

ЗМІСТ

ВСТУП.....	3
РОЗДІЛ 1 Науково-теоретичні основи обліку, аналізу та аудиту запасів підприємства.....	6
1.1. Економічна сутність запасів підприємства.....	6
1.2. Характеристика виду діяльності та організаційно-економічна характеристика ТОВ «Метр-М».....	10
РОЗДІЛ 2 Організаційно-інформаційні основи аналізу та аудиту запасів підприємства.....	17
2.1. Оцінка системи та організація бухгалтерського обліку запасів, як інформаційне забезпечення підприємства.....	17
2.2. Організація та планування аудиту запасів підприємства.....	27
РОЗДІЛ 3 Аналіз та аудит запасів підприємства.....	34
3.1. Аналіз запасів підприємства	34
3.2. Процедури та прийоми аудиту запасів підприємства.....	43
ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ	50
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	52
ДОДАТКИ.....	58

ВСТУП

У сучасних умовах господарювання на підприємствах торгівлі в Україні особлива увага приділяється раціональному та ефективному використанню їх оборотних коштів, значну частину яких становлять запаси. Товарні запаси є найважливішим об'єктом обліку, контролю і аналізу на всіх підприємствах торгівлі. Оскільки рівень забезпеченості підприємств усіма необхідними групами товарів, їхня якість, оптимальна структура, асортимент та ефективність використання у господарській діяльності залежить від платоспроможності та рівня ділової активності усіх суб'єктів торгівлі, їх фінансового стану та економічного потенціалу. Правильна організація фінансового обліку товарних операцій в торгівлі дозволяє своєчасно отримувати інформацію про наявність, надходження, стан товарних запасів, виконання договірних зобов'язань постачальниками та покупцями товарів, їх відвантаження та реалізацію, розрахунки з бюджетом з ПДВ, забезпечує постійний контроль за збереження та ефективність використання.

Аналіз останніх досліджень з питань обліку, аналізу та аудиту запасів підприємств торгівлі розглядалися в наукових працях таких вчених, а саме: Антонюк А.А. [1], Бурдейна Л.В. [4], Дзюбик І.В. [10], Жаворонок А.В. [10], Кузик Н. [14], Мельнікова К. С. [16], Нестеренко А.А. [50], Петрик О. А. [24], Сиротюк Г. [45], Скрипник М. І. [46], Томчук О.Ф. [47], Утенкова К. О. [48], Фірсова Н. В. [49] Шмиголь Н.М. [50], та інші.

Однак питання ефективно побудованого процесу обліку, аналізу та аудиту запасів на підприємствах потребують подальшого дослідження як на організаційно-методичному, так і на практичному рівнях.

Гіпотеза дослідження полягає у припущенні, що теоретичні основи і методичні аспекти аудиту запасів дозволить підвищити ефективність господарської діяльності підприємства.

Метою кваліфікаційної роботи є обґрунтування послідовності та методики проведення аудиту запасів, визначення типових порушень на підприємствах роздрібно́ї торгівлі. Для досягнення мети поставлені такі завдання:

- вивчення економічної сутності аудиту запасів на підприємстві;
- дослідження нормативної бази та огляд наукової літератури з обліку, аналізу та аудиту запасів;
- вивчення організаційно-економічної характеристики діяльності та аналізу фінансової звітності досліджуваного підприємства роздрібно́ї торгівлі;
- визначення оцінки системи бухгалтерського обліку як інформаційне забезпечення запасів підприємства торгівлі;
- проведення аналізу запасів досліджуваного підприємства;
- складання плану проведення аудиторської перевірки запасів на підприємстві;
- дослідження процедури та прийомів аудиту запасів на підприємстві;
- надання висновків та пропозицій щодо аудиту запасів на підприємстві.

Об'єктом дослідження кваліфікаційної роботи є методика аудиту запасів на ТОВ «Метр-М».

Предметом дослідження при написанні кваліфікаційної роботи виступив сукупність теоретичних та методичних положень, а також та практичних аспектів з фінансового обліку, аналізу та аудиту товарів в роздрібній торгівлі.

Методичною основою при написанні кваліфікаційної роботи слугували такі методи: діалектичний метод пізнання; системний підхід до розкриття методичних аспектів аудиту на підприємствах роздрібно́ї торгівлі, фінансовий аналіз - для деталізації і розчленування об'єкта дослідження на окремі важливі складові елементи; синтез – для узагальнення різних аспектів обліку запасів на підприємствах роздрібно́ї торгівлі; інформаційне моделювання – для забезпечення дослідження нормативно-довідковими матеріалами; дослідження документів; статистичні і аналітичні розрахунки, а також інші різні загальнонаукові методи як індукція, дедукція, порівняння, групування, аналогія, узагальнення та

систематизація. Дослідження тверджень оцінки операцій із запасами базується також на прийомах спостереження, опису й узагальнення.

Інформаційною базою для написання кваліфікаційної роботи виступили: є закони України, чинні нормативно правові джерела, положення стандартів бухгалтерського обліку, міжнародні стандарти аудиту, періодичні та монографічні видання, матеріали всеукраїнських науково-практичних конференцій, обліково-аналітичні матеріали, фінансова звітність досліджуваного підприємства за 2018-2022 роки, фінансовий аналіз діяльності підприємства, а також розпорядчі документи підприємства щодо організації та ведення обліку, аналізу та аудиту підприємства.

Наукова новизна одержаних результатів полягає у визначенні та обґрунтуванні методичних основ та положень, розробці практичних рекомендацій щодо удосконалення обліку, аналізу та аудиту запасів підприємства.

Практичне значення одержаних результатів полягає в розробленні рекомендацій та методичних підходів щодо удосконалення організації обліку, аналізу та аудиту запасів підприємства ТОВ «Метр-М»

Основні результати дослідження апробовані на XI Всеукраїнській студентській науково-практичній конференції: «Облік, контроль і аналіз в управлінні підприємницькою діяльністю» (22 березня 2023р., м. Вінниця, ВТЕІ ДТЕУ) та XII Всеукраїнській науково-практичній конференції: «Актуальні проблеми ефективного соціально-економічного розвитку України: пошук молодих» (20 квітня 2023р., м. Вінниця, ВТЕІ ДТЕУ).

За результатами дослідження видано такі статті:

1. Теоретико-методичні аспекти аудиту запасів підприємства. XI Всеукраїнській студентській науково-практичній конференції «Облік, контроль і аналіз в управлінні підприємницькою діяльністю». Вінниця: ВТЕІ ДТЕУ. 2023р.

2. Методика проведення аналізу запасів на підприємствах. XII Всеукраїнській науково-практичній конференції: «Актуальні проблеми ефективного соціально-економічного розвитку України: пошук молодих». Вінниця: ВТЕІ ДТЕУ. 2023р.

РОЗДІЛ 1

НАУКОВО-ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ ТА АУДИТУ

ЗАПАСІВ ПІДПРИЄМСТВА

1.1. Економічна сутність запасів підприємства

Запаси є дуже важливим елементом діяльності будь-якого підприємства. Їх розглядають як частину матеріальних ресурсів, які не задіяні у виробничому процесі, але їх наявність на підприємстві у передбачених розмірах є об'єктивною умовою його діяльності. Рациональне використання запасів має велике економічне значення. Забезпеченість запасами є необхідною умовою здійснення господарської діяльності підприємства, а ефективне використання запасів є передумовою прибуткового його функціонування.

У складі запасів виділяють дві групи: виробничі і товарні, між якими є істотні відмінності.

Виробничі запаси - це придбана або власноруч виготовлена продукція, що потребує подальшої обробки в процесі господарської діяльності підприємства. Зауважимо, що під час виробництва виробничі запаси використовуються по-різному. Окремі види запасів повністю витрачаються під час процесу виготовлення, до них відносяться сировина і матеріали. Деякі лише змінюють свою форму та розмір, наприклад, фарби, мастила, інші лише сприяють виготовленню продукції, але не враховується в його масу чи хімічний склад (малоцінні та швидкозношувані предмети), або навпаки включаються до складу виготовленого виробу без будь-яких зовнішніх змін (запчастини).

В свою чергу, товарні запаси – це придбані або отримані підприємством товари, призначені для подальшого перепродажу, реалізація яких повинна принести йому прибуток. Тобто, товарні запаси торговельних підприємств – це товари, які очікують моменту реалізації. Разом з цим, підприємство не вносить значних змін до їх фізичної форми, адже під час закупки у постачальника вони є готовою продукцією підприємства. ТОВ «Метр-М», на матеріалах якого

проводиться дане дослідження, займається роздрібною торгівлею залізними виробами, будівельними матеріалами та санітарно-технічними виробами в спеціалізованих магазинах. Тому основна увага буде приділятися товарним запасам, якими володіє базове підприємство.

До складу запасів включаються всі товарно-матеріальні цінності, якими підприємство володіє на певну дату, незалежно від їх місцезнаходження. Запаси що належать іншим фізичним та юридичним особам, які знаходяться на території підприємства, до складу активів досліджуваного підприємства не входять.

Запаси визнаються активами підприємства за таких умов:

- якщо існує ймовірність того, що підприємство одержить в майбутньому економічні вигоди, пов'язані з їх використанням (майбутня економічна вигода, втілена в актив, є потенціалом, який може сприяти надходженню грошових коштів або їх еквівалентів на підприємство);

- якщо їх вартість може бути достовірно визначена.

Якщо хоч одна з вимог не може бути виконана, то такі запаси не відображаються в балансі, а є витратами періоду.

Основою для ведення бухгалтерського обліку запасів є Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [34], крім того концептуальні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про запаси підприємства і розкриття їх у фінансовій звітності визначені НП(С)БО 9 «Запаси» [32], що становлять основу бухгалтерського обліку запасів. Основні нормативно-правові документи, які здійснюють регламентацію бухгалтерського обліку запасів підприємств в Україні мають загальний характер. В Додатку А систематизовані нормативно-правові документи з обліку запасів.

Поряд з законодавчими та нормативними документами, питання обліку, аналізу і аудиту запасів розглянуті в усіх підручниках та навчальних посібниках з фінансового обліку. Також, досить детально проблемні питання обліку, аналізу та аудиту запасів розглядають в своїх працях детально вчені-економісти: Кузик Н. [14], Мельнікова К. С. [16], Петрик О. А. [24], Сиротюк Г. [45], Скрипник М. І. [46], Утенкова К. О. [48], Фірсова Н. В. [49] та безліч інших. Усі вони займались

питаннями організації та проведення аудиту запасів на підприємствах, включаючи й операції, що пов'язані із товарними запасами.

Оскільки облік товарних запасів є достатньо специфічною ділянкою обліку, слід звернути увагу на певні його особливості. У дослідженні, проведеному Петриком О. А., були виділені наступні характеристики галузі:

- специфічна система обліку руху товарів;
- великі запаси товарно-матеріальних цінностей;
- специфічна система обліку витрат;
- особливий порядок визначення виручки від реалізації (сформованого за рахунок торгових націнок на реалізовані товари) [24].

Кузик Н. розкрила свою думку, що спосіб перевірки запасів залежить від різних факторів та умов, таких як форма власності, організаційно-правова форма господарюючого суб'єкта, внутрішні і зовнішні умови функціонування, а також рівень розвитку конкретного економічного суб'єкта, його види та обсяг діяльності, система оподаткування, наявність і ефективність існування системи внутрішнього контролю тощо [14].

Фірсова Н. В. підкреслила, що процес внутрішнього контролю товарних запасів, є запорукою збереження та раціонального використання ресурсів. Тому під внутрішнім контролем товарних запасів доцільно визначити процес постійного моніторингу законності та ефективності обігу товарних запасів – основного ресурсу торговельних підприємств [49].

Утенкова К. О. висвітлила основи аудиту, методику аудиту активів і пасивів, доходів і витрат, фінансової звітності [48].

Сиротюк Г. розкрив методичні особливості аудиту виробничих запасів, навів послідовність етапів аудиту, наявність і рух запасів, а також запропонував методику проведення аудиторської перевірки запасів і операцій, стверджуючи, що мета аудиту запасів полягає в тому, щоб аудитор переконався, чи відповідає фінансова інформація щодо руху і залишків запасів у всіх суттєвих аспектах нормативним документам, які визначають процедури її підготовки і надання користувачам [45].

Мельнікова К. С. розглядає методику аудиту запасів, яка базується на зборі аудиторських доказів, проведенні аналізу та формуванні рекомендацій щодо оптимізації роботи облікового процесу, проведення аналізу та розробки рекомендації щодо оптимізації роботи облікового апарату з метою підвищення ефективності управління виробничими запасами у розрізі окремих взятих статей та елементів.

За словами Мельникової, основними документами обліку запасів, якими користуються аудитори є перинні документи (рахунки-фактури, накладні, картки складського обліку прибуткові ордери, накладні-вимоги на відпуск, лімітно-забірні карти), аналітичні реєстри обліку запасів (відомості аналітичного обліку запасів, звіти матеріально-відповідальних осіб, відомості обліку запасів, реєстри синтетичного обліку запасів (журнали № 3, 5, 6), фінансова звітність підприємства (Баланс (Звіт про фінансовий стан), примітки до річної фінансової звітності) [16].

Скрипник М. І. розробив практичні рекомендації щодо вдосконалення організації і методики аудиту запасів підприємства [46].

Аналізуючи наукові джерела, можна зробити висновок, що єдиної методики проведення аудиту запасів не існує, і потребує подальшого вивчення та дослідження.

На підставі вищесказаного можна стверджувати, що у літературних джерелах підкреслюється важливе значення економічної сутності, організації та методики обліку, аналізу та аудиту запасів підприємства. Разом з тим, звертається увага на те, що облік запасів є досить проблемною ділянкою фінансового обліку підприємства і потребує досконалого вивчення правильності ведення операцій з руху запасів підприємства.

1.2. Характеристика виду діяльності та організаційно-економічна характеристика ТОВ «Метр-М»

Для вивчення обліку надходження і вибуття запасів є товариство з обмеженою відповідальністю «Метр-М», яке утворилось на підставі статуту (Додаток Б). Засновником підприємства є громадянин України Мовчан Олександр Анатолійович. Форма власності підприємства – приватна, що належить Засновнику, з правом найму робочої сили.

Підприємство «Метр-М» є юридичною особою з моменту його реєстрації державними органами влади, має відокремлене майно, може від свого імені набувати майнові та немайнові права, нести зобов'язання, укласти угоди. Підприємство має круглу печатку зі своїм найменуванням.

Товариство з обмеженою відповідальністю «Метр-М» створено відповідно до Цивільного кодексу України, Податкового кодексу, Господарського кодексу України, Закону України «Про господарські товариства» та Статуту.

ТОВ «Метр-М» відкриває в банківських установах рахунки для здійснення розрахункових операцій. Статутний фонд підприємства становлять грошові кошти, які вносяться Засновником у вигляді товарно-матеріальних цінностей протягом року з моменту реєстрації підприємства державними органами влади.

Місце знаходження підприємства: Вінницька область, Гайсинський район, селище міського типу Тростянець, вулиця Богдана Хмельницького, будинок 1-Б.

Головною метою діяльності підприємства є задоволення суспільних потреб у товарах, роботах, послугах та реалізація на базі прибутків інтересів трудового колективу та Засновника підприємства.

ТОВ «Метр-М» здійснює види діяльності за обраними КВЕД:

Основний КВЕД:

47.52 Роздрібна торгівля залізними виробами, будівельними матеріалами та санітарно-технічними виробами в спеціалізованих магазинах.

Інші КВЕД:

- 31.01 Виробництво меблів для офісів і підприємств торгівлі;
- 31.02 Виробництво кухонних меблів;
- 31.09 Виробництво інших меблів;
- 23.41 Виробництво господарських і декоративних керамічних виробів;
- 23.69 Виробництво інших виробів із бетону гіпсу та цементу;
- 41.10 Організація будівництва будівель.
- 43.21 Електромонтажні роботи;
- 43.22 Монтаж водопровідних мереж, систем опалення та кондиціонування;
- 45.20 Технічне обслуговування та ремонт автотранспортних засобів;
- 46.13 Діяльність посередників у торгівлі деревиною, будівельними матеріалами та санітарно-технічними виробами;
- 46.73 Оптова торгівля деревиною, будівельними матеріалами та санітарно-технічним обладнанням;

Для забезпечення основної діяльності товариства створено Зареєстрований (пайовий) капітал в сумі 1 000 тис. грн., що може поповнюватися за рахунок прибутку, отриманого від статутної діяльності, від внесків нових учасників, а також, у разі необхідності, за рахунок додаткових вкладів. Розподіл чистого прибутку, який Товариство з обмеженою відповідальністю «Метр-М» залишає в її розпорядженні, визначається Вищим органом Товариства, на зборах якого приймає участь керівник правом дорадчого голосу, по закінченні операційного періоду.

Відповідно до Статуту ТОВ «Метр-М» підприємство веде бухгалтерський облік та фінансову звітність відповідно до чинного законодавства. Особа, яка несе рівну та повну відповідальність з керівником перед державою за фінансово-господарські рішення, сплату податків і відрахування у бюджет, є головний бухгалтер підприємства Слободяник Олена Володимирівна. Оподаткування ТОВ «Метр-М» відбувається відповідно до чинного законодавства. Всією повнотою влади на ТОВ «Метр-М» володіє керівник, який самостійно формує організаційну структуру підприємства (Додаток В).

Організація бухгалтерського обліку та формування фінансової звітності на підприємстві ТОВ «Метр-М» регламентується Законом України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. №996-ХІV зі змінами і доповненнями [34]. Питання податкового обліку на підприємстві ТОВ «Метр-М» регулюються Податковим кодексом України. Поряд з цим, бухгалтерія ТОВ «Метр-М» при організації та веденні бухгалтерського обліку і фінансової звітності керується Національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, що являють собою нормативно-правові акти, затверджені Міністерством фінансів України, яке затверджує принципи та методи ведення бухгалтерського обліку і формування фінансової звітності підприємства, які не суперечать міжнародним стандартам фінансової звітності.

Для складання фінансової звітності відповідно до чинних нормативних актів і надання її користувачам, керівництво ТОВ «Метр-М» формує облікову політику підприємства. Для цього на підприємстві затверджується Наказ про облікову політику (Додаток Г) і додатки до нього, де визначені особливості ведення бухгалтерського обліку та відображення господарських операцій, основні принципи, методи і процедури обліку та внутрішнього контролю таким чином, щоб достовірно відобразити фінансовий стан і результати діяльності підприємства та забезпечити зіставлення показників фінансових звітів. За розробку і формування Наказу несе відповідальність головний бухгалтер підприємства. Керівник затверджує Наказ про облікову політику і несе відповідальність за його зміст – саме його підпис робить цей Наказ чинним.

В Наказі про облікову політику ТОВ «Метр-М» відповідно до положень та наказів Міністерств України наведено перелік форм первинної облікової документації, які застосовує підприємство, зокрема особливості обліку особового складу, основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, зобов'язань, розрахунків тощо.

Основним джерелом інформації про фінансовий стан підприємства є фінансова звітність. Форми звітності більшою мірою відповідають НП(С)БО і таким принципам формування, як висвітлення, автономність підприємства,

безперервність діяльності, періодичність складання, історична собівартість активів, нарахування та відповідність доходів і витрат, послідовність, обачність, превалювання змісту над формою, єдиний грошовий вимірник.

До основних форм звітності відносять баланс та звіт про фінансовий результат, які відображають склад майна підприємства та джерела його фінансування на певну дату. Аналіз розкриває інформацію про структуру майна, мобільність активів, обсяги і динаміку власного оборотного капіталу, фінансову автономію підприємства, стан необоротного капіталу і в кінцевому підсумку дає загальне уявлення про фінансовий стан підприємства в цілому.

Для аналізу ефективності діяльності підприємства застосовують динаміку основних показників фінансово-господарської діяльності за 2018 - 2022 роки (Додаток Д) та прогнозний аудит, що характеризують результати роботи за останніх 2 роки ТОВ «Метр-М» (Додаток Е). Інформаційною базою для розрахунку вище зазначених показників слугувала фінансова звітність досліджуваного підприємства Форма 1 «Баланс» (Додаток Ж.1, Ж.6, Ж.11, Ж.16, Ж.21), Форма 2 «Звіт про фінансовий результат» (Додаток Ж.2, Ж.7, Ж.12, Ж.17, Ж.22), Форма 3 «Звіт про рух грошових коштів» (Додаток Ж.3, Ж.8, Ж.13, Ж.18, Ж.23), Форма 4 «Звіт про власний капітал» (Додаток Ж.4, Ж.9, Ж.14, Ж.19, Ж.24), Додаток з «Приміток до річної фінансової звітності» (Додаток Ж.5, Ж.10, Ж.15, Ж.20, Ж.25) за 2018 - 2022 роки.

В проведених в Додатку Д розрахунків видно, що основні показники фінансово-економічної діяльності за 2022 рік досліджуваного підприємства відносно до 2018-2021р. погіршилися. Зокрема, чистий дохід від реалізації товарів в 2022р. склав 4556 тис. грн. що на 9967 тис. грн. (68,63%) менше порівняно з 2021р., та менше порівняно з минулими роками. Зниження доходів від реалізації у 2022р. пов'язано з тим, що в Україні 24 лютого був оголошений воєнний стан, зв'язку з чим підприємство було змушене припинити свою діяльність, та протягом місяця не працювало у відповідному стані. Це призвело до збиткового фінансового результату від операційної діяльності у 2022 році. На протязі 2 місяців підприємство почало поступово відновлювати свою роботу. Із залучення

додаткових зусиль для вирішення питань з потреби нового персонал. Підприємство має працівників, які були оформлені у вимушену відпустку чи простій, а також мобілізація працівників та звільнення через вимушене переміщення. Також підприємство зіштовхнулось насамперед із проблемою постачання та збуту.

Прогнозний аудит включає в себе 9 розділів аналізу за даними фінансової звітності ТОВ «Метр-М», а саме:

Розділ 1. Аналіз наявності, стану, руху і використання основних засобів свідчить, що зношуваність і оновлення залишається приблизно на тому ж рівні, а аналіз використання основних засобів свідчить що фондвіддача зменшилась на 45,37%, це характеризує на неефективність використання основних засобів, в зв'язку з цим зменшення середньорічної вартості основних виробничих засобів на 41,38%. Тим самим рентабельність у звітний період зменшилась на 6,38% порівняно з 2021роком, у відсотковому співвідношенні на 16,72%, це є не зовсім позитивним результатом для підприємства.

Розділ 2. Аналіз стану та використання оборотних активів підприємства показує, що оборотні активи підприємства збільшились на 2301 тис. грн., більше коштів вкладено в найменш ліквідні оборотні активи – «запаси», що свідчить про менш ліквідну структуру оборотних активів. Таким чином, у сфері торгівлі присутня динаміка зменшення оборотності запасів і збільшення дебіторської заборгованості. Величина власного оборотного капіталу збільшилась, що свідчить про зміцнення фінансового стану підприємства, збільшення робочого капіталу, підвищення платоспроможності і ліквідності.

Розділ 3. Аналіз вхідних і вихідних грошових потоків. Аналіз обсягу, складу і динаміки зміни грошових активів підприємства спостерігається зменшення грошових коштів підприємства на 206,95%, їхня частка у валюті балансу зменшилась на 88,19%, таким чином вихідні потоки грошових коштів зменшувались. Основним джерелом грошових надходжень підприємства є операційна і фінансова діяльність. Спостерігається збільшення руху коштів від

фінансової діяльності на 178,85%., а рух коштів від операційної діяльності у 2022 році виявився досить критичним у 2022 році.

Розділ 4. Аналіз платоспроможності та ліквідності. Аналіз ліквідності балансу свідчить що не зважаючи на те, що найліквідніші активи вирости і їх величина виявилась недостатньою для покриття у порівнянні з попереднім періодом, зростання решти співвідношень свідчить про наявність оборотних активів у такому обсязі, який дозволяє підприємству підтримувати певну фінансову стійкість під час воєнного стану.

Розділ 5. Аналіз і прогнозування імовірності банкрутства підприємства. Провівши розрахунки імовірності банкрутства підприємства за 2021-2022 роки за різними моделями вчених та дослідників спостерігаємо низьку вірогідність банкрутства підприємства, що свідчить про непогані довгострокові перспективи підприємства і йому не загрожує банкрутство.

Розділ 6. Аналіз і оцінювання фінансової стійкості підприємства. Отже, як видно власний капітал збільшився, якщо на початок періоду він становив 1678 тис. грн, то на кінець періоду його величина 3137 тис. грн, що також характеризує підприємство з позитивної сторони. Ознакою негативної динаміки фінансового стану є збільшення суми позикового капіталу протягом року. Загалом, аналізуючи наведені дані, можна стверджувати, що підприємство має нестабільний рівень фінансової стійкості.

Розділ 7. Аналіз капіталу підприємства. Проаналізувавши склад і структуру капіталу: основну частку у капіталі підприємства має власний капітал, його розмір становить 3137 тис. грн, а частка – 68,83%, що на 14,56% більше, ніж у попередньому періоді. Отже, в підприємства присутня тенденція подальшого підвищення рівня фінансової стійкості. Порівняльний аналіз дебіторської і кредиторської заборгованості досліджуваного підприємства відображає тенденцію залучення коштів кредиторів та зниження дебіторської заборгованості з метою фінансування товарної діяльності підприємства.

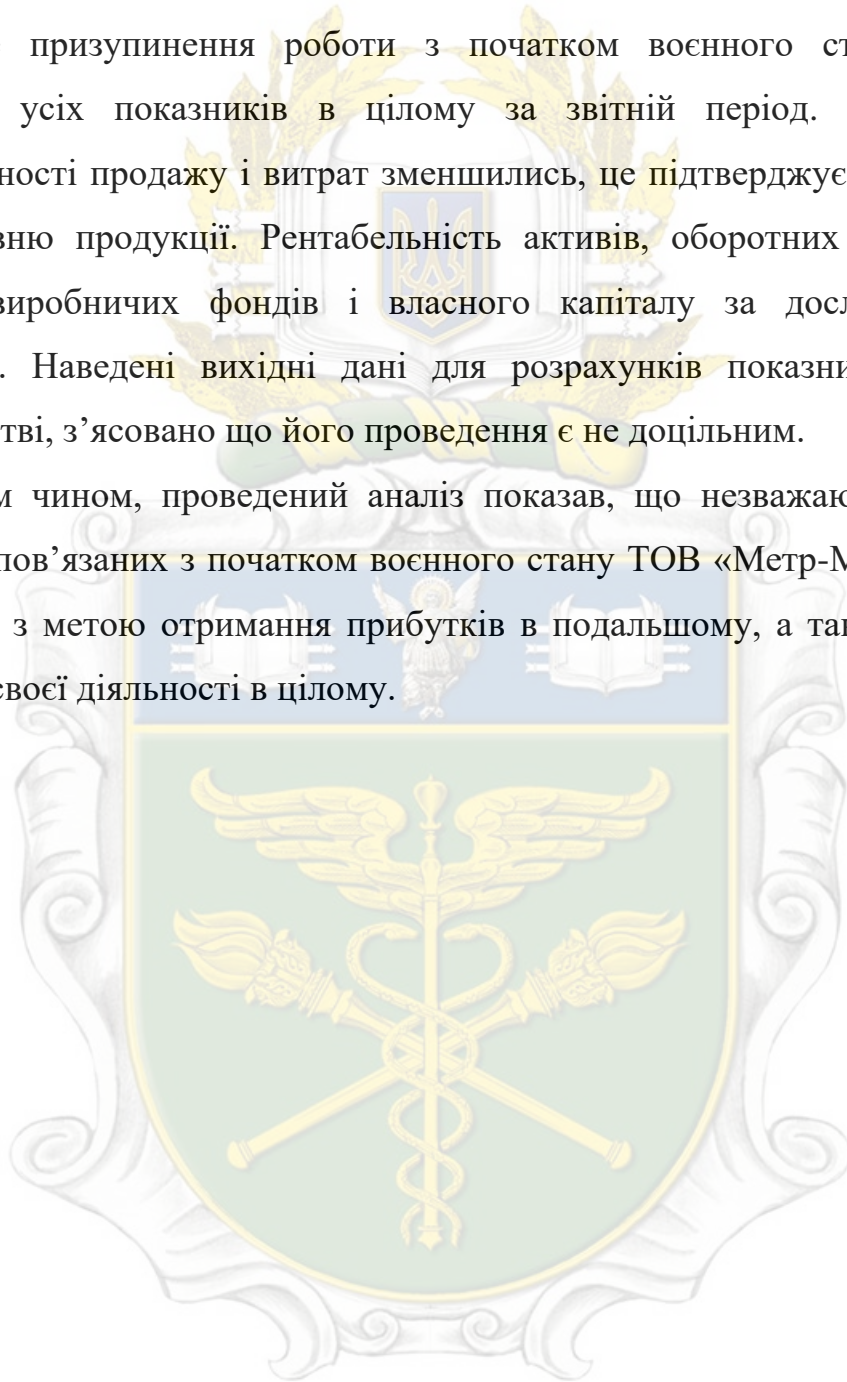
Розділ 8. Аналіз ділової активності підприємства. Аналіз оборотних засобів показує, що зменшення обсягу чистої виручки від реалізації продукції сприяло

зменшенню оборотних засобів на, що уповільнює їх оборотності. Тому строк погашення оборотних коштів, запасів та власного капіталу збільшився.

Розділ 9. Аналіз фінансових результатів діяльності підприємства.

Даний аналіз динаміки фінансових результатів показує як суттєво вплинуло тимчасове призупинення роботи з початком воєнного стану, яке сприяло зниження усіх показників в цілому за звітній період. Аналіз показників рентабельності продажу і витрат зменшились, це підтверджує і зростання витрат на 1 гривню продукції. Рентабельність активів, оборотних активів, основних засобів, виробничих фондів і власного капіталу за досліджуваний період знизилась. Наведені вихідні дані для розрахунків показників левериджу на підприємстві, з'ясовано що його проведення є не доцільним.

Таким чином, проведений аналіз показав, що незважаючи на виникнення проблем, пов'язаних з початком воєнного стану ТОВ «Метр-М» продовжує свою діяльність з метою отримання прибутків в подальшому, а також розширення та розвитку своєї діяльності в цілому.



РОЗДІЛ 2

ОРГАНІЗАЦІЙНО-ІНФОРМАЦІЙНІ ОСНОВИ АНАЛІЗУ ТА АУДИТУ ЗАПАСІВ ПІДПРИЄМСТВА

2.1. Оцінка системи та організація бухгалтерського обліку запасів, як інформаційне забезпечення підприємства

Значна увага в П(С)БО 9 приділена питанням оцінки запасів. Згідно з Положенням оцінку запасів (матеріалів, малоцінних та швидкозношуваних предметів, незавершеного виробництва, напівфабрикатів, готової продукції, товарів тощо) за їх окремими видами слід розглядати на наступних етапах їх руху зображено на рис. 2.1.

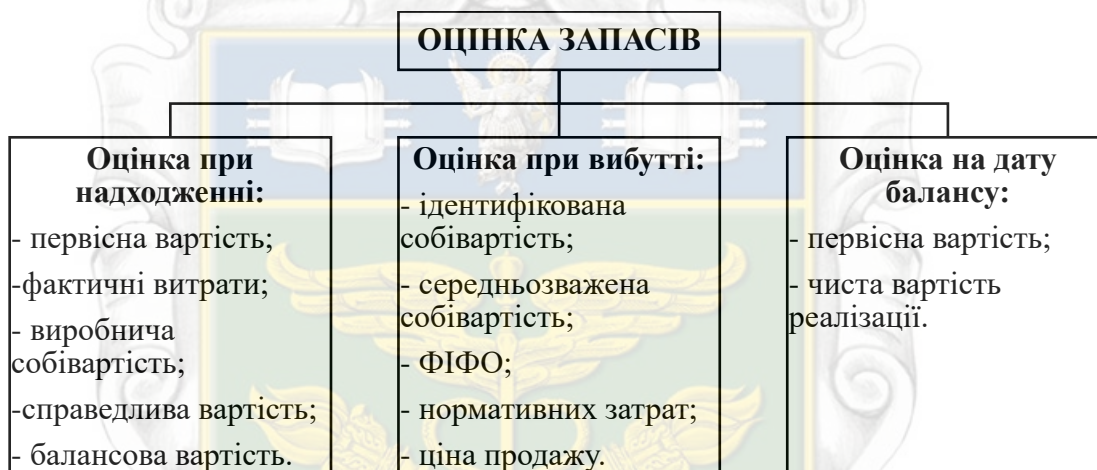


Рисунок 2.1 - Оцінка запасів

Основою для визначення достовірності вартості запасів є вартість їх придбання або їх собівартість [32]. Первісна вартість запасів визначається в залежності від способу їх надходження на підприємство. Запаси можуть надходити на підприємство в результаті:

- придбання за грошові кошти та їх еквіваленти;
- виготовлення;
- внеску (передачі) засновниками (учасниками) підприємства в якості внеску до статутного капіталу;
- безкоштовної передачі;

- обміну та інші запаси.

Отриманні або вироблені запаси зараховуються на баланс підприємства за первісною вартістю, яка складається із суми фактичних витрат на їх придбання або виготовлення. П(С)БО 9 визначає, які саме витрати формують первісну вартість запасів, а саме:

1) суми, що сплачуються згідно з договором постачальнику (продавцю), за вирахуванням непрямих податків;

2) суми ввізного мита;

3) суми непрямих податків у зв'язку з придбанням запасів, які не відшкодовуються підприємству;

4) затрати на заготівлю, вантажно-розвантажувальні роботи, транспортування запасів до місця їх використання, включаючи витрати зі страхування ризиків транспортування запасів;

5) інші витрати, які безпосередньо пов'язані з придбанням запасів і доведенням їх до стану, в якому вони придатні для використання у запланованих цілях (прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці, інші прямі витрати підприємства на доопрацювання і підвищення якісно технічних характеристик запасів) [32].

Витрати, які не включаються до первісної вартості запасів:

- понаднормові витрати і нестачі запасів;
- проценти за користування позиками;
- витрати на збут;
- загальногосподарські та інші подібні витрати, які безпосередньо пов'язані з придбанням і доставкою запасів і доведенням їх до стану, в якому вони придатні для використання у запланованих цілях [32].

Всі перелічені витрати, які не включаються до первісної вартості, включаються до складу витрат того періоду, в якому їх було здійснено або встановлено.

Одиницею обліку запасів є назва предмета, яка визначена документом, і законодавчо встановленні ознаки – тип, вид, сорт, розмір, змістовні характеристики, одиниця виміру, ціна, вартість тощо.

Що стосується бухгалтерського обліку запасів на досліджуваному підприємстві, то в Наказі про облікову політику ТОВ «Метр-М» зазначено, що облік запасів на підприємстві ведеться за загальноприйнятою методикою, при отриманні або виробленні запаси зараховуються на баланс за первісною вартістю, яка складається із суми фактичних витрат на їх придбання або виготовлення, передбачених П(С)БО 9, а при вибутті здійснюється по методу ФІФО (по собівартості перших за часом надходження запасів) відповідно до п.16 П(С)БО 9. При складанні фінансової звітності запаси на підприємстві відображаються по найменшій з двох оцінок: собівартості або чистій вартості реалізації. Чиста вартість реалізації - це сума, яку очікує отримати підприємство при реалізації запасів, в умовах звичайної діяльності, за вирахуванням можливих витрат понесених при продажі.

Фінансовий облік стану та руху запасів на ТОВ «Метр-М» відбувається в грошовій одиниці України на рахунках обліку запасів за Планом рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій та Інструкцією про його застосування. Узагальнений робочий план рахунків ТОВ «Метр-М» представлений у Додатку И.

Облік запасів на ТОВ «Метр-М» ведеться на рахунках класу 2, собівартість реалізації на рахунках класу 9 в розрізі структурних підрозділів та існуючих об'єктів бухгалтерського обліку. Рахунки класу 8 на ТОВ «Метр-М» не використовуються.

Обліковий підрозділ ТОВ «Метр-М» перевіряє одержані первинні документи за формою і змістом, тобто контролюється наявність у документах обов'язкових реквізитів, відповідність господарської операції чинному законодавству, логічна ув'язка окремих показників та правильність арифметичних підрахунків. Після перевірки первинних документів складаються облікові реєстри аналітичного та синтетичного обліку.

Аналітичні рахунки на ТОВ «Метр-М» групують за видами матеріалів, місцями зберігання, матеріально-відповідальними особами, за синтетичними рахунками бухгалтерського обліку і субрахунками. Дані за аналітичними рахунками узагальнюються в оборотно-сальдових відомостях. На ТОВ «Метр-М» застосовують рахунки аналітичного обліку для контролю за зберіганням і рухом запасів, їх оцінки, порівняння з даними складського обліку, також, для підведення результатів інвентаризації. Регламентовані розрізи аналітичного та синтетичного обліку для запасів підприємства наведені в табл. 2.1.

Таблиця 2.1- Розрізи аналітичного та синтетичного обліку запасів підприємства «Метр-М»

Субрахунки	Розрізи аналітичного обліку запасів
201 «Сировина й матеріали»	У розрізі видів та груп сировини, місць зберігання та матеріально-відповідальних осіб.
203 «Паливо»	У розрізі виду палива, місць зберігання та МВО.
205 «Будівельні матеріали»	у розрізі груп, прийнятих в господарстві; за видами матеріалів (за укрупненою номенклатурою).
207 «Запасні частини»	За місцям зберігання й однорідними групами (механічна група електрична група тощо), аналітичний облік машин, обладнання, двигунів, вузлів та агрегатів також ведеться за групами: придатні до експлуатації (нові та відновлення); що підлягають відновленню на складі; що знаходяться в ремонті.
209 «Інші матеріали»	За видами та групами інших матеріали.
22 «МШП»	У розрізі списання в експлуатацію персоналом підприємства.
231 «Основне виробництво»	У розрізі окремих будівельно-монтажних робіт (облік витрат за контрактами).
232 «Допоміжне виробництво»	У розрізі окремих будівельно-монтажних робіт (ремонтно-механічні майстерні, власний автотранспорт).
281 «Товари на складі» 282 «Товари в торгівлі»	У розрізі видів товарних груп, за місцями зберігання, за МВО.
285 «Торгова націнка»	У розрізі встановлення націнки на товари, тобто різницю між купівельною і реалізаційною (роздрібною) вартістю товару.

Облікові записи з запасів на ТОВ «Метр-М» містять достовірну інформацію про походження товарно-матеріальних цінностей. Для цього ведеться як вартісний, так і кількісний облік по кожному окремому виду запасів. Крім того, підприємство веде окремий облік у розрізі контрагентів, щодо товарно-матеріальних цінностей.

Характеристика фактографічної інформації, що супроводжує первинний облік запасів на підприємстві ТОВ «Метр-М», представлена в таблиці 1.1 (Додаток К).

Основні деталі з організації обліку запасів можна розглянути у блок-схемі на рис. 2.2.



Рисунок 2.2. – Модель організації обліку запасів на ТОВ «Метр-М»

Основою організації обліку запасів є його класифікація. Організацію обліку запасів здійснюють:

- за місцем зберігання: сховища, склади виробничих підрозділів, виробничі підрозділи тощо;

- за характером руху: надходження і вибуття (джерелами надходження, напрямками вибуття та іншими характеристиками),

Облік за місцем зберігання та руху запасів ТОВ «Метр-М» здійснює матеріально-відповідальні особи (завідувачі складів).

Облік за характером руху запаси на ТОВ «Метр-М» надходять на підставі договорів купівлі - продажу (замовлень), що укладаються з постачальниками

(оптовими підприємствами або безпосередньо з підприємствами виробниками), оформляються розрахунковими документами: платіжними дорученнями, рахунками-фактурами, накладними, товарно-транспортними накладними на загальних підставах. Документальне оформлення приймання запасів залежить від місця їх приймання, виду поставки, способу доставки та інших факторів. Для одержання запасів безпосередньо на складі постачальника посадовій особі видається Довіреність типової форми (Додаток Л), підписана керівником і головним бухгалтером та засвідчена печаткою. Придбані запаси приймаються завідувачем складу ТОВ «Метр-М» і оприбутковуються типовою формою: «Прибутковий ордер» (Додаток М). Схематично регламентований порядок документального оформлення операцій з запасами на підприємстві ТОВ «Метр-М» зображений на рис. 2.3.

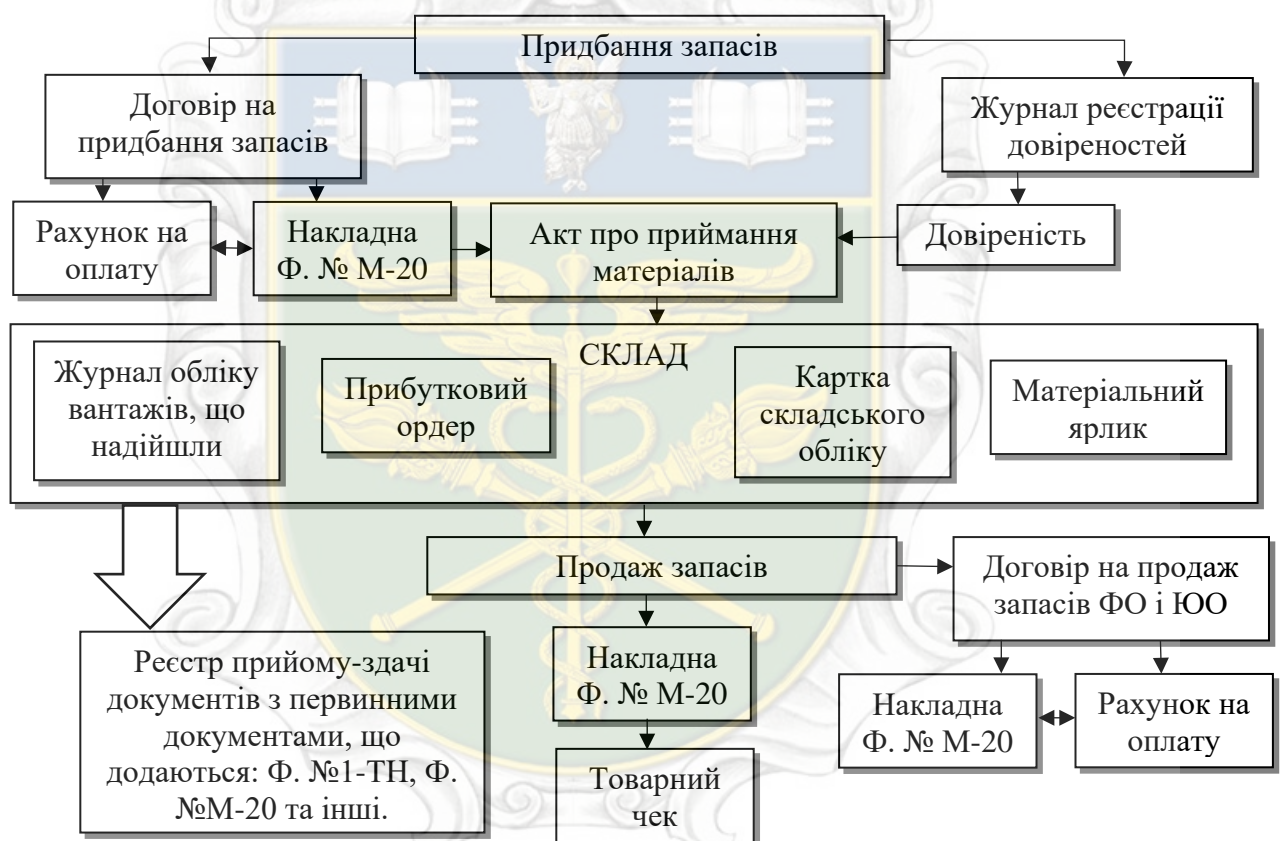


Рисунок 2.3. – Документальне оформлення операцій з руху запасів на ТОВ «Метр-М»

Запаси приймають матеріально-відповідальні особи за місцями зберігання товарів. У випадках виявлення розходжень між фактично одержаними товарами і

даними товаросупровідними документами складається Акт про встановлення розходжень за кількістю і якістю при прийманні товарно-матеріальних цінностей. Облік товарів ведуть матеріально-відповідальні особи за місцями зберігання у грошовому вимірнику за продажними (роздрібними) цінами.

У бухгалтерському обліку ТОВ «Метр-М» придбання запасів у постачальників відображається наступним чином: (табл. 2.2; 2.3).

Таблиця 2.2 – Кореспонденція рахунків з обліку господарських операцій щодо надходження запасів на ТОВ «Метр-М» від постачальника шляхом післяплати.

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
1.	Оприбутковані запаси на склад від постачальника за покупною вартістю (без ПДВ)	20,22,282	631
2.	Відображено податковий кредит з ПДВ	641.1	631
3.	Оплачений отримані запаси	631	311
4.	Встановлено торговельну націнку на товарні запаси	282	285

Таблиця 2.3 – Кореспонденція рахунків з обліку господарських операцій щодо надходження запасів на ТОВ «Метр-М» від постачальника шляхом передоплати.

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
1.	Проведена оплата запасів платіжним дорученням згідно рахунку на оплату	371	31
2.	Відображено податковий кредит з ПДВ	641	644
3.	Оприбутковані запаси на склад від постачальника за покупною вартістю (без ПДВ) згідно накладної	20,22,282	631
4.	Списана сума раніше списаного податкового кредиту з ПДВ	641.1	631
5.	Відображено взаємозалік рахунків	631	371
6.	Встановлено торговельну націнку на товарні запаси	282	285

Зауважимо, що особливості обліку ПДВ під час придбання запасів встановлюються нормами пп. 139.1.6 Податкового кодексу України (далі-ПКУ). У загальному випадку згідно з пп 139.1.6 ПКУ суми ПДВ, сплачені у складі ціни запасів під час їх купівлі, не включаються до складу витрат підприємства - платника податку

на прибуток ПДВ. Це означає, що собівартість запасів при їх оприбуткуванні, обліку та вибутті не включає в себе суми ПДВ. Ті ж підприємства, які не є платниками ПДВ, навпаки - суму ПДВ включають до собівартості запасів під час обліку згідно з абзацом другим пп. 139.1.6 ПКУ [26, 43].

Крім придбання запасів за грошові кошти достатньо поширеною ситуація, коли підприємство отримує запаси бартером. Бартер – це товарообмінні операції, що здійснюються шляхом обміну подібних і неподібних запасів.

Згідно до вимог НП(С)БО9 «Запаси» первісна вартість запасів, що придбанні в результаті обміну на подібні запаси, дорівнює балансовій вартості переданих підприємству запасів [32].

У випадку, якщо балансова вартість переданих запасів перевищує їх справедливу вартість, то в такому разі первинною вартістю одержаних запасів слугує їх справедлива вартість, а різниця, що виникає між балансовою та справедливою вартістю переданих підприємству запасів враховується до складу витрат звітного періоду.

Зауважимо, що подібними активами згідно до вимог П(С)БО 15 «Дохід» активи, що подібні за своїм призначенням та мають однакову справедливу вартість [29].

При обміні подібними запасами не визнається , дохід, тому не визначаються фінансові результати за такими операціями.

Розглянемо порядок відображення операцій з обміну запасами в табл. 2.4

Таблиця 2.4 – Кореспонденція рахунків з обліку господарських операцій з обміну запасами на ТОВ «Метр-М».

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
1.	Відвантажено запаси в обмін на подібні за своїм призначенням	361	20, 282
2.	Списано на витрати різницю між балансовою і справедливою вартістю	949	20, 282
3.	Відображено податковий зобов'язання з ПДВ	361	641
4.	Оприбутковано запаси на склад, що надійшли в обмін на подібні (за справедливими цінами)	20,22,282	631
5.	Відображено податковий кредит з ПДВ	641	631
5.	Відображено взаємозалік рахунків	631	361

Характерною рисою підприємств роздрібної торгівлі є те, що вони, як правило, ведуть облік товарних запасів у продажних цінах, тобто в тих цінах, по яких товарні запаси будуть реалізовані покупцям - кінцевим споживачам. У бухгалтерському обліку ТОВ «Метр-М» продаж товарних запасів кінцевим покупцям відображається наступним чином: (табл. 2.5).

Таблиця 2.5 – Кореспонденція рахунків з обліку господарських операцій щодо вибуття товарних запасів ТОВ «Метр-М» кінцевим покупцям.

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
1.	Продано товарні запаси покупцю	301	702
2.	Відображено податкові зобов'язання з ПДВ	702	641
3.	Відображено собівартість реалізованого товару	902	282.1
4.	Списана торговельна націнка на реалізовані товари 30%	285	282.1
5.	Списана на фінансовий результат собівартість реалізованого товару	791	902
6.	Віднесено суму доходу на фінансовий результат	702	791

Запаси, відпущені (відвантажені) ТОВ «Метр-М» виписує покупцю податкову накладну (Додаток Н), якщо покупець зареєстрований як платник ПДВ, рахунок фактуру (Додаток П), а також товаросупровідні документи.

Переміщення на подальший відпуск запасів на ТОВ «Метр-М» оформляється Накладною-вимогою на внутрішнє переміщення матеріалів (Додаток Р).

Накладна на відпуск товарно-матеріальних цінностей виписується в бухгалтерії ТОВ «Метр-М» у двох примірниках на підставі договорів (контрактів), нарядів й інших відповідних документів та при пред'явленні одержувачем Довіреності. Перший примірник цієї накладної залишається на складі чи іншому місці зберігання запасів, продукції у матеріально-відповідальній особи, яка провела відпуск запасів, продукції другий - в одержувача (покупця) запасів тощо.

Накладна на відпуск товарно-матеріальних цінностей підписується директором ТОВ «Метр-М», головним бухгалтером, особою, яка відпустила цінності, одержувачем та засвідчується печаткою.

Запаси, які використовуються у наданні послуг включаються до складу собівартості робіт, послуг (рахунок 23 «Виробництво», рахунок 91 «Загальновиробничі витрати»), або включаються до складу витрати періоду (92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут», 94 «Інші витрати операційної діяльності»). Вартість переданих в експлуатацію малоцінних та швидкозношуваних предметів (МШП) виключається зі складу активів (списується з балансу) з подальшою організацією оперативного кількісного обліку таких предметів за місцем експлуатації та відповідальними особами протягом строку їх фактичного використання. Більш детально відображення в обліку вибуття запасів відображається наступним чином: (табл. 2.6).

Таблиця 2.6 – Кореспонденція рахунків з обліку господарських операцій щодо вибуття виробничих запасів ТОВ «Метр-М».

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
1.	Відображено вибуття виробничих запасів, МШП для надання послуг	23, 91	20, 22
2.	Відображено вибуття виробничих запасів, МШП для операційної діяльності підприємства	92, 93, 94	20, 22
3.	Списана на фінансовий результат вартість переданих запасів	791	23, 91, 92, 93, 94

Отже, основні етапи руху запасів підприємства можливо узагальнити:

- 1) придбання запасів (за грошові кошти у постачальника);
- 2) витрачання запасів під час виробничого процесу (списання вартості за обраним методом);
- 3) реалізація запасів, робіт, послуг (списання собівартості реалізації).

Таким чином, на ТОВ «Метр-М» аналітичний та синтетичний облік запасів ведеться відповідно до вимог нормативних документів, зокрема згідно з Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» П(С)БО 9 «Запаси», «Планом рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій тощо.

2.2. Організація та планування аудиту запасів підприємства

Відповідно до загальних положень Закону «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» [11], а також науково-дослідних робіт науковців щодо визначення поняття «аудит» можна дати таке розуміння аудиту: аудит - це процес незалежної, конфіденційної та платної перевірки публічної бухгалтерської звітності, обліку, первинних документів та іншої інформації щодо фінансово-господарської діяльності підприємства незалежним працівником з метою підтвердження їх звітності та обліку - достовірності, повноти та відповідності чинному законодавству та встановленим нормативам в своєму звіті (висновку).

Основним завданням здійснення аудиту є надання допомоги керівництву та економічній службі підприємства в обробці та управлінні фінансовими, матеріальними, трудовими та іншими ресурсами підприємства, а також налагодженні фінансового та управлінського обліку та наданні різноманітної інформації [23].

У сучасних умовах спостерігається розвиток аудиторської діяльності, яка спрямована на надання послуг: планування та оптимізація ведення бухгалтерського обліку, представлення інтересів клієнтів у контролюючих органах, аналіз фінансово-господарської діяльності підприємства та надання подальших рекомендацій.

Незалежні аудитори та аудиторські фірми, які за ініціативою власника підприємства здійснюють зовнішній аудит, зокрема запасів, основною метою яких є захист інтересів замовника та надання незалежної думки про те, чи відповідає фінансова інформація щодо руху і залишків запасів на підприємстві в усіх суттєвих аспектах нормативним документам, які регламентують порядок їх складання та надання користувачам.

Завдання аудиторів є визначення доходів в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності за видами діяльності, що стануть в основу подальшої роботи та прийняття управлінських рішень підприємства. Для цього аудиторам необхідно

порівняти суму доходів і витрат за звітний період та перевірити визначення кінцевого фінансового результату діяльності підприємства за звітний період.

Метою аудиту використання запасів є збір достатніх і прийнятних доказів для формування висновку аудитора щодо достовірності, об'єктивності та законності відображення в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності фактичної наявності запасів, ефективності їх використання та встановлення дотримання підприємством вимог П(С)БО 9 «Запаси».

Запаси підприємства, що надаються ТОВ «Метр-М» є невід'ємною частиною, тому аудиторську перевірку запасів рекомендується здійснювати одночасно із перевіркою всієї фінансово-господарської діяльності підприємства.

Організація аудиту на підприємстві передбачає наступні етапи проведення. На першому етапі аудиту повинні бути чітко визначені процедури оцінки запасів. П(С)БО 9 приділяв цьому питанню значну увагу. Згідно з положенням, оцінку запасів слід розглядати відповідно до етапів їх руху: при надходженні та при вибутті. При надходженні запаси повинні зараховуватися на баланс підприємств за первісною вартістю, яка складається із суми фактичних витрат на її придбання. У цьому випадку аудитор повинен також дослідити витрати, які становлять первісну вартість придбаних товарних запасів (перелік витрат передбачено П(С)БО 9). Оцінка вибуття товарних запасів розраховується за методом ціни продажу. Аудитори повинні перевірити достовірність заяви та законність розрахунків ціни продажу товарних запасів на підприємстві.

На другому етапі аудитори повинні перевірити правильність обліку руху запасів на підприємстві. Важливо встановити правильність відображення в обліку вибуття та списання виробничих та товарних запасів, визначення доходу від реалізації та фінансового результату діяльності підприємства. При перевірці визначається відповідність даних в цілому по підприємству і в розрізі окремих покупців та замовників. Якщо дані не збігаються, з'ясовуються причини, які знаходять відображення в робочому документі аудитора. Аналітична відомість використовується для визначення виручки по оплаті товарів, робіт та послуг. Застосовується для групування розрахункових документів на відпущені виробничі

та товарні запаси зі складу підприємства та суми їх оплати. Відомість використовується для визначення суми доходу по оплаті товарних запасів. Для визначення фінансового результату діяльності необхідно дотримуватися принципів визнання доходів, а саме: нарахування, відповідність, періодичність.

Аудит доходів і фінансових результатів від реалізації запасів проводиться відповідно до наведених нижче стадій. На першій стадії аудиторської перевірки доходів і фінансових результатів аудитор повинен розглянути: забезпечення достовірності ведення обліку за напрямками діяльності підприємства; дотримання необхідних процедур господарських операцій щодо доходів і фінансових результатів підприємства; дотримання вимог щодо складання документів з обліку доходів і фінансових результатів.

Ретельне вивчення вищезазначених питань дозволить аудитору скласти висновок щодо результатів господарської діяльності по визнанню доходів та відображенню фінансових результатів за всіма напрямками господарської діяльності, виявити недоліки в її організації та можливі напрями усунення порушень і зловживань.

Друга стадія аудиту з обліку доходів та фінансових результатів від реалізації запасів включає перевірку відображення господарських операцій на субрахунках рахунку 70 «Доходи від реалізації», а також списання чистого доходу на кінець звітного періоду на субрахунок 791 «Результат операційної діяльності». Перевірку собівартості реалізованих запасів аудитор здійснює на субрахунках рахунку 90 «Собівартість реалізації», а також списання витрат на кінець звітного періоду на субрахунок 791 «Результат операційної діяльності».

Третя стадія перевірки встановлює правильність і достовірність обліку господарських операцій відображених у первинних та зведених документах.

У разі аудиту фінансової звітності обсяг аудиту запасів залежить від того, чи є показник запасів суттєвим стосовно фінансової звітності підрозділу, що перевіряється. Якщо показник є суттєвим, то проводиться оцінка внутрішнього контролю обліку запасів. За отриманими результатами планується кількість аудиторських процедур.

При формуванні ефективної системи внутрішнього контролю (аудиту) керівництво суб'єкта господарювання має забезпечити:

- надійну систему бухгалтерського обліку;
- достовірну інформацію, необхідну для успішного управління діяльністю суб'єкта господарювання;
- збереження активів і документів - уникнення розкрадання, пошкодження та нецільового використання майна, знищення та розголошення інформації (включаючи інформацію, що міститься в регістрах бухгалтерського обліку, комп'ютерних базах даних);
- ефективність господарської діяльності - уникнення дублювання, невиробничих витрат, нераціонального використання різноманітних ресурсів; оптимізувати податкові платежі та зміцнити облікову дисципліну;
- дотримання встановлених принципів бухгалтерського обліку- працівники повинні дотримуватися інструкцій і правил, а також вимог нормативних документів, встановлених підприємством.

На першому етапі планування внутрішнього аудиту здійснюється збір і оцінка відомостей про підприємство, збір інформації про систему внутрішнього контролю і бухгалтерського обліку, попередня оцінка ризиків суттєвих викривлень звітності. Даний етап включає оцінку аудиторського ризику та його складових, оцінку рівня суттєвості, проведення попередніх аналітичних процедур, огляд попередніх звітів, порівняння звітів між собою та окремих показників. За результатами вибирається підхід до перевірки: системно-орієнтовний (перевірка системи внутрішнього контролю, якщо тестування показує низький рівень контролю) або підтверджуючий (пряма перевірка звітності). За отриманими результатами розробляється загальний план і програма аудиту.

На цьому етапі необхідно провести первинну оцінку надійності та ефективності системи внутрішнього контролю на ТОВ «Метр-М», використовуючи вихідні дані у вигляді виконання тесту (Додаток С). Первинна оцінка системи внутрішнього контролю: $29/36 \cdot 100 = 80,56\%$. Співвідношення становить вище 70%, оцінка визначається як «висока».

Отримавши високу оцінку можна сказати про те, що керівництво приділяє значну увагу питанням, пов'язаним із:

- забезпеченням надійної інформації для успішного керівництва підприємством та прийняттям ефективних управлінських рішень;
- із забезпеченням збереження активів, документів та реєстрів підприємства;
- забезпечення ефективності господарської діяльності з метою уникнення невиробничих витрат, а також запобігання неефективному використанню всіх інших ресурсів;
- Забезпечення відповідності запропонованим обліковим вимогам (посадові інструкції, наказ про облікову політику).

Керівництво підприємства враховує обставини, що входять до завдання аудитора щодо оцінки системи внутрішнього контролю підприємства.

Перед тим як скласти план та програму аудиторської перевірки необхідно розрахувати рівень суттєвості та ризику. Принцип суттєвості також розглядається в міжнародному стандарті аудиту (надалі - МСА) 320 "Суттєвість при плануванні та проведенні аудиту" [17].

Для розрахунку суттєвості рекомендовано наступні базові показники: (табл. 2.7).

Таблиця 2.7 – Розрахунок рівня суттєвості

Найменування базового показника	Значення базового показника, тис грн	Рівень суттєвості за елементами, (%)	Значення рівня суттєвості, тис грн
Нерозподілений прибуток підприємства	1700,5	4	68,02
Необоротні активи	2435	3	73,05
Валюта балансу	3682	2	73,64
Власний капітал	1	5	0,05

Середня арифметична показника рівня суттєвості становить:

$$(68,02+73,05+73,64+0,05) / 4 = 53,69 \text{ тис. грн.}$$

На етапі планування також проводиться розрахунок аудиторського ризику. Аудиторський ризик включає поняття властивого ризику, ризику контролю та ризику не виявлення.

Властивий ризик (ВР) - це ризик, обумовлений характеристиками компанії-клієнта та умовами зовнішнього середовища, які не можуть бути перевірені за допомогою засобів внутрішнього контролю. До основних факторів що підвищують властивий ризик належать несприятливі економічні умови в виді діяльності клієнта, зміни законодавства, конкуренція.

Ризик контролю (РК) це нездатність внутрішнього контролю підтвердити або виявити суттєві помилки у фінансовій звітності. Ризик контролю визначається такими факторами: діяльністю керівництва, компетенцією персоналу, організаційною структурою підприємства, кадровою політикою, розподілом повноважень, обов'язків та відповідальності.

Ризик невиявлення (РН) це небезпека того, що аудитори виконавши аудиторські процедури і аудиторський аналіз фінансової звітності не виявлять суттєвих викривлень. Це залежить від характеристик інформації, яка надається аудитору: її достовірність, кількість об'єктів перевірки, рівень деталізації даних, стан фінансового обліку тощо. Наприклад, чим вищі ризики суттєвого викривлення, які, на думку аудитора, існують, тим менший ризик невиявлення може бути прийнятний та відповідно тим більш переконливі аудиторські докази потрібні аудитору.

Під час розрахунку аудиторського ризику рекомендовано наступні припущення ризику на підприємстві: (табл. 2.8).

Таблиця 2.8 – Припустимий рівень ризику, %

Складові показники аудиторського ризику	Рівень припустимого ризику, %
Властивий ризик підприємства	70
Ризик контролю	25
Ризик невиявлення	8

Як правило, експерти розраховують аудиторський ризик на основі такої факторної моделі: $AP = BP * PK * PH = 70\% * 25\% * 8\% = 0,014$ (або 1,4%)

Визначення аудиторського ризику до суттєвості: $53,69 * 0,014 = 0,752$ тис. грн. Між суттєвістю та аудиторським ризиком існує зворотний зв'язок: чим вищий рівень суттєвості, тим нижчий рівень аудиторського ризику, і навпаки.

У світовій аудиторській практиці прийнятним вважається рівень, при якому аудиторські помилки не мають суттєвого негативного впливу. На думку більшості аудиторів, цей рівень не повинен перевищувати 5%. З етичних міркувань аудитори прагнуть ще більше зменшити його, де це економічно доцільно [49].

Отже, фактичною метою аналізу аудиторського ризику є отримання достатніх і відповідних аудиторських доказів для формулювання обґрунтованих висновків, на яких ґрунтується аудиторська думка; встановлення прийнятного рівня аудиторського ризику. Аудиторський ризик полягає в такому: аудитор дійшов висновку, що фінансова звітність складена правильно.



РОЗДІЛ 3

АНАЛІЗУ ТА АУДИТ ЗАПАСІВ ПІДПРИЄМСТВА

3.1. Аналіз запасів підприємства

Суттєвий вплив на фінансовий стан підприємства ТОВ «Метр-М» і його виробничі результати справляє стан запасів. З метою нормального функціонування виробництва і реалізації послуг запаси мають бути оптимальними. Тому проведення обґрунтованого аналізу стану та використання запасів набуває особливого практичного значення для кожного суб'єкта господарювання.

З економічних літературних джерел наявні різні підходи до проведення аналізу запасів підприємства. На думку Триньки Л. Я. та Липчанської О. В., аналіз запасів господарюючого суб'єкта має охоплювати три фундаментальні сфери: аналіз забезпеченості підприємства запасами, аналіз використання запасів та аналіз впливу запасів на результати підприємства (рис. 3.1).

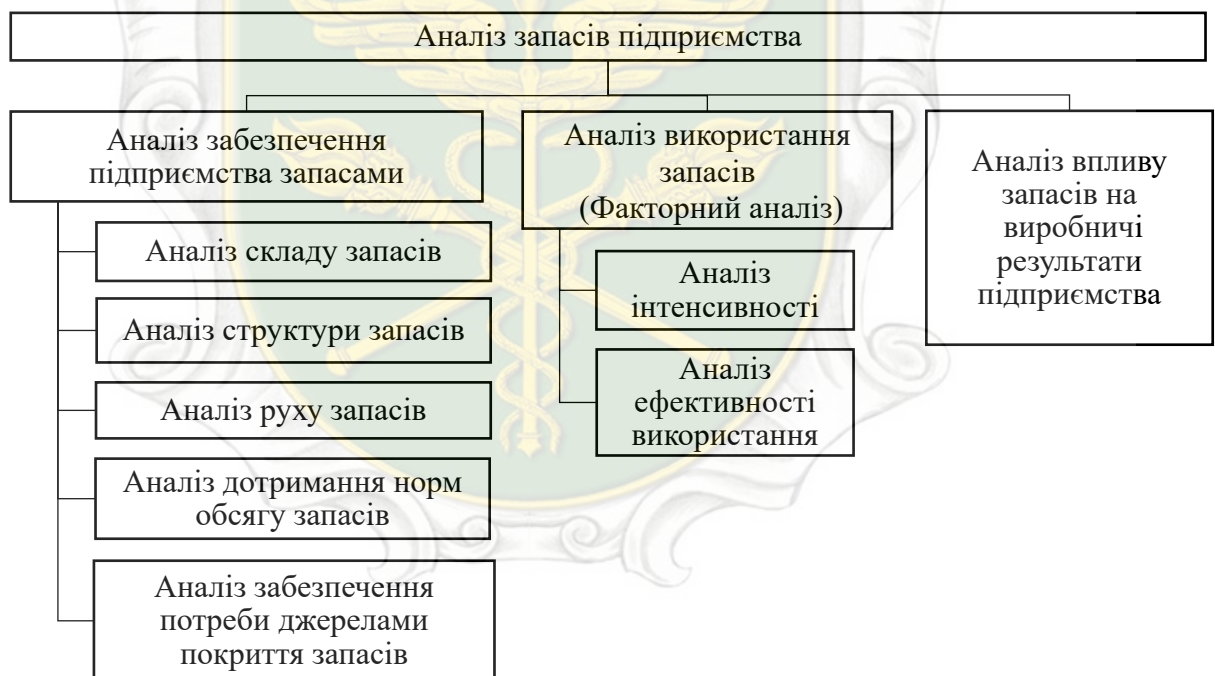


Рисунок 3.1 - Основні напрями аналізу виробничих запасів

Запропонована методика аналізу виробничих запасів передбачає проведення окремого дослідження впливу процесу використання запасів на результативні показники діяльності підприємства [21].

Отже дослідження методичних концепцій вчених-науковців у сфері економічного аналізу дає змогу сформувати повну організаційно-інформаційну модель плану проведення аналізу запасів (рис. 3.2)

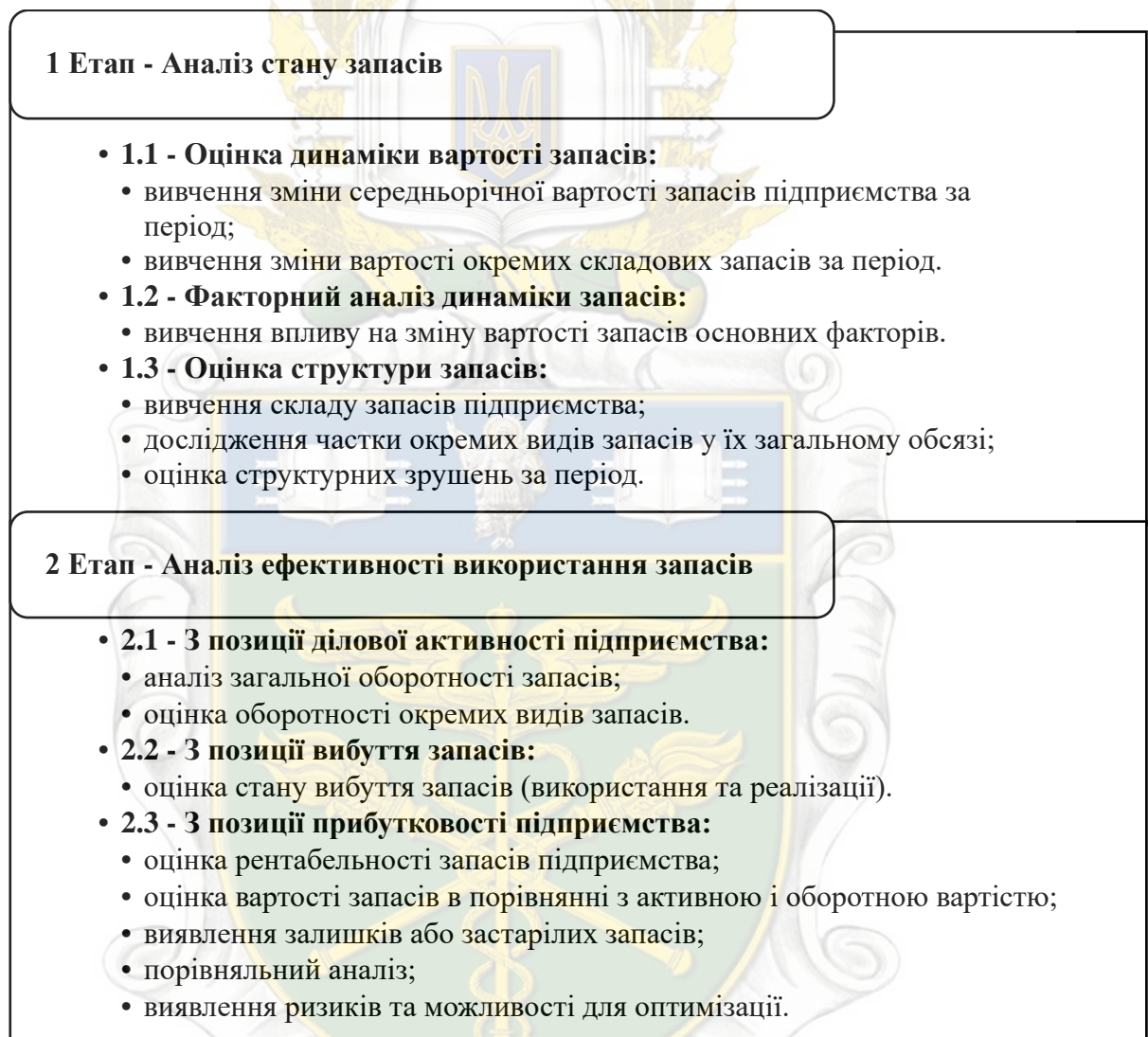


Рисунок 3.2 – Організаційно-інформаційна модель плану проведення аналізу запасів підприємства для аудиту.

Як видно з рисунку 3.1, на першому етапі аналізу запасів підприємства доцільно вивчати їх динаміку. При цьому важливо урахувувати, що причинами зростання вартості запасів на підприємстві можуть бути різні фактори

Інформативними даними для проведення аналізу та аудиту запасів підприємства є показники статистичної та фінансової звітності, матеріали

вибіркових обстежень, поточного обліку господарських операцій, планових та позапланових інвентаризацій. Перелік основних джерел економічного аналізу та аудиту запасів наведено у таблиці 3.1

Таблиця 3.1 - Основні джерела інформації для проведення аналізу запасів підприємства

Найменування показників	Документація
1. Дані про натуральні обсяги, структуру та розміщення запасів підприємства	Звіти матеріально-відповідальних осіб, матеріали планових та позапланових інвентаризацій, матеріали вибіркового обстежень, звіти про оборотність запасів.
2. Дані про загальний обсяг запасів обсяг окремих складових запасів у грошовому вимірі	Фінансові звіти : форма №1 «Баланс» (Звіт про фінансовий стан).
3. Нормативи виробничих запасів	Затверджені норми виробничих запасів (на рівні підприємства).
4. Дані про уцінку запасів	Акти переоцінок запасів.

З метою економічного аналізу запасів підприємства використовуються наступні методи:

1) Метод аналізу динаміки. Розрахунок характеристик динаміки обсягу запасів базується на порівнянні рівнів ряду (обсягу запасів у певний момент часу), При порівнянні певної множини послідовних рівнів база порівняння може бути постійною чи змінною. Характеристики динаміки, обчисленні відносно постійної бази, мають назву базисних. Якщо кожний рівень ряду у порівнюються з попереднім, характеристики динаміки називаються ланцюговими.

2) Метод аналізу структури. Оцінка структури запасів передбачає визначення питомої ваги кожної складової загального обсягу запасів виділенням їх питомої ваги в загальній структурі;

3) Метод фінансових коефіцієнтів полягає у розрахунку співвідношень різноманітних показників фінансової звітності підприємства. За допомогою методу фінансових коефіцієнтів визначається оборотність запасів, показники рентабельності, матеріаломісткості тощо;

4) Метод факторного аналізу. Зміст факторного аналізу запасів зводиться до аналізу впливу факторів на загальний обсяг запасів підприємства [1].

Основні задачі аналізу запасів полягають у забезпеченні постійного дослідження їх надходження, збереження на всіх етапах руху, аналіз та планування норм необхідних запасів. За допомогою аналізу використання матеріальних ресурсів можливим стає своєчасне виявлення запасів та їх залишків, які, у подальшому, підлягають реалізації у відповідності з діючим порядком, що розроблений на підприємстві.

Під методом економічного аналізу розуміють спосіб вивчення господарських операцій в їх розробці та розвитку що опирається на загальнонаукові методи, діалектико-логічні та формально-логічні закони методи, правила, принципи.

Для повноти аналізу матеріальних цінностей необхідно вивчити їх структуру, яка передбачає групування їх за економічним призначенням на сировину і матеріали, паливо, запасні частини, інші матеріали, малоцінні швидкозношувані предмети та товари. Для цього проаналізуємо наявність на ТОВ «Метр-М» запасів за 2018-2022 роки. (табл. 3.2)

Таблиця 3.2 – Аналіз наявності запасів на ТОВ «Метр-М» за 2018-2022 роки.

Показники	2018р.	2019р.	2020р.	2021р.	2022р.
Сировина і матеріали	35	0	40	56	68
Паливо	58	35	52	60	141
Будівельні матеріали	110	21	68	77	110
Запасні частини	9	0	7	9	11
Інші матеріали	15	0	16	22	24
Малоцінні швидкозношувані предмети	21	18	20	21	28
Товари	786	56	334	585	2828
Разом:	1034	130	537	830	3210

Суттєвий вплив на фінансовий стан підприємства ТОВ «Метр-М» і його виробничі результати справляє стан запасів. З метою стабільного функціонування реалізації товарів, робіт та послуг запаси мають бути оптимальними. Тому проведення обґрунтованого аналізу стану та використання запасів набуває особливого практичного значення для кожного суб'єкта господарювання.

Важливим завданням аналізу є правильна інтерпретація отриманих результатів, оскільки за різних умов одна і та ж тенденція може вказувати на різні речі.

Збільшення частки запасів може свідчити: про розширення масштабів діяльності підприємства; прагнення захистити кошти підприємства від знецінення внаслідок інфляції; неефективність управління запасами, внаслідок чого значна частина капіталу заморожується на тривалий час у запасах, що призводить до уповільнення його оборотності та ділової активності підприємства.

Таким чином, тенденції збільшення запасів і матеріальних витрат можуть призвести до збільшення рівня ліквідності поточних активів протягом певного періоду часу. Необхідно проаналізувати, чи не пов'язано це збільшення за рахунок необґрунтованого відволікання оборотних коштів, що в кінцевому результаті може призвести до збільшення кредиторської заборгованості та погіршення фінансового стану суб'єкта господарювання.

При цьому нестача виробничих запасів (сировини, матеріалів, палива, товарів та інші) у порівнянні з нормативними значеннями слід вважати негативним результатом управління підприємством, оскільки це може призвести до перебоїв у діяльності підприємства, до недовантаження потужності діяльності, зниження обсягів реалізації, зростання собівартості і ціни, збитків тощо.

Тому в процесі аналізу стану запасів необхідно встановити забезпечення підприємства об'єктивними перехідними запасами. Для характеристики стану запасів необхідно порівняти фактичний залишок на кінець звітного періоду з наявними їх залишками на початок періодів і з нормативом, розрахованим на підприємстві. (табл. 3.3)

Проаналізувавши дані таблиці 3.3 можна зробити висновок, що за 2018-2022 роки сума запасів значно зросла. Для визначення середнього показника зростання протягом 2018-2021 років скористаємось методом визначення середнього показника: сума запасів $(2176+3080+2673+2380)/4 = 2577,25$ тис. грн.; % запасів $(210,44+2369,23+497,77+286,75)/4 = 841,05\%$. Отже сума запасів на підприємстві за 2022 р. зросла порівняно з 2018-2021 роками в середньому на 2577,25 тис. грн.,

тобто на 841,05%. В структурі запасів ТОВ «Метр-М» значну роль відіграють товари на складах підприємства, вартість яких за 2022 рік в порівняно з минулими роками зростала в середньому на $(2042+2772+2494+2243)/4 = 2387,75$ тис. грн., тобто на $(259,80+4950,00+746,70+383,40)/4 = 1584,98\%$.

Таблиця 3.3 – Аналіз стану запасів 2022 року порівняно з минулими роками на ТОВ «Метр-М» (за даними з таблиці 3.2).

Показники	Відхилення 2022 р. (+;-) від:							
	2018р.		2019р.		2020р.		2021р.	
	Сума	%	Сума	%	Сума	%	Сума	%
Сировина і матеріали	+33	+94,29	+68	X	+28	+70	+12	+21,43
Паливо	+83	+143,1	+106	+302,9	+89	171,15	+81	+135,0
Будівельні матеріали	0	0	+89	+423,81	+42	+61,76	+33	+42,86
Запасні частини	+2	+22,22	+11	X	+4	+57,14	+2	+22,22
Інші матеріали	+9	+60,0	+24	X	+8	+50,0	+2	+9,09
Малоцінні та швидкозношувані предмети	+7	+33,33	+10	+55,56	+8	+40,0	+7	+33,33
Товари	+2042	+259,8	+2772	+4950	+2494	+746,7	+2243	+383,4
Разом:	+2176	+210,44	+3080	+2369,23	+2673	+497,77	+2380	+286,75

Крім того, на діяльність підприємства можуть впливати фактори, які не залежать від управління підприємством та його діяльністю. Звичайно, вони впливають на ефективність роботи підприємства. Тому в процесі аналізу необхідно виокремити вплив цих факторів. Для цього дослідимо ефективність управління ТОВ «Метр-М» виробничими запасами з точки зору його ділової активності, з цією метою виконаємо аналіз оборотності та закріплення запасів, а також тривалість одного обороту запасів підприємства, які необхідні для визначення інтенсивності використання виробничих запасів підприємства.

Коефіцієнт оборотності виробничих запасів вказує скільки разів у середньому поповнювалися запаси підприємства протягом звітного періоду:

$$K_{обз} = \text{СРП} / Z, \quad (1.1)$$

де: СРП – собівартість реалізованої продукції;

Z – запаси за звітний період.

2) коефіцієнт закріплення виробничих запасів є оберненим до коефіцієнта оборотності, він показує вартість матеріалу на одну гривню чистого прибутку. Зменшення цього показника є позитивним, що свідчить про підвищення ефективності використання запасів.

3) показник тривалості одного обігу показує саме той час, протягом якого виробничі запаси трансформуються в кошти. Його визначають за формулою:

$$Ч\ об\ з = 365 / К\ об\ з, \quad (1.2)$$

Якщо показник тривалості обігу зменшується, він вважається позитивним - це свідчить про збільшення швидкості оборотності та зменшення середніх залишків виробничих запасів.

Вихідними даними для проведення аналізу слугують відомості Балансу (Додатки Ж.1, Ж.6, Ж.11, Ж.16, Ж.21) та Звіту про фінансові результати (Додатки Ж.2, Ж.7, Ж.12, Ж.17, Ж.22) за 2018-2022 роки. Вихідні показники та результати обчислень узагальнені в таблиці 3.4

Таблиця 3.4 – Аналіз наявності запасів на ТОВ «Метр-М» за 2018-2022 роки.

Показники	2018р.	2019р.	2020р.	2021р.	2022р.
1. Чистий дохід від реалізації товарів, (робіт, послуг), тис. грн.	9862	8870	15248	14523	4556
2. Повна собівартість реалізації, тис. грн.	9080	7786	14338	9101	5016
3. Середня вартість запасів, тис. грн.	1034	130	537	830	3210
4. Коефіцієнт оборотності: запасів (р.2 : р.3)	8,7814	59,8923	26,7002	10,9651	1,5626
5. Коефіцієнт закріпленості запасів (р.3 : р.2)	0,1139	0,0167	0,0375	0,0920	0,6400
6. Тривалість одного обороту запасів (365 : р.4)	41,56	6,09	13,67	33,29	233,58

Як видно з даних таблиці 3.4, в динаміці має місце поступове сповільнення оборотності виробничих запасів. Так, коефіцієнт оборотності виробничих запасів ТОВ «Метр-М» у 2022 році складає 1,56 оборотів, а в 2018-2021 роках від 8,78-59,89 обороти, що є набагато менше в порівнянні з минулими роками. У результаті тривалість одного обороту виробничих запасів досліджуваного підприємства збільшилася з 6-42 дні у 2018-2021 років до 234 дні у 2022 році.

Очевидно коефіцієнт закріплення виробничих запасів на підприємстві ТОВ «Метр-М» в динаміці різко зріс у 2022 році. Збільшення цього показника у 2022 році вказує на зниження ефективності використання виробничих запасів на ТОВ «Метр-М».

Отже, результати проведених обчислень свідчать про погіршення управління виробничими запасами ТОВ «Метр-М» з позиції ділової активності в 2018-2021 роках.

Оскільки у процесі господарського споживання запасів відбувається їх перетворення у матеріальні витрати, тобто вартість запасів також виражається в понесених матеріальних витратах, тому є доцільним також аналіз ефективності управління виробничими запасами підприємства з позиції затратності виробничої діяльності. Результати аналізу виробничих запасів наведено в таблиці 3.5.

Таблиця 3.5 — Аналіз ефективності управління виробничими запасами на ТОВ «Метр-М» з позиції затратності 2018-2022 роки.

Показники	2018р.	2019р.	2020р.	2021р.	2022р.
1. Чистий дохід від реалізації товарів, (робіт, послуг), тис. грн.	9862	8870	15248	14523	4556
2. Повна собівартість реалізованої продукції, тис. грн.	9080	7786	14338	9101	5016
3. Матеріальні витрати, тис. грн	1351	1008	117	1708	947
4. Виробничі матеріальні запаси, тис. грн.	1034	130	537	830	3210
Розрахункові дані:					
5. Матеріаломісткість (гр.3 : гр.1)	0,1370	0,1136	0,0077	0,1176	0,2079
6. Матеріаловіддача (р.1: р.3)	7,2998	8,7996	130,3248	8,5029	4,8110
7. Питома вага матеріальних витрат у собівартості продукції, % (р.3 : р.2) • 100	14,8789	12,9463	0,8160	18,7672	18,8796
8. Оборотність виробничих матеріальних запасів, раз (р.2 : р.4)	8,7814	59,8923	26,7002	10,9651	1,5626
9. Тривалість одного обороту виробничих матеріальних запасів (365 : р.8), дні	41,5650	6,0943	13,6703	33,2876	233,5825

Як видно в таблиці 3.5, в динаміці спостерігається зростання частки матеріальних витрат у собівартості реалізованих запасів досліджуваного

підприємства 2022 порівняно з 2018-2021 роками. Відповідно до цього, в динаміці відмічається також зростання матеріаломісткості запасів і зменшення матеріаловіддачі від використання запасів, тим самим тривалість одного обороту зросла до 234 дні. Така ситуація свідчить про те, що використання запасів стало більш витратним і менш економічно вигідним.

Дослідимо також показники ефективності використання запасів з точки зору прибутковості підприємства. Їх розрахунок виконано в таблиці 3.6.

Таблиця 3.6 — Аналіз ефективності управління виробничими запасами на ТОВ «Метр-М» з позиції прибутковості 2018-2022 роки.

Показники	2018р.	2019р.	2020р.	2021р.	2022р.
1. Чистий прибуток, тис. грн.	479	803	744	770	376
2. Середня вартість запасів, тис. грн.	1034	130	537	830	3210
3. Прибутковість (рентабельність) основних засобів, % (р.1 : р.2) • 100	46,3250	617,6923	138,5475	92,7711	11,7134

Таким чином, проведенні розрахунки вказують на те, що в 2022 році значно погіршилася віддача від використання виробничих запасів у вигляді прибутку.

Отже, в цілому, проведене дослідження свідчить про погіршення в 2022 році стану управління виробничими запасами ТОВ «Метр-М» як з позиції ділової активності, так і з позиції затратності, а також і з позиції прибутковості. Значною мірою це спричинено загальним погіршенням фінансових результатів діяльності підприємства - зниженням доходів від реалізації та чистого прибутку.

3.2. Процедури та прийоми аудиту запасів підприємства

Стратегія перевірки повинна мати вигляд плану, що складається в письмовій формі заздалегідь спрямований на визначення обсягів і типів необхідних тестувань; оцінку вартості його проведення та узгодження із замовником усіх основних питань до початку перевірки.

Запаси на підприємстві ТОВ «Метр-М» є важливим показником звітності, тому перевірка є дуже трудомісткою та потребує чимало часу.

Для отримання максимальної ефективності проведених перевірок аудиторам необхідно насамперед звернути увагу на помилки, які найчастіше допускаються під час обліку наявності та руху запасів на інших підприємствах з аналогічним видом господарської діяльності. Для виконання поставлених завдань аудиту необхідно побудувати модель аудиту запасів підприємства, яка передбачає в собі послідовність проведення аудиту, його джерела, об'єкти, методичні прийоми узагальнення та реалізації результатів перевірки зображено на рис. 3.3.

Об'єкти аудиту					
Запаси підприємства	Матеріальні витрати	Фінансові ресурси	Облікові операції	Функції управління	
Джерела інформації					
Нормативні документи	Законодавчі акти	Планово-регулюючі документи	Первинні документи та облікові реєстри	Бухгалтерський облік	
Методичні прийоми аудиту					
Візуальні			Документальні		
Інвентаризація, спостереження	Контроль	Експертиза	Моделювання дослідження документів	Нормативно-правове регулювання	Пропозиції щодо реалізації результатів
Розрахунково-аналітичне проведення аудиту					
Економічний аналіз			Економіко-математичні методи		
Методичні прийоми узагальнення та реалізації результатів перевірки					
Документування результатів аудиту	Аналітичне групування	Нормативно-правове обґрунтування	Систематизація	Прийняття рішень та контроль за їх виконання	

Рисунок 3.3 – Модель процедури проведення зовнішнього аудиту запасів на ТОВ «Метр-М»

На кожному підприємстві запаси відіграють ключову роль. Ефективне використання та управління запасами будь-якого суб'єкта господарювання можливо лише за наявності механізму координації, що складається з провідних методів і процедур аудиту.

На різних етапах аудиту запасів підприємства використовуються різноманітні методичні прийоми. У загальному випадку всі методичні прийоми аудиту можна розділити на 2 категорії: прийоми проведення та прийоми організації документальної перевірки на рис. 3.4.

Основну роль в аудиті запасів насамперед відіграє інвентаризація, при цьому присутність аудитора під час її проведення є обов'язковою.

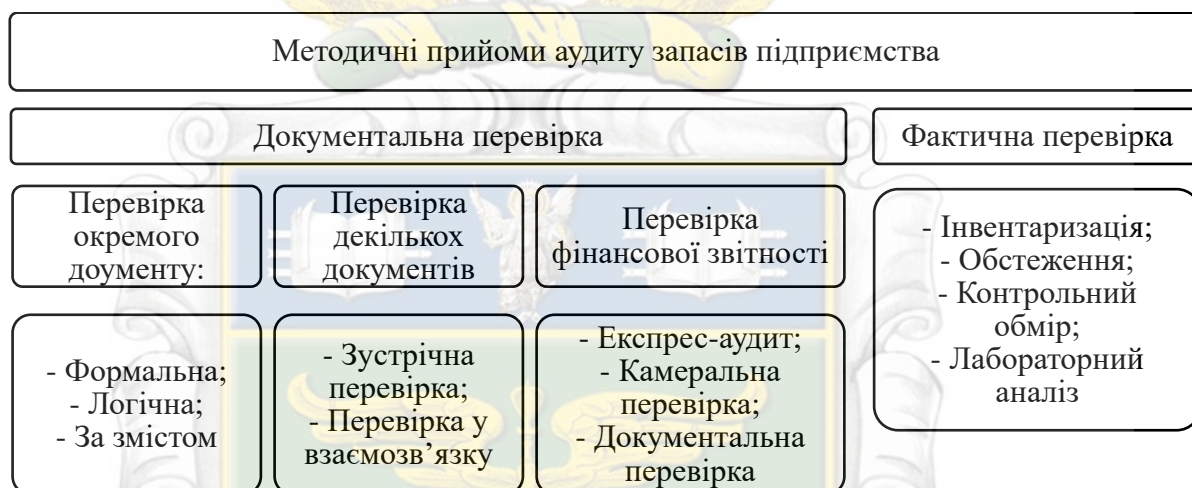


Рисунок 3.4 – Схема методичних прийомів аудиту запасів на ТОВ «Метр-М»

Щоб переконатися в тому, що операції за рухом матеріальних цінностей, які були проведені до інвентаризації, обліковані правильно, аудитор робить копії останньої документації щодо надходження та вибуття цінностей. Аудитор проводить контрольні перевірки, час від часу звіряючи свої дані з даними інвентаризаційних описів.

Інвентаризація являє собою метод фактичної перевірки запасів підприємства, який виходить за межі визначення фактичної наявності запасів до порівняння їх із даними фінансової звітності.

При організації та проведенні інвентаризації на підприємстві необхідно дотримуватися деяких загальних і спеціальних принципів інвентаризаційної роботи. До загальних принципів інвентаризації слід віднести принципи

раптовості, повного охоплення об'єктів, всебічності, відкритості, оперативності, оперативності, безперервності, економічності, об'єктивності, точності, своєчасності, плановості, порівнянності, доцільності.

До спеціальних принципів проведення інвентаризації слід віднести такі принципи: обов'язковості, матеріальної відповідальності, виховного впливу, оцінки результатів, дотримання юридичного значення результатів, документального відображення, попередження порушень.

Для фактичної перевірки наявності запасів досить ефективним методичним прийомом може бути обстеження, тобто спостереження безпосередньо за місцем знаходження об'єкта аудиту (наприклад: на складах). Після цього здійснюється перевірка відповідності синтетичного та аналітичного обліку запасів, шляхом порівняння загальної вартості запасів згідно за даними карток складського обліку запасів, а також відповідність показників, що відображаються в різних звітах.

Не менш важливими для проведення аудиту запасів є також прийоми документальної перевірки, які включають формальну, логічну перевірку документів, зустрічну перевірку, перевірку первинних документів у взаємозв'язку з реєстрами аналітичного та синтетичного обліку, перевірку звітності про обсяги запасів на підприємстві.

Зміст документальної перевірки запасів зводиться до вивчення сутності господарських операцій за даними, відображеними в первинних документах, книгах бухгалтерського обліку та звітності, яких вони знайшли відображення.

При перевірці певного документа використовується ще один методичний прийом - формальна перевірка. При цьому документи, що відображають взаємопов'язані господарські операції, порівнюються з методами зустрічного шляху, взаємного контролю, шляхом письмовими запитами тощо.

Найбільш ефективним методом документальної перевірки є зустрічна перевірка. Під час зустрічної перевірки документації щодо руху запасів розглядаються три варіанти:

- проведення звірки оригіналу з першою та другою копіями;

- перевірка операцій, які відображаються в одних і тих же документах, але зберігаються в різних підрозділах підприємства;

- перевірка документів, які створені та зберігаються третіми особами.

Завершальним методом документальної перевірки, який використовується в процесі аудиту запасів виступає перевірка звітності. При цьому застосовують кілька способів перевірки звітності: експрес-аудит; камеральна (рахункова) перевірка; документальна перевірка звітності.

На етапі перевірки правильності оформлення документів і відповідних проводок, накопичувальних реєстрів і звітів аудитор може використовувати метод відстеження за якою-небудь ознакою, наприклад через суми або контрагентів, які здаються «підозрілими». До цих документів у програмі суворо прив'язана відповідна підсумкова кореспонденція, що дозволяє зробити висновок про правильність відображення даної операції в обліку.

Результатом аудиту є звіт (висновок) незалежного аудитора. Цей документ важливий для користувачів фінансової звітності, які зацікавлені в правдивій інформації про суб'єкта господарювання. Таким чином, звіт незалежного аудитора є основним джерелом зв'язку між аудитором і користувачами фінансової звітності. Якщо ми звернемося до Міжнародного стандарту аудиту 700 «Формування думки та складання звіту щодо фінансової звітності», ми виявимо, що стандарт повідомляє нам наступне: що вимоги цього МСА спрямовані на досягнення прийняттого балансу між потребою в послідовності та порівнянності аудиторського звіту на світовому ринку та потребою підвищити цінність аудиторського звіту шляхом підвищення відповідності інформації, що міститься у звіті [18].

На підставі даних про стан запасів складений аудиторський звіт (висновок) за результатами аудиту фінансової звітності відповідно до вимог. Аудиторський звіт керується Законом України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» від 21.12.2017 № 2258-19 [11] про повноту та достовірність відображення в фінансовій звітності руху запасів підприємств, в якому мають

бути відображені виявлені типові порушення (Додаток Т) та надані практичні рекомендації щодо їх уникнення в подальшій практиці.

Аудиторський висновок аудиту про окрему позицію звітності обліку запасів на ТОВ «Метр-М» виглядатиме наступним чином:

Думка

Ми провели аудит фінансової звітності Товариства з обмеженою відповідальністю «Метр-М», яка станом на 31 грудня 2022 року включає: баланс, звіт про фінансові результати, звіт про рух грошових коштів за рік та звіт про власний капітал. На нашу думку, фінансова звітність, що додається відображає достовірно, в усіх суттєвих аспектах фінансовий стан підприємства на 31 грудня 2022 року, її фінансові результати грошові потоки за рік, що закінчився зазначеною датою, відповідно до Міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ) та відповідає вимогам Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 1 .07.1999 996-XIV щодо складання фінансової звітності.

Основа для думки

Ми провели аудит відповідно до Міжнародних стандартів аудиту (МСА). Нашу відповідальність згідно з цими стандартами викладено в розділі «Відповідальність аудитора за аудит фінансової звітності» нашого звіту. Ми є незалежними по відношенню до підприємства згідно з Кодексом етики професійних бухгалтерів Ради з Міжнародних стандартів етики для бухгалтерів (Кодекс РМСЕБ) та етичними вимогами, застосовними в Україні до нашого аудиту фінансової звітності, а також виконали інші обов'язки з етики відповідно до цих вимог та Кодексу РМСЕБ. Ми вважаємо, що отримані нами аудиторські докази є достатніми вимогами прийнятними для використання їх як основи для нашої думки.

Суттєва невизначеність, що стосується безперервної діяльності

На території України 24.02.2022 року запроваджено воєнний стан. Ця ситуація свідчить, що існує суттєва невизначеність, що може поставити під значний сумнів діяльність підприємства продовжувати свою діяльність на

безперервній основі. Подальша стабілізація економічної та політичної ситуації значною мірою залежить від успішних зусиль і українського уряду і урядів іноземних партнерів України. Але даний час важко передбачити як розвиватимуться подальші економічні, соціальні та політичні події в Україні і світі.

Відповідальність управлінського персоналу за фінансову звітність.

Управлінський персонал несе відповідальність за складання і достовірне подання цієї фінансової звітності згідно з Положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, та за такий внутрішній контроль, який управлінський персонал визначає потрібним для того, щоб забезпечити складання фінансової звітності, яка не містить суттєвих викривлень унаслідок шахрайства або помилки.

Відповідальність аудиторів

Відповідальністю аудиторів є висловлення думки щодо цієї фінансової звітності на основі результатів проведеного ними аудиту. Ми провели аудит відповідно до Міжнародних стандартів аудиту, прийнятих в якості Національних стандартів аудиту рішенням Аудиторської Палати України №229/7 [20].

Аудит передбачає виконання процедур для отримання аудиторських доказів щодо сум і розкритті у фінансовій звітності. Вибір процедур залежить від судження аудитора, включаючи оцінку ризиків суттєвих викривлень фінансової звітності внаслідок шахрайства або помилки. Виконуючи оцінку цих ризиків, аудитор розглядає заходи внутрішнього контролю, що стосуються складання та достовірного подання суб'єктом господарювання фінансової звітності, з метою розробки аудиторських процедур, які відповідають обставинам, а не з метою висловлення думки щодо ефективності внутрішнього контролю суб'єкта господарювання. Аудит включає також оцінку відповідності використаної облікової політики, прийнятність облікових оцінок, виконаних управлінським персоналом, та загального подання фінансової звітності.

Аудит обліку запасів і правильність їх надходження та списання

Для бухгалтерського обліку підприємства запаси класифікують на такі групи: основні та допоміжні матеріали, малоцінні я швидкозношувані предмети та інші

матеріальні цінності. Одиницею бухгалтерського обліку запасів є їх найменування або однорідна група. Придбані (отриманні) запаси зараховуються на баланс підприємства за первісною вартістю.

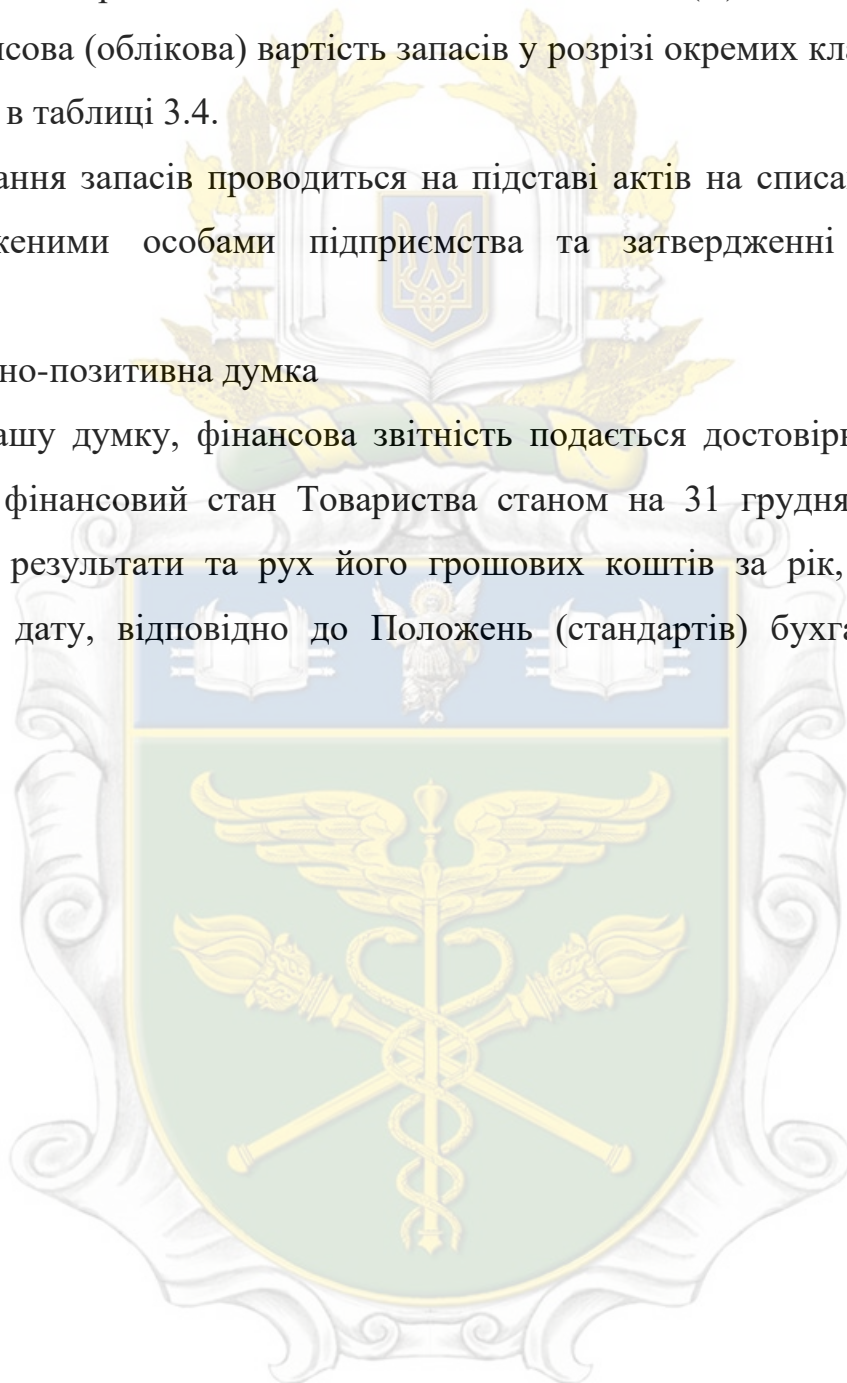
Первісна вартість запасів визначаються згідно П(С)БО 9 «Запаси»

Балансова (облікова) вартість запасів у розрізі окремих класифікаційних груп визначена в таблиці 3.4.

Списання запасів проводиться на підставі актів на списання, які підписанні уповноваженими особами підприємства та затвердженні в установленому порядку.

Умовно-позитивна думка

На нашу думку, фінансова звітність подається достовірно, в усіх суттєвих аспектах, фінансовий стан Товариства станом на 31 грудня 2022 року і його фінансові результати та рух його грошових коштів за рік, що закінчився на зазначену дату, відповідно до Положень (стандартів) бухгалтерського обліку України.



ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

У даній роботі здійснено теоретичне узагальнення та обґрунтування наукових положень щодо методики та організації аудиту запасів. За результатами проведених досліджень особливостей аудиту запасів на підприємстві роздрібно́ї торгівлі можемо зробити такі висновки та надати пропозиції:

Запаси є однією зі складових майна підприємства і необхідні підприємству для нормального здійснення та розширення господарської діяльності. Запаси включають вартість сировини, основних і допоміжних матеріалів, палива, запасних частин, тари, будівельних матеріалів, малоцінних та швидкозношуваних предметів та товарів. Нормативно-правова база з питань бухгалтерського обліку, аналізу та аудиту запасів підприємства включає в себе законодавчі акти (Господарський кодекс, Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», та інші), а також низку підзаконних актів. Основні аспекти визнання, оцінки та обліку запасів викладено в НП(С)БО 9 «Запаси»

Досліджування проводилось на ТОВ «Метр-М». Основний вид діяльності якого: 47.52 Роздрібна торгівля залізними виробами, будівельними матеріалами та санітарно-технічними виробами в спеціалізованих магазинах. Підприємство здійснює свою діяльність з отриманням прибутку. Здійснено аналіз основних економічних показників відповідно до форм фінансової звітності 2018-2022 років, за результатами яких з'ясовано, що присутня динаміка зменшення оборотності запасів, зменшення матеріаловіддачі, зростання матеріаломісткості запасів і дебіторської заборгованості. Величина власного оборотного капіталу збільшилась, що свідчить про зміцнення фінансового стану підприємства, збільшення робочого капіталу, підвищення платоспроможності і ліквідності. Даний аналіз динаміки фінансових результатів показує як суттєво вплинуло тимчасове призупинення роботи з початком воєнного стану, яке сприяло зниження усіх показників в цілому за звітній період. Незважаючи на це, ТОВ «Метр-М» продовжує свою діяльність з метою отримання прибутків в подальшому, а також розширення та розвитку своєї діяльності в цілому.

Оцінка запасів ТОВ «Метр-М» ведеться за загальноприйнятою методикою, при отриманні запаси зараховуються на баланс за первісною вартістю, яка складається із суми фактичних витрат на їх придбання або виготовлення, передбачених П(С)БО 9, а при вибутті здійснюється по методу ФІФО. При складанні фінансової звітності запаси на підприємстві відображаються по найменшій з двох оцінок: собівартості або чистій вартості реалізації.

Організація аудиту запасів підприємства передбачає: своєчасність та правомірність складання первинних документів; правильність руху запасів. Послідовність і порядок проведення аудиту залежать від завдання аудиту і об'єму діяльності підприємства, структури підприємства, стану обліку та контролю за рухом запасів. При плануванні аудиту здійснено оцінку внутрішнього контролю про підприємство, оцінку аудиторського ризику та оцінку рівня суттєвості.

Проведене дослідження засвідчило, що вихідними даними для проведення аналізу та аудиту запасів підприємства є показники фінансової звітності, матеріали спостережень, вибіркового обстеження, поточного обліку, планових та позапланових інвентаризацій.

Запровадження запропонованої послідовності проведення аудиту запасів дозволяє аудиторам провести якісну перевірку руху запасів на підприємстві та надати керівництву підприємства практичні рекомендації щодо підвищення ефективності діяльності підприємства, а саме: для уникнення помилок порушень при зборі, реєстрації оперативних даних щодо запасів, на підприємстві потрібно розробити детальні інструкції виконавцям про порядок і терміни реєстрації інформації (посадові інструкції, виписки з графіку документообігу тощо); сформулювати та застосовувати на практиці систему контрольних заходів щодо збереження та ефективного використання та реалізації запасів; застосовувати обґрунтовані норми матеріалів при наданні послуг, виконанні робіт.

Отже, підсумовуючи вищесказане, можна сказати, що ТОВ «Метр-М» веде свою діяльність дотримуючись всіх правил, норм, положень та законів. Відповідно до усіх наданих даних підприємства, проведено повне дослідження з аудиту запасів підприємства, а отже поставленні нами завдання успішно дослідженні та розкриті.