

УДК 657.6

МЕТОДИЧНІ ОСОБЛИВОСТІ АУДИТУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ

*Г. Сиротюк, к. е. н., К. Сиротюк, аспірант
Львівський національний аграрний
університет*

Постановка проблеми. Виробничо-господарська діяльність підприємств у нинішніх умовах повинна забезпечити виробництво конкурентоспроможної продукції як на внутрішньому, так і на зовнішньому ринках. Кожне підприємство намагається максимально уважно будувати політику ефективного управління виробничими запасами, адже вони є базою підтримання виробничого процесу. Рациональне використання виробничих запасів несе в собі потенціал підвищення

ефективності виробництва. Тому актуалізуються аудит виробничих запасів і питання підвищення ефективності його проведення.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питання аудиту виробничих запасів висвітлюють у своїх працях відомі українські вчені, зокрема А. Я. Гончарук, В. С. Рудницький [3], Н. А. Іванова [4], Л. П. Кулаковська [5], В. П. Пантелєєв, В. Я. Савченко, Б. Ф. Усач, а також закордонні – Р. Адамс, Е. А. Аренс, Дж. К. Лоббек та ін.

Вивчення значної кількості публікацій щодо основних теоретичних положень аудиту виробничих запасів [1; 2], напрямів та досвіду його організації показало необхідність удосконалення методики його проведення.

Постановка завдання. Метою нашого дослідження є удосконалення методики проведення аудиту виробничих запасів.

Виклад основного матеріалу. Аудит виробничих запасів – невід’ємна частина загального аудиту, оскільки вони складають домінуючу частину активів підприємства і тим самим відіграють вагомую роль у формуванні структури витрат підприємства, а їх вартість суттєво впливає на рівень рентабельності виробництва.

Мета аудиту виробничих запасів – висловлення аудитором думки про те, чи відповідає фінансова інформація щодо руху і залишків запасів у всіх суттєвих аспектах нормативним документам, які регламентують порядок її підготовки і надання користувачам. Джерела інформації аудиту виробничих запасів становлять собою предметну сферу дослідження, яка охоплює: внутрішні нормативні та загальні документи підприємства, облікову політику з питань обліку виробничих запасів, договори з матеріально відповідальними особами та контрагентами, первинні документи, облікові реєстри, оперативну, статистичну й фінансову звітність. Вибір методики аудиту виробничих запасів починається на етапі ознайомлення з підприємством, коли формується розуміння концептуальної основи його фінансової звітності.

Проводити суцільну перевірку виробничих запасів недоцільно – це потребує великих матеріальних і трудових затрат. Як правило, аудитор складає репрезентативну вибірку і проводить вибіркочну перевірку [5, с. 365]. Для того щоб визначитися з процедурами, які він використовуватиме під час аудиту, необхідно дати оцінку системі внутрішнього контролю і бухгалтерського обліку.

Систему внутрішнього контролю можна визначити як сукупність умов його здійснення і контрольних процедур. Вона охоплює політику і процедури підприємства, спрямовані на попередження, виявлення і виправлення суттєвих помилок та відхилень від норм, які можуть з’явитися у фінансових звітах. Оцінка системи внутрішнього контролю дасть змогу визначити, чи розширювати сукупність досліджень, чи, навпаки, довіритися даним підприємства і провести лише деякі перевірочні процедури, щоб підтвердити довіру до інформації системи внутрішнього контролю.

Під час вивчення й оцінки системи внутрішнього контролю доцільно провести тестування, в результаті якого з’ясувати: чи необхідно проводити суцільну фактичну перевірку; чи є необхідним проведення суцільної докумен-

тальної перевірки окремих напрямів надходження і використання запасів; необхідну кількість аудиторських процедур.

Тестування дає змогу вивчити слабкі і сильні сторони внутрішнього контролю і системи бухгалтерського обліку.

Під час аудиту виробничих запасів аудитор передусім повинен приділити увагу обліковій політиці підприємства, оскільки, перш ніж перевіряти, як здійснюється облік, треба перевірити, як цей облік на підприємстві організований. В обліковій політиці відповідно до П(С)БО 9 «Запаси» повинні бути вказані методи оцінки виробничих запасів, їх класифікація на підприємстві, як проводиться списання виробничих запасів у виробництво.

Аудитор мусить перевірити відповідність облікової політики чинному законодавству та бухгалтерським вимогам щодо виробничих запасів. Він встановлює, наскільки доцільно застосовувати ту чи іншу форму організації бухгалтерського обліку, чи відповідає вона конкретним умовам роботи підприємства.

Стратегія проведення аудиту виробничих запасів розробляється, виходячи з норм МСА 300 «Планування аудиту фінансової звітності», де зазначено, що планування аудиту передбачає встановлення загальної стратегії аудиту для завдання та розробку плану аудиту [6, с. 271].

На нашу думку, доцільно проводити аудит виробничих запасів, враховуючи послідовність етапів (рис. 1).

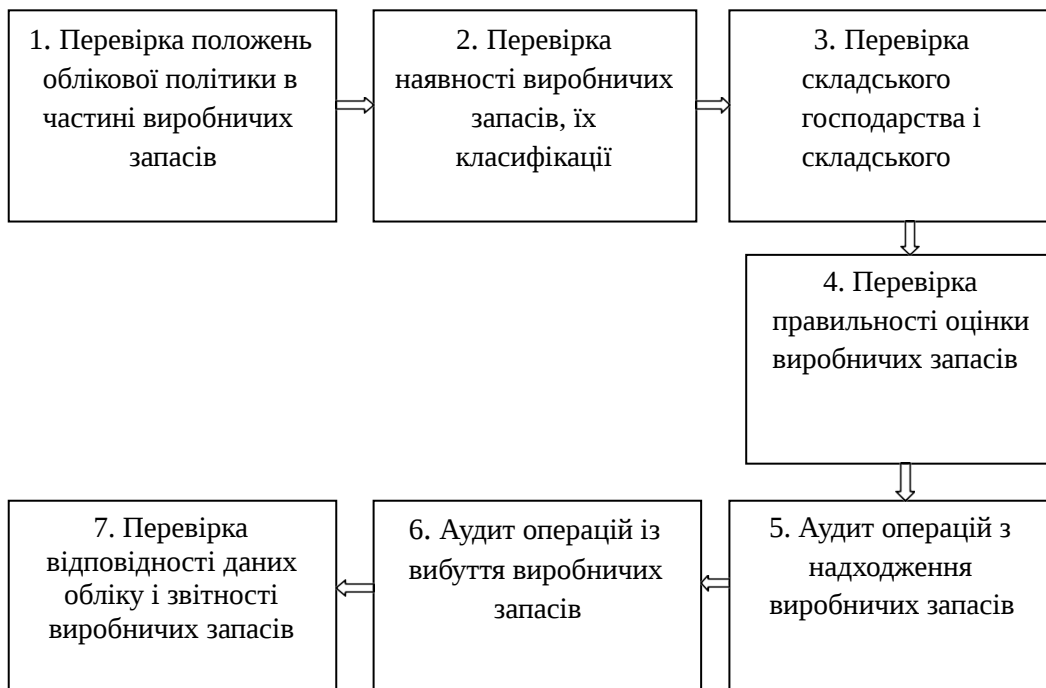


Рис. 1. Схема послідовності аудиту, наявності і руху виробничих запасів.

Наведена послідовність етапів аудиту, наявності і руху виробничих запасів та запропонована методика проведення аудиторської перевірки виробничих запасів й операцій з ними, уточнена послідовність аудиторських процедур допоможуть систематизувати результати аудиторських процедур і полегшити проведення аудиту наявності і руху виробничих запасів. Саме взаємозв'язок і послідовність цих етапів аудиту наявності та руху виробничих запасів допоможе систематизувати й полегшити проведення аудиту.

Вкажемо процедури, які передбачає в себе кожен із наведених етапів аудиту виробничих запасів.

1. Перевірка положень облікової політики в частині виробничих запасів: перевірка висвітлення критеріїв визнання виробничих запасів, їх класифікації; перевірка висвітлення методів оцінки виробничих запасів для списання їх у виробництво; перевірка висвітлення організації аналітичного обліку виробничих запасів.

2. Перевірка наявності виробничих запасів, їх класифікації: перевірка періодичності проведення інвентаризації виробничих запасів та їх відповідності законодавчим актам; перевірка правильності оформлення результатів інвентаризації; перевірка правильності класифікації виробничих запасів.

3. Перевірка складського господарства і складського обліку: перевірка правильності зберігання виробничих запасів на складах; перевірка наявності договорів про повну матеріальну відповідальність, їх правильності і законності; перевірка відповідності складських приміщень вимогам збереження виробничих запасів від псування та розкрадання; перевірка правильності організації і ведення складського обліку.

4. Перевірка правильності оцінки виробничих запасів: перевірка оцінки виробничих запасів на момент надходження на підприємство; перевірка оцінки виробничих запасів на момент списання їх у виробництво; перевірка переоцінки виробничих запасів.

5. Аудит операцій з надходження виробничих запасів: перевірка джерел надходження виробничих запасів; перевірка правильності оформлення придбаних виробничих запасів; перевірка правильності визначення сум ПДВ при придбанні виробничих запасів; перевірка правильності використання форм первинних документів; перевірка повноти, своєчасності і правильності оприбуткування виробничих запасів від ліквідації основних засобів та малоцінних необоротних активів.

6. Аудит операцій із вибуття виробничих запасів: перевірка порядку відпуску виробничих запасів зі складу підприємства; перевірка нормування запасів; перевірка відповідності фактичного витрачання (використання) запасів даним бухгалтерського обліку; перевірка цільового характеру використання виробничих запасів; перевірка бухгалтерського обліку й оподаткування операцій з передачею виробничих запасів як внеску до статутного капіталу положенням нормативних актів.

7. Перевірка відповідності даних обліку і звітності виробничих запасів: перевірка організації синтетичного й аналітичного обліку виробничих запасів у

бухгалтерії підприємства та за матеріально відповідальними особами; перевірка відображення у звітності виробничих запасів за їх видами та відповідності даним синтетичного й аналітичного обліку.

Для аудиту виробничих запасів доцільно використовувати аналітичні процедури.

Методологічні основи застосування аналітичних процедур висвітлено в МСА 520 «Аналітичні процедури», згідно з яким термін «аналітичні процедури» трактується як оцінка фінансової інформації на основі аналізу ймовірних взаємозв'язків між фінансовими і нефінансовими даними, що передбачають необхідне вивчення ідентифікованих відхилень або взаємозв'язків, які не узгоджуються з іншою відповідною інформацією чи значно різняться від очікуваного [6, с. 466].

Під час аудиту виробничих запасів аналітичні процедури застосовують для порівняння наявності виробничих запасів в різні періоди, даних звіту про їх рух із даними бухгалтерського обліку для оцінки співвідношень між різними статтями звіту і порівняння їх із даними за попередні періоди.

Для проведення інвентаризації запасів застосовують такі аналітичні процедури: порівняння фактичних показників із нормативними, плановими, прогнозними значеннями; перевірка відповідності синтетичного й аналітичного обліку. Для задіяння цих процедур аудиторіві необхідно мати чітку методику проведення перевірки, яка розробляється на стадії планування й спрямована на збір аудиторських доказів із метою проведення аналізу та вживання заходів щодо підвищення ефективності використання виробничих запасів.

Процедури аналізу наявності, руху та ефективності використання виробничих запасів є трудомісткими. Тому в межах укладеного договору на проведення аудиту доцільно розробляти і програму аналізу, оскільки методика виконання аналітичних процедур та обсяг їх застосування є предметом професійного судження аудитора.

Процедури аналізу структури, динаміки та ефективності використання виробничих запасів показано на рис. 2.

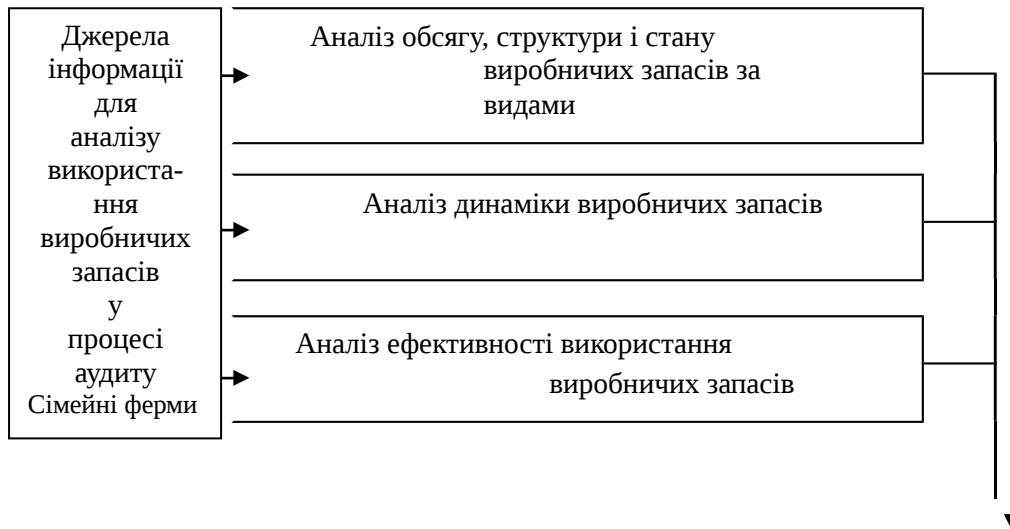
Для проведення економічного аналізу використання виробничих запасів у рамках аудиту необхідно: в повному обсязі інформаційно забезпечити аналітиків; здійснити аналіз структури й динаміки, наявності та руху, а також ефективності використання виробничих запасів; дотримуватися системного підходу в аналізі використання виробничих запасів; відповідно до проведеного аналізу визначити можливі шляхи підвищення ефективності використання виробничих запасів.

Висновки

1. Удосконалено методику аудиту виробничих запасів завдяки виділенню методичних прийомів і процедур, що забезпечують комплексне дослідження операцій з виробничими запасами в процесі аудиту. Така методика дає змогу найбільш детально перевірити використання, облік і ефективність використання виробничих запасів на підприємстві.

2. Застосування аналітичних процедур в аудиті виробничих запасів допоможе аудиторіві з'ясувати сфери потенційного ризику, виявити наявність пере-

кручень у фінансовій звітності, визначити необхідність проведення додаткових аудиторських процедур.



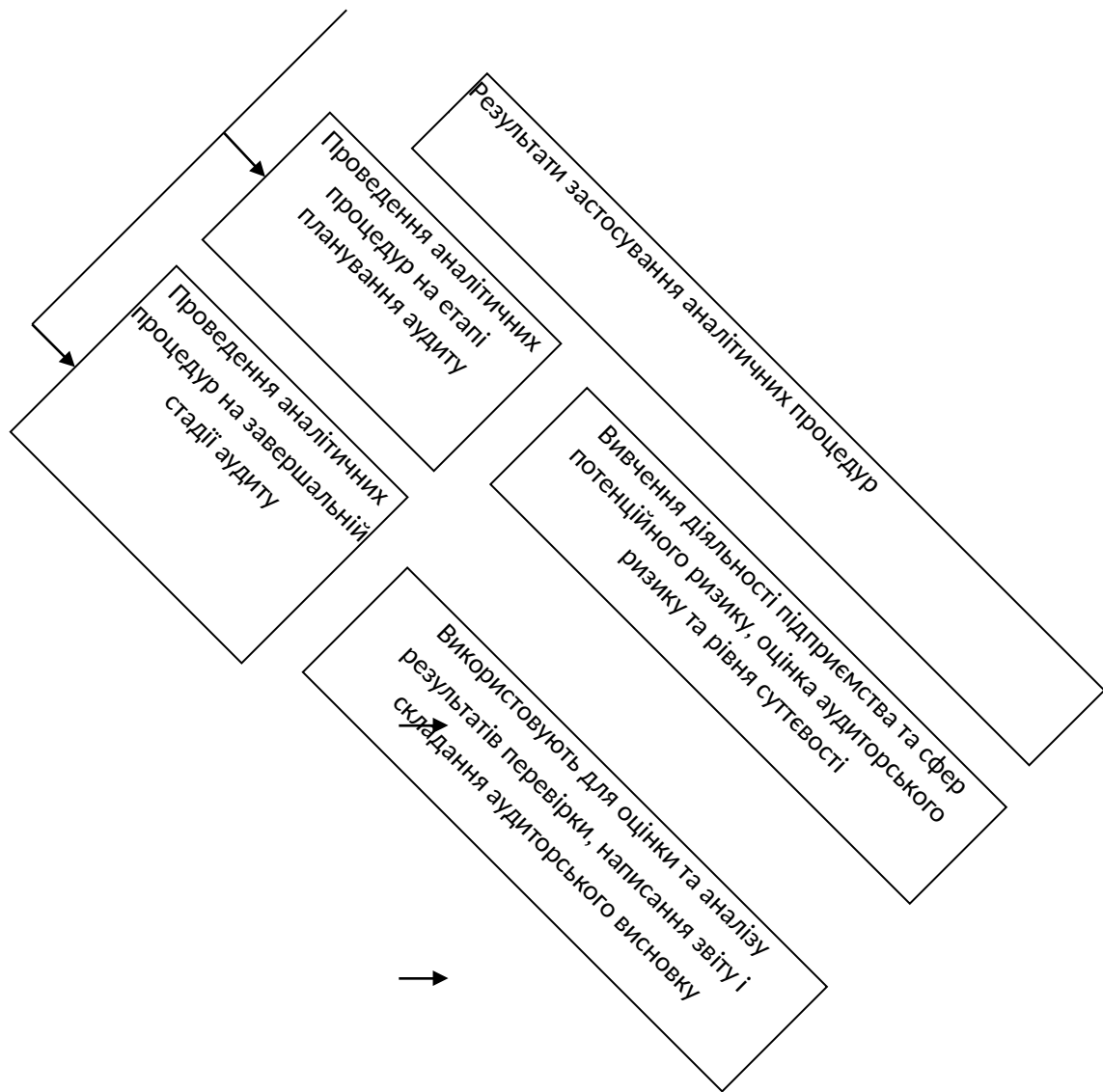


Рис. 2. Проведення процедур аналізу використання виробничих запасів у процесі аудиту.

3. Перспективними напрямками подальшого дослідження в контексті аудиту виробничих запасів є аналіз впливу галузевого чинника на методику перевірки та удосконалення аудиту управління виробничими запасами.

Бібліографічний список

1. Адамс Р. Основы аудита / Р. Адамс. – М. : Аудит: ЮНИТИ, 1995. – 398 с.
2. Аренс Е. А. Аудит / Е. А. Аренс, Дж. К. Лоббек. – М. : Финансы и статистика, 1995. – 560 .
3. Гончарук Я. А. Аудит : навч. посіб. / Я. А. Гончарук, В. С. Рудницький. – Львів : Оріяна-Нова, 2004. – 292 с.
4. Иванова Н. А. Организация і методика аудиту : навч. посіб. / Н. А. Иванова, О. В. Ролінський. – К. : Центр учбової літератури, 2008. – 216 с.
5. Кулаковська Л. П. Организация и методика аудиту : підручник / Л. П. Кулаковська, Ю. В. Піча. – К. : Каравела, 2009. – 544 с.
6. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.apu.com.ua/files/temp/Audit_2012_1.pdf.
7. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 9 «Запаси» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?user=o2>.

Сиротюк Г., Сиротюк К. Методичні особливості аудиту виробничих запасів

Висвітлено методику аудиту виробничих запасів підприємства, наведено основні процедури аудиту. Описано аналітичні процедури, задіяні в аудиті виробничих запасів. Удосконалено методику проведення аудиту завдяки виділенню методичних прийомів і процедур, що забезпечують комплексне дослідження операцій з виробничими запасами в процесі аудиту.

Ключові слова: виробничі запаси, аудит, процедури аудиту, аналітичні процедури, методика аудиту.

Syrotyuk H., Syrotyuk K. Methodic peculiarities of production supplies audit

The article presents methods of audit of enterprise's production supplies and proposes main procedures of the audit. The work describes analytical procedures, being used in audit of production supplies. Methods of production supplies audit are improved by means of specification of methodic devices and procedures, securing complex investigation of operations with production supplies in the process of audit.

Key words: inventory, audit, audit procedures, analytical procedures, methods of audit.

Сиротюк А., Сиротюк Е. Методические особенности аудита производственных запасов

Освещена методика аудита производственных запасов предприятия, приведены основные процедуры аудита. Описаны аналитические процедуры, используемые при аудите производственных запасов. Усовершенствована методика проведения аудита благодаря выделению методических приемов и процедур, обеспечивающих комплексное исследование операций с производственными запасами в процессе аудита.

Ключевые слова: производственные запасы, аудит, процедуры аудита, аналитические процедуры, методика аудита.