

УДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНИХ ПІДХОДІВ ДО ПРОВЕДЕННЯ АУДИТУ АДМІНІСТРАТИВНИХ ВИТРАТ

У статті досліджені питання удосконалення методики та організації аудиту адміністративних витрат господарюючих суб'єктів. Уточнено мету, завдання та об'єкти аудиту адміністративних витрат задля удосконалення методичних підходів до його проведення, формування програми перевірки та розробки робочих документів аудитора.

Ключові слова: аудит адміністративних витрат, методика проведення аудиту, етапи перевірки

Zhydovska N., Gromiak T.

IMPROVEMENT OF ORGANIZATIONAL AND METHODOLOGICAL APPROACHES TO ADMINISTRATIVE EXPENSES AUDITING

The article is devoted to the investigation of the improvement of methodology and audit organizing of businesses administrative expenses. The objective, tasks and objects of administrative expenses auditing for the improvement of methodological approaches to its implementation are summarized and developed.

Keywords: administrative expenses auditing, auditing methodology, verification stages

1. Вступ

В умовах реформування економіки України та здійснення комплексної реформи вітчизняного бухгалтерського обліку важливого значення набуває організація на підприємствах ефективного обліку витрат на основі розробки облікової політики, здатної задовольнити потреби всіх ланок управління у релевантній інформації про фінансовий стан та перспективи розвитку підприємства. Розробка такої облікової політики можлива за умови застосування в практичній діяльності підприємств сучасних методів обліку й аудиту адміністративних витрат [6].

Вдосконалення аудиту адміністративних витрат підприємств є складовою подальшого вдосконалення процесу управління господарською діяльністю підприємств у ринкових умовах та покращення їх фінансових результатів [10].

Вагомий внесок у розвиток теорії, методики й організації аудиту, зокрема, аудиту адміністративних витрат на підприємстві, внесли вітчизняні вчені: Ф. Бутинець [4], С. Голов, В. Рудницький, В. Сопко, В. Швець, Ф. Огійчук [8], М. Білик [3] та ін. Втім, незважаючи на наявність значної кількості наукових праць, питання організації і методики ауди-

ту адміністративних витрат діяльності підприємства залишаються недостатньо висвітленими.

Мета статті – дослідження мети, завдань і об'єктів аудиту адміністративних витрат діяльності підприємства задля визначення напрямів удосконалення його організації та методики.

2. Мета, завдання та об'єкти аудиту адміністративних витрат

Робота підприємств в умовах ринкових відносин та конкурентної боротьби зумовила виникнення нової форми незалежного контролю – аудиту. Сприяння раціональному використанню засобів і предметів праці, а також самої праці для зниження витрат виробництва і одержання підприємством стабільного прибутку є основною метою аудиторських перевірок.

Перед початком проведення аудиту адміністративних витрат необхідно сформулювати мету перевірки. Мета аудиту адміністративних витрат з точки зору вітчизняних науковців представлена у табл. 1.

Мета аудиту адміністративних витрат

№ з/п	Вчені	Мета аудиту адміністративних витрат
1	Ф. Ф. Бутинець [4]	Встановлення: повноти і своєчасності відображення первинних даних у зведених документах та облікових регістрах; правильності ведення обліку адміністративних витрат і його відповідності прийнятій обліковій політиці; достовірності відображення стану адміністративних витрат у звітності господарюючого суб'єкта.
2	М. Ф. Огійчук [8]	Підтвердження достовірності формування та правильності відображення в бухгалтерському обліку адміністративних витрат.
3	М. Д. Білик [3]	Встановлення: повноти сформованих підприємством адміністративних витрат відповідно до П(С)БО 16 "Витрати" та методичних рекомендацій і їх документального оформлення; відповідності вказаних у обліковому регістрі сум і періодів, до яких вони відносяться; відповідності сум, зазначених у рахунках-фактурах, платіжних вимогах-дорученнях тощо, сумам платіжних документів; санкціонованості усіх витрат через ознайомлення з внутрішніми документами підприємства за підписом керівництва або уповноваженої ним особи, які регламентують політику підприємства щодо затвердження адміністративних витрат; правильності віднесення витрат до того періоду, в якому вони реально понесені.

Узагальнюючи вищевикладене, можна сформулювати мету аудиту адміністративних витрат, як встановлення достовірності, правильності та законності ведення їх бухгалтерського обліку та відображення у фінансовій звітності відповідно до вимог П(С)БО 16 "Витрати".

При проведенні аудиту адміністративних витрат необхідно вирішити широке коло завдань. Завдання аудиту адміністративних витрат, визначені сучасними науковцями, подані у табл. 2.

Основними методами, які використовують при аудиті адміністративних витрат, є опитування, порівняння, перерахунок, документальна перевірка, вибіркоче дослідження [8].

Важливим питанням теорії і практики аудиту є визначення об'єктів, які формують його предмет. Об'єктами аудиту є окремі або взаємопов'язані економічні, організаційні та інші сторони функціонування системи, що вивчається, стан яких може бути оцінено кількісно і якісно: ресурси, господарські процеси, економічні результати діяльності, організаційні форми, методи і функції управління [6]. Об'єкти аудиту формуються, виходячи з цілей, які необхідно досягнути аудитором при проведенні дослідження операцій з адміністративними витратами.

Об'єкти аудиту адміністративних витрат, викремлені Ф. Ф. Бутинцем, М. Ф. Огійчуком та М. Д. Біликом, представлені у табл. 3.

Таблиця 2

Основні завдання аудиту адміністративних витрат

№ з/п	Вчені	Перелік завдань аудиту адміністративних витрат
1	М. Д. Білик	1. Дотримання норм на службові відрядження та витрат на утримання управлінського персоналу. 2. Обґрунтованість визнання витрат на проведені ремонти. 3. Дотримання норм витрат на комунальні послуги, охорону. 4. Обґрунтованість розміру винагороди за професійні послуги. 5. Оцінити правильність включення витрат до адміністративних. 6. Правильність відображення в регістрах бухгалтерського обліку адміністративних витрат та віднесення їх в кінці місяця-ця на фінансові результати.
2	Ф. Ф. Бутинець	1. Отримання необхідних для потреб управління і складання фінансової та управлінської звітності даних про адміністративні витрати за елементами і за калькуляційними статтями в цілому по підприємству. 2. Забезпечення адекватного розподілу адміністративних витрат між конкретними видами продукції для потреб управлінського обліку. 3. Забезпечення достовірного відображення в оперативному, управлінському та фінансовому обліку, а також у звітності фактичної величини адміністративних витрат підприємства. 4. Формування інформації для вдосконалення процесу планування адміністративних витрат як в цілому по підприємству, так і за окремими структурними підрозділами.
3	М. Ф. Огійчук	1. Дослідити економічну природу адміністративних витрат, їх склад та класифікацію з урахуванням галузевих особливостей підприємств. 2. Визначити напрями вдосконалення методики обліку адміністративних витрат на підприємствах. 3. Обґрунтувати необхідність запровадження на підприємствах системи аудиту адміністративних витрат та визначити особливості її організації. 4. Удосконалити систему поточного контролю адміністративних витрат підприємств на основі розробки ефективної методики їх внутрішнього аудиту.

Таблиця 3

Об'єкти аудиту адміністративних витрат

№ з/п	Об'єкти аудиту адміністративних витрат	Бугиньць Ф. Ф.	Огійчук М. Ф.	Білик М. Д.
1	Елементи облікової політики щодо обліку адміністративних витрат.	+	-	+
2	Операції з обліку адміністративних витрат	+	-	-
3	Записи в первинних документах, облікових регістрах, звітності.	+	-	+
4	Інформація про порушення ведення обліку, яка знайшла документальне підтвердження в актах ревізії та перевірок, висновках аудиторів.	+	-	-
5	Визнання адміністративних витрат і їх оцінка.	+	+	+
6	Організація обліку адміністративних витрат та стан їх внутрішнього контролю.	-	+	+

М. Ф. Огійчук та М. Д. Білик вважають, що предметна область аудиторського дослідження охоплює всю інформацію щодо адміністративних витрат, враховуючи і ту, яка виходить за межі бухгалтерського обліку та фінансової звітності [8].

На думку Ф. Ф. Бугинця, предметом аудиту адміністративних витрат є пов'язані з ними господарські процеси та операції, а також відносини, що виникають при цьому всередині підприємства та за його межами [4].

У процесі проведення аудиту адміністративних витрат використовують наказ про облікову політику підприємства; відомість нарахування заробітної плати адміністративно-управлінському персоналу;

рахунки за оренду приміщення офісів; облікові регістри, в яких віддзеркалюються господарські операції з обліку витрат; акти попередніх ревізій; аудиторські висновки; звітність.

3. Організація і методика аудиту адміністративних витрат

Методика проведення аудиту адміністративних витрат повинна відповідати певним етапам аудиторської перевірки.

Документом організаційно-методичного характеру є план аудиту адміністративних витрат, який містить основні стадії процесу аудиту, розміщені в логічній послідовності, із зазначенням конкретних

Таблиця 4

Стадії та етапи аудиторської перевірки адміністративних витрат

I. Початкова стадія	
✓	ознайомлення з бізнесом клієнта, діючою на підприємстві системою бухгалтерського обліку
✓	ознайомлення із системою внутрішнього контролю витрат
✓	визначення обсягів робіт, узгодження оплати та складання угоди
✓	складання плану та робочої програми аудиту
II. Стадія дослідження	
✓	перевірка господарських операцій та записів із обліку витрат
✓	коригування плану і робочої програми
✓	оцінювання (аналіз) витрат
III. Завершальна стадія	
✓	оцінювання (аналіз) результатів перевірки
✓	написання звіту, підготовка пропозицій і ознайомлення з ними замовника
✓	складання аудиторського висновку й акта виконання робіт

Таблиця 5

Програма аудиту адміністративних витрат підприємства

№ з/п	Процедури перевірки	Термін проведення	Обсяг перевірки
1	Оцінка системи внутрішнього контролю (акуратність ведення бухгалтерських документів та забезпеченість працівників бухгалтерії нормативними документами щодо обліку витрат, компетентність працівників бухгалтерії).	Проміжний аудит	Вибірка
2	Отримання аудиторських свідчень (тестування господарських операцій): перевірка доцільності та відповідності нормативним вимогам порядку формування витрат; перевірка порядку та правильності визначення обсягу вибірки перевірки.	Проміжний аудит	Суцільна Вибірка
3	Визначення достовірності обліку та звітності щодо адміністративних витрат через відповідність показників первинних документів, зведених бухгалтерських документів, регістрів обліку та звітності. Визначення обсягу вибірки перевірки.	Проміжний аудит	Суцільна
4	Документальне узагальнення результатів аудиторської перевірки.	Заключний аудит	Суцільна
5	Розробка пропозицій щодо усунення та попередження виявлених під час аудиторської перевірки недоліків і порушень.	Заключний аудит	Вибірка

завдань, переліку аудиторських процедур, терміну їх проведення та виконавців.

Поетапна послідовність дій аудитора на кожній зі стадій аудиту адміністративних витрат представлена в табл. 4 [10].

Організація і методика проведення аудиту відображається в програмі аудиту (табл. 5), яка є переліком дій аудитора на кожному етапі перевірки.

Для узагальнення результатів аудиту адміністративних витрат пропонуємо використовувати розроблені нами робочі документи, в яких фіксується отримана в ході перевірки інформація, і формулюються відповідні висновки про виявлені відхилення та порушення (табл. 6-9).

По закінченню аудиторської перевірки аудитор складає аудиторський висновок та звіт про результати аудиторської перевірки. Перед складанням аудиторського висновку аудитор остаточно оцінює аргументованість своїх тверджень і доказів. Аудиторський висновок складається з дотриманням встановлених норм та стандартів і повинен містити підтвердження або аргументовану відмову від підтвердження достовірності, повноти та відповідності чинному законодавству фінансової звітності підприємства-клієнта.

4. Висновки

На основі проведених досліджень була визначена функціональна спрямованість аудиту адміністративних витрат. Основне завдання аудиту полягає в контролі за системою бухгалтерського обліку та фінансово-господарською діяльністю суб'єкта господарювання і виявленні резервів ефективного та раціонального використання ресурсів. Аудит виступає засобом допомоги працівникам певного підприємства у максимально ефективному виконанні своїх обов'язків.

На підставі проведеного дослідження мети, завдань та об'єктів аудиту адміністративних витрат визначена послідовність дій аудитора на кожній зі стадій аудиту, яка знайшла своє відображення у програмі, та запропоновані до практичного використання робочі документи аудитора.

Таблиця 6

Робочий документ з перевірки повноти оформлення первинних документів з обліку адміністративних витрат

Елемент вибірки (витрати, відображені в обліку, або первинний документ)	Дата		Наявність відповідних підписів		Оформлення документа		Всього відхилень вибірки
	первинного документа (акту, накладної)	записів бухгалтерського обліку	керівника	фахівця	повне	не повне	
1	2	3	4	5	6	7	8

Таблиця 7

Робочий документ з перевірки відсутніх первинних документів з обліку адміністративних витрат

№ з/п	Балансовий рахунок	Найменування витрат	Сума	Примітки
1	2	3	4	5

Таблиця 8

Робочий документ з перевірки правильності кореспонденції рахунків із обліку адміністративних витрат

Зміст операції	За даними підприємства			За даними аудитора			Відхилення та виправлення		
	Дт	Кт	Сума, грн.	Дт	Кт	Сума, грн.	Дт	Кт	Сума, грн.
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10

Таблиця 9

Робочий документ з перевірки правильності групування адміністративних витрат за статтями

№ з/п	Кореспондуючий рахунок	Зміст операції	Код рядка Ф. № 2	За попередній період	За звітний період	Відхилення
1	2	3	4	5	6	7

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Артюшок К. А. Суть та необхідність внутрішнього аудиту діяльності підприємств, його завдання, види і форми / К. А. Артюшок // Вісник нац. у-ту водного господарства та природокористування. Економічні науки. – Рівне, 2004. – Вип. 4 (28). – С. 3-10.
2. Артюшок К. А. Завдання і методика проведення внутрішнього аудиту адміністративних витрат лісогосподарських підприємств / К. А. Артюшок, Є. І. Цікало // Науковий вісник : зб. наук.-техніч. праць УкрДЛТУ.– Львів, 2004. – Вип. 14.1. – С. 202-205.
3. Білик М. Д. Організація і методика аудиту сільськогосподарських підприємств [Текст] : підручник / М. Д. Білик. – К. : КНЕУ, 2004. – 628 с.
4. Бутинець Ф. Ф. Аудит [Текст] : підручник / Ф. Ф. Бутинець. – [2-е вид., перероб. та доп.]. – Житомир : Руга, 2002. – 672 с.
5. Жидовська Н. М. Аудит адміністративних витрат діяльності підприємства: мета і завдання / Н. М. Жидовська, О. І. Рубаха – Економічний дискурс : міжнар. зб. наук. праць.– Тернопіль : Крок, 2013. – Вип. 1. – С. 167-170.
6. Кулаковська Л. П. Організація і методика аудиту [Текст] : навч. посібник / Л. П. Кулаковська, Ю. В. Піча. – К. : Каравела, 2004. – 568 с.
7. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг / [О. Л. Ольховікова, О. В. Селезньов, О. О. Зеніна, О. В. Гикта ін.] – [пер. з англ.]. – 2010 // [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://aru.com.ua>.
8. Огійчук М. Ф. Аудит: організація і методика [Текст] : навч. посібник / М. Ф. Огійчук, І. Т. Новіков, І. І. Рагуліна. – [2-ге вид., перероб. і доп.]. – К. : Алерта, 2012. – 664 с.
9. Про аудиторську діяльність : Закон України від 22.04.1993 р. № 3126-XII // [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>.
10. Усач Б. Ф. Аудит за міжнародними стандартами [Текст] : навч. посібник / Б. Ф. Усач. – К. : Знання, 2005. – 247 с.