

### 3.6. ОБЛІК І АУДИТ ЗАПАСІВ: ОСОБЛИВОСТІ ОРГАНІЗАЦІЇ ТА МЕТОДИКИ

*Анотація.* В умовах ринкових відносин першочергове значення набуває забезпечення підприємств товарно-матеріальними цінностями, зокрема в частині запасів. Потужна та ефективно функціонуюча матеріальна база підприємства є запорукою його успіху в економічній діяльності, забезпечує безперервний виробничий процес, визначає ефективність виробництва. Постійний контроль над ефективним використанням виробничих запасів має велике значення для управління виробничою діяльністю кожного підприємства. Ефективне управління виробничими запасами підприємства, організація і методика їх обліку та аудиту є досить складною системою, яка потребує подальших досліджень та уточнень. В статті досліджено структуру системи управління запасами та розроблено взаємозв'язок її складових: «вхід – процес – вихід». На підставі проведених досліджень встановлено, що на організацію обліку запасів впливають багато факторів як внутрішнього, так і зовнішнього характеру, головними з яких є особливості умов виробництва та специфіка господарської діяльності підприємства. Сучасний розвиток підприємства

*неможливий без виготовлення ним конкурентоспроможної продукції та реалізації її на внутрішніх і зовнішніх ринках. Здійснення процесу виробництва та створення матеріальних благ, які б задовольняли потреби споживачів, неможливе без використання запасів, які являються одним із найважливіших складових активів кожного підприємства. На усіх підприємствах номенклатура запасів обчислюється десятками тисяч найменувань, а інформація з обліку запасів становить понад 35% всієї інформації з керування виробництвом. Тому для забезпечення ефективної політики управління операціями із запасами необхідною умовою є наявність системи контролю підприємства, а зокрема незалежного контролю – проведення аудиту.*

**Вступ.** Економічні перетворення, які здійснюються в Україні, потребують вдосконалення управління запасами на вітчизняних підприємствах, ефективної організації та методики їх обліку і аудиту. Ефективність управління запасами підприємства істотно впливає на результати господарської діяльності й обумовлюється зовнішніми та внутрішніми факторами. Забезпечення успішного та безперервного процесу виробництва на підприємствах передбачає обґрунтування методологічних аспектів у сфері формування, управління та використання запасів.

Одним з найважливіших елементів здійснення виробничо-господарської діяльності підприємства виступають виробничі запаси. Це вид запасів, які за своїм економічним змістом є предметами праці. Їх особливість полягає у тому, що вони обслуговують один виробничий цикл та свою вартість повністю переносять на собівартість новоствореної продукції.

Оптимізація та ефективне управління виробничих запасів є одним із головних факторів стабільного функціонування підприємств. Ефективне управління виробничими запасами дає змогу знизити тривалість виробничого й усього операційного циклу, зменшити поточні витрати на їх зберігання, вивільнити із поточного господарського обороту частину фінансових коштів, реінвестуючи їх в інші активи.

Для стабільного функціонування підприємств потрібно, щоб їх власники, приймаючи рішення, мали правдиву й об'єктивну інформа-

цію про майно, фінансовий стан і результати роботи. Таку інформацію містить лише система бухгалтерського обліку. Належним чином організований облік виробничих запасів має суттєве значення в управлінні виробничою діяльністю кожного підприємства та в контролі за зберіганням матеріальних цінностей.

Аудит запасів будь-якого суб'єкта господарювання є чи не найскладнішою частиною аудиторської перевірки. А якщо йдеться про перевірку діяльності підприємств виробничої сфери, то рівень складності значно підвищується. Питання аудиту запасів набувають особливої актуальності у зв'язку з необхідністю забезпечення керівництва оперативною і достовірною інформацією для здійснення управління підприємством, а також процесами, які в ньому відбуваються. Окрім того, достовірна інформація у фінансовій звітності клієнта представляє інтерес і для інших груп як внутрішніх, так і зовнішніх користувачів, кожна із яких має різні інформаційні потреби та може висувати нові вимоги (критерії) до інформації, що надається аудитором. Усе зазначене вказує на необхідність поглибленого дослідження організаційних та методичних аспектів аудиту запасів, зокрема в частині тверджень та критеріїв оцінки достовірності інформації щодо запасів у звітності підприємства.

Теоретичні положення і практичні аспекти управління виробничими запасами, організації та методики їх обліку і аудиту обґрунтували в своїй роботі С.В. Андрос, Ф.Ф. Бутинець, П.С. Безруких, М.О. Виноградова, С.Ф. Голов, В.І. Єфименко, Л.І. Жидєєва, Т.О. Каменська, С.А. Кириленко, М.Д. Корінько, М.В. Кужельний, О.А. Петрик, В.В. Рядська, Л.І. Слюсарчук, Л.О. Сухарева, Н.М. Ткаченко та багато інших дослідників. Незважаючи на значні напрацювання за даною темою, залишився ряд питань та економічних невідповідностей стосовно визначення ролі та місця виробничих запасів в системі управління підприємством, зокрема невирішеними залишаються питання щодо розробки оптимальної та ефективної системи управління запасами; потребують подальших досліджень питання організації бухгалтерського обліку та аудиту запасів.

Таким чином, недостатнє теоретичне і практичне опрацювання питань побудови управління запасами, організації та методики їх

обліку і аудиту, а також зростаюча актуальність раціонального вдосконалення обліку і аудиту запасів на підприємствах в умовах розвитку ринкової економіки визначили вибір теми статті.

### *Управління та організація обліку запасів*

Сучасні вітчизняні підприємства, здійснюючи господарську діяльність, використовують в процесі формування кінцевого продукту виробничі запаси, які займають значне місце у складі оборотних активів підприємства, а також, одного боку, забезпечують постійність, безперервність та ритмічність діяльності підприємства, гарантують його економічну безпеку, з іншого – від якісної поінформованості про їх наявність та рух, організації їх обліку залежить точність визначення прибутку підприємства, його фінансовий стан, конкурентоспроможність на ринку та в цілому ефективність роботи підприємства.

Для ефективної діяльності підприємств виробничі запаси повинні бути оптимальними, адже накопичення їх значного обсягу призводить до замороження коштів на тривалий строк, зниження їх ліквідності, зростання витрат на утримання, а їх нестача – до простоїв виробництва, незадоволенні вимог споживачів, а отже і зниження конкурентних переваг [1, с. 4]. Від характеру, обсягів, якості виробничих запасів і рівня управління ними залежить конкурентоспроможність підприємств, масштаби виробництва і ефективність їх діяльності.

Для раціонального використання виробничих запасів та досягнення ефективності виробничої діяльності в цілому на підприємстві необхідно правильно управляти ними. В широкому розумінні управління – це цілеспрямовані дії на об'єкт з метою зміни його стану чи поведінки у зв'язку зі зміною обставин, а управляти – означає вести підприємство до мети, намагаючись якнайкраще використати його ресурси [2, с. 11].

Управління господарською діяльністю підприємства – це складний та багатогранний процес, спрямований на забезпечення оптимальної роботи структурних підрозділів для досягнення стратегічних і тактичних завдань розвитку [2, с. 14]. Важливою та невід'ємною складовою управління діяльністю підприємства є управління його виробничими запасами.

Метою управління виробничими запасами є формування безперервної, узгодженої роботи з усіма підрозділами підприємства для забезпечення та підтримки оптимальної кількості й видів матеріальних ресурсів, необхідних для реалізації оперативних та стратегічних планів підприємства. Отже, управління запасами являє собою складний безперервний процес, що передбачає оперативне маневрування ресурсами, матеріалами, товарами, готовою продукцією для забезпечення виробництва та збуту.

З метою забезпечення ефективного процесу управління виробничими запасами потрібно сформувати певну систему управління. Система управління запасами, як і система у широкому значенні, повинна ґрунтуватись на базових законах її побудови та розвитку і відповідати основним вимогам, що висувуються до неї.

Необхідними умовами існування системи є [3, с. 40]:

- цілісність;
- наявність деяких характеристик мети, критерію якості, що визначають існування об'єкта як системи;
- система повинна бути частиною, підсистемою деякої великої системи, входити до деякої іншої системи;
- об'єкт, що розглядається як система, повинний розбиватися на частини та складатися з підсистем.

Система управління запасами характеризується великою кількістю факторів, які впливають на її ефективність. Загальні вимоги, що висувуються до такої системи, залежать від цілей, які [4, с. 921]:

- орієнтовані на підприємство: швидкість отримання матеріалів, товарів та інформації;
- орієнтовані на ринок: відповідність управління ринковій стратегії; здатність до адаптації;
- пов'язані із системною інтеграцією: розподіл завдань управління за видами продукції; цілісна система персональної відповідальності за виконання замовлення;
- орієнтовані на виробничий потік: систематичність контролю процесі управління у виробництві; узгодження окремих процесів управління.

Кожна система, в тому числі і система управління запасами, повинна мати три складові: вхід (місце прикладання зовнішньої дії;

вихідний сигнал), процес (реалізується планування, контроль, аналіз та регулювання об'єкта) та вихід (місце зняття вихідної характеристики; вихідний сигнал). Система управління запасами підприємства відображена на рисунку 1.

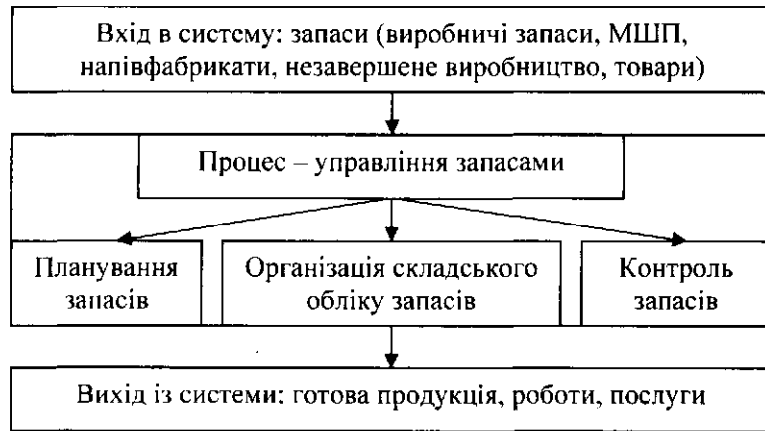


Рис. 1. Система управління запасами підприємства

Використання запропонованої на рисунку 1 системи управління запасами забезпечить не лише визначення оптимального розміру замовлення, величини запасів, але й оптимізацію надходження, переміщення, використання запасів, контроль за встановленими нормативами та запланованих дій і усунення виявлених недоліків.

Обрана підприємством система управління запасами має безпосередній вплив на організацію та методику бухгалтерського обліку запасів. В основу організації бухгалтерського обліку покладено системний підхід, який передбачає врахування взаємозв'язків між окремими складовими системи бухгалтерського обліку [5, с. 13], основна мета організації бухгалтерського обліку – ефективно виконання обліком інформаційних та контрольних функцій [6, с. 11].

Організація бухгалтерського обліку запасів, як складова організації обліку підприємства, повинна бути цілісною, єдиною системою вза-

ємопов'язаних, взаємоузгоджених способів і методів обліку, які охоплюють весь комплекс облікових процедур з виявлення, вимірювання, реєстрації, накопичення, узагальнення, зберігання та передачі інформації, тому основними її завданнями є:

- вибір оптимальної за складом та обсягом облікової інформації, яка забезпечить реалізацію завдань, поставлених перед обліком запасів;
- розробка та запровадження необхідних форм носіїв облікової інформації;
- розробка та запровадження раціональних схем документообороту, що дозволять із найменшими витратами трудових, матеріальних



Рис. 2. Фактори впливу на організацію обліку запасів

та фінансових ресурсів забезпечити своєчасне виконання поставлених завдань.

Ефективність організації обліку запасів суттєво впливає на результати господарської діяльності та обумовлюється зовнішніми і внутрішніми факторами (рисунок 2).

Кожний фактор по-різному впливає на організацію обліку запасів. Наведені на рисунку зовнішні та внутрішні фактори впливають на характер і стабільність виробництва і характеризуються різною можливістю їх оцінки і обліку при плануванні матеріального забезпечення виробництва. Приймаючи до уваги вплив зовнішніх факторів, підприємство повинно активно використовувати внутрішні резерви, що підвищують ефективне використання запасів. Головними внутрішніми факторами, на нашу думку, є особливості умов виробництва та специфіка господарської діяльності, що безпосередньо впливають на ефективність управління запасами в цілому.

Отже, від правильності ведення обліку запасів залежить достовірність даних про отриманий підприємством прибуток та збереження самих запасів. За сучасних економічних умов правильна організація бухгалтерського обліку запасів є необхідною умовою для діяльності підприємства.

### *Організація та методика аудиту запасів*

Аудиторська діяльність в Україні започаткована з прийняттям Закону України «Про іноземні інвестиції». Такі послуги необхідні були спільним підприємствам, іноземний інвестор яких вимагав підтвердження показників фінансової звітності аудитора. Подальший розвиток аудит набув з прийняттям Закону України «Про аудиторську діяльність» від 22.04.93 року.

Згідно вказаного закону, під аудитором розуміють перевірку фінансової звітності, обліку, первинних документів та іншої інформації щодо фінансової господарської діяльності підприємства з метою визначення їх достовірності, повноти і відповідності чинному законодавству.

Метод аудиторської діяльності – це сукупність прийомів з допомогою яких оцінюється стан об'єктів, що перевіряються.

З точки зору кваліфікаційних ознак розрізняють такі види аудиту:

1) відповідно до об'єкту аудиту:

а) аудит фінансової звітності (представляє собою оцінку достовірності показників фінансової звітності);

б) аудит узгодженості (визначає чи дотримуються на підприємстві правило, норми, закони, інструкції, які здійснюють вплив на результати діяльності підприємства);

в) операційний аудит (являє собою перевірку окремої позиції звітності підприємства);

2) відповідно до суб'єкту аудиту:

а) зовнішній (здійснюється незалежно аудиторською фірмою на договірній основі з метою оцінки достовірності обліку, а також надання консультаційних послуг);

б) внутрішній (його метою є оцінка ефективності функціонування системи управління підприємством).

Аудит може носити обов'язковий або ініціативний характер, тобто повинен здійснюватись щорічно на вимогу закону, або проводитись за рішенням адміністрації підприємства та його засновників в міру необхідності.

Аудит складається із фактичного та документального контролю. Проведення аудиторської перевірки на підприємстві може здійснюватись в будь-якій послідовності.

Аудиторська перевірка запасів може бути або складовою частиною аудиту фінансової звітності, або різновидом тематичного так званого операційного аудиту.

Аудиторська перевірка операцій із запасами є трудомістким процесом і включає дослідження стану складського господарства, збереження, нормування витрачання, оприбуткування, правильності оцінки купованих виробничих запасів, використання у виробництві. Основною метою перевірки є встановлення законності, достовірності та доцільності операцій із запасами, правильності їх відображення в обліку.

Відповідно до мети завданнями аудиту запасів підприємства є:

загальна прийнятність звітності – загальна сума буде прийнятною і відповідає реальним потребам підприємства, тобто наявність

виробничих запасів має відповідати обсягу виробництва, який буде безперервним;

- обґрунтованість (чи є підстава для віднесення у звітність вказаних сум) – всі наявні виробничі запаси відображено у звітності та на дату складання балансу є на підприємстві;

- закінченість (чи віднесено у звітність всі активи, які належать підприємству) – всі виробничі запаси підраховано та віднесено до балансу;

- оцінка (чи всі категорії правильно оцінені і безпомилково підраховані) – кількість облікованих виробничих запасів збігається з наявними, оцінка, яка застосовується для відображення їх руху, відповідає обраній обліковій політиці, період застосування цін відповідає дійсності;

- класифікація (чи є підстава відносити суми на відповідні рахунки) – виробничі запаси правильно класифікують;

- розподіл (віднесення операцій до відповідних звітних періодів) – суми купівлі і продажу правильно розподілені між двома періодами;

- акуратність (відповідність сум аналітичного обліку даним синтетичного обліку) – загальні суми в книгах аналітичного обліку виробничих запасів відповідають даним, наведеним у Головній книзі;

- розкриття (чи всі категорії занесені до фінансової звітності і правильно відображені у звітах) основних категорій виробничих запасів – методи оцінки правильно відображені у звітності.

Окрім того, аудит виробничих запасів передбачає такі завдання, а саме, перевірка:

- наявності на складах та їх зберігання;
- правильності і своєчасності документального відображення операцій з надходження, заготівлі та переміщення;

- забезпечення внутрішнього контролю при транспортуванні;
- додержання підприємством встановлених норм списання; систематичної переоцінки та уцінки проведення індексації та відображення їх в обліку;

- правильності відображення в обліку надходження, переміщення і списання; додержання вимог щодо проведення інвентаризації;

- ефективність контролю за витратами.

Об'єктами аудиту запасів є: прийом за кількісно-якісною ознакою, належне збереження, норми витрат на виробництво, дані бухгалтерського обліку та фінансової звітності.

Джерелами інформації для аудиту запасів є: записи на рахунках бухгалтерського обліку; первинні документи з надходження, реєстри обліку (картки складського обліку матеріалів, накладні, накладна-вимога, рахунки-фактури, журнали обліку вантажів, що надійшли на підприємство, доручення, звіти матеріально відповідальних осіб, Головна книга, журнали, лімітно-забірні картки, прибуткові ордери); фінансова звітність підприємства.

Ми схилиємось до думки, що розробити універсальну методику аудиту в цілому, і запасів, зокрема, неможливо. Алгоритм перевірки залежатиме від різних факторів та умов, серед яких форма власності, організаційно-правова форма господарюючого суб'єкта, внутрішні і зовнішні умови функціонування, а також рівня розвитку конкретного економічного суб'єкта, його видів та обсягів діяльності, системи оподаткування; організації діяльності бухгалтерської служби (використовувані форми та методи обліку; програмне забезпечення; рівні кваліфікації та вимоги до працівників бухгалтерської служби), наявність і ефективність існування системи внутрішнього контролю тощо. Разом з тим не менш визначальними чинниками є професійна майстерність, компетентність і досвід самого аудитора. Загалом, визначаючи напрями перевірки, аудитор має орієнтуватись на завдання та запити, які сформовано клієнтом і погоджено з ним у договорі, та із їх врахуванням чітко сформулювати основну мету і процедури аудиту.

Досягнення мети вчасно і в повному обсязі, та ще й з пониженим аудиторським ризиком можливе завдяки здійсненню належним чином планування. Ми підтримуємо думку О.А. Петрик щодо ролі планування, яке дозволяє «... своєчасно ідентифікувати та вирішувати потенційні проблеми, належно організувати і управляти завданням з аудиту...; обрати членів аудиторської групи із завдання, що мають відповідний рівень підготовки та компетентності, щоб діяти у відповідь на очікувані ризики...» [7, с. 228]. Під час планування аудитору необхідно оцінити ризик існування суттєвих відхилень у фінансовій звітності, які можуть виникати внаслідок звичайних помилок або

в результаті шахрайства [10]. Адаптуючи таку думку науковців до аудиту запасів на рис. 3 наведено можливі ризики помилок і шахрайства в обліку запасів, які повинен передбачити аудитор, зміст яких визначатиме перелік аудиторських процедур у програмі аудиту. У ній описується характер, час і обсяг запланованих процедур оцінки ризиків, подальших аудиторських процедур на рівні тверджень [13]. Щодо тверджень, які раніше в аудиторській практиці здебільшого трактувались як «критерії» оцінки фінансової звітності, які використовує аудитор під час формування основи для аудиторського висновку, то відповідно до МСА 315 «Ідентифікація та оцінка ризиків суттєвих викривлень через розуміння суб'єкта господарювання і його середовища» [11], їх слід розглядати за трьома категоріями:

1) твердження про залишки на рахунках на кінець періоду (існування, права і зобов'язання, повнота, оцінка вартості та розподіл) –

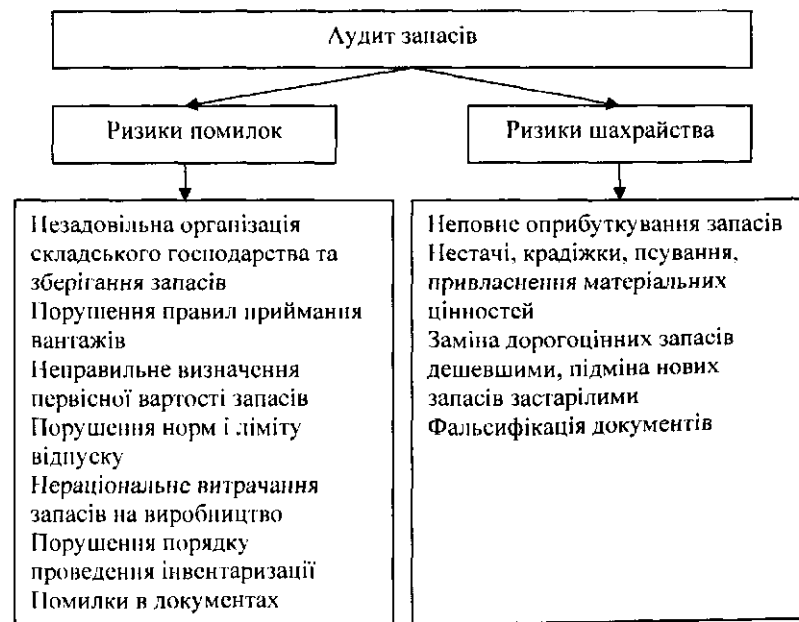


Рис. 3. Помилки та шахрайство в системі обліку запасів

головним чином, це твердження, що містять показники Балансу (Звіту про фінансовий стан);

2) твердження щодо класів операцій та подій за період, що перевіряється (настання, повнота, точність, закриття реєстрів, класифікація) – це твердження, що містять показники Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід);

3) твердження про розкриття і подання інформації (настання та права і зобов'язання, повнота, класифікація і зрозумілість, точність та оцінка) – це твердження, що містять показники приміток до фінансової звітності [11].

Аудитору необхідно визначити зміст тверджень для кожної статті фінансової звітності і після цього спланувати перелік та обсяг процедур для кожного ідентифікованого твердження. Якщо конкретизувати зміст тверджень відповідно до завдань аудиту запасів, рекомендованих до застосування МСА 315, то такими твердженнями, щодо яких аудитор має зібрати докази, є наступні: існування, права і зобов'язання, оцінка вартості і розподіл, повнота. Критерій «існування» вимагає зібрати докази з тим, щоб переконатись, запаси, відображені в обліку і звітності клієнта, дійсно існують на певну дату. Основним застосовуваним методичним прийомом для збору аудиторських доказів за цим критерієм є інвентаризація. І, здавалось би такий простий і механічний методичний прийом фактичного контролю, однак питання присутності аудитора під час її проведення породжує чимало дискусій. Так, наприклад, як стверджує Павлова Н.В., присутність аудитора при проведенні інвентаризації цілком обґрунтована, тому що результатом цього є не тільки виявлення помилок та викривлень, а й можливість правильно оцінити систему бухгалтерського обліку та надійність внутрішнього контролю на підприємстві [12].

Виходячи з наведеного вище в цілому можна визначити таку послідовність аудиту запасів:

- інвентаризація виробничих запасів;
- аудит прибуткових і витратних документів, показників реєстрації і рахунків постачальників;
- взаємна звірка прибуткових документів з рахунками постачальників;

- взаємна звірка витратних документів з даними оплати рахунків покупців;
- порівняння прибуткових і витратних документів з даними натурального обліку складу;
- аудит змісту оборотних відомостей натурально-вартісного обліку і порівняння їх з даними обліку матеріально-відповідальних осіб;
- аудит змісту звітів, бухгалтерських операцій, матеріальних цінностей і порівняння їх з даними первинної документації;
- аналіз бухгалтерських операцій по журналу і відомостях до рахунках запасів і порівняння його даних з записами по дебету і кредиту рахунку 63 «Розрахунки з постачальниками і підрядчиками»;
- аналіз бухгалтерських операцій журналів і відомостей до рахунків виробничих запасів і порівняння його даних із записами за дебетом і кредитом рахунків; аудит балансу, фінансової та податкової звітності і порівняння їх з головною книгою, журналами, відомостями та первинними документами.

Основні способи та прийоми, які використовують для проведення аудиту запасів з'ясування відповідності фактичних сум залишків запасів з їх даними згідно наступної інвентаризації, а також із сумами матеріальних цінностей, відображених в первинних і зведених документах та регістрах бухгалтерського обліку. Цей прийом необхідно використовувати аудиторю, якщо виникає підозра у відношенні приписок матеріалів чи МШП у інвентаризаційних описах підприємства з метою приховування нестач, крадіжок чи зловживань; контрольне порівняння фактичних залишків товарів із даними останньої інвентаризації; завищення цін на товарно-матеріальні цінності, що відпускалися з документами; переоцінка та уцінка товарів; реалізація товарів, матеріалів, які не відображені в первинних документах з їх надходження чи відпуску; контрольний запуск матеріалів у виробництво; перевірка правильності розрахунків природного убутку товарно-матеріальних цінностей тощо [8].

Типовими порушеннями операцій із запасами є:

- незадовільна організація складського господарства та зберігання;

- невиконання завдань заготівлі;
- неправильне визначення первинної вартості придбаних запасів;
- порушення правил приймання вантажів;
- неповне оприбуткування, необґрунтовані претензії до постачальників;
- нераціональне використання виробничих запасів у виробництві;
- невиконання завдань заготівлі виробничих запасів та завищення їх собівартості;
- порушення норм і лімітів їх відпуску;
- придбання непотрібних матеріалів;
- наявність запасів, які швидко псуються;
- нестачі, крадіжки, псування, привласнення;
- неправильне визначення розміру компенсації завданих підприємству збитків;
- помилки та підробки при кодуванні документації;
- заміна нових предметів старими та відпуск запасів за заниженою вартістю;
- несвоєчасне і неправильне оформлення первинних документів з обліку руху та незадовільна організація бухгалтерського обліку.

Загалом, в процесі аудиту рівень аудиторського ризику невиявлення помилок можна знизити за умов професійно розробленого плану перевірки виробничих запасів, адекватно обраних процедур, належного документального оформлення, систематизації та відображення аудиторських доказів у робочих документах [14].

В ході перевірки аудиторю необхідно зібрати вичерпні докази для складання об'єктивного висновку про достовірність фінансової звітності. Всі отримані докази аудиторю слід обов'язково документувати, тобто відображати в робочих документах [9].

Вимоги до змісту, порядку оформлення та кількості робочих документів процесу зовнішнього аудиту містяться у національному нормативі №230 «Аудиторська документація».

Всі документи, підготовлені аудитором або отримані від клієнта і третіх осіб повинні допомагати ефективно проводити аудит, оперативно контролювати і правильно оцінювати результати перевірки. Для цього вони мають задовольняти певним вимогам, а саме: містить



записи про планування аудиту; записи про характер, час проведення та обсяг виконаних аудиторських процедур; висновки, зроблені на підставі отриманих даних. Ці відомості мають бути достатньо повними і детальними, викладатися зрозуміло і не допускати різних трактувань.

До робочих документів аудиту відносяться плани і програми проведення аудиту; копії засновницьких документів та інших внутрішніх документів клієнта (протоколів, договорів, контрактів тощо); матеріали вивчення та оцінки систем бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю (описи, схеми документообігу тощо); результати аналізу господарських операцій та показників діяльності підприємства (розрахунки, таблиці, графіки тощо); записи про характер та обсяг проведених аудиторських процедур та їх результатів; копії переписів з клієнтом і третіми особами; записи усних обговорень аудитора із співробітниками підприємства, висновки експертів, копії бухгалтерських та інших фінансових документів клієнта тощо.

Склад, кількість і зміст робочих документів аудитор визначає самостійно з врахуванням характеру і складності роботи, що проводиться, стану бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю на підприємстві, рівень керівництва діяльністю бригади аудиторів. Робочі документи повинні мати такі реквізити: найменування і дата складання документа; найменування клієнта; період, за який проводиться аудит; зміст документа; підпис особи, що склала документ; дата перевірки і підпис особи, що перевірила документ. Після закінчення аудиту робоча документація підлягає здачі до архіву аудитора, де зберігається не менше п'яти років.

Аудиторська документація є власністю аудитора. Однак інформація, що міститься в ній, конфіденційна і не підлягає використанню без згоди клієнта.

Завершальним етапом кожної аудиторської перевірки є процес формування аудиторського висновку. В ході складання аудиторського висновку аудитор узагальнює результати перевірки, формує думку відносно достовірності звітності і відповідності діючому законодавству.

Виявлені аудитором порушення заносяться до його робочих документів, а пізніше знаходять відображення у відповідних узагальнюючих документах.

**Висновки.** Рациональне використання запасів та досягнення ефективності виробничої діяльності на підприємстві визначає необхідність створення та функціонування ефективної системи управління запасами. Запропонована система управління запасами забезпечить визначення оптимального розміру замовлення, величини запасів, оптимізацію надходження, переміщення запасів та контроль за їх використанням. Отже, успішність управління запасами підприємства можна розглядати з позиції ефективності їхнього використання в господарському обороті, тобто управління запасами переважно зводиться до того, щоб забезпечити своєчасне підвищення ефективності їхнього використання.

Обрана підприємством система управління запасами має безпосередній вплив на організацію та методичку бухгалтерського обліку запасів. Ефективна організація бухгалтерського обліку запасів повинна бути цілісною, єдиною системою взаємопов'язаних, взаємоузгоджених способів і методів обліку, які охоплюють весь комплекс облікових процедур. На організацію обліку запасів впливають багато факторів як внутрішнього, так і зовнішнього характеру, але головними, на нашу думку, є особливості умов виробництва та специфіка господарської діяльності, що безпосередньо впливають на ефективність управління запасами в цілому.

Організація і методика аудиту запасів є важливою складовою перевірки на підприємстві. Аудит запасів призначений для того, щоб здійснювати контроль за дотриманням чинного законодавства щодо операцій із запасами, встановити повноту і правильність відображення в бухгалтерському обліку надходження запасів за їх каналами, встановити правильність визнання активів запасами згідно з П(С)БО № 9 «Запаси», дослідити стан складського господарства запасів, перевірити дотримання обраних методів обліку виробничих запасів, які зазначені у наказі про облікову політику.

Що стосується наказу про облікову політику, то потрібно зазначити, що підприємству доцільно максимально точно висвітлювати всі питання щодо методички обліку виробничих запасів та відображення їх у фінансовій звітності для уникнення помилок та двоякого трактування положень даного розпорядчого документа.

Аудит запасів підприємства з урахуванням специфіки його діяльності повинен бути спрямований на перевірку тверджень керівництва щодо запасів, представлених у фінансовій звітності шляхом застосування відповідних прийомів і процедур. Для встановлених тверджень за операціями із запасами аудитор визначає докази, джерела та процедури їх отримання. Твердження мають принципове значення для організації і виконання локальних завдань з аудиту, а згодом – висловлення аудиторської думки про достовірність фінансової звітності клієнта в цілому, тому важливо на початку перевірки чітко спланувати хід аудиторської перевірки та ідентифікувати твердження для кожної статті фінансової звітності.

На нашу думку, основне призначення аудиту запасів – допомога клієнту у визначенні основних недоліків, порушень та помилок в їх обліку запасів, можливість ліквідувати та запобігти подальшому виникненню, що призведе до покращення фінансового стану підприємства. Тому правильна та раціональна організація і методика аудиту запасів допоможе аудитору досягти поставленої мети.

#### Список літератури:

1. Перебийніс В.І. Логістичне управління запасами на підприємствах: монографія / В.І. Перебийніс, Я.А. Дробота. – Полтава: ПУЕТ, 2012. – 279 с.
2. Партин Г.О. Системно-орієнтоване управління витратами промислового підприємства: [Монографія] / Г.О. Партин, А.І. Ясінська – Л.: ЗУКЦ, ПП НВФ «Біапр», 2011. – 200 с.
3. Хобта В.М. Розвиток системи управління матеріальними ресурсами підприємства: Монографія. / В.М. Хобта, І.О. Бондарєва, Н.О. Селезньова, О.Ю. Руднева. – Донецьк: «Друкінфо», – 2012. – 143 с.
4. Малахова А.В. Проблеми обліку запасів і оптимізація обліково-аналітичних процедур в управлінні підприємствами // А.В. Малахова, О.В. Мартиненко // Глобальні та національні проблеми економіки (електронне наукове видання). Випуск 10 / Міністерство освіти і науки України, Миколаївський національний університет імені В.О. Сухомлинського – Миколаїв, 2016. – С. 920-923.
5. Кулик В. Організація обліку на підприємствах: розробка внутрішніх регламентів / В. Кулик, М. Любимов // Бухгалтерський облік і аудит – 2013 – №3 – С. 12-18.

6. Бондаренко Н.М. Теоретичні основи організації обліку на підприємстві // Н.М. Бондаренко // Науковий вісник Херсонського державного університету. Серія: Економічні науки. Випуск 4 / Міністерство освіти і науки України, Херсонський державний університет, Факультет економіки і менеджменту. – Херсон, 2014. – С. 10-14.

7. Аудит [Текст]: підручник / [О.А. Петрик, В.О. Зотов, Б.В. Кудрицький та ін.] ; за заг. ред. О.А. Петрик. – К. : КНЕУ, 2015. – 498 с.

8. Виноградова М.О. Аудит [Текст]: навч. посіб. / М.О. Виноградова, Л. І. Жидесеєва. – К. : «Центр учбової літератури», 2014. – 654 с.

9. Каменська Т.О. Методи збору аудиторських доказів службою внутрішнього аудиту [Текст] / Т.О. Каменська // Вісник Житомирського технолог. ун-ту. – Житомир, 2010. – Ч. 1. – № 12 (154). – С. 61–63.

10. Кришевич О.В. Аудит: помилки чи шахрайство [Текст] / О.В. Кришевич // Вісник університету Україна. – 2010. – №1. – С. 122–127.

11. Міжнародні стандарти контролю якості аудиту огляду іншого надання впевненості та супутніх послуг: видання 2013 року, частина 1. [Електронний ресурс]. – К. : Міжнародна федерація бухгалтерів, Аудиторська палата України. – 431 с. – Режим доступу <http://www.apu.com.ua/msa>. (дата звернення 20.05.2015). – Назва з екрана.

12. Павлова Н. В. Інвентаризація як інструмент аудиту основних засобів на підприємстві [Електронний ресурс] / Н.В. Павлова – Режим доступу до ресурсу: [http://www.rusnauka.com/10\\_NPE\\_2010/Economics/62488.doc.htm](http://www.rusnauka.com/10_NPE_2010/Economics/62488.doc.htm). (дата звернення 20.05.2015). – Назва з екрана.

13. Сухарева Л. О. Вибіркові дослідження в загальній системі аудиту: методичний аспект [Текст] / Л.О. Сухарева, А.О. Саєнко // Вісник Донецького національного університету економіки і торгівлі ім. М. Туган-Барановського. – 2013. – №3 (59). – С. 147–153.

14. Череп О. Методика проведення аудиту запасів на великих промислових підприємствах / О.Череп, В. Буряк // Вісник Житомирського державного технологічного університету. Серія: Економічні науки. – Житомир: ЖДТУ, 2010. – № 3 (53). С. 197-200.