту			
	Інші (вказати)			

Продовження таблиці 3.1

1	2	3	4	5
13	Чи усвідомлює керівництво важливість бухгалтерського обліку?			80
14	Чи існує конфлікт між керівництвом та головним бухгалтером?	10		
15	Чи здійснюються інвентаризації перед складанням річної звітності?		50	
16	Чи укладені договори про матеріальну відповідальність у передбачених законодавством випадках?		60	
17	Чи відбулися зміни у складі традиційних користувачів звітності за звітний період, чи передбачаються найближчим часом після його закінчення (вказати, які саме)	0		
18	Чи були випадки крадіжок, зловживань на підприємстві?		50	
19	Чи спостерігається часта зміна кадрів серед:			
	– працівників бухгалтерії		50	
	– матеріально відповідальних осіб			
20	Чи є підприємство позивачем (відповідачем) у судовій справі?	0		
21	Чи є філії (дочірні підприємства)?	0		
22	Чи вистачає підприємству власних оборотних коштів?		50	
23	Чи використовуються підприємством позики?	40		
24	Чи спостерігається високий рівень постійних витрат?	30		
25	Чи є підприємство збитковим (прибутковим)?	0		
26	Чи були значні фінансові втрати на підприємстві?		40	
27	Чи залежить підприємство від незначної кількості замовників, незначної кількості постачальників?	20		
28	Чи носять постійний характер порушення зобов'язань:			
	постачальників перед підприємством		45	

Продовження таблиці 3.1

1	2	3	4	5
	підприємства перед замовниками			
29	Чи здійснює підприємство декілька видів діяльності?		50	
30	Які форми оплати переважають на підприємстві:			
	Готівкова			
	Безготівкова	0		
	Бартерна			
31	Чи здійснювались нетрадиційні господарські операції протягом звітнього періоду?	0		
32	Який спосіб обліку реалізації продукції здійснюється на підприємстві:			
	метод нарахування			
	касовий метод	0		
33	Чи високий ступінь складності здійснюваних господарських операцій?		65	
34	Чи здійснює підприємство зовнішньоекономічну діяльність?	0		
35	Чи застосовується на підприємстві:			
	ручна обробка облікової інформації			
	комп'ютерна	0		
36	Чи здійснювались перевірки діяльності підприємства у звітньому році:			
	Державною податковою адміністрацією вищестоящою організацією іншими уповноваженими на перевірку органами (вказати які саме)	0		
37	Чи проводився аудит у попередньому звітньому періоді?	20		
38	Чи змінився аудитор підприємства?	0		
39	Чи сплачувало підприємство значні санкції по податках і платежах:			
	у попередньому звітньому періоді			
	протягом звітнього періоду		50	
40	Чи при попередньому аудиті:			
	порушувались питання обмеження аудиту			

Продовження таблиці 3.1

1	2	3	4	5
	виникали суперечки щодо розміру оплати			
	інші конфлікти. Працівниками аудиторської фірми			
	зафіксовані недоліки у системі внутрішнього контролю			
	порушувалась незалежність аудиторів			
41	Чи відбувались у звітному періоді:			
	зміни в обліковій політиці підприємства?	0		
	45,96%	200/8	825/16	170/2

Визначимо рівень аудиторського ризику по формулі:

$$AP = BP \times PK \times PH, \quad (3.1)$$

де AP – аудиторський ризик;

BP – власний ризик рівний 45,96 %

PK – ризик контролю рівний 37,65%

PH – ризик невиявлення рівний 21,67 %

$$AP = 0,4596 \times 0,3765 \times 0,2167 = 0,375 \text{ або } 4,75\%.$$

У залежності від того, що буде перевіряти аудитор на підприємстві, залежить і план проведення аудиторської перевірки. План проведення аудиторської перевірки містить у собі задачі, щодо поставлені перед аудитором, шифр і порядковий номер документів, що складаються: акти відповідності обліку законодавству, висновок про внутрішню перевірку.

Загальний план аудиту адміністративних витрат на ТОВ «Вертольоти Мотор Січ» наведено у таблиці 3.2.

Підприємство ТОВ «Вертольоти Мотор Січ»

АФ «Аудит-люкс»

Період перевірки з 01.01.2019р. – 31.12.2019р.

Таблиця 3.2 – Загальний план аудиту адміністративних витрат на ТОВ «Вертольоти Мотор Січ»

№	Завдання перевірки	Термін виконання	Виконавець
1	Ознайомлення з діяльністю підприємства	11.01.2020	Шишига М.П.
2	Перевірка законності та достовірності складання первинних документів з відпуску МШП адміністрації	12.01.2020	Шишига М.П.
3	Перевірка правильності нарахування заробітної плати адміністративному персоналу	13.01- 14.01.2020	Шишига М.П.
4	Перевірка повноти та арифметичної точності нарахування внесків на соціальне страхування з фонду оплати праці адміністративного персоналу	15.01- 16.01.2020	Шишига М.П.
5	Перевірка правильності, повноти та арифметичної точності нарахування адміністративних витрат пов'язаної з амортизацією обладнання	17.01- 18.01.2020	Шишига М.П.
6	Перевірка правильності, повноти та арифметичної точності нарахування адміністративних витрат пов'язаної нарахуванням податків та зборів	19.01- 20.01.2020	Шишига М.П.
7	Перевірка повноти та арифметичної точності списання адміністративних витрат на фінансовий результат	21.01- 22.01.2020	Шишига М.П.
8	Перевірка правильності складання кореспонденції рахунків з обліку адміністративних витрат	23.01.2020	Шишига М.П.
9	Перевірка своєчасності, законності повноти віднесення адміністративних витрат в обліку на витрати	24.01.2020	Шишига М.П.
10	Порівняння величини фактичних адміністративних витрат з запланованими у фінансовому плану	25.01.2020	Шишига М.П.
11	Перевірка правильності відображення адміністративних витрат у Звіті про фінансові результати	26.01.2020	Шишига М.П.

Програма аудиту необхідна для визначення часу і обсягу роботи і для своєчасності проведення аудиту. Програма аудиту адміністративних витрат на ТОВ «Вертольоти Мотор Січ» наведена у таблиці 3.3.

Підприємство ТОВ «Вертольоти Мотор Січ»

АФ «Аудит-люкс»

Період перевірки з 01.01.2019р. –31.12.2019р.

Таблиця 3.3 – Програма аудиту адміністративних витрат на ТОВ «Вертольоти Мотор Січ»

№	Завдання перевірки	Джерела інформації	Метод перевірки	Індекс робочого документа	Виконавець
1	2	3	4	5	6
1	Відповідність бухгалтерської звітності вимогам законодавства України	Установчі документи	Ознайомлення з документами	АВ-1	Шишига М.П.
2	Перевірка правильності та законності складання первинних документів з відпуску МШП адміністрації	Накладні, книги реєстрації накладних	Формальна вибіркова перевірка	АВ-2	Шишига М.П.
3	Перевірка правильності нарахування заробітної плати адміністративному персоналу	Розрахунково-платіжна відомість	Документальна вибіркова перевірка	АВ-3	Шишига М.П.
4	Перевірка повноти та арифметичної точності нарахування внесків на соціальне страхування з фонду оплати праці адміністративного персоналу	Довідка бухгалтерії	Документальна вибіркова перевірка	АВ-4	Шишига М.П.
5	Перевірка правильності, повноти та арифметичної точності нарахування адміністративних витрат пов'язаної з амортизацією обладнання	Відомість нарахування амортизації	Документальна вибіркова перевірка	АВ-5	Шишига М.П.

Продовження таблиці 3.3

1	2	3	4	5	6
5	Перевірка правильності, повноти та арифметичної точності нарахування адміністративних витрат пов'язаної з амортизацією обладнання	Відомість нарахування амортизації	Документальна вибіркова перевірка	АВ-5	Шишига М.П.
6	Перевірка правильності, повноти та арифметичної точності нарахування адміністративних витрат пов'язаної нарахуванням податків та зборів	Розрахунок	Документальна вибіркова перевірка	АВ-6	Шишига М.П.
7	Перевірка повноти та арифметичної точності списання адміністративних витрат на фінансовий результат	Довідка бухгалтерії	Документальна вибіркова перевірка	АВ-7	Шишига М.П.
8	Перевірка правильності складання кореспонденції рахунків з обліку адміністративних витрат	Журнал 5, Головна книга	Документальна вибіркова перевірка	АВ-8	Шишига М.П.
9	Перевірка своєчасності, законності повноти віднесення адміністративних витрат в обліку на витрати	Довідка бухгалтерії	Документальна вибіркова перевірка	АВ-9	Шишига М.П.
10	Порівняння величини фактичних адміністративних витрат з запланованими у фінансовому плану	Звіт про фінансові результати, журнал 5, Головна книга, фінансовий план	Документальна суцільна перевірка	АВ-10	Шишига М.П.
11	Перевірка правильності відображення адміністративних витрат у Звіті про фінансові результати	Звіт про фінансові результати, журнал 5, Головна книга, Оборотна відомість	Документальна суцільна перевірка	АВ-10	Шишига М.П.

Документальне оформлення аудиторської перевірки складається з двох видів документації – робочої та підсумкової. Аудитор зобов'язаний вести документацію зі справ, які стосуються прийнятих рішень по результатах проведеної аудиторської перевірки і які в свою чергу будуть покладені в основу висновку.

У робочу документацію включається інформація, яка на думку аудитора є важливою для того, щоб правильно виконати аудиторську перевірку і яка повинна підтвердити висновки.

Всі виявлені помилки знайдені у ході аудиторської перевірки адміністративних витрат аудитор оформлює робочими документами, які наведено у таблицях 3.4 – 3.10.

Підприємство ТОВ «Вертольоти Мотор Січ»

АФ «Аудит-люкс»

Період перевірки з 01.01.2019р.-31.12.2019р. АВ-2

Таблиця 3.4 – Перевірка правильності та законності складання первинних документів з відпуску МШП адміністрації

№	Назва	Одиниця виміру	Ціна МШП		Кількість відпущено, шт	Сума відпуску згідно покупної ціни, грн	Сума відпуску згідно з ціною відпуску, грн	Відхилення, грн
			Покупна ціна, грн.	Ціна відпуску, грн.				
1	Ручки	Шт	0,35	0,50	20	7	10	+3
2	Папір	Шт	20	25	10	200	250	+50
	Разом					207	260	+53

Висновок аудитора: облік списання МШП ведеться з порушеннями бухгалтерського законодавства, оскільки МШП списуються за завищеними цінами так як списуються МШП по завищеним цінам.

Підприємство ТОВ «Вертольоти Мотор Січ»

АФ «Аудит-люкс»

Період перевірки з 01.01.2019р.-31.12.2019р. АВ-3

Таблиця 3.5 – Перевірка правильності нарахування заробітної плати адміністративному персоналу

ПІБ	Дані підприємства, грн.	Дані аудитора				Відхилення грн
		Кількість днів, дн.		Оклад, грн.	Нараховано, грн.	
		У місяці	відпрацьовано			
Іванов І.І.	1 800	2	15	15 00	10 22,73	+77 7,27
Разом	1 800	х	х	х	10 22,73	+77 7,27

Висновок аудитора: під час проведення перевірки правильності нарахування заробітної плати адміністративному персоналу виявлено, що Іванову І.І. було нараховано більше на 777,27 грн. через помилку в розрахунках.

Підприємство ТОВ «Вертольоти Мотор Січ»

АФ «Аудит-люкс»

Період перевірки з 01.01.2019р.-31.12.2019р. АВ-4

Таблиця 3.6 – Перевірка повноти та арифметичної точності нарахування внесків на соціальне страхування з фонду оплати праці адміністративного персоналу

Місяць, рік	Дані підприємства, грн..	Дані аудитора				Відхилення грн.
		Ставка пенсійного страхування, %		ФОП, грн.	Нараховано, грн.	
		Підприємства	Законодавча			
10. 2019	6366,2	22	2	27 800	6116	+250,20
Разом	6366,2	х	х	х	6116	+250,20

Висновок аудитора: Під час проведення перевірки повноти та арифметичної точності нарахування внесків на соціальне страхування з фонду оплати праці виявлено недоїмку внесків до Пенсійного фонду у розмірі 250,20 грн. через невірно застосовану ставку.

Підприємство ТОВ «Вертольоти Мотор Січ»

АФ «Аудит-люкс»

Період перевірки з 01.01.2019р.-31.12.2019р. АВ-5

Таблиця 3.7 – Перевірка повноти та арифметичної точності нарахування адміністративних витрат пов'язаної з амортизацією обладнання

Місяць	Дані підприємства, грн.	Дані аудитора			Відхилення, грн.
		Вартість ОЗ, грн	Ставка %	Сума амортизації грн.	
червень 2019 року	300	20000	15	250	-50
Разом	300	x	x	250	-50

Висновок аудитора: Було проведено перевірку повноти та арифметичної точності нарахування адміністративних витрат пов'язаної з амортизацією обладнання та виявлено зайве віднесення на адміністративні витрати 50 грн., через невірний розрахунок.

Підприємство ТОВ «Вертольоти Мотор Січ»

АФ «Аудит-люкс»

Період перевірки з 01.01.2019р.-31.12.2019р. АВ-7

Таблиця 3.8 – Перевірка повноти та арифметичної точності списання адміністративних витрат на фінансовий результат

Квартал	Дані підприємства, грн.	Дані аудитора, грн.					Відхилення, грн.
		МШП	Оплата праці	Нарахування на ФОП	Амортизація	Разом	
I.2019 р.	150000	53	83400	30858	250	114561	-35439
Разом	150000	53	83400	30858	250	114561	-35439

Висновок аудитора: Проведено перевірку повноти та арифметичної точності списання адміністративних витрат на фінансовий результат. У першому кварталі 2019 року сума адміністративних витрат занижена на 35439 грн.

Підприємство ТОВ «Вертольоти Мотор Січ»

АФ «Аудит-люкс»

Період перевірки з 01.01.2019р.-31.12.2019р. АВ-8

Таблиця 3.9 – Перевірка правильності складання кореспонденції рахунків з обліку адміністративних витрат

Зміст операції	Дані підприємства, грн.			Дані внутрішнього аудитора, грн.			Відхилення, грн.		
	Дт	Кт	Сума, грн.	Дт	Кт	Сума, грн.	Дт	Кт	Сума, грн.
Нарахування заробітної плати адміністративному персоналу	93	661	83400	92	661	83400	93	661	83400
							92	661	83400
Нарахування ЄСВ на фонд оплати праці адміністративного персоналу	661	65	30858	92	65	30858	661	65	30858
							92	65	30858
Нарахування адміністративних витрат пов'язаної з амортизацією обладнання	92	10	250	92	131	250	92	10	250
							92	131	250
Нарахування екологічного податку	93	642	53	92	641	53	93	642	53
							92	641	53
Списані адміністративні витрати на фінансовий результат	791	92	114561	792	92	114561	791	92	114561
							792	92	114561
Разом			229122			229122			-

Висновок аудитора: Проведена перевірка правильності складання кореспонденції рахунків з обліку адміністративних витрат. Виявлено порушення у складанні кореспонденції рахунків пов'язані з нарахуванням та списанням адміністративних витрат, тому необхідно провести відповідні коригування.

Підприємство ТОВ «Вертольоти Мотор Січ»

АФ «Аудит-люкс»

Період перевірки з 01.01.2019р.-31.12.2019р. АВ-9

Таблиця 3.10 – Перевірка своєчасності, законності повноти віднесення адміністративних витрат в обліку

Зміст операції	Дані підприємства, грн.	Дані внутрішнього аудитора, грн.	Відхилення, грн.
Нарахування заробітної плати адміністративному персоналу	83400	83400	-
Нарахування внесків ЄСВ на фонд оплати праці адміністративного персоналу	30858	30858	-
Нарахування адміністративних витрат пов'язаної з амортизацією обладнання	250	-	250
Нарахування екологічного податку з чисельності адміністрації	53	53	-
Списані адміністративні витрати на фінансовий результат	114561	-	114561
Разом	229122	114311	

Висновок аудитора: Проведеною перевіркою своєчасності, законності повноти віднесення адміністративних витрат в обліку на загальні витрати. виявлено порушення у віднесенні адміністративних витрат до складу загальних витрат, тому необхідно провести відповідні коригування.

На заключному етапі контролю аудитор надав керівництву звіт за результатами аудиторської перевірки адміністративних витрат.

Звіт аудитора про проведений аудит

Вступна частина. За результатами проведення аудиту адміністративних витрат ТОВ «Вертольоти Мотор Січ» згідно з договором № 25 від «30» грудня 2019 р. аудитором Шишагою М.П. АФ «Аудит-люкс» (ліцензія АПУ № 717712 від 10.12.2018 року).

Відповідальність за звітність несе керівництво підприємства. До наших обов'язків відноситься підготовка звіту аудитора на підставі інформації, отриманої під час аудиторської перевірки даного звіту.

Аудиторський контроль проведений при участі генерального директора Зінов'єв В.В. і головного бухгалтера.

Питання , поставлені на рішення аудиторського контролю:

- Ознайомлення з діяльністю підприємства;
- Перевірка законності та достовірності складання первинних документів з відпуску МШП адміністрації;
- Перевірка правильності нарахування заробітної плати адміністративному персоналу;
- Перевірка повноти та арифметичної точності нарахування внесків на соціальне страхування з фонду оплати праці адміністративного персоналу;
- Перевірка правильності, повноти та арифметичної точності нарахування адміністративних витрат пов'язаної з амортизацією обладнання;
- Перевірка правильності, повноти та арифметичної точності нарахування адміністративних витрат пов'язаної нарахуванням податків та зборів;
- Перевірка повноти та арифметичної точності списання адміністративних витрат на фінансовий результат;
- Перевірка правильності складання кореспонденції рахунків з обліку адміністративних витрат;
- Перевірка своєчасності, законності повноти віднесення адміністративних витрат в облік на витрати;
- Перевірка правильності відображення адміністративних витрат у Звіті про фінансові результати.

Документи, пред'явлені для аудиторського контролю:

Установчі документи, накладні, розрахункова-платіжна відомість, довідка бухгалтерії, відомість нарахування амортизації, Журнал 5, Головна книга, звіт про фінансові результати, оборотна відомість.

Масштаб перевірки: При дослідженні господарських операцій були вивчені документи, облікові реєстри, бухгалтерський баланс і звітність ТОВ «Вертольоти Мотор Січ» за період з 01 січня 2020 року по 31 грудня 2020 року, а також нормативно-правова документація, що регулює фінансово-господарську діяльність.

Застосовувалися наступні методологічні прийоми:

- розрахунково-аналітичні (економічний аналіз, статистичні розрахунки);
- документальні-інформаційне моделювання, нормативно-правове регулювання;
- дослідження документів – за формою і змістом;
- зустрічну перевірку документів;
- взаємний контроль операцій;
- розрахунково-аналітичну і логічну перевірку документів;
- групування даних, отриманих у процесі дослідження.

Організація і методологія бухгалтерського обліку адміністративних витрат здійснюється відповідно до Законів України і нормативно-законодавчих актів України.

Первинні документи по обліку адміністративних витрат складені на типових формах, затверджених Держкомстатом України. Господарські операції в первинних документах відображають відповідно до нормативних актів про документи і документообіг у бухгалтерському обліку, затвердженим Мінфіном і Держкомстатом України.

Разом з тим виявлені наступні факти порушення:

- облік списання МШП ведеться з порушеннями бухгалтерського законодавства, а саме МШП списуються по завищеним цінам;
- під час проведення перевірки правильності нарахування заробітної плати адміністративному персоналу у травні 2019 виявлено, що Іванову І.І. було нараховано більше на 777,27 грн. через неправильний розрахунок;
- під час проведення перевірки повноти та арифметичної точності нарахування внесків на соціальне страхування з фонду оплати праці виявлено недоїмка ЄСВ 250,20 грн. через невірне застосування ставки;
- було проведено перевірка повноти та арифметичної точності нарахування адміністративних витрат пов'язаної з амортизацією обладнання та виявлено зайве віднесення на адміністративні витрати 50 грн., через помилки в розрахунках;

– проведеною перевіркою повноти та арифметичної точності списання адміністративних витрат на фінансовий результат виявлено;

– проведено перевірку правильності складання кореспонденції рахунків з обліку адміністративних витрат.

Господарські операції в бухгалтерському обліку ТОВ «Вертольоти Мотор Січ» відображені відповідно до Плану рахунків бухгалтерського обліку фінансово-господарської діяльності підприємств, затвердженому Міністерством фінансів України. Бухгалтерські операції в бухгалтерському обліку ТОВ «Вертольоти Мотор Січ» відображені вчасно, аналітичний і синтетичний облік між собою тотожні, розбіжностей не виявлено.

Висновки: Аудитором досліджені надані замовником ТОВ «Вертольоти Мотор Січ» документи за формою і змістом, вивчені пояснення працівників підприємства. На підставі проведеного дослідження зроблені висновки з питань, поставлених замовником.

Аудиторська перевірка бухгалтерського обліку адміністративних витрат за період з 01 січня 2020 року по 31 грудня 2020 року дозволяє зробити висновок, що стан бухгалтерського обліку відповідає законодавству і нормативно-правовим актам України.

У бухгалтерському обліку вчасно й у повному обсязі відображені операції по веденню операцій з обліку адміністративних витрат.

Основним загальним недоліком системи обліку адміністративних витрат є недостатній контроль за діяльністю бухгалтерії з боку керівництва підприємства.

Пропозиції і рекомендації ТОВ «Вертольоти Мотор Січ»: У здійсненні операцій по нарахуванню та списанню адміністративних витрат звертати увагу на зміст господарської операції. При цьому дотримуватись нормативно-правових актів, а також національних стандартів.

Додатково вивчити законодавчу базу щодо адміністративних витрат. Виявлені відхилення з обліку адміністративних витрат дозволяють зробити висновок про те, що бухгалтер в окремих випадках не знайомий із

законодавчою базою, а окремих випадках просто не може зорієнтуватися в ситуації.

При обліку адміністративних витрат необхідно керуватися П(С)БО 16 «Витрати» і Податковому кодексу України.

Введення додаткового контролю за обліком адміністративних витрат з боку керівництва підприємства вважаємо дуже важливим. Це означає перегляд керівником бухгалтерських документів, вивчення їм нормативних актів, що діють у цій області. Такий підхід дозволить економити адміністративні витрати, витратити менше часу на переконання керівництва в необхідності заощаджень, підвищити дисципліну співробітниками підприємства.

3.2 Шляхи удосконалення обліку адміністративних витрат ТОВ «Вертольоти Мотор Січ»

У звичайній діяльності будь-якого підприємства виникають адміністративні витрати. Так як не існує законодавчо-визначених форм первинних документів для ведення обліку адміністративних витрат, тому підприємства самостійно займаються розробкою цих документів з метою організації їх обліку. Керівництво підприємства постійно проводять роботу, яка пов'язана зі скороченням зайвих адміністративних витрат.

Для обліку витрат не існує первинного документа, в якому збираються усі адміністративні витрати, тому бухгалтера підприємства самостійно розроблять форму цього бланка для внутрішнього користування. Запропонована форма відомості нарахування та списання адміністративних витрат наведена у таблиці 3.11.

Таблиця 3.11 – Удосконалена форма відомості нарахування та списання адміністративних витрат

Показники	Нарахування	Списання
1	2	3
Загальні корпоративні витрати (організаційні витрати, витрати на проведення річних зборів, представницькі витрати тощо)		
витрати на службові відрядження і утримання апарату управління підприємством та іншого загальногосподарського персоналу		
Витрати на утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів загальногосподарського використання (операційна оренда, страхування майна, амортизація, ремонт, опалення, освітлення, водопостачання, водовідведення, охорона)		
Винагороди за професійні послуги (юридичні, аудиторські, з оцінки майна тощо)		
Витрати на зв'язок (поштові, телеграфні, телефонні, телекс, факс тощо)		
Амортизація нематеріальних активів загальногосподарського використання		
Витрати на врегулювання спорів у судових органах		
податки, збори та інші передбачені законодавством обов'язкові платежі (крім податків, зборів та обов'язкових платежів, що включаються до виробничої собівартості продукції, робіт, послуг)		
Плата за розрахунково-касове обслуговування та інші послуги банків		
Інші витрати загальногосподарського призначення		
Фінансові результати		

Пропонуємо до рахунку 92 «Адміністративні витрати» відкрити наступні субрахунки, а саме:

- 921 «Адміністративні витрати бухгалтерії»;
- 9211 «Адміністративні витрати бухгалтерії на матеріали»;
- 9212 «Адміністративні витрати бухгалтерії на оплату праці»;
- 9213 «Адміністративні витрати бухгалтерії на ЄСВ на фонд оплати праці»;
- 9214 «Адміністративні витрати бухгалтерії на амортизацію»;
- 9215 «Адміністративні витрати бухгалтерії на відрядження»;

- 922 «Адміністративні витрати керівника»;
- 9221 «Адміністративні витрати керівника на матеріали»;
- 9222 «Адміністративні витрати керівника на оплату праці»;
- 9223 «Адміністративні витрати керівника на ЄСВ на фонд оплати праці»;
- 9224 «Адміністративні витрати керівника на амортизацію»;
- 9225 «Адміністративні витрати керівника на відрядження»;
- 923 «Інші адміністративні витрати».

Запропонована деталізація адміністративних витрат допоможе правильно розподілити їх по субрахункам обліку, що надасть можливість оперативно їх аналізувати та планувати, а також якісно контролювати витрати для прийняття управлінських рішень.

3.3 Шляхи удосконалення аудиту адміністративних витрат ТОВ «Вертольоти Мотор Січ»

При здійсненні контролю за правильністю нарахування адміністративних витрат, у першу чергу, з'ясовують причини виникнення відхилень цих витрат від запланованих показників у фінансовому плані. Тому, актуальною проблемою є удосконалення обліку і аудиту адміністративних витрат підприємства.

Метою адміністративних витрат є встановлення законності, достовірності і доцільності здійснених адміністративних витрат підприємства і правильності їх відображення в обліку.

Завданням проведення аудиту адміністративних витрат має бути:

- перевірка загальних корпоративних витрат;
- перевірка витрат на службові відрядження і утримання апарату управління підприємством;
- перевірка витрат на утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів загальногосподарського використання;

- перевірка винагород за надані професійні послуги;
- перевірка витрат на зв'язок;
- перевірка амортизації нематеріальних активів загальногосподарського використання;
- перевірка витрат на врегулювання спорів у судових органах;
- перевірка податків, зборів та інших передбачених законодавством обов'язкових платежів;
- перевірка плати за розрахунково-касове обслуговування та інші послуги банків;
- перевірка інших витрат загальногосподарського призначення.

Удосконалену анкету перевірки адміністративних витрат наведено в таблиці 3.12.

Таблиця 3.12 – Анкета перевірки адміністративних витрат

№	Зміст питання	Варіанти відповіді			
		Інформація відсутня	Так	Ні	Примітки
1	2	3	4	5	6
1	Чи нараховуються на підприємстві загальні корпоративні витрати?				
2	Чи застосовуються на підприємстві службові відрядження адміністративного персоналу?				
3	Яка чисельність апарату управління на Вашому підприємстві:				
	– до 10 чоловік;				
	– від 11 до 50 чоловік;				
	– від 51 до 100 чоловік.				
4	Які на Вашому підприємстві основні засоби загальногосподарського використання?				
	– комп'ютерна техніка;				
	– транспортні засоби;				
	– меблі.				
5	Які на Вашому підприємстві інші матеріальні необоротні активи загальногосподарського використання?				
	– калькулятори;				
	– меблі;				
	– інші.				
6	Чи виплачуються на Вашому підприємстві винагороди за професійні послуги?				

Продовження таблиці 3.12

1	2	3	4	5	6
7	Чи включаються в адміністративні витрати, витрати на зв'язок?				
8	Які на Вашому підприємстві нематеріальні активи загальногосподарського використання?				
9	Чи на підприємстві за звітний період були випадки врегулювання спорів у судових органах?				
10	Які податки, збори та інші передбачені законодавством обов'язкові платежі сплачує Ваше підприємство, які відносяться на адміністративні витрати:				
	– транспортний податок;				
	– податок на землю;				
	– рентна плата за використання водних ресурсів;				
	– екологічний податок;				
	– інші.				

Удосконалений загальний план проведення аудиту адміністративних витрат наведено у таблиці 3.13.

Таблиця 3.13 – Загальний план проведення аудиту адміністративних витрат

Етап аудиторської перевірки	Аудиторські процедури	Період проведення	Виконавці
Підготовчий	Знайомство з бізнесом клієнта, визначення аудиторського ризику, планування проведення аудиту адміністративних витрат		
Основний	Перевірити загальні корпоративні витрати		
	Перевірити витрати на службові відрядження і утримання апарату управління підприємством		
	Перевірити витрати на утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів загальногосподарського використання		
	Перевірити винагороди за професійні послуги		
	Перевірити витрати на зв'язок		
	Перевірити амортизацію нематеріальних активів загальногосподарського використання		
	Перевірити витрати на врегулювання спорів у судових органах		
	Перевірити податки, збори та інші передбачені законодавством обов'язкові платежі		
	Перевірити плату за розрахунково-касове обслуговування та інші послуги банків		
	Перевірити інші витрати загальногосподарського призначення		
Завершальний	Складання аудиторського звіту і висновку.		

Удосконалена програма аудиту адміністративних витрат наведено в таблиці 3.14.

По усім аудиторським процедурам, які наведені у загальному плані і програмі аудиту адміністративних витрат, запропоновані робочі документи аудитора (табл. 3.15 – 3.24).

Таблиця 3.15 – Робочий документ аудитора АВ-1 – перевірка загальних корпоративних витрат

Показники	За даними підприємства	За даними аудиту	Відхилення
Організаційні витрати			
Витрати на проведення річних зборів			
Представницькі витрати			
Загальні корпоративні витрати			

Таблиця 3.16 – Робочий документ аудитора АВ-2 – перевірка витрат на службові відрядження і утримання апарату управління підприємством

Показники	За даними підприємства	За даними аудиту	Відхилення
Витрати на службові відрядження			
Витрати на утримання апарату управління підприємством та іншого загальногосподарського персоналу			
Витрати на утримання іншого загальногосподарського персоналу			

Таблиця 3.17 – Робочий документ аудитора АВ-3 – перевірка витрат на утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів загальногосподарського використання

Показники	За даними підприємства	За даними аудиту	Відхилення
1	2	3	4
Витрати на утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів загальногосподарського використання:			
– операційна оренда			

Таблиця 3.14 – Програма аудиту адміністративних витрат

№	Мета	Перелік аудиторських процедур	Критерії якості	Метод перевірки	Код робочого документа	Період проведення	Виконавець	Примітки
1	2	3	4	5	6	7	8	9
1	Впевнитись у правильності визначення загальних корпоративних витрат	Перевірити загальні корпоративні витрати	А, Б, Г, Є	Документальний, арифметичний, суцільний	АВ-1			
2	Впевнитись у правильності визначення витрат на службові відрядження і утримання апарату управління підприємством	Перевірити витрати на службові відрядження і утримання апарату управління підприємством	А, Б, Г, Є	Документальний, арифметичний, суцільний	АВ-2			
3	Впевнитись у правильності визначення витрат на утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів загальногосподарського використання	Перевірити витрати на утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів загальногосподарського використання	А, Б, Г, Є	Документальний, арифметичний, суцільний	АВ-3			
4	Впевнитись у правильності визначення винагород за професійні послуги	Перевірити винагороди за професійні послуги	А, Б, Г, Є	Документальний, арифметичний, суцільний	АВ-4			
5	Впевнитись у правильності визначення витрат на зв'язок	Перевірити витрати на зв'язок	А, Б, Г, Є	Документальний, арифметичний, суцільний	АВ-5			
6	Впевнитись у правильності визначення амортизації нематеріальних активів загальногосподарського використання	Перевірити амортизацію нематеріальних активів загальногосподарського використання	А, Б, Г, Є	Документальний, арифметичний, суцільний	АВ-6			

Продовження таблиці 3.14

1	2	3	4	5	6	7	8	9
7	Впевнитись у правильності визначення витрат на врегулювання спорів у судових органах	Перевірити витрати на врегулювання спорів у судових органах	А, Б, Г, Є	Документальний, арифметичний, суцільний	АВ-7			
8	Впевнитись у правильності розрахунку податків, зборів та інших передбачених законодавством обов'язкових платежів	Перевірити податки, збори та інші передбачені законодавством обов'язкові платежі	А, Б, Г, Є	Документальний, арифметичний, суцільний	АВ-8			
9	Впевнитись у правильності розрахунку плати за розрахунково-касове обслуговування та інші послуги банків	Перевірити плату за розрахунково-касове обслуговування та інші послуги банків	А, Б, Г, Є	Документальний, арифметичний, суцільний	АВ-9			
10	Впевнитись у правильності інших витрат загальногосподарського призначення	Перевірити інші витрати загальногосподарського призначення	А, Б, Г, Є	Документальний, арифметичний, суцільний	АВ-10			
Критерії якості аудиторської перевірки: наявність – А; правдивість – Б; права та зобов'язання – В; повнота – Г; вимірювання – Д; оцінку вартості – Е; подання і розкриття – Є.								

Продовження таблиці 3.17

1	2	3	4
– страхування майна			
– амортизація			
– ремонт			
– опалення			
– освітлення			
– водопостачання			
– водовідведення			
– охорона			

Таблиця 3.18 – Робочий документ аудитора АВ-4 – перевірка винагород за професійні послуги

Показники	За даними підприємства	За даними аудиту	Відхилення
Винагороди за професійні послуги:			
– юридичні послуги			
– аудиторські послуги			
– послуги з оцінки майна			

Таблиця 3.19 – Робочий документ аудитора АВ-5 – перевірка витрат на зв'язок

Показники	За даними підприємства	За даними аудиту	Відхилення
витрати на зв'язок:			
– поштові			
– телефонні			
– факс			

Таблиця 3.20 – Робочий документ аудитора АВ-6 – перевірка амортизації нематеріальних активів загальногосподарського використання

Показники	За даними підприємства	За даними аудиту	Відхилення
амортизація нематеріальних активів загальногосподарського використання			

Таблиця 3.21 – Робочий документ аудитора АВ-7 – перевірка витрат на врегулювання спорів у судових органах

Показники	За даними підприємства	За даними аудиту	Відхилення
Витрати на врегулювання спорів у судових органах			

Таблиця 3.22 – Робочий документ аудитора АВ-8 – перевірка податків, зборів та інших передбачених законодавством обов’язкових платежів

Показники	За даними підприємства	За даними аудиту	Відхилення
Податки, збори та інші передбачені законодавством обов’язкові платежі			

Таблиця 3.23 – Робочий документ аудитора АВ-9 – перевірка плати за розрахунково-касове обслуговування та інші послуги банків

Показники	За даними підприємства	За даними аудиту	Відхилення
Плата за розрахунково-касове обслуговування та інші послуги банків			

Таблиця 3.24 – Робочий документ аудитора АВ-10 – перевірка інших витрат загальногосподарського призначення

Показники	За даними підприємства	За даними аудиту	Відхилення
Інші витрати загальногосподарського призначення			

Отже, за результатами дослідження зроблені наступні висновки:

1. За підсумками проведеного аудиту виявлені наступні факти порушення, а саме: облік списання МШП ведеться з порушеннями бухгалтерського законодавства, а саме МШП списуються по завищеним цінам; під час проведення перевірки правильності нарахування заробітної плати адміністративному персоналу у травні 2019 виявлено, що Іванову І.І. було нараховано більше на 777,27 грн. через неправильний розрахунок; під

час проведення перевірки повноти та арифметичної точності нарахування внесків на соціальне страхування з фонду оплати праці виявлено недоїмка внесків у Пенсійний фонд 250,20 грн. через невірне застосування ставки; було проведено перевірку повноти та арифметичної точності нарахування адміністративних витрат пов'язаної з амортизацією обладнання та виявлено зайве віднесення на адміністративні витрати 50 грн., через помилки в розрахунках; проведеною перевіркою повноти та арифметичної точності списання адміністративних витрат на фінансовий результат виявлено; проведено перевірку правильності складання кореспонденції рахунків з обліку адміністративних витрат. В результаті якої виявлено порушення у складанні кореспонденції рахунків з нарахуванням та списанням адміністративних витрат, тому необхідно провести відповідні коригування; проведено перевірку своєчасності, законності повноти віднесення адміністративних витрат. Наслідком якої стало виявлення порушення у віднесенні адміністративних витрат до загальних витрат підприємства, тому необхідно провести відповідні коригування.

Господарські операції в бухгалтерському обліку ТОВ «Вертольоти Мотор Січ» відображені відповідно до Плану рахунків бухгалтерського обліку фінансово-господарської діяльності підприємств, затвердженому Міністерством фінансів України. Бухгалтерські операції в бухгалтерському обліку ТОВ «Вертольоти Мотор Січ» відображені вчасно, аналітичний і синтетичний облік між собою тотожні, розбіжностей не виявлено.

2. Для удосконалення обліку адміністративних витрат, запропонована форма відомості нарахування та списання адміністративних витрат. А також запропоновані до рахунку 92 «Адміністративні витрати» відкрити наступні субрахунки, а саме: 921 «Адміністративні витрати бухгалтерії»; 9211 «Адміністративні витрати бухгалтерії на матеріали»; 9212 «Адміністративні витрати бухгалтерії на оплату праці»; 9213 «Адміністративні витрати бухгалтерії на ЄСВ на фонд оплати праці»; 9214 «Адміністративні витрати бухгалтерії на амортизацію»; 9215 «Адміністративні витрати бухгалтерії на

відрядження»; 922 «Адміністративні витрати керівника»; 9221 «Адміністративні витрати керівника на матеріали»; 9222 «Адміністративні витрати керівника на оплату праці»; 9223 «Адміністративні витрати керівника на ЄСВ на фонд оплати праці»; 9224 «Адміністративні витрати керівника на амортизацію»; 9225 «Адміністративні витрати керівника на відрядження»; 923 «Інші адміністративні витрати». Запропонована деталізація адміністративних витрат допоможе правильно розподілити їх по субрахункам обліку, що надасть можливість оперативно їх аналізувати та планувати, а також якісно контролювати витрати для прийняття управлінських рішень.

3. Для удосконалення аудиту адміністративних витрат підприємства, запропонована методика, яка включає: анкету, загальний план аудиту, програму аудиту, робочі документи аудитора. Запропонована методика проведення перевірки надасть змогу аудитору охопити всі аспекти обліку адміністративних витрат на підприємстві, дослідити правильність, своєчасність, законність відображення в обліку адміністративних витрат, вчасно виявити порушення, провести якісний аудит та підвищити ефективність діяльності підприємства.

ВИСНОВКИ

У дослідженні вирішено актуальну науково-прикладну проблему, що полягає в удосконаленні обліку та аудиту адміністративних витрат. Одержані результати дають змогу зробити такі висновки:

1. Методологічні засади формування в фінансовому обліку інформації про витрати та розкриття її у фінансовій звітності визначає Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати». Витратами є зменшення економічних вигод внаслідок вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення).

Адміністративними є витрати, пов'язані з обслуговуванням виробництва й управлінням ним у масштабі всього підприємства. До адміністративних витрат належать наступні витрати: загальні корпоративні витрати (організаційні витрати, витрати на проведення річних зборів, представницькі витрати тощо); витрати на службові відрядження і утримання апарату управління підприємством та іншого загальногосподарського персоналу; витрати на утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів загальногосподарського використання (операційна оренда, страхування майна, амортизація, ремонт, опалення, освітлення, водопостачання, водовідведення, охорона); винагороди за професійні послуги (юридичні, аудиторські, з оцінки майна тощо); витрати на зв'язок (поштові, телеграфні, телефонні, телекс, факс тощо); амортизація нематеріальних активів загальногосподарського використання; витрати на врегулювання спорів у судових органах; податки, збори та інші передбачені законодавством обов'язкові платежі (крім податків, зборів та обов'язкових платежів, що включаються до виробничої собівартості продукції, робіт, послуг); плата за розрахунково-касове обслуговування та інші послуги банків; інші витрати загальногосподарського призначення.

2. Загальногосподарські витрати, пов'язані з управлінням та обслуговуванням підприємства, відображаються на рахунку 92

«Адміністративні витрати». За дебетом рахунку 92 «Адміністративні витрати» відображається сума визнаних адміністративних витрат, за кредитом – списання на рахунок 79 «Фінансові результати». Аналітичний облік адміністративних витрат ведеться за статтями витрат або в розрізі елементів витрат. Дані рахунку 92 «Адміністративні витрати» відображаються в журналі 5 (5А).

Метою аудиту адміністративних витрат є встановлення достовірності первинних даних щодо накопичення та списання витрат на виробництво, повноти і своєчасності відображення первинних даних в зведених документах та облікових регістрах, правильності ведення обліку адміністративних витрат та його відповідності прийнятій обліковій політиці, достовірності інформації щодо адміністративних витрат, наведеної у звітності господарюючого суб'єкта.

Завданнями аудиту адміністративних витрат є: встановлення правильності документального оформлення, накопичення та списання адміністративних витрат; перевірка правильності ведення обліку адміністративних витрат та наступного включення їх до повної собівартості відповідно до прийнятого на підприємстві методу обліку витрат та калькулювання; підтвердження законності і правильності відображення на рахунках обліку операцій з обліку адміністративних витрат; перевірка повноти, правильності та достовірності відображення інформації про адміністративні витрати у звітності.

3. У 2018 році у загальному майні ТОВ «Вертольоти Мотор Січ» найбільшу питому вагу 65,5% займали запаси, 18,0% основні засоби 16,6% – дебіторська заборгованість та грошові кошти. Впродовж 2019 року питома вага запасів збільшилась на 7.2 відсоткових пункти і склала 72,7%, в той же час питома вага основних засобів скоротилася на 6,0, а дебіторської заборгованості на 1,3 відсоткових пункти і склали 12,0 та 15,3 % відповідно.

Первісна вартість основних засобів виросла на 181033,77 грн. або на 20,43%, що є позитивним фактором в діяльності ТОВ «Вертольоти Мотор

Січ». Коефіцієнт зносу зменшився на 0,12, що свідчить про оновлення основних засобів впродовж року.

У 2018 році у загальному розмірі оборотних засобів ТОВ «Вертольоти Мотор Січ» найбільшу питому вагу 79,8% займають запаси і витрати, 15,6 розрахунки з дебіторами та 4,6% грошові кошти. У 2019 році структура дещо змінилася, так запаси і витрати зросли на 2,8 відсоткові пункти і склали 82,6% розрахунки з дебіторами зменшились на 2,3 відсоткових пункти і склали 13,3 %, а грошові кошти скоротилися на 0,5 відсоткових пункти і склали 4,1 %.

Частка власних оборотних коштів в активах ТОВ «Вертольоти Мотор Січ» та частка власних оборотних коштів в товарних запасах у 2019 році у порівнянні з 2018 роком зменшилась.

У 2019 році у порівнянні з 2018 роком дебіторська заборгованість ТОВ «Вертольоти Мотор Січ» збільшилась на 141656 грн. або 34,1%, а саме: за рахунок збільшення розрахунків з покупцями на 90453 грн. або 35,2%, збільшення розрахунків за виданими авансами на 67641 грн. або на 54,2%, зменшення за розрахунками з бюджетом на 9179,7 грн. або на 46,5%, та за рахунок зниження іншої поточної дебіторської заборгованості на 7258,9 грн. або 71,9%.

У 2019 році у порівнянні з 2018 роком зобов'язання зменшились на 1146612,1 грн. або 33,7%, а саме: за рахунок зменшення довгострокових зобов'язань на 190284 грн. або на 18,7%, за рахунок збільшення короткострокових кредитів банку на 430319 грн., зменшення кредиторської заборгованості за товари, роботи, послуги на 1391860 грн. або на 60,5%, збільшення розрахунків з одержаних авансів на 3105,7 грн. або 4,6%, за рахунок зменшення розрахунків з бюджетом на 177,69 грн. або 4,7%, збільшення інших поточних зобов'язань на 2285 грн. або 26,3%.

У порівнянні з 2018 роком розмір власного капіталу ТОВ «Вертольоти Мотор Січ» зменшився на 2656532 грн. або 1549,5%, за рахунок збільшення статутного капіталу на 3955300 грн. або 8848,5%, залучені кошти

збільшилися на 240035 грн. або 23,6% за рахунок отримання кредитів банку, розрахунки з кредиторами зменшилися на 1388932 грн. або 58,5%, у тому числі розрахунки з бюджетом зменшилися на 178 грн. або 4,7% та інші короткострокові пасиви збільшилися на 2285 грн. або на 26,3%

За досліджуваний період на ТОВ «Вертольоти Мотор Січ» коефіцієнт покриття збільшився (1,12 та 2,94) та перевищує нормативне значення (≥ 1); коефіцієнт забезпечення власними оборотними засобами збільшився (-0,28 та 0,46) та став перевищувати нормативне значення ($\geq 0,1$), коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості зріс (7,59 та 12,21), що позитивно для діяльності підприємства, а також коефіцієнт загальної ліквідності збільшився (0,23 та 0,51), але нижче нормативного значення (0,6 – 0,8), коефіцієнт абсолютної ліквідності не змінився (0,01 та 0,01), але більше нормативного значення (≥ 0), коефіцієнт оборотності оборотних засобів зменшився (6,78 та 4,16), коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості зменшився (43,46 та 31,24), що негативно для діяльності підприємства.

Аналіз фінансового стану ТОВ «Вертольоти Мотор Січ» показав, що у цілому фінансовий стан підприємства стабільний та основні показники мають високі значення, але треба підвищити коефіцієнти абсолютної, загальної ліквідності та оборотності оборотних засобів, а також вживати заходи, які приведуть до прискорення оборотності дебіторської та кредиторської заборгованості.

4. За підсумками проведеного аудиту виявлені наступні факти порушення, а саме: облік списання МШП ведеться з порушеннями бухгалтерського законодавства, а саме МШП списуються по завищеним цінам; під час проведення перевірки правильності нарахування заробітної плати адміністративному персоналу у травні 2019 виявлено, що Іванову І.І. було нараховано більше на 777,27 грн. через неправильний розрахунок; під час проведення перевірки повноти та арифметичної точності нарахування внесків на соціальне страхування з фонду оплати праці виявлено недоїмка внесків у Пенсійний фонд 250,20 грн. через невірне застосування ставки;

було проведено перевірка повноти та арифметичної точності нарахування адміністративних витрат пов'язаної з амортизацією обладнання та виявлено зайве віднесення на адміністративні витрати 50 грн., через помилки в розрахунках; проведеною перевіркою повноти та арифметичної точності списання адміністративних витрат на фінансовий результат виявлено; проведено перевірку правильності складання кореспонденції рахунків з обліку адміністративних витрат. В результаті якої виявлено порушення у складанні кореспонденції рахунків з нарахуванням та списанням адміністративних витрат, тому необхідно провести відповідні коригування; проведено перевірку своєчасності, законності повноти віднесення адміністративних витрат. Наслідком якої стало виявлення порушення у віднесенні адміністративних витрат до загальних витрат підприємства, тому необхідно провести відповідні коригування.

Господарські операції в бухгалтерському обліку ТОВ «Вертольоти Мотор Січ» відображені відповідно до Плану рахунків бухгалтерського обліку фінансово-господарської діяльності підприємств, затвердженому Міністерством фінансів України. Бухгалтерські операції в бухгалтерському обліку ТОВ «Вертольоти Мотор Січ» відображені вчасно, аналітичний і синтетичний облік між собою тотожні, розбіжностей не виявлено.

5. Для удосконалення обліку адміністративних витрат, запропонована форма відомості нарахування та списання адміністративних витрат. А також запропоновані до рахунку 92 «Адміністративні витрати» відкрити наступні субрахунки, а саме: 921 «Адміністративні витрати бухгалтерії»; 9211 «Адміністративні витрати бухгалтерії на матеріали»; 9212 «Адміністративні витрати бухгалтерії на оплату праці»; 9213 «Адміністративні витрати бухгалтерії на ЄСВ на фонд оплати праці»; 9214 «Адміністративні витрати бухгалтерії на амортизацію»; 9215 «Адміністративні витрати бухгалтерії на відрядження»; 922 «Адміністративні витрати керівника»; 9221 «Адміністративні витрати керівника на матеріали»; 9222 «Адміністративні витрати керівника на оплату праці»; 9223 «Адміністративні витрати

керівника на ЄСВ на фонд оплати праці»; 9224 «Адміністративні витрати керівника на амортизацію»; 9225 «Адміністративні витрати керівника на відрядження»; 923 «Інші адміністративні витрати». Запропонована деталізація адміністративних витрат допоможе правильно розподілити їх по субрахункам обліку, що надасть можливість оперативно їх аналізувати та планувати, а також якісно контролювати витрати для прийняття управлінських рішень.

6. Для удосконалення аудиту адміністративних витрат підприємства, запропонована методика, яка включає: анкету, загальний план аудиту, програму аудиту, робочі документи аудитора. Запропонована методика проведення перевірки надасть змогу аудитору охопити всі аспекти обліку адміністративних витрат на підприємстві, дослідити правильність, своєчасність, законність відображення в обліку адміністративних витрат, вчасно виявити порушення, провести якісний аудит та підвищити ефективність діяльності підприємства.

СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»: Затверджено наказом Міністерства фінансів України № 318 від 19 січня 2010 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text> (дата звернення 25.10.2020).
2. Андрющенко Н.С. Формування інформації про адміністративні витрати в управлінському обліку. *Облік і фінанси АПК*. 2010. № 1. URL: <http://magazine.faaaf.org.ua/formuvannya-informacii-pro-administrativni-vitrati-v-upravlinskomu-obliku.html> (дата звернення: 20.12.2019).
3. Артюшок К.А. Облік та аудит адміністративних витрат господарюючого суб'єкта (на прикладі лісогосподарських підприємств Рівненської області) : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.06.04. Київ, 2005. 20 с.
4. Артюшок К.А. Система обліку адміністративних витрат лісогосподарських підприємств за центрами відповідальності. *Вісник Українського державного університету водного господарства та природокористування. Економічні науки*. Вип. 2 (26). Рівне, 2004. С. 3—9.
5. Бандурка О.М. Фінансова діяльність підприємства. Київ: Либідь, 1998. 312 с.
6. Бойчук Т.М. Еволюція формування в бухгалтерському обліку поняття “адміністративні витрати”. *Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку*. 2012. № 721. С. 53-58.
7. Бутинець Ф.Ф. Теорія бухгалтерського обліку: Підручник. 3-е вид., доп. І перероб. Житомир: ЖІТІ, 2011. 440с.
8. Височан О.С. Концептуалізація розвитку бухгалтерського обліку у суб'єктів, що здійснюють туристичну діяльність : монографія. Львів : Видавництво Тараса Сороки, 2015. 312 с.
9. Волкова І.А. Фінансовий облік : Навчальний посібник. Київ: Центр учбової літератури, 2008. 228 с.

10. Гарасим П.М., Хомин П.Я. Бухгалтерський облік за журнальною формою рахівництва : Навчальний посібник. Тернопіль: Астон, 2003. 296 с.
11. Гордієнко Н.І., Краснікова Н.Г. Вдосконалення обліку адміністративних витрат на комунальних некомерційних підприємствах охорони здоров'я. *Науковий вісник Херсонського державного університету. Серія Економічні науки*. 2018. Вип. 31. С. 69-72.
12. Грещак М. Г., Колот В. М., Наливайко П. Економіка підприємства : підруч; за ред. С. Ф. Покропивного. 2-ге вид. Київ : КНЕУ, 2001. 528 с.
13. Гура Н.О. Облік у житлово-комунальному господарстві: теорія і практика: навч. посіб. Київ: Знання, 2006. 351 с.
14. Дерій В. А. Нормативно-правове забезпечення обліку і контролю витрат та доходів підприємств. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*. 2010. Вип. 2. С. 77-83.
15. Дишко І.Ю., Штулер Ю.Ю. Теоретичні аспекти сутності і класифікації адміністративних витрат. *Актуальні проблеми економіки*. 2010. № 5. С. 222-227.
16. Друри Колин. Управленческий и производственный учет: учебный комплекс для студентов вузов; пер. с англ. В.Н. Егорова. 6-е изд. Москва: ЮНИТИ-ДАНА, 2010. 1423 с.
17. Дубініна М.В., Чебан Ю.Ю., Скорозінська А.В. Особливості відображення в обліку аграрних підприємств комерційних та управлінських витрат. *Вісник Хмельницького національного університету. Економічні науки*. 2014. № 2. Т 2. С. 29-32.
18. Загородній А.Г., Партин Г.О. Бухгалтерський облік: основи теорії та практики: Підручник. Київ, 2009. 422 с.
19. Зигрій О. В., Приймак Ю. І. Нормативно-правове регулювання обліку витрат виробництва відповідно до національних та міжнародних. URL: стандартів.<http://dSPACE.tneu.edu.ua/jspui/bitstream/316497/25082> (дата звернення 25.10.2020).

20. Іванюта П.В. Внутрішньогосподарський (управлінський) облік у виробничих підрозділах сільськогосподарських господарюючих суб'єктів: навч. посіб. Київ: Центр навч. літератури, 2011. 362с.

21. Козлова М.О. Фактори впливу на побудову національних систем бухгалтерського обліку. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*. 2010. Вип. 1(16). С. 107-123.

22. Корнієнко О.С. Облік адміністративних витрат та їх списання в автотранспортних підприємствах. *Вісник аграрної науки Причорномор'я*. 2008. Вип. 3. С. 72-77.

23. Костякова А.А. Облік і контроль адміністративних витрат. *Збірник наукових праць Таврійського державного агротехнологічного університету*. 2010. № 8. С. 140-147.

24. Кручиніна Т. Переваги й недоліки електронного документообігу. *Секретарь-референт*. 2014. № 10(141). С. 26-31.

25. Кучеренко Т.Є., Матрос О.М., Підлубна О.Д. Накладні і непрямі витрати підприємства як інструмент управлінського обліку. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2018. Вип. 22. С. 949-954.

26. Лепетан І.М., Прохорова В.В. *Учет и аудит. Экономические науки*. № 7. С. 15—18.

27. Маренич Т.Г. Бухгалтерський облік в агроформуваннях. 2-е видання, доповнене і перероблене. Київ: ВД «Професіонал», 2005. 896с.

28. Методологічні основи обліку адміністративних витрат. URL: http://www.rusnauka.com/6_PNI_2013/Economics/7_127256.doc.htm

29. Оголенко Е.В. Ковтуненко Ю.В. Нормативне регулювання обліку витрат підприємства URL: <http://dspace.opu.ua/jspui/bitstream/123456789/7691/1/tezy-41-43> (дата звернення 25.10.2020).

30. Подмешальська Ю.В., Феофанов Л.К., Осетрова Г.Ю. Облік та аудит адміністративних витрат. *Агросвіт*. 2018. № 23. С. 38-44.

31. Прокопович Л.Б., Шинкаренко А.В., Шевчук Н.О. Облік адміністративних витрат в умовах децентралізованої системи управління підприємством. *Наукові праці. Економіка*. 2017. № 290. Т. 302. С. 80-86.

32. Сажинець С.Й., Кміть В.М. Методика нормування і планування накладних витрат підприємства за базовими показниками. *Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку*. 2001. № 436. С. 275-280.

33. Семанюк В. Осучаснення теоретичного базису науки про облік. *Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації*. 2015. Вип. 4. С. 15-23.

34. Соколовська Н. Поштові витрати підприємства: бухгалтерський облік та оподаткування. *Все про бухгалтерський облік*. 2011. №31. С. 33.

35. Сопко В. В. Бухгалтерський облік: навч. посібн. 3-тєвид., перероб. і доп. Київ: КНЕУ, 2002. 578 с.

36. Сопко В. В., Завгородній П. Організація бухгалтерського обліку, економічного контролю та аналізу: підруч. для студ. вищ. навч. закл. Київ : КНЕУ, 2004. 412 с.

37. Сук П. Облік витрат, що підлягають розподілу. *Бухгалтерія в сільському господарстві*. 2005. № 12. С.8-14.

38. Тарасюк Г.М., Шваб Л.У. Планування діяльності підприємства: навч. посіб. Київ: Каравела, 2003. 427 с.

39. Фаріон В.Я. Формування та облік адміністративних витрат підприємств. *Економічні науки. Серія «Облік і фінанси»*. 2011. Вип. 8(29). Ч. 4. С. 336-342.

40. Цал-Цалко Ю. С. Витрати підприємства: навч. посіб. Київ : ЦУЛ, 2002. 656 с.

41. Чебан Ю. Особливості обліку і контролю адміністративних витрат: теоретичні аспекти і напрями удосконалення. *Збірник наукових праць ЧДТУ. Серія: Економічні науки*. 2014. Вип. 36. Ч. II. Т. 2. С. 71-76.

42. Чепець О.Г. Управління адміністративними витратами підприємства. *Ефективна економіка*. 2016. № 12. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=5411>(дата звернення: 20.12.2019).

43. Чепіль Б.А. Розмежування адміністративних та управлінських витрат підприємства. *Проблеми економіки та управління*. 2012. № 725. С. 390-397.

44. Череп А.В. Проблеми обліку і аналізу адміністративних витрат. *Формування ринкових відносин в Україні*. 2005. №9(52). С. 68—73.

45. Чиринська О. С., Власюк Т. М. Теорія економічного аналізу: навч. посіб. Київ: ЦНЛ, 2006. 232 с.

46. Шендригоренко М.Т. Адміністративні витрати в системі ефективного управління фінансовою діяльністю підприємства. *Наукові записки Національного університету «Острозька академія». Серія «Економіка»*. 2011. Вип. 18. С. 447-452.

47. Шишага М.П., Меліхова Т. О. Методологічні засади обліку та аудиту адміністративних витрат для поліпшення управлінського контролю. Міжнародна наук.-прак. Конференція інженерного навчально-наукового інституту ЗНУ «Біоекономіка як ключовий фактор розвитку виробництва та екологізації промислового регіону» 26-27.11.2020, Запоріжжя (подано до друку)

48. Шишига М. П., Меліхова Т. О. Удосконалення обліку і аудиту адміністративних витрат підприємства. *Економіка та держава*. 2020. № 11. С. 28–34. DOI: 10.32702/2306-6806.2020.11.28

49. Ярмоленко В.П. Про склад і класифікацію виробничих витрат. *Бухгалтерія в сільському господарстві*. 2010. № 11. С.20-24.