

УДК 657.6:657.471.66

Мулик Т.О.
кандидат економічних наук, доцент
завідувач кафедри аналізу та статистики
Вінницького національного аграрного університету

Мулик Я.І.
кандидат економічних наук,
старший викладач кафедри аудиту
та державного контролю,
Вінницького національного аграрного університету

ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ ВИТРАТ НА ЗБУТ ПІДПРИЄМСТВА: СТАН ТА НАПРЯМИ ВДОСКОНАЛЕННЯ

ORGANIZATION OF ACCOUNTING AND AUDIT OF THE ENTERPRISE DISTRIBUTION COSTS: STATE AND IMPROVEMENT DIRECTIONS

АНОТАЦІЯ

У статті розглянуто порядок організації обліку та аудиту витрат на збут. Представлено сутність поняття «витрати на збут» в економічній літературі та в нормативних документах. Охарактеризовано склад та характеристику витрат на збут. Розглянуто конструкцію рахунку 93 «Витрати на збут», первинний, аналітичний та синтетичний облік. Представлено мету та зміст аудиторських послуг із витрат на збут, послідовність проведення аудиту. Визначено напрями вдосконалення організації обліку та аудиту витрат на збут.

Ключові слова: облік витрат на збут, аудит витрат на збут, рахунок 93 «Витрати на збут», витрати.

АННОТАЦИЯ

В статье рассмотрен порядок организации учета и аудита расходов на сбыт. Представлена сущность понятия «расходы на сбыт» в экономической литературе и в нормативных документах. Охарактеризован состав и характеристика расходов на сбыт. Рассмотрена конструкция счета 93 «Расходы на сбыт», первичный, аналитический и синтетический учет. Представлены цель и содержание аудиторских услуг по расходам на сбыт, последовательность проведения аудита. Определены направления совершенствования организации учета и аудита расходов на сбыт.

Ключевые слова: учет расходов на сбыт, аудит расходов на сбыт, счет 93 «Расходы на сбыт», расходы.

ANNOTATION

The article deals with the organization of accounting and audit on sales expenses. The essence of "sales expenses" in the economic literature and in normative documents is presented. The structure and characteristics of sales expenses is described. The structure of the account 93 "Sales Expenses", primary, analytical and synthetic accounting is considered in the article. The purpose and content of audit services on sales expenses, and the sequence of the audit are presented. The ways of improvement of the organization of accounting and audit on sales expenses are determined.

Keywords: accounting on sales expenses, audit on sales expenses, account 93 "Sales Expenses", expenses.

Постановка проблеми. В умовах інтеграції до європейського товариства актуалізуються питання збуту продукції. Збутова діяльність є вагомим показником посилення позиціонування виробника продукції на ринку, а також необхідною умовою підвищення обсягів реалізації та поліпшення збуту. На ефективність виробництва, конкурентоспроможність продукції, рівень задоволення попиту споживачів все більше впливає становище щодо цін та якості

продукції, напрямів її транспортування, наповненість збутової системи, комунікативні здібності партнерів тощо.

Помітне значення в збутовій діяльності відводиться обліку та аудиту витрат на збут. Проте підприємства галузі сільського господарства не завжди приділяють належну увагу цій сфері обліку та аудиту, що негативно може позначитися на ефективності збутової діяльності підприємства та забезпеченні його конкурентоспроможності.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Різні аспекти обліку та аудиту збуту продукції досліджувались у працях вітчизняних та зарубіжних учених. Найбільш глибоко проблеми бухгалтерського обліку висвітлено в працях таких вітчизняних учених, як А.М. Герасимович, С.Ф. Голов, М.В. Кужельний, Л.К. Сук [6], І.В. Жиглей, В.Г. Линник, В.М. Пархоменко, В.В. Сопко, В.Я. Савченко, В.А. Дерій [1], Н.Л. Правдюк, Т.О. Мулик, Н.М. Гудзенко, О.В. Пальчук [8], О.А. Шевчук [2] та ін., а також зарубіжних учених: Д. Блейка, Б. Нідлз, Я.В. Соколова, Е.С. Хендерксена та ін. Аналіз методик аудиту відображено у наукових працях таких вітчизняних дослідників, як М.Т. Білуха, Н.І. Дорош, Г.М. Давидова, В.Г. Жила, О.Ю. Редько, Л.В. Гуцаленко, Н.Г. Здирко, М.Д. Білик [11], Н.І. Петренко [10] та ін., а також у дослідженнях зарубіжних учених: В.Д. Андреева, О.М. Богомолова, Н.А. Аренс, Р. Доджа, М.П. Баришникова, О.Д. Щаділова, В.В. Воронова та ін.

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми. Однак досліджень стосовно обліку та аудиту витрат на збут продукції є небагато. Дотепер не сформульована єдина позиція щодо суті понять «збут продукції» та «витрати на збут», трапляється неузгодженість нормативно-правових документів, є мало дослідженими, спірними та потребують серйозного вдосконалення організація та методика обліку та аудиту витрат на зберігання та транспортування продукції тощо. Вищесказане і визна-

чило актуальність цього дослідження.

Формулювання цілей статті. Мета статті – визначення стану організації та методики обліку й аудиту витрат на збут підприємства та обґрунтування напрямів їх поліпшення.

Виклад основного матеріалу дослідження. Визначення витрат на підприємстві є важливою частиною системи обліку, а ефективний їх розподіл є гарантією подальшої успішної діяльності підприємства. У збутовій діяльності підприємства важлива частка припадає на витрати.

Витрати на збут – це витрати, що пов'язані із продажем продукції споживачам та її просуванням на ринку. Як вважає В.А. Дерій, витрати на збут – це нормативні та понаднормативні продуктивні витрати, пов'язані з повним циклом забезпечення усіх процедур і вимог до збуту продукції [1, с. 22]. О.А. Шевчук відзначає, що витрати на збут – це всі види витрат, які здійснює підприємство під час просування товару на ринку та його реалізації споживачам. Ці витрати списуються у фінансовому обліку на фінансовий результат, а в управлінському – на повну собівартість продукції [2, с. 49].

Методологічні основи формування у бухгалтерському обліку інформації про витрати підприємства, і зокрема, витрати на збут та її розкриття у фінансовій звітності визначає П(С)БО 16 «Витрати». Відповідно до статей П(С)БО 16 витрати на збут – це витрати, пов'язані з реалізацією (збутом) продукції (товарів, робіт, послуг) [3]. Витрати на збут також трактуються Податковим кодексом України [4], де визначено їх склад (табл. 1)

Витрати на збут потрібно правильно та в повному обсязі обліковувати, інакше це може тягнути за собою негативні наслідки, а саме невірне визначення суми витрат, об'єкта оподаткування, фінансового результату та ефективності підприємства.

Розглянемо методи обліку витрат на збут. Як правило, на практиці користуються такими методами обліку витрат на збут, як простий, попередільний, позамовний, нормативний. Проте доволі часто проявляється незрозумілий поділ методів обліку збутових витрат та калькуляції. У поглядах дослідників існують певні відмінності: одні уподібнюють ці поняття, інші – дотримуються ідеї, що лише методи калькулювання можуть бути використані для розрахунку собівартості виготовленої продукції.

Первісною класифікаційною властивістю методів обліку витрат на збут, на наш погляд, є об'єкти обліку витрат на збут, які слід поділяти на аналітичні та госпрозрахункові позиції. Інші ознаки є такими, що підсилюють характеристику витрат на збут і за своєю природою є не менш цінними. Так, Л.К. Сук наводить таку класифікацію методів обліку витрат на збут: за складом об'єктів обліку витрат на збут: аналітичні позиції (види продукції, технологічні процеси, окремі замовлення); госпрозрахункові

позиції (структурні підрозділи, центри відповідальності); за ступенем деталізації витрат на збут: елементи витрат та статті витрат; за повнотою включення витрат на збут: повні витрати та обмежені витрати; за величиною включення витрат на збут: реальні витрати, середні та нормативні витрати; за оперативністю і рівнем контролю за витратами на збут: нормативний та ненормативний метод; за способом оцінки готової реалізованої продукції: за фактичною, нормативною та справедливою вартістю; за відображенням витрат на збут в системі рахунків: інтегрований та автономний метод [6, с. 185].

Засоби розрахунку собівартості продукції об'єднуються із методами обліку витрат на збут. Проте, використовуючи відмінні способи, можна здобути неоднаковий розмір собівартості відповідного виду продукції, хоч загальна сума витрат тут зостається незмінною. Отож вибір визначених методів калькулювання залежить від попиту отримання потрібної інформації для прийняття управлінських рішень. Тому припускаємо, що метод калькулювання – це засіб групування витрат на збут за предметами калькулювання та прийоми калькуляції як технічний прийом обчислення собівартості продукції.

О.А. Шевчук визначає такі методи калькулювання собівартості продукції, як метод послідовного підсумування витрат на збут; метод прямого нагромадження витрат на збут. Суть першого методу полягає в тому, що собівартість кінцевої готової продукції визначають на основі послідовного підсумування витрат (в тому числі витрат на збут), які враховують на окремих аналітичних рахунках. За прямого методу нагромадження витрат собівартість продукції визначають за усіма витратами, які обліковуються на одному аналітичному рахунку [2, с. 73].

Система бухгалтерського обліку на підприємстві є провідним джерелом інформації. Аналізуючи методику та організацію обліку витрат на збут, вважаємо за доцільне більш детально оцінити конструкцію рахунку 93 «Витрати на збут».

На рахунку 93 «Витрати на збут» ведеться облік витрат, пов'язаних із збутом (реалізацією, продажем) продукції, товарів, робіт і послуг. За дебетом рахунку відображається сума визнаних витрат на збут, за кредитом – списання на рахунок 79 «Фінансові результати» [7].

На нашу думку, слушною є пропозиція О.В. Пальчук та Н.М. Нечай щодо внесення змін до Плану рахунків і виділення окремого рахунку для обліку маркетингових витрат. Враховуючи те, що маркетингові та збутові витрати досить схожі, доцільно їх відображати на рахунку 93 «Витрати на збут», але погоджуємося, що ліпше вказаний рахунок перейменувати на «Маркетингові і збутові витрати» і ввести до нього два субрахунки: 931 «Маркетингові витрати» та 932 «Витрати на збут». У розрізі цих субрахунків вони пропонують виділяти субрахунки другого порядку за визна-

Таблиця 1

Склад та характеристика витрат на збут

№ п/п	Вид витрат	Характеристика витрат
1	Витрати пакувальних матеріалів для затарювання готової продукції на складах	Пакувальні матеріали - це матеріали, призначені для виготовлення тари, упаковки і допоміжних пакувальних засобів. Віднесення цих витрат до складу витрат на збут зумовлене тим, що упаковка частково виконують роль реклами. Наприклад, упаковка може містити інформацію про акційні пропозиції, є упаковки, оформлені до свят, і т. д.
2	Витрати на ремонт тари	Тара – це елемент упаковки, у якому розміщується товар. Деякі види тари час від часу ремонтують.
3	Оплата праці та винагороди продавцям, агентам і працівникам, що забезпечують збут	Служба збуту на підприємстві займається не тільки укладанням контрактів на продаж продукції, оформленням документів на відвантаження або безпосередньо самим продажем. У такі служби можуть входити і працівники, відповідальні за просування товарів на ринку, наприклад маркетологи, мерчандайзери та ін. Оплата праці таких працівників (із нарахуваннями податків) входить до складу витрат на збут.
4	Витрати на рекламу і дослідження ринку (маркетинг)	Реклама – це інформація про особу або товар, поширена в будь-якій формі та в будь-який спосіб і призначена сформувати або підтримати обізнаність споживачів реклами та їх інтерес до цієї особи або товару. Маркетингові дослідження – це систематизований процес визначення, збору, накопичення, обробки та аналізу інформації про поточний стан і прогноз ринку товарів і послуг, попит та пропозиції, поведінку споживачів, ринкову кон'юнктуру, динаміку цін. Увесь цей комплекс дій спрямований на краще просування товарів на ринок, збільшення їх збуту, продажів.
5	Витрати на передпродажну підготовку товарів	Передпродажна підготовка товарів включає комплекс операцій із підготовки товару до експлуатації, а також із виявлення та усунення недоліків, що виникли в процесі його транспортування і зберігання. До витрат на передпродажну підготовку можна віднести витрати: на перевірку наявності комплектуючих і пломб заводу-виготовлювача; підготовку до роботи, включення, запуск і перевірку працездатності, усунення неполадок, настроювання техніки тощо.
6	Витрати на відрядження працівників, зайнятих збутом	Витрати на службові відрядження працівників, які забезпечують збут продукції, товарів, робіт або послуг, відображаються на рахунку 93.
7	Витрати на утримання основних засобів, інших необоротних активів, пов'язаних зі збутом	До складу цього виду збутових витрат входять затрати на операційну оренду основних засобів, амортизаційні відрахування, витрати на страхування, ремонти, техобслуговування, опалення, освітлення, водовідведення, охорону об'єктів, пов'язаних зі збутом продукції (товарів, робіт, послуг).
8	Витрати на транспортування, перевалку і страхування готової продукції та інші послуги, пов'язані з умовами договорів	Будь-яке підприємство, що придбаває чи продає щось матеріальне, стикається з необхідністю його перевезення. При цьому замовником транспортних послуг може виступати як сторона, що придбаває, так і та, що продає. Якщо такі витрати несе покупець, то їх вартість у його обліку формує собівартість придбаного товару (п. 9 П(С)БО 9).
9	Витрати на гарантійний ремонт і гарантійне обслуговування	Відповідно до п. 13 П(С)БО 11 «Зобов'язання» продавцю (виробнику) необхідно нарахувати в обліку суму забезпечення на виконання гарантійних зобов'язань. Така операція відображається проведенням: Дт 93 – Кт 473 «Забезпечення гарантійних зобов'язань».
10	Витрати на страхування продукції, що підлягає подальшій реалізації	Підприємства мають право укласти зі страховою компанією договір добровільного майнового страхування готової продукції, що знаходиться на складі, на випадок пожежі, крадіжки, стихійного лиха, протиправних дій третіх осіб і т. д. Суми страхових внесків, що перераховуються страховим компаніям, відносяться на збутові витрати.
11	Витрати на транспортування готової продукції між структурними підрозділами підприємства	Даний вид витрат включає затрати, понесені технологічним транспортом при транспортуванні готової продукції між різними підрозділами, наприклад амортизацію, паливо (якщо продукція перевозиться автомобілями, тепловозами), електроенергію (наприклад, під час перевезення електрокарами).
12	Інші витрати, пов'язані зі збутом	До цієї статті витрат відносять: витрати на поштові послуги; амортизацію нематеріальних активів, пов'язаних зі збутом продукції; витрати на охорону праці і техніку безпеки, пожежну безпеку об'єктів служби збуту; витрати на послуги охорони складів готової продукції; відрахування в резерв відпусткових працівників служби збуту; вартість техогляду і паркування автомобілів, використовуваних службою збуту тощо.

Джерело: побудовано авторами на основі [5]

ченими підвидами маркетингової та збутової діяльності [8, с. 384].

Згідно з Планом рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і госпо-

дарських операцій підприємств і організацій, до витрат на збут, зокрема, належать витрати пакувальних матеріалів, транспортування продукції, товарів за умовами договору, витрати на

маркетинг та рекламу, витрати на оплату праці та комісійні продавцям, торговим агентам, працівникам відділу збуту, амортизація, ремонт та утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів, що використовуються для забезпечення збуту продукції, товарів, робіт і послуг [7].

Представимо кореспонденцію на рахунок 93 «Витрати на збут» та способи кращого зображення господарських операцій за цим рахунком (табл. 2).

Документами під час зображення витрат на збут на підприємстві можуть слугувати: накладна, рахунок, розрахунок бухгалтерії тощо. Списання витрат на збут на фінансові результати підприємств оформляється довідкою бухгалтерії.

Аналітичний облік витрат на збут здійснюється за статтями витрат та за економічними елементами. Якщо облік витрат на збут ведеться за центрами витрат, тоді можуть складатися певні регістри в розрізі структурних підрозділів, пов'язаних із збутом продукції.

Для обліку витрат на збут використовують Журнал-ордер N 5 В с.-г. Цей журнал-ордер призначений для відображення кредитових оборотів щодо виходу продукції, робіт і послуг (списання для відповідних споживачів) з кредиту рахунків 23 «Виробництво» (за видами виробництв), 24 «Брак у виробництві», 39 «Витрати майбутніх періодів», 91 «Загальновиробничі витрати», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут». Передба-

чено також використання Звіту N 5.9 с.-г. про витрати на збут [9].

Отже, на базі дослідження підходів учених до трактування суті витрат на збут констатовано, що ці витрати належать до невиробничих витрат операційної діяльності і пов'язані безпосередньо з реалізацією продукції та її просуванням на ринку. З метою зведення даних витрат до мінімуму непродуктивних витрат облік доречно вести у кількох розрізах. Для обліку витрат на збут у складі синтетичного рахунку доцільно відкривати рахунок 93 «Маркетингові і збутові витрати» та субрахунки до нього. Такий підхід сприятиме накопиченню достатньої інформації щодо витрат на збут продукції як основи для проведення аудиту та аналізу ефективності маркетингової діяльності.

Під час здійснення витрат на збут вагома роль відводиться їх аудиту. Аудит – це метод господарського контролю, що здійснюється на добровільних, договірних засадах між аудитором і підприємством замовником та складається із сукупності методичних прийомів, застосування яких дозволяє аудитору визначити вірогідність звітності, обліку, їх повноту та відповідність чинному законодавству та встановленим нормативам [10, с. 157–158].

Метою аудиту витрат на збут є встановлення правильності даних з акумуляції та списання цих витрат, їх повноти та вчасності відображення у зведених документах та облікових реєстрах, достовірності здійснення обліку витрат

Таблиця 2

Облік витрат на збут продукції

№ п/п	Найменування операції	Бухгалтерський запис за Планом рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Нараховано заробітну плату продавцям продукції та товарів	93 «Витрати на збут»	66 «Розрахунки за виплатами працівникам»
2	Нараховано єдиний соціальний внесок на заробітну плату працівників, пов'язаних із збутом продукції	93 «Витрати на збут»	65 «Розрахунки за страхуванням»
3	Списання пакувальних матеріалів	93 «Витрати на збут»	201 «Сировина й матеріали»
4	Відображено витрати на службові відрядження працівників збуту	93 «Витрати на збут»	372 «Розрахунки з підзвітними особами»
5	Нараховано послуги на рекламу товарів, маркетингові послуги, а також послуги сторонніх організацій	93 «Витрати на збут»	685 «Розрахунки з іншими кредиторами»
6	Відображено ПДВ, включено до вартості послуг, на рахунку 644, якщо нарахуванню послуг передувала передплата, або на рахунку 641, якщо нарахування послуг – перша подія	644 «Податковий кредит» або 641 «Розрахунки за податками»	685 «Розрахунки з іншими кредиторами»
7	Амортизація торгового обладнання	93 «Витрати на збут»	131 «Знос основних засобів»
8	Нараховано витрати на ремонт тари, поточний ремонт основних засобів, що обслуговують відділ збуту	93 «Витрати на збут»	201 «Сировина й матеріали» 66 «Розрахунки за виплатами працівникам»
9	Якщо продукція була реалізована з гарантією, створюється резерв для покриття витрат з можливого майбутнього гарантійного ремонту	93 «Витрати на збут»	473 «Забезпечення гарантійних зобов'язань»
10	Списання витрат, пов'язаних зі збутом продукції (товарів) у кінці року або в кінці звітного місяця	791 «Результат основної діяльності»	93 «Витрати на збут»

Джерело: побудовано авторами на основі [7]

на збут та його відповідності затвердженій обліковій політиці, правильності відображення інформації про витрати діяльності у звітності підприємства тощо. Зміст аудиторських послуг наведено на рис. 1.

Послідовність здійснення аудиту витрат на збут у господарюючого суб'єкта включає етапи, що зображені в таблиці 3.

Із наведених даних в табл. 3 видно, що спочатку перевірці підлягає облікова політика підприємства. На нашу думку, в наказі «Про

облікову політику підприємства» щодо витрат, та зокрема витрат на збут, має міститись інформація з визнання та класифікації витрат, графік документообігу та форми внутрішніх документів витрат; робочий план рахунків щодо витрат, документування витрат, ознаки включення об'єктів до складу витрат на збут, порядок розподілу витрат між різними об'єктами, бюджетування витрат тощо.

Перевіряється також відповідність облікової політики чинному законодавству щодо



Рис. 1. Зміст аудиторських послуг із витрат на збут

Джерело: [2]

Таблиця 3

Послідовність аудиту витрат на збут

№ з/п	Зміст аудиторської перевірки основних засобів
1.	Ознайомлення з обліковою політикою підприємства щодо обліку витрат та витрат на збут
2.	З'ясування порядку забезпеченості бухгалтерії чинними нормативними документами щодо обліку витрат на збут
3.	Перевірка документального оформлення договорів про матеріальну відповідальність зі збереження наявності витрат на збут на підприємстві
4.	Перевірка наявності картотеки витрат на збут за їх місцями
5.	Аудит операції з руху витрат на збут
6.	Аудит матеріалів переоцінки витрат на збут та відображення їх в обліку
7.	З'ясування відповідності витрат на збут у регістрах бухгалтерського обліку та формах фінансової звітності

Джерело: побудовано авторами на основі [11]

витрат на збут. А саме чи доцільно використувати ту чи іншу форму організації обліку, чи вона відповідає умовам роботи господарюючого суб'єкта тощо.

Під час перевірки встановлюється, чи всі витрати на збут підприємства закріпленні за матеріально відповідальними особами. Аудитор контролює наявність та правильність оформлення інвентарних карток з обліку витрат на збут. Якщо картки на певні об'єкти не присутні, то аудитор може поради́ти менеджерам підприємства відновити аналітичний облік. Правильність даних про наявність та рух витрат на збут контролюється порівнянням сум за інвентарною картою із сумами, представленими в описі інвентарних карток.

Пильній перевірці підлягає купівля підприємством різної продукції, товарів, сировини тощо. При цьому контролюються договори купівлі-продажу та фіксація операцій із придбання підприємством, а також відображення в обліку витрат на збут.

Далі аудитором здійснюється документальна перевірка інформації щодо витрат на збут, а саме достовірність їх оформлення, доцільність вибуття і фіксації в обліку, законність тощо.

Аудитору необхідно перевірити у документах такі дані, як:

- назва суб'єкта підприємницької діяльності, який видав відповідний документ;
- зміст і перелік усіх господарських операцій, на основі яких складений документ;
- наявність і достовірність підписів відповідальних осіб;
- правильність зазначених сум у платіжних документах та їх відповідність тим, які відображені у рахунках-фактурах;
- доцільність понесених витрат на збут, через перевірку внутрішньої документації, яка

затверджена керівництвом і регламентує політику збутових витрат підприємства;

- правильність перенесення даних щодо збутових витрат із первинних документів у консолідовану фінансову звітність;

- дотримання основних положень з обліку тари в підприємствах, правильне і своєчасне документальне відображення операцій із заготівлі, надходження та відпуску тари за місцями її зберігання й обґрунтованість витрат на її ремонт;

- правильність включення до витрат нарахованої заробітної плати працівникам, пов'язаним зі збутовою діяльністю;

- дотримання норм витрат на відрядження працівників, зайнятих збутом;

- правильність відображення сплачених штрафів, пеней, неустойок;

- обґрунтованість списання витрат на утримання необоротних активів, пов'язаних із збутом, витрат на гарантійний ремонт, гарантійне обслуговування та інших витрат [11, с. 500–501].

Слушною є думка О.А. Шевчука, який для зручності аудиту витрат на збут пропонує використовувати документ «Методика аудиту витрат на збут» (табл. 4).

Сформована ним методика аудиту витрат «Оцінка обліку витрат на збут», дасть змогу в практичній діяльності аудитора робити якісну оцінку ведення обліку витрат на збут на підприємстві. Зокрема, основним індикатором щодо правильності обліку та доречності здійснених витрат на збут виступатиме сума оцінок [2, с. 128].

Висновки. Підсумовуючи вищевикладене, слід відзначити, що на практиці облік та аудит витрат на збут ведеться із певними проблемами та недоліками, що, на наш погляд, може бути вирішено шляхом введення певних змін та вдосконалень. Такими заходами можуть бути:

Таблиця 4

Методика аудиту витрат на збут

№ з/п	Суть питань щодо витрат на збут в підприємстві	Оцінка 0–5 балів	Примітки
1	Правильність віднесення витрат до категорії витрати на збут відповідно до класифікаційних ознак П(С)БО 16 «Витрати»		
2	Вплив ціни реалізації готової продукції підприємства на збутові витрати		
3	Порядок віднесення та списання витрат на збут до собівартості виготовленої продукції		
4	Ефективність та доречність здійснених витрат на збут		
5	Якісний стан складів для зберігання готової продукції призначеної для збуту		
6	Правильність включення до витрат на збут заробітної плати працівників, які забезпечують збут продукції		
7	Здійснення дооцінки та переоцінки об'єктів що задіяні в сфері збуту		
8	Правильність здійснення амортизаційних відрахувань на обладнання призначене для реалізації готової продукції		
9	Вплив транспортно-заготівельних витрат на реалізаційну ціну виготовленої продукції.		
10	Порядок ведення внутрішньої документації відділу збуту		
Підсумкова оцінка		Кількість балів	

Джерело: [2]

– передбачення в наказі «Про облікову політику підприємства» розділу витрат на збут, де необхідно врахувати інформацію з визнання та класифікації витрат, графік документообігу та форми внутрішніх документів витрат; робочий план рахунків щодо витрат, документування витрат, ознаки включення об'єктів до складу витрат на збут, порядок розподілу витрат між різними об'єктами, бюджетування витрат тощо.

– ведення робочого плану рахунків із розмежуванням на маркетингові витрати та витрати на збут, а також у розрізі цих витрат їх поділ, враховуючи індивідуальний підхід;

– ведення внутрішніх документів та звітності щодо витрат на збут. Одним із таких документів може бути «Методика аудиту витрат на збут». Згаданий документ дасть змогу ширше здійснювати перевірку обліку та процесу управління витратами на збут, а також отримувати рекомендації аудитора щодо подальшої оптимізації витрат на збут і можливості збільшення доходу підприємством;

– запровадження на підприємствах бюджетування витрат на збут, оскільки цей процес може охарактеризувати взаємоузгодженість таких облікових процесів, як планування, аналіз, контроль на рівні структурних підрозділів, що займаються збутом продукції;

– створення та діяльність на підприємстві служби внутрішнього аудиту, яка сприятиме діяльності більш ефективної системи бухгалтерського обліку, попереджуватиме виникнення порушень, буде сприяти вдалому розвитку підприємства в умовах конкуренції та посиленню впливу ризиків на діяльність господарюючого суб'єкта;

– запровадження інформаційних технологій для ведення обліку та аудиту витрат на збут, що дасть змогу зекономити час та ефективніше здійснювати ці операції.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Дерій В.А. Витрати на збут у системі обліку й аналізу невиробничих витрат / В.А. Дерій // Облік і фінанси. 2013. № 4. С. 20–23.
2. Шевчук О.А. Облік і аудит витрат на збут продукції в підприємствах цукрової промисловості [Текст] : дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : спец. 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності) / Олег Антонович Шевчук. Тернопіль : ТНЕУ, 2012. 197 с.
3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. № 318. URL:<http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>.
4. Податковий кодекс України: Кодекс від 02.12.2010 № 2755-VI. URL:<http://sfs.gov.ua/nk/>
5. Гужел Ю. Витрати на збут / Ю. Гужел // URL: <https://uteka.ua/publication/Rasxody-na-sbyt/print>.
6. Сук Л.К. Бухгалтерський облік: [навч. посіб.] / Л.К. Сук., П.Л. Сук. К.: Знання, 2005. 471 с.
7. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: затверджений наказом Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 р. № 291, зареєстрований в Міністерстві юстиції України 21 грудня 1999 р. за № 892/4185. URL: www.mfu.gov.ua.
8. Пальчук О.В. Облік маркетингових та збутових витрат / О.В. Пальчук, Н.М. Нечай // Наук. праці Кіровоград. держ. техн. ун-ту : Економічні науки. Вип. 5, ч. 2. Кіровоград: Кіровоград. держ. техн. ун-т, 2004. С. 378–387.
9. Методичні рекомендації щодо застосування регістрів журнально-ордерної форми обліку для сільськогосподарських підприємств: Затв. наказом Міністерства аграрної політики України від 4 червня 2009 р. No 390 Верховна рада України, 2009. URL: <http://www.rada.gov>.
10. Петренко Н.І. Проблеми визначення аудиту в економічній літературі // Держава та регіони. 2002. № 4. С. 153–158.
11. Білик М.Д. Організація і методика аудиту сільськогосподарських підприємств: [підручник] / М.Д. Білик К.: КНЕУ, 2003. 628 с.