

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ СУТНОСТІ ТА ЗАКОНОДАВЧОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ ТОВАРНИХ ЗАПАСІВ ТОРГІВЕЛЬНОГО ПІДПРИЄМСТВА

Смоквіна Г.А., к.е.н., доц.,
Онщенко Н. А.,
Міхалева К.С.

Одеський національний політехнічний університет, м. Одеса

Важливою умовою функціонування торгівельного підприємства є забезпечення його необхідними активами, що належать йому на правах власності або оперативного управління. До складу сукупних активів торгівельного підприємства входять і запаси, які у відповідності з П(С)БО 9 “Запаси” можуть утримуватися для:

- подальшого продажу за умов звичайної господарської діяльності;
- споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг;
- потреб управління підприємством [1].

Слід зауважити, що для підприємств торгівлі при здійсненні основної діяльності найбільш значну роль серед різних груп запасів відіграють товарні запаси. Це зумовлюється як їх цільовим призначенням, так і значною питомою вагою цієї групи в загальній структурі запасів підприємств торгівлі.

Сучасна економічна ситуація країни та діяльність торгівельних підприємств передбачає здійснення комплексу заходів щодо удосконалення їхньої діяльності для підтримки конкурентоспроможності на ринку та підвищення прибутковості. Одним із способів покращення становища підприємства та підтримки його в конкурентоспроможному стані є здійснення внутрішнього аудиту, основним завданням якого є виявлення відхилень в діяльності підприємства та розробка рекомендацій щодо їх усунення. В результаті виконання даного завдання внутрішнього аудиту визначається ефективність його функціонування, яка залежить від рівня його організації та здійснення на торгівельному підприємстві.

У зв'язку з цим першочерговим об'єктом внутрішнього аудиту торгівельного підприємства повинен бути внутрішній аудит товарних запасів.

Товарні запаси для підприємств оптової та роздрібною торгівлі є складовою частиною оборотних активів, реалізація яких формує основну частину операційного доходу. Рационально організований внутрішній аудит товарних запасів сприяє створенню інформаційної бази для прийняття управлінських рішень [2].

Питання організації внутрішнього аудиту товарних запасів на підприємстві досліджували Ф.Ф. Бутинець, Виноградова М. О., О. Зоріна, В.П. Пантелеєв, М.Д. Корінько, Петрик О.А., Процько Т.І., Варчук О.А., В.Я. Савченко, Хоменко Н.В., тощо.

Внутрішній аудит товарних запасів проводиться фінансово-економічними службами підприємства, окремими аудиторами і консультантами, його результати використовуються для планування, контролю і прогнозування фінансового стану підприємства.

Основна мета внутрішнього аудиту товарних запасів – встановити своєчасність і повноту оприбуткування матеріально відповідальними особами товарів, що надійшли на склад, правильність їх обліку на рахунку 281 «Товари на складі» і обґрунтованість та правильність списання у видаток відпущених (відвантажених) товарів.

Щоб уточнити принципи та завдання внутрішнього аудиту при обліку товарних запасів, корисно порівняти його ознаки з зовнішнім аудитом [3]. Основна відмінність полягає в різноплановості цілей і задач, що вирішуються різними суб'єктами аналізу.

В процесі організації внутрішнього аудиту товарних запасів слід пам'ятати, що він повинен бути організований на такому рівні, щоб результат діяльності торгівельного підприємства об'єктивно відображав діяльність підрозділу, який перевіряється, а також був доступний для розуміння всім користувачам такої інформації. Для виконання даної умови

внутрішнім аудиторам необхідно дотримуватись принципів при організації внутрішнього аудиту.

Принципи, що регулюють внутрішній аудит в Україні, визначені в нормативі №3 Аудиторської палати України. Всі принципи поділяють на принципи професійної етики, що є обов'язковими для кожного аудитора, та методологічні, що мають рекомендаційний характер. Крім того, можна виділити організаційні принципи внутрішнього аудиту товарних запасів до яких відносяться [1]: принцип системності; принцип однаковості; принцип документального оформлення; принцип попередження; принцип регулярності; принцип незалежності; принцип відкритості.

Завданнями внутрішнього аудиту товарних запасів є:

- вивчення і оцінка кон'юнктури ринку і перевірка обґрунтованості планів товарного забезпечення;
- контроль за виконанням договорів поставок;
- дотримання нормативно-правових актів у здійсненні операцій з товарними цінностями;
- контроль за організацією матеріальної відповідальності і забезпеченням збереження товарних запасів;
- виявлення фактів недотримання нормативів товарних запасів, накопичення неходових і залежалих товарів;
- виявлення недоліків у веденні обліку операцій з товарними запасами;
- контроль за методами оцінки вибуття товарних запасів;
- надання рекомендацій щодо поліпшення товарного обігу на підприємстві [3].

Виходячи із завдань внутрішнього аудиту операцій з товарними запасами, визначаються предмет, об'єкти, джерела інформації, методичні прийоми аудиту, тобто формулюється організаційно-інформаційна модель внутрішнього аудиту товарних запасів

Предмет внутрішнього аудиту товарних запасів – господарські процеси та операції, пов'язані з оприбуткуванням, наявністю, рухом, використанням та іншим вибуттям товарних запасів, а також відносин, що виникають при цьому на підприємстві та за його межами.

Об'єктами аудиту товарних запасів можуть бути:

- елементи облікової політики:
- 1) П(С)БО, якими керується підприємство при веденні обліку товарних запасів;
- 2) номенклатура робочих бухгалтерських рахунків, а також будова аналітичних рахунків з обліку товарних запасів;
- 3) порядок відображення в обліку товарних запасів, що не принесуть підприємству економічної вигоди в майбутньому;
- операції з обліку товарів;
- записи у звітності, в регістрах обліку, у зведених та первинних документах;
- інформація про порушення ведення в обліку, нестачі, зловживання, які знайшли документальне підтвердження в актах ревізії, перевірок, висновках аудиторів і постановках правоохоронних органів [1].

Організація й методологія обліку та аудиту товарних запасів регламентується відповідними нормативно-законодавчими документами, чинними в Україні. Торговельна діяльність в Україні регулюється:

- Законами України «Про захист прав споживачів»;
- Законами України «Про зовнішньоекономічну діяльність»;
- Законами України «Про забезпечення санітарного та епідемічного благополуччя населення»;
- Законами України «Про якість та безпеку харчових продуктів і продовольчої сировини»;
- іншими актами законодавства, а також Порядком заняття торговельною діяльністю і правилами торговельного обслуговування (постанова КМУ №108 від 8.02.1995 р.) [2].

Більшість практиків торгівельної діяльності вважають внутрішній аудит товарних запасів за важливий інструмент управління, оскільки внутрішній аудит дозволяє надавати керівництву необхідну інформацію та надавати рекомендації, які допомагають реально оцінити стан товарних запасів [4].

Внутрішній аудит товарних запасів визначає напрямки майбутнього розвитку підприємства, сприяє прийняттю правильних управлінських рішень. Що стосується обліку та аудиту товарних запасів в торгівлі, то при його організації слід керуватись багатьма чинними законодавчими та нормативними актами України, основні з яких наведені в табл. 1.

Таблиця 1.

Нормативні документи, які регламентують облік та аудит товарних запасів у торгівлі

Назва документу	Коротка характеристика
Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.09.1999 (з наступними змінами і доповненнями) [5]	Цей Закон визначає правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні
Закон України «Про внесення змін до Закону України "Про аудиторську діяльність" ВВР, 2006, N 44 [6]	Регулює порядок сертифікації аудиторів, організацію роботи аудиторських фірм, здійснення аудиторської діяльності в Україні
Національне положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» /Наказ № 627 від 27.06.2013 [7]	визначає мету, склад і принципи підготовки фінансової звітності та вимоги до визнання і розкриття її елементів
Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси»/Наказ МФУ від 20.10.1999р № 246, (із змінами та доповненнями) [8]	Визначає методологію формування у бухгалтерському обліку інформації про запаси і розкриття її у фінансовій звітності
Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій/Наказ МФУ № 291 від 30.11.1999 [9]	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, організацій та інших юридичних осіб .
Положення про порядок уцінки і реалізації продукції, що залежала, з групи товарів широкого вжитку і продукції виробничо-технічного призначення/ Наказ МФУ і МЕкономіки від 15.12.1999р. №149/300 [10]	Визначає порядок уцінки і реалізації продукції, що залежала, з групи товарів широкого вжитку, продукції виробничо-технічного призначення та надлишкових товарно- матеріальних цінностей
Концепція розвитку внутрішньої торгівлі України. Постанова Кабінету Міністрів України від 20.12.1997р №1449 [11]	Висвітлення організаційних передумов для розвитку сучасної інфраструктури торгівлі, забезпечення економічної стабільності роботи торгівельних підприємств і розвитку конкуренції, ролі держави в регулюванні торгівельної діяльності
Постанова Про затвердження Порядку провадження торговельної діяльності та правил торговельного обслуговування на ринку споживчих товарів./ Постанова Кабінету Міністрів України від 15 червня 2006 р. N 833 [12]	Визначає загальні умови провадження торговельної діяльності суб'єктами оптової торгівлі, роздрібною торгівлі, тощо, які придбавають товари у підприємств, установ та організацій незалежно від організаційно-правової форми і форми власності, що провадять підприємницьку діяльність на території України.

Організація внутрішньогосподарського аудиту відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [15] покладена на керівника підприємства. На підставі затвердженого плану та відповідно до посадових інструкцій

працівники, зайняті управлінням, здійснюють систематичний поточний і оперативний контроль за діяльністю підрозділів господарюючого суб'єкта. За результатами внутрішнього аудиту керівництво підприємства приймає рішення щодо усунення причин, що негативно впливають на діяльність господарюючого суб'єкта. Таким чином, для проведення внутрішнього аудиту необхідна нормативно-правова база, яка допоможе визначити основні особливості товарних запасів на підприємстві.

Літератури

1. Аудит (Основи державного, незалежного професійного та внутрішнього аудиту). / За ред. проф. Немченко В. В., Редько О. Ю., Підруч-ник. – К.: Центр учбової літератури, 2012. – 540 с.
2. Бутенець Ф.Ф. Аудит. Підручник для студентів спеціальності Облік і аудит вищих навчальних закладів.- Житомир: ПП Рута, 2009. - 672с.
3. Виноградова М. О. Аудит [текст] : навч. посіб. / М. О. Виноградова, Л. І. Жидеєва – К. : «Центр учбової літератури», 2014. – 654 с.
4. Процко Т.І. Особливості аудиту товарів на підприємстві/ Т.І.Процко, О.А.Варчук// Матеріали Третьої Всеукраїнської науково-практичної Інтернет- конференції “Обліково-аналітичне забезпечення інноваційної трансформації економіки України” (Одеський національний політехнічний університет, 21-25 травня 2009). □ Одеса: Вид-во “ВМВ”, 2009. □ 208 с.
5. Закон України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” від 16.07.1999 р. № 996-XIV зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/996-14>
6. Закон України „Про аудиторську діяльність” від 22.04. 1993р. зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/3125-12>
7. Національне положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» /Наказ № 627 від 27.06.2013 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>
8. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси»/Наказ МФУ від 20.10.1999р № 246, (із змінами та доповненнями) [Електронний ресурс]. – Доступний з <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99>.
9. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій затверджена Наказом МФУ від 20. 30.11.1999 № 291 зі змінами та доповненнями. – [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>
10. Положення про порядок уцінки і реалізації продукції, що залежала, з групи товарів широкого вжитку і продукції виробничо-технічного призначення/ Наказ МФУ і ММ=інекономіки від 15.12.1999р. №149/300 [Електронний ресурс]. – Доступний з <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0546-96>
11. Концепція розвитку внутрішньої торгівлі України. Постанова Кабінету Міністрів України від 20.12.1997р №1449 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/1449-97-%D0%BF>
12. Постанова Про затвердження Порядку провадження торговельної діяльності та правил торговельного обслуговування на ринку споживчих товарів./ Постанова Кабінету Міністрів України від 15 червня 2006 р. N 833 [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/833-2006-%D0%BF>.
13. Intangible assets in the context of the accounting policies of the industrial enterprise [Електронний ресурс] / E.I. Maslennikov, L.O. Voloschuk, Y.A. Nekipelova // Економіка: реалії часу. Науковий журнал. – 2014. – № 3 (13). –С. 104-108. – Режим доступу до журн.:<http://economics.opu.ua/files/archive/2014/n3.html>.