

екон. наук: 08.00.09 / Ю.Б. Слободяник; Одеський нац. екон. ун-т. – Одеса, 2014. – 589 с.

21. Словник української мови [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://sum.in.ua/s/kontrolj>.

22. Филон И.Л. Налоговый контроль как специфическое направление финансового конт-

роля / И.Л. Филон // Финансы и кредит. – 2010. – № 8(392). – С. 36–43.

23. Хомутенко А.В. Система фінансового контролю за діяльністю небанківських неприбуткових фінансових установ України: монографія / А.В. Хомутенко. – Одеса: Друк, 2009. – 188 с.

МЕТА ТА СТАДІЇ ПРОВЕДЕННЯ АУДИТУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ THE PURPOSE AND STAGES OF AUDIT INVENTORY

У даній статті йдеться про значущість виробничих запасів і детально розглядаються етапи проведення аудиту виробничих запасів. Аудиторська перевірка здійснюється на основі законодавчих та нормативних документів, дотримання яких дозволяє уникнути суттєвих перекозень, що впливають на достовірність даних обліку та показників фінансової звітності.

Авторами було досліджено, які процедури потрібно провести для того, щоб зменшити ризик виникнення помилок. Було відзначено найтипівіші порушення в операціях з виробничими запасами. Наведена в статті методика аудиту може використовуватися аудитором при перевірці підприємств.

Ключові слова: аудит, виробничі запаси, аудиторські докази, мета аудиту виробничих запасів, етапи аудиту виробничих запасів, джерела інформації при проведенні аудиту запасів.

В данной статье идет речь об существенности производственных запасов и детально рассматриваются этапы проведения аудита производственных запасов. Аудиторская проверка осуществляется на основании законодательных и нормативных документов, соблюдение которых позволяет избежать существенных искажений, которые влияют на достоверность данных учета и показателей финансовой отчетности.

Авторами было исследовано какие процедуры нужно провести для того, чтобы уменьшить риск возникновения ошибок. Было отмечено типичные нарушения в операциях с производственными запасами. Приведенная в статье методика аудита может использоваться и улучшаться аудитором при проверке предприятий.

Ключевые слова: аудит, производственные запасы, аудиторские доказательства, цель аудита производственных запасов, этапы аудита производственных запасов, источники информации при проведении аудита запасов.

The article examines the importance of inventories and detail discusses the stages of the audit, the audit of inventory. The audit is based on laws and regulations, compliance with which avoids significant distortions that affect the accuracy of the data accounting and indicators of financial reporting.

It can also be noted that there were some procedures you need to undertake in order to increase the risk of errors. The article notes typical violations in the operations of inventory. The article gives an example of technique can be used and improved by auditor in the audit of enterprises.

Key words: audit, inventory, audit evidence, the objective of the audit of inventory, stages of audit of inventories, the sources of information when conducting a reserves audit.

УДК 342.9

Рогова Д.О.

студентка
Національний університет харчових технологій

Беренда Н.І.

к.е.н., доцент кафедри обліку і аудиту
Національний університет харчових технологій

Постановка проблеми. Проведення аудиту виробничих запасів вважається найбільш складної стадією перевірки звітності підприємства. На даний момент використовуються декілька загальноприйнятих методик аудиту виробничих запасів підприємства, але ні одна з них не є досконалою.

Одноразове використання у виробничому процесі та перенесення вартості на собівартість виробленої продукції – є характерною рисою запасів.

Актуальність проблеми аудиту виробничих запасів пов'язана з виникненням потреб отримання правдивої і оперативної інформації для управління підприємством і виробничими процесами.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Над дослідженнями аудиту виробничих запасів працю-

вало багато науковців таких, як: В.Я. Савченко, В.О. Зотов, С.А. Кириленко, М.Д. Білик, М.І. Бондар., М.Ф. Огійчук, В.Я. Плаксієнко, Л.Г. Панченко, О.А. Петрик, Д.Є. Свідерський, Б.Ф. Усач та інші.

Результати розробок щодо вдосконалення аудиту, встановлені науковцями, мають велике значення для розвитку організації та методики аудиту виробничих запасів. Але система організації бухгалтерського обліку підприємств не є цілком досконалою, що спричиняє неповне та невчасне надходження інформації до апарату управління.

Прогалини в організації обліку виробничих запасів породжують заплутаність, повторюваність та непояснювані причини збільшення витрат на утримання працівників-обліковців, а також створюють умови для зловживання.

Формулювання цілей статті. Метою створення даної статті виступають опрацювання головної проблематики в організації обліку виробничих запасів, детальне дослідження інформаційної бази етапів проведення аудиту виробничих запасів та розробка пропозицій щодо удосконалення аудиту запасів на виробничих підприємствах.

Завданнями для досягнення поставленої мети є: обґрунтування теоретичної сутності твердження «методика аудиту запасів»; дослідження найголовніших стадій проведення аудиту запасів; визначення типових помилок; створення та дослідження варіантів методики аудиту.

Виклад основного матеріалу. Вивченням особливостей аудиту виробничих запасів займаються багато як іноземних, так і вітчизняних учених. Кожен із авторів має власну сформовану думку відносно організації проведення аудиту, стадій здійснення, процедурних особливостей перевірки. Необхідно підкреслити, що наступні автори: Б.Ф. Усач [5], В.Я. Савченко [1], О.А. Петрик [4] акцентують свою увагу на аудиті виробничих запасів у промисловості, а такі науковці, як: М.І. Бондар [3] та М.Д. Білик [2] – на аудиті аграрних підприємств.

Серед думок вчених можна виокремити такі точки зору відносно цілі аудиту запасів.

На думку В.Я. Савченка, метою аудиту запасів є встановлення законності та достовірності бухгалтерських операцій, пов'язаних з матеріалами, а також правильне відображення їх в бухгалтерському обліку [1, с. 224].

Ціллю аудиту запасів, на думку М.Д. Білика, є правильне відображення господарських операцій щодо запасів, а також законність цих же операцій [2, с. 108].

Петрик О.А. говорить про те, що ціллю перевірки запасів є отримання відповідних і достовірних аудиторських доказів стосовно того, що облік відповідає всім нормам та вимогам чинного законодавства, а інформація щодо виробничих запасів у бухгалтерській та податковій звітності є достовірною в усіх суттєвих аспектах [4, с. 160].

Можна зробити висновок, що ціллю перевірки аудиту запасів є визнання на основі аудиторських доказів правдивості, достовірності здійснення операцій із запасами, безпомилковості відображення їх в обліку та фінансовій звітності підприємства.

Під поняттям «методика аудиту запасів» розуміється сукупність логічних способів та прийомів, які направлені на вивчення даних бухгалтерського обліку і показників фінансової звітності, відносно запасів суб'єкта господарювання з ціллю висловлення незалежної думки аудитора про їх достовірність в усіх суттєвих аспектах та про відповідність вимогам чинного законодавства України [3, с. 498].

Для здійснення аудиту запасів аудитором використовуються спеціальні методи і прийоми – аналітична перевірка, опитування, анкетування

та тестування, арифметична перевірка, документальні процедури. У процесі планування підготовчого етапу аудитор досліджує процеси поставки, зберігання запасів і відпуску їх у виробництво, окреслює коло основних постачальників, визначає наскільки суттєвим є аудиторський ризик і визначає межі допустимості перекручень.

Можна виокремити декілька різних поглядів на послідовність здійснення аудиту запасів.

Згідно думки авторів В.Я. Савченко і О.А. Петрик, аудиторська перевірка операцій з виробничими запасами містить у собі детальне обстеження стану, зберігання матеріальних цінностей, нормування, використання, правильності оцінки, використання запасів на виробництві, перевірку операцій з малоцінними та швидкозношуваними предметами. [1, с. 224; 4, с. 164].

Згідно думки Бондар М.І. процеси аудиту виробничих запасів можна умовно поділити на такі етапи:

- аудит наявності та стану збереження виробничих запасів;
- аудит надходження виробничих запасів;
- аудит використання і вибуття виробничих запасів [3].

Усач Б.Ф. вважає, що аудит виробничих запасів повинен мати таку послідовність:

- інвентаризація матеріальних цінностей;
- аудит прибуткових та видаткових документів;
- аудит звітів матеріально відповідальних осіб;
- аудит реєстрів аналітичного обліку;
- аудит Головної книги;
- аудит Фінансової звітності [5, с. 112].

Ну думку Білик М.Д. аудит виробничих запасів передбачає перевірку:

- визнання запасів, правильність їх оцінки;
- збереження запасів;
- вибуття запасів;
- товарів;
- малоцінних та швидкозношуваних предметів [2].

Існує певна різноманітність думок відносно етапів здійснення перевірки запасів, але більшість вчених дотримуються судження про те, що доцільним є розподіл етапів аудиту запасів наступним чином:

- наявність та стан зберігання запасів;
- надходження запасів;
- вибуття запасів;
- аудит облікових реєстрів виробничих запасів та фінансової звітності.

Процес здійснення аудиторських перевірок проводиться в наступній послідовності:

- складання загального плану аудиторських перевірок;
- розробка програми аудиту;
- здійснення в цілому самого аудиту та виявлення аудиторських доказів, накопичення ауди-

торських доказів за допомогою проведення відповідних заходів;

- підготовка аудиторського звіту;
- визначення типу висновку, його складання [5].

Основними джерелами інформації при проведенні аудиту запасів на підприємствах вважаються: фінансова та статистична звітність підприємства, облікові реєстри з обліку запасів, наказ про облікову політику, первинні документи з обліку запасів, дані на проведення інвентаризації, документи, які містять результатами проведення попередньої аудиторської перевірки та інші документи [4, с. 162; 2, с. 108–109].

Отже, саме первинні документи та облікові реєстри переважно становлять інформаційну основу для проведення аудиту на промислових і сільськогосподарських підприємствах.

Тепер перейдемо до послідовності дій аудитора на всіх стадіях аудиту запасів на підприємствах, а також розглянемо документи, які перевіряються в ході аудиторської перевірки.

Аудит наявності та стану збереження запасів. Інвентаризація.

Перший підетап включає перевірку проведення інвентаризації і правильність відображення їх результатів в обліку. Ефективний контроль за процесом інвентаризації передбачає присутність аудитора на одній з інвентаризацій.

Також аудитор перевіряє реквізити, розписки матеріально відповідальних осіб за збереження, підписи членів комісії у інвентаризаційному описі. Аудиторів потрібно також, після складання порівняльної відомості звірити суми, що відображені у ній, а також звернути увагу і прослідкувати за надлишками та нестачами, яким чином вони будуть відображені в обліку. Також здійснюється перевірка аудитором даних попередньої інвентаризації і дотримання строків їх проведення. Аудиторів потрібно приділити особливу увагу на розрахунок стягнення з винуватців нестач і відображення їх в обліку.

Аудит стану складського господарства і забезпечення умов збереження запасів.

Наступний підетап – перевірка складу, що включає перевірку наявності сигналізації в складських приміщеннях.

Особливої уваги аудитора потребують складські приміщення, на яких зберігають небезпечні речовини. У таких приміщеннях важлива не тільки сигналізація, а й захист від пожеж самого приміщення і забезпечення завідуючого складом засобами захисту та спецодягом.

Обов'язковій перевірці аудитором підлягає наявність укладених договорів про повну матеріальну відповідальність з відповідальними за збереження запасів особами, а також варто перевіряти, чи проводять інвентаризацію при зміні таких осіб, при їх виході на лікарняні чи у відпустку.

Щодо складських документів аудитор перевіряє правильність їх оформлення, наявність всіх реквізитів та періоди створення даних документів.

Аудит надходження запасів.

Цей підетап включає в себе відомості щодо основних напрямів надходження запасів на підприємство. Аудитор повинен дослідити ті документи, в яких відображаються ці операції.

Запаси надходять на підприємство з наступних джерел:

- придбані за грошові кошти;
- виготовлені власними силами;
- безоплатно отримані від інших суб'єктів господарювання;

- внесок в зареєстрований (пайовий) капітал;
- залишки від ліквідації основних засобів.

Далі проводиться аудит прибуткових документів.

Під час проведення цього підетапу аудитор має перевірити всі прибуткові ордери, накладні на отримання товарів/робіт/послуг, акти на списання основних засобів та засновницькі документи.

Аудит правильності відображення запасів на рахунках бухгалтерського обліку.

Під час проведення цього етапу аудитор має ретельно перевірити чи правильно відображені запаси на рахунках бухгалтерського обліку.

Особливу увагу приділяють рахунку 20 «Виробничі запаси». Аудитор перевіряє, наскільки правильно розподіляють запаси за субрахунками.

Аудит правильності оцінки запасів в обліку.

Щоб перевірити правильність оцінки запасів в обліку необхідно керуватись П(С)БО-9 «Запаси». Згідно з цим стандартом підприємство відображає в обліку запаси за первісною вартістю, фактичною виробничою собівартістю, справедливою вартістю, справедливою вартістю, погодженою з засновниками, чистою вартістю реалізації.

Аудит вибуття запасів.

Цю стадію аудиту необхідно почати з перевірки видаткових документів. До них належать: накладні, видаткові накладні, акти-вимоги на відпуск матеріалів, накладні на внутрішнє переміщення, звіти виробництва та інше.

На наступній стадії перевірки аудитор перевіряє дотримання обраного підприємством методу списання, прописаному в обліковій політиці підприємства. При цьому потрібно звернути увагу на те, що для кожної групи запасів може бути обраний свій метод списання.

Аудитор під час проведення цього етапу має перевірити правильність списання запасів до відповідного виду витрат. Запаси можуть відноситися на: виробництво (рахунок 23 «Виробництво»), до загальновиробничих витрат (рахунок 91), адміністративних витрат (рахунок 92), витрат на збут (рахунок 93), інші операційні потреби (рахунок 94) та інші.

Аудит облікових реєстрів (журналів, відомостей, книг продажу, купівлі, тощо) здійснюється шляхом зустрічних перевірок первинних документів з обліку надходження, вибуття запасів з відповідними журналами (№ 3, 5, 5А) та відомостями до них. Далі аудитор звіряє інформацію з облікових реєстрів (журналів, відомостей) з даними в Головній книзі.

І на завершальному етапі аудитор перевіряє правильність відображення інформації стосовно виробничих запасів у фінансовій звітності (ф. 1, 2, 3, 5).

У процесі оцінювання виявлених порушень аудитор необхідно здійснити всі необхідні процедури для того, щоб виявити: це ненавмисна помилка чи шахрайство. Для цього доцільно буде використати додаткові дані по підприємству, які можуть зменшити ризик виникнення перекручень, тобто:

- провести аналіз фахової компетенції та чесності керівництва,
- чи має місце загальне зменшення активності у тій чи іншій галузі,
- чи наявний високий рівень плинності кадрів,
- чи здійснюються нетипові операції.

Найтипівішими порушеннями в операціях із запасами у фінансовому обліку можна вважати такі:

- невідповідність термінам та порядку проведення інвентаризації. Це може викликати підозру щодо достовірності інформації про фактичну наявність запасів на підприємстві;
- використання невірною методом списання запасів чи не правильний розрахунок списання, що може призвести до завищення витрат підприємства;
- порушення порядку відшкодування вартості нестачі запасів. Це може привести до недостовірності сум нанесеного збитку;
- відсутність необхідних реквізитів у первинних документах з обліку запасів. Це ставить під сумнів достовірність інформації;
- неналежне віднесення певних об'єктів до складу малоцінних та швидкозношуваних предметів. Це може призвести до викривлення інформації щодо майна підприємства;
- порушення норм і лімітів відпуску матеріалів;
- незадовільне ведення бухгалтерського обліку;

- завищення собівартості придбаних матеріалів;
- неповне оприбуткування запасів;
- незадовільна організація складського господарства [1; 2].

Висновки з проведеного дослідження. Під час дослідження авторами було виокремлено проблемні питання обліку виробничих запасів, детально розглянуто етапи проведення аудиту виробничих запасів, їх інформаційну базу.

Підводячи підсумки дослідження можна зробити наступні висновки:

Для ефективного управління підприємством менеджменту постійно необхідна інформація про наявність, стан і рух виробничих запасів, які складають на більшості промислових підприємств значну частку активів.

Повнота, правдивість і достовірність інформації у фінансовій звітності за операціями з виробничими запасами, як правило, стають реальними після проведення аудиту виробничих запасів незалежним аудитором. Тому дуже важливою є методологія цього сегменту обліку підприємства і вона повинна охоплювати всі операції з виробничими запасами.

Аудит виробничих запасів дозволить підприємствам після врахування рекомендацій аудитора вдосконалити систему бухгалтерського обліку, внутрішнього контролю взагалі і, зокрема, операцій з виробничими запасами.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Аудит: навч. –метод. посібник для самост. вивч. дисц./В.Я. Савченко, В.О. Зотов, С.А. Кириленко [та ін.] – Київ: КНЕУ, 2011–268 с.
2. Білик М.Д. Організація і методика аудиту сільськогосподарських підприємств: Підручник/ М.Д. Білик. – Київ: КНЕУ, 2011. – 628 с.
3. Бондар М.І. Аудит в АПК Навч. посібник./ М.І. Бондар. – Київ: КНЕУ, 2013. – 188 с.
4. Петрик О.А. Організація та методика аудиту підприємницької діяльності: Навч. посібник/ О.А. Петрик, В.Я. Савченко, Д.Є. Свідерський [за ред. О.А. Петрик]. – К.: КНЕУ, 2015. – 472 с.
5. Усач Б.Ф. Аудит: Навч. посіб./ Б.Ф. Усач – 4-те вид., випр. і доп. – К.: Знання, 2014. – 231 с. Сорокіна Олена Степанівна., старший викладач кафедри обліку і аудиту Кримського економічного інституту ДВНЗ