

СЕКЦІЯ 9 БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК, АНАЛІЗ ТА АУДИТ

УДК 657.42+658.171

Архипенко С.В.*кандидат економічних наук,
в.о. завідувача кафедри обліку, аудиту та фінансів
ОКВНЗ «Інститут підприємництва «Стратегія»*

ОСНОВНІ ЗАСОБИ ТА АМОРТИЗАЦІЯ: ОСОБЛИВОСТІ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ТА ПОДАТКОВОГО ОБЛІКУ

Стаття присвячена порівняльній характеристиці податкового та бухгалтерського законодавства у контексті відображення в ньому основних засобів та амортизації. Розбіжності з приводу визначення, віднесення об'єктів до складу основних засобів, методів та механізму нарахування амортизації існували завжди. Останні зміни в податковому полі дещо зменшили ці відмінності, проте залишаються деякі аспекти, на яких варто зупинитися.

Ключові слова: основні засоби, амортизація, період корисного використання, методи нарахування амортизації, Податковий кодекс, П(С)БО-7.

Архипенко С.В. ОСНОВНЫЕ СРЕДСТВА И АМОРТИЗАЦИЯ: ОСОБЕННОСТИ БУХГАЛТЕРСКОГО И НАЛОГОВОГО УЧЕТА

Статья посвящена сравнительной характеристике налогового и бухгалтерского законодательства в контексте отражения в нем основных средств и амортизации. Разногласия по поводу определения, отнесения объектов в состав основных средств, методов и механизма начисления амортизации существовали всегда. Последние изменения в области налогообложения некоторым образом уменьшили эти различия, однако остаются некоторые аспекты, на которых стоит остановиться.

Ключевые слова: основные средства, амортизация, срок полного использования, методы начисления амортизации, налоговый кодекс, П(С)БУ-7.

Arkhypenko S.V. FIXED ASSETS AND DEPRECIATION: PECULIARITIES OF ACCOUNTING AND TAX ACCOUNTING

Article is devoted to a comparative characteristic of tax and accounting legislation in the context of reflection in it of fixed assets and depreciation. Disagreements over the definition, classification of objects into fixed assets, depreciation methods and mechanism existed always. Recent changes in the tax field slightly reduced these differences, however, remain certain aspects on which it is worth to stay.

Keywords: fixed assets, depreciation, period of useful life, depreciation methods, tax code, position (standard) accounting-7.

Постановка проблеми. На сьогодні правильне висвітлення підприємством інформації про його основні засоби та нарахувану амортизацію є дуже важливим. Існування бухгалтерського і податкового обліку в українських реаліях пов'язане з наявністю відмінностей (іноді досить суттєвих) у поданні такої інформації для потреб оподаткування та для поточних потреб підприємства. Хоча зі вступом у дію з 2010 року Податкового кодексу вдалося дещо нівелювати ці відмінності, є моменти, на яких варто зупинитися.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідження проблем відображення в обліку амортизації та зносу основних засобів не є новим у науковому світі і розглядається в численних працях учених-економістів: Н.Г. Белова, Ф.І. Васькіна, Г.В. Жданкіна, Г.Г. Кірейцева, І.А. Ламикіна, М.З. Пізенгольца. Свій внесок у дослідження теорії і практики обліку наявності і руху основних засобів зробили праці В.П. Астахова, М.І. Баканова, П.С. Безруких, Н.Г. Волкова, А.Н. Жигло, Т.Н. Жуковського, О.Ю. Іванівської, В.В. Качаліна, Н.П. Кондракова, В.А. Лугового, В.Д. Новодворського, В.Ф. Палія, В.П. Петрова, Я.В. Соколова, А.Н. Хоріна, А.Д. Шеремета та ін.

Виділення не вирішених раніше частин загальної проблеми. Проте постійні зміни в українському законодавстві – як податковому, так і бухгалтерському – потребують постійного моніторингу питань правильності відображення основних засобів і амортизації та розведення цієї інформації по видам обліку.

Постановка завдання. На основі викладеного можна сформулювати завдання дослідження, яке полягає в проведенні порівняльної характеристики податкового та бухгалтерського законодавства у контексті відображення в ньому основних засобів та амортизації.

Виклад основного матеріалу. В Україні порядок організації роботи будь-якого підприємства з основними засобами регламентується такими нормативними джерелами:

- щодо проведення податкового обліку – Податковим кодексом України;
- щодо бухгалтерського обліку – П(С)БО 7 «Основні засоби».

Проведемо порівняльний аналіз цих двох законодавчих джерел на предмет виявлення особливостей роботи з основними засобами та проведення їх амортизації у кожному випадку.

Щодо сутності та видів основних засобів, які є на підприємстві, законодавство України застосовує такі підходи, які нами згруповано у таблиці 1:

Як видно із визначень основних засобів, ці два законодавчих акти відносять до них матеріальні активи зі строком служби понад один рік, які використовуються підприємством (або платником податку – в Податковому кодексі) у його господарській діяльності. Відмінним є те, що в П(С)БО-7 подається деталізований перелік такої діяльності, оскільки від цього залежать повнота і правильність відображення основних засобів у бухгалтерському обліку. Податко-

вий кодекс, визначаючи сутність основних засобів, надає межі вартісної оцінки таких об'єктів («матеріальні активи, ... вартість яких перевищує 2500 грн») та показує залежність їхньої вартості від фізичного та морального зносу. Щодо видів основних засобів, то з метою бухгалтерського обліку вони поділяються на дві групи – основні засоби та інші необоротні матеріальні активи (з детальним переліком об'єктів у кожній групі). Податковий кодекс для простоти нарахування податку на прибуток підприємств виділяє 16 груп основних засобів із зазначенням для кожної з них мінімального строку корисної експлуатації. Але при цьому в ньому прописується перелік об'єктів, які не належать до основних засобів. Це [1]:

1) предмети терміном служби менше 1 року незалежно від їхньої вартості;

2) предмети вартістю до 2500 грн незалежно від терміну служби. Гранична вартість предметів, які не належать до основних засобів, може змінюватися Мінфіном України;

3) спеціальні інструменти й спеціальні пристосування для підприємств серійного й масового виробництва певних виробів або для виконання індивідуальних замовлень незалежно від їхньої вартості;

4) спецодяг, спецвзуття, постільні принадлежності незалежно від їхньої вартості й терміну служби;

5) формений одяг, призначений для видачі працівникам підприємства, незалежно від вартості й терміну служби.

У бухгалтерському обліку деякі з цих об'єктів відносять до складу малоцінних необоротних матеріальних активів.

З вищеведеного аналізу звичайно можна сказати, що з позиції визначення сутності основних засобів Податковий кодекс розкриває її більш повно, проте слід мати на увазі, що бухгалтерський і податковий облік на підприємстві переслідують різну мету. І бухгалтерське (П(С)БО–7) та податкове (Податковий кодекс) законодавство висвітлює саме ті аспекти, які є важливими з точки зору досягнення такої мети. Проте, на нашу думку, в законодавчому плані слід прагнути до зближення податкового та бухгалтерського обліку.

Щодо амортизації основних засобів, то і в Податковому кодексі, і в П(С)БО–7 вона визначається практично однаково – це «систематичний розподіл вартості, яка амортизується, необоротних активів (основних засобів, інших необоротних та нематеріальних активів – у Податковому кодексі) протягом строку їх корисного використання (експлуатації)».

При цьому в бухгалтерському обліку виділяється поняття зносу основних засобів. Це «сума амортизації об'єкта основних засобів з початку його корисного використання» [2]. Знос буває фізичний і моральний.

Щодо методів нарахування амортизації, то з прийняттям Податкового кодексу вдалося подолати розбіжності при її нарахуванні в бухгалтерському і податковому обліку. За часів дії Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств» амортизація нарахувалася як відсоток від балансової вартості об'єкта основних засобів; цей відсоток залежав від групи (всього 4 групи), до якої відносився той чи інший об'єкт. При цьому віднесення основних засобів до тієї чи іншої групи іноді виявлялося досить проблематичним, що слугувало підґрунтям до різного роду зловживань.

На сьогодні Податковий кодекс пропонує розраховувати амортизацію тими ж методами, які зазначено в П(С)БО–7, а саме: прямолінійний, зменшення залишкової вартості, прискореного зменшення залишкової вартості, кумулятивний, виробничий.

Таблиця 1
Характеристика основних засобів
за законодавством України

Ознака	За П(С)БО-7 «Основні засоби» [2]	За Податковим кодексом [1]
Визначення	Матеріальні активи, які підприємство/установа утримує з метою використання їх у процесі виробництва/діяльності або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік).	Матеріальні активи, у тому числі запаси корисних копалин наданих у користування ділянок надр (крім вартості землі, незавершених капітальних інвестицій, автомобільних доріг загального користування, бібліотечних і архівних фондів, матеріальних активів, вартість яких не перевищує 2500 гривень, невиробничих основних засобів і нематеріальних активів), що призначаються платником податку для використання у господарській діяльності платника податку, вартість яких перевищує 2500 гривень і поступово зменшується у зв'язку з фізичним або моральним зносом та очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких з дати введення в експлуатацію становить понад один рік (або операційний цикл, якщо він довший за рік).
Класифікація	1. Основні засоби – будинки, споруди, передавальні пристрої, машини та обладнання, транспортні засоби, інструменти, інвентар, прилади, ін. основні засоби; 2. Інші необоротні матеріальні активи – бібліотечні фонди, малоцінні необоротні матеріальні активи, тимчасові споруди, інвентарна тара, інші необоротні матеріальні активи.	У Податковому кодексі виділяється 16 груп основних засобів та мінімальні строки їх амортизації (буде деталізовано далі).

Метод амортизації обирається підприємством самостійно з урахуванням очікуваного способу отримання економічних вигод від його використання. Він переглядається у разі зміни очікуваного способу отримання економічних вигод від його використання. Нархування амортизації за новим методом починається з місяця, наступного за місяцем прийняття рішення про зміну методу амортизації [1]. Метод нарахування амортизації фіксується підприємством у наказі про облікову політику.

Слід сказати, що всі формули для методів нарахування амортизації залежать від строку корисного використання (експлуатації) основних засобів. П(С)БО–7 ці строки не регламентуються і визначаються підприємством самостійно. Щодо Податкового кодексу, то в ньому визначено *мінімальні* строки корисної експлуатації об'єктів основних засобів і зазначається, що «нарахування амортизації здійснюється протягом строку корисного використання (експлуатації) об'єкта, який встановлюється наказом по підприємству при визнанні цього об'єкта активом (при зарахуванні на баланс), але не менше ніж визначено в пункті 145.1 Податкового кодексу і призупиняється на період його виводу

з експлуатації (для реконструкції, модернізації, добування, дообладнання, консервації та інших причин) на підставі документів, які свідчать про виведення таких основних засобів з експлуатації» [1]. У цілях податкового обліку здійснюється розподіл всіх основних засобів підприємства на 16 груп, по кожній з яких Податковим кодексом визначено мінімальний строк корисного використання (табл. 2).

Таблиця 2
Розподіл основних засобів за групами та строками корисного використання (Податковий кодекс)

Групи	Мінімальні строки корисного використання, років
група 1 – земельні ділянки	-
група 2 – капітальні витрати на поліпшення земель, не пов'язані з будівництвом	15
група 3 – будівлі,	20
споруди,	15
передавальні пристрої	10
група 4 – машини та обладнання	5
з них:	
електронно-обчислювальні машини, інші машини для автоматичного оброблення інформації, пов'язані з ними засоби зчитування або друку інформації, пов'язані з ними комп'ютерні програми (крім програм, витрати на придбання яких визнаються роєлі, та/або програм, які визнаються нематеріальним активом), інші інформаційні системи, комутатори, маршрутизатори, модулі, модеми, джерела безперебійного живлення та засоби їх підключення до телекомунікаційних мереж, телефони (в тому числі стільникові), мікрофони і рації, вартість яких перевищує 2500 гривень	2
група 5 – транспортні засоби	5
група 6 – інструменти, прилади, інвентар (меблі)	4
група 7 – тварини	6
група 8 – багаторічні насадження	10
група 9 – інші основні засоби	12
група 10 – бібліотечні фонди	-
група 11 – малоцінні необоротні матеріальні активи	-
група 12 – тимчасові (нетитульні) споруди	5
група 13 – природні ресурси	-
група 14 – інвентарна тара	6
група 15 – предмети прокату	5
група 16 – довгострокові біологічні активи	7

Строк корисного використання може переглядатися в разі зміни очікуваних економічних вигод від його використання, але він не може бути меншим від зазначених нормативів.

У зв'язку з наявністю в податковому обліку різних груп основних засобів податковим законодавством визначаються особливості нарахування та вибору методу амортизації різних груп [1]:

- амортизація об'єктів груп 9, 12, 14, 15 нараховується за прямолінійним та виробничим методами;
- метод прискореного зменшення залишкової вартості застосовується лише при нарахуванні амортизації до об'єктів ОЗ, що входять до груп 4 (машини та обладнання) та 5 (транспортні засоби);

- амортизація малоцінних необоротних матеріальних активів і бібліотечних фондів може нараховуватися за рішенням платника податків у першому місяці використання об'єкта в розмірі 50 відсотків його вартості, яка амортизується, та решта 50 відсотків вартості, яка амортизується, у місяці їх вилучення з активів (списання з балансу) внаслідок невідповідності критеріям визнання активом або в першому місяці використання об'єкта у розмірі 100 відсотків його вартості;

- на основні засоби груп 1 та 13 амортизація не нараховується.

У результаті аналізу методів амортизації, запропонованих Податковим кодексом та П(С)БО-7, виділяється дві групи за щорічним розміром амортизаційних відрахувань. До першої групи відноситься прямолінійний метод, за яким, на відміну від інших, щорічна сума амортизації постійна, але за рахунок збільшення витрат на ремонт усі витрати на утримання основних засобів збільшуються. До другої – методи прискореної амортизації, за якими здійснюється поступове зменшення щорічних амортизаційних відрахувань, але внаслідок збільшення витрат на ремонт усі витрати на утримання активів знаходяться на одному рівні.

Для вибору найбільш оптимального методу нарахування амортизації на підприємстві потрібно провести порівняльний аналіз усіх методів амортизації та визначити, який з них є найбільш ефективним. При цьому в рамках вибору методу амортизації слід враховувати такі фактори: простота методу та можливість його застосування; вплив на собівартість робіт та залишкову вартість засобів у звітності; ефективність використання накопичення амортизаційних відрахувань для своєчасного оновлення основних засобів.

Для проведення даного аналізу оберемо, наприклад, об'єкт основних засобів з класифікаційної групи «Інструменти, прилади та інвентар», у яку включаються комп'ютери, системні блоки, принтери, сканери, монітори, копіювальні апарати та інші основні засоби, оскільки дана група поновлюється найчастіше.

Порівняльний аналіз методів нарахування амортизації проведемо на прикладі комп'ютеру Celeron 2000, який надійшов на підприємство у 2009 р. за вартістю 3522 грн. За Податковим кодексом цей об'єкт належить до групи 4 «Машини та обладнання», за якою строк корисної експлуатації становить мінімум 2 роки. Отже, припустимо, що строк експлуатації даного комп'ютера складає чотири роки з урахуванням морального зносу, а ліквідаційна вартість даного об'єкта основних засобів може становити приблизно 420 грн. Ця сума ліквідаційної вартості складається з вартості запасних частин і дорогоцінних металів, які будуть отримані від ліквідації цього об'єкта.

Розрахуємо річну суму амортизації комп'ютера прямолінійним методом та відповідні розрахунки представимо у таблиці 3.

Таблиця 3
Розрахунок річної суми амортизації прямолінійним методом

Показник	Сума, грн
Первісна вартість	3522
Ліквідаційна вартість	420
Вартість, що амортизується	3102
Строк корисного використання, років	4
Річна сума амортизації	775,50

Розрахунок амортизації комп'ютера за прямолінійним методом протягом чотирьох років наведено у таблиці 4.

Таблиця 4
Розрахунок амортизації комп'ютера
прямолінійним методом

Роки	Первісна вартість	Річна сума амортизації	Накопичений знос	Залишкова вартість
1	3522	775,50	775,50	2746,50
2	3522	775,50	1551	1971
3	3522	775,50	2326,50	1195,50
4	3522	775,50	3102	420

Розрахуємо річну норму амортизації комп'ютера методом зменшення залишкової вартості, яка дорівнює:

$$Na = 1 - \sqrt[4]{\frac{420}{3120}} = 1 - 0,5876 = 0,4124$$

Розрахунок амортизації комп'ютера за методом зменшення залишкової вартості в розрізі 4-х років відображено у таблиці 5.

Таблиця 5
Розрахунок амортизації комп'ютера методом зменшення залишкової вартості

Роки	Первісна вартість	Річна сума амортизації	Накопичений знос	Залишкова вартість
1	3522	$3522 \times 0,4124 = 1452,47$	1452,47	2069,53
2	3522	$2069,53 \times 0,4124 = 853,47$	2305,94	1216,06
3	3522	$1216,06 \times 0,4124 = 501,50$	2807,44	714,56
4	3522	294,56	3102	420

Річна норма амортизації комп'ютера за методом прискореного зменшення залишкової вартості склала 0,5 або 50% (2 : 4). Розрахунок амортизації комп'ютера за даним методом протягом строку його експлуатації міститься у таблиці 6.

Таблиця 6
Розрахунок амортизації комп'ютера методом прискореного зменшення залишкової вартості

Роки	Первісна вартість	Річна сума амортизації	Накопичений знос	Залишкова вартість
1	3522	$3522 \times 0,5 = 1761,00$	1761,00	1761,00
2	3522	$1761 \times 0,5 = 880,50$	2641,50	880,50
3	3522	$880,50 \times 0,5 = 440,25$	3081,75	440,25
4	3522	20,25	3102	420

За кумулятивним методом для розрахунку коефіцієнту амортизації необхідно визначити суму чисел років. У нашому випадку вона складає 10 (1+2+3+4). Розрахунок амортизації комп'ютера за даним мето-

дом протягом строку корисного використання зображено у таблиці 7.

Виробничим методом амортизацію комп'ютера не можна розрахувати, оскільки неможливо визначити обсяг робіт (послуг), які були виконані з використанням даного об'єкта основних засобів.

Графічне зображення розрахованої амортизації комп'ютера бухгалтерськими методами амортизації протягом строку корисного використання (чотири роки) представимо на рисунку 1.

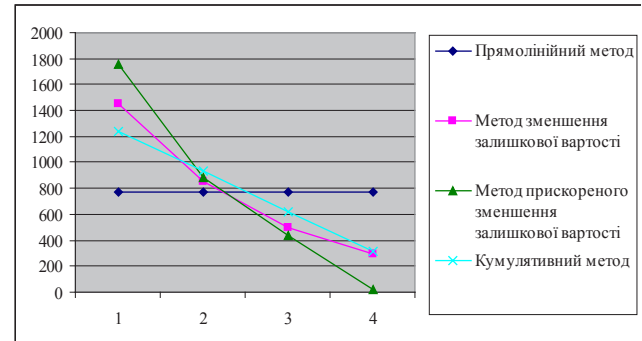


Рис. 1. Графічне зображення розрахованої амортизації комп'ютера методами, передбаченими українським законодавством

Отже, з результатів здійснених розрахунків можна сказати, що найефективнішим методом для обраного об'єкта основних засобів та класифікаційної групи «Інструменти, прилади та інвентар» є кумулятивний метод, оскільки він враховує моральний та фізичний знос, а також необхідність накопичення амортизаційних відрахувань у перші роки, що дозволить оновлювати дані основні засоби з більшою періодичністю, та є не складним для розрахунку. Що ж стосується інших методів, то можна сказати наступне: прямолінійний метод є простим для розрахунку, але він не враховує моральний знос, що є суттєвим для даної групи основних засобів; метод зменшення залишкової вартості є дуже складним для розрахунку; метод прискореного зменшення залишкової вартості є недоцільним, оскільки перенесення половини вартості об'єкта у перший рік експлуатації може значно підвищити собівартість наданих послуг, а також він штучно завищує зношеність об'єкта основних засобів.

Висновки із проведеного дослідження. З вищевикладеного можна зробити такі висновки. Щодо визначення основних засобів, то відмінним у податковому та бухгалтерському законодавстві є те, що в П(С)БО-7 подається деталізований перелік такої діяльності, оскільки від цього залежить повнота та правильність відображення основних засобів у бухгалтерському обліку. Податковий кодекс, визначаючи сутність основних засобів, надає межі вартісної оцінки таких об'єктів та показує залежність їх вартості від фізичного та морального зносу. Щодо видів основних засобів, то з метою бухгалтерського обліку

Таблиця 7
Розрахунок амортизації комп'ютера кумулятивним методом

Роки	Первісна вартість	Вартість, що амортизується	Коефіцієнт	Річна сума амортизації	Накопичений знос	Залишкова вартість
1	3522	3102	$4 : 10 = 0,4$	1240,80	1240,80	2281,20
2	3522	3102	$3 : 10 = 0,3$	930,60	2171,40	1350,60
3	3522	3102	$2 : 10 = 0,2$	620,40	2791,80	730,20
4	3522	3102	$1 : 10 = 0,1$	310,20	3102	420

вони поділяються на дві групи – основні засоби та інші необоротні матеріальні активи. Податковий кодекс для простоти нарахування податку на прибуток підприємств виділяє 16 груп основних засобів. Але при цьому в ньому прописується перелік об'єктів, які не належать до основних засобів. Щодо амортизації основних засобів, то і в Податковому кодексі, і в П(С)БО-7 вона визначається практично однаково, методи нарахування амортизації також ідентичні, різниця в тому, що податковим законодавством регламентуються мінімальні строки корисного використання об'єкта основних засобів. У зв'язку з на-

явністю у податковому обліку різних груп основних засобів податковим законодавством визначаються особливості нарахування та вибору методу амортизації різних груп.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Податковий кодекс України [Електронний ресурс] : Верховна Рада України від 2 грудня 2010 року № 2755-VI. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2755-17>.
2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку – 7 «Основні засоби» [Електронний ресурс] : Верховна Рада України від 27 квітня 2000 року № 92. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/>.

УДК 657.6:338.512

Бондарчук Н.В.

*доктор наук з державного управління,
професор кафедри обліку й аудиту*

Дніпропетровського державного аграрно-економічного університету

Васильєва Л.М.

*доктор наук з державного управління,
професор кафедри обліку й аудиту*

Дніпропетровського державного аграрно-економічного університету

НАПРЯМИ УДОСКОНАЛЕННЯ ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ ВИТРАТ

У статті розкрито сутність внутрішнього аудиту витрат, визначено послідовність здійснення та етапи алгоритму внутрішнього аудиту витрат. Запропонована модель внутрішнього аудиту витрат, комплексне використання якої дозволить аудитору підтвердити достовірність інформації, зробити узагальнення результатів, а також інтенсифікувати сам процес аудитування і поліпшити якість його проведення. Стаття носить науковий і прикладний характер, а її результати можуть бути використані при подальшому дослідженні аудиторської діяльності та при контролі виробничих витрат на підприємствах різних галузей.

Ключові слова: внутрішній аудит, витрати, внутрішній аудит витрат, етапи внутрішнього аудиту, методика, об'єкти аудиту витрат.

Бондарчук Н.В., Васильєва Л.М. ПУТИ УСОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ ВНУТРЕННЕГО АУДИТА ЗАТРАТ

В статье раскрыта суть внутреннего аудита затрат, определены последовательность проведения и этапы алгоритма внутреннего аудита затрат. Предложена модель внутреннего аудита расходов, комплексное использование которой позволит аудитору подтвердить достоверность и обобщить полученные результаты, а также интенсифицировать сам процесс аудирования и улучшить качество его проведения. Статья носит научный и прикладной характер, а ее результаты могут быть использованы при дальнейшем исследовании аудиторской деятельности и при контроле производственных затрат на предприятиях различных отраслей.

Ключевые слова: внутренний аудит, расходы, внутренний аудит затрат, этапы внутреннего аудита, методика, объекты аудита расходов.

Bondarchuk N.V., Vasilyeva L.M. WAYS TO IMPROVE THE INTERNAL AUDIT COSTS

The article reveals the essence of the internal audit costs, defined sequence of steps of the algorithm and the internal audit costs. A model of the internal audit costs, the integrated use of which will allow the auditor to confirm the accuracy and to generalize the results, as well as to intensify the process of listening and improve the quality of its holding. The article is of scientific and applied nature, and its results can be used for further research and audit activities under the control of production costs in different branches.

Keywords: internal audit costs, internal audit costs, internal audit steps, methods, objects, audit costs.

Актуальність проблеми. Управлінський аудит, будучи економічним інститутом та таким, що забезпечує розвиток ринкових відносин і реформування вітчизняної економіки, має стати гарантом виходу вітчизняної економіки на якісно новий рівень. Аудиторський контроль у ринковій економіці як незалежна і комерційна форма контролю покликаний дотримуватися інтересів власників, акціонерів, працівників, інвесторів і держави. Аудит дозволяє встановити достовірність бухгалтерського обліку та звітності, сприяє раціональному та ефективному використанню всіх ресурсів, забезпечує кваліфіковану допомогу в галузі управлінської діяльності. Внутрішній аудит витрат є важливим

об'єктом аудиту фінансово-господарської діяльності підприємства.

Можна безапеляційно стверджувати, що система вимірювання витрат виробництва і економічно обґрунтованого формування собівартості відноситься до числа важливих проблем удосконалення господарювання, виявлення і використання резервів зниження витрат і підвищення рентабельності підприємств [1, с. 5]. Контроль за витратами підприємства і формування собівартості є найважливішим аспектом управлінського обліку та інформаційного забезпечення управління.

Окрім того, аудит витрат на виробництво є особливо важливою ділянкою роботи аудитора щодо встанов-