

І.М. Войтович, магістрант

І.В. Жиглей, д.е.н., проф.

Державний університет «Житомирська політехніка»

## Методичні особливості здійснення аудиту товарів на підприємствах роздрібно́ї торгівлі

*Аудит товарів займає найбільшу частину програми аудиту підприємства роздрібно́ї торгівлі, а тому потребує особливої уваги. У статті розглянуто актуальні питання проведення процедури аудиту товарів на підприємствах роздрібно́ї торгівлі, оскільки протягом останніх років спостерігається тенденція збільшення торгових підприємств. А саме визначено необхідні напрями удосконалення процедури аудиту для аудиторських компаній, що проводять свою діяльність на території України.*

*Вирішено мету проведення аудиту товарів з урахуванням особливостей, притаманних роздрібно́ї торгівлі. А також на основі досліджених праць науковців розроблено програму аудиту, що включає основні процедури аудиту і може бути використана аудиторською групою для проведення аудиту. Крім програми, наведено основні джерела інформації, на основі яких здійснюється аудит товарів і відображаються основні господарські операції підприємства роздрібно́ї торгівлі. Також запропоновано власну методичку аудиту та інвентаризації товарів для практичного застосування в аудиторській діяльності. На основі Міжнародних стандартів аудиту (МСА), які в Україні використовуються як національні, виокремлено основні етапи аудиту товарів на підприємствах роздрібно́ї торгівлі, що має практичне значення під час планування аудиту. Велике значення зараз має автоматизація аудиту, тому у статті розглянуто можливі напрями вирішення даного питання, а саме розроблено методичку автоматизованої інвентаризації товарів на підприємствах роздрібно́ї торгівлі, що допоможе аудитору пришвидшити етап фізичної перевірки.*

**Ключові слова:** *товари; роздрібно́я торгівля; програма аудиту; методика; процедура; автоматизація.*

**Постановка проблеми.** Сучасний стан економіки і сфера роздрібно́ї торгівлі зокрема характеризується все більшим ускладненням структури. Так у січні–березні 2019 року роздрібно́й товарооборот в Україні зріс на 19 %, порівняно з аналогічним періодом минулого року, і становив 175,57 млрд грн, а якщо порівнювати 2018 і 2017 роки, можна побачити зростання на 14 %. Через зростання масштабів діяльності, а також ріст обсягів товарних мас, які збільшують кількість структурних елементів, виникла проблема удосконалення процесу аудиту товарів. Названі обставини потребують удосконалення управління товарними запасами, а разом з тим і системи аудиту. Дані процеси змушують керівників аудиторських компаній шукати нові методи і способи аудиту товарних операцій на підприємствах роздрібно́ї торгівлі.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Розвиток методології й організації, а саме теоретичні та практичні аспекти аудиту товарних операцій на підприємствах роздрібно́ї торгівлі, було розглянуто у працях науковців, зокрема: Н.І. Беренди, Н.І. Дороша, В.О. Іваненко, В.С. Рудницького, М.Т. Білухи, А.П. Макаренко, П.І. Камишанового, А.Д. Шеремета, О.В. Фоміної, Дж.Робертсона, Г.Амстронга, В.Д. Андрєєва, Б.Вейтца, А.Голмена, Ф.Котлера та інших. Аналізуючи науковий внесок вчених, слід зазначити, що науково-методична база аудиту товарних операцій підприємств роздрібно́ї торгівлі не повною мірою висвітлює процес і методичку аудиту товарів.

**Мета статті** полягає в обґрунтуванні методики проведення аудиту руху товарів підприємств роздрібно́ї торгівлі, розробленні пропозиції, зокрема щодо удосконалення процедури інвентаризації товарних запасів з використанням інформаційних технологій.

**Викладення основного матеріалу дослідження.** У процесі руху товару від виробника до покупця завершальною ланкою, що замикає ланцюг господарських зв'язків, є роздрібно́я торгівля. Основними господарськими операціями з руху товарів на підприємстві роздрібно́ї торгівлі є придбання, нарахування торгової націнки, зберігання на складі та в торговому залі і реалізація. Процес реалізації товарів та обслуговування покупців потребує створення на підприємстві роздрібно́ї торгівлі певного обсягу товарних запасів, що забезпечує його безперервну діяльність.

Контроль за діяльністю підприємств роздрібно́ї торгівлі включає зовнішній (незалежний аудит, який виконується сторонньою організацією) та внутрішній контроль (який здійснює безпосередньо підприємство для забезпечення ефективності прийняття управлінських рішень).

Метою проведення аудиту товарів підприємств роздрібною торгівлі є висловлення аудитором думки про:

- достовірність інформації про постачання товарів в обліку;
- правильність відображення обліку товарів у зведених регістрах;
- дотримання нормативно-правового регулювання обліку товарів на підприємстві;
- правильність відображення залишку товарів в обліку;
- достовірність відображення витрат на придбання, зберігання та реалізацію [1, с. 5].

Створена нами програма аудиту підприємств роздрібною торгівлі передбачає виконання аудиторами переліку завдань, які удосконалять і пришвидшать процедуру аудиту (табл. 1).

Таблиця 1

## Приклад програми аудиту для підприємства роздрібною торгівлі

№ з/п	Перелік аудиторських процедур	Виконавець	Вид перевірки
1	Перевірка правомірності складання первинних документів, які відображають відвантаження продукції на склад, її внутрішній рух та безпосередньо реалізацію	Аудитор 1	Вибіркова
2	Перевірка визнання доходу і результатів діяльності	Аудитор 1	Суцільна
3	Перевірка правильності визначення торгової націнки на товари	Аудитор 1	Вибіркова
4	Перевірка дотримання касової дисципліни підприємством	Аудитор 2	Суцільна
5	Перевірка правильності оприбуткування і списання товарів	Аудитор 2	Вибіркова
6	Зіставлення фактичних залишків товарів на складі й у торговому залі та в бухгалтерії	Аудитор 2	Вибіркова
7	Визначення правомірності здійснення господарської діяльності	Аудитор 3	Суцільна

На нашу думку, основними джерелами інформації для аудиту підприємств роздрібною торгівлі є первинні документи, на основі яких здійснюється аудит товарних запасів (рис. 1).

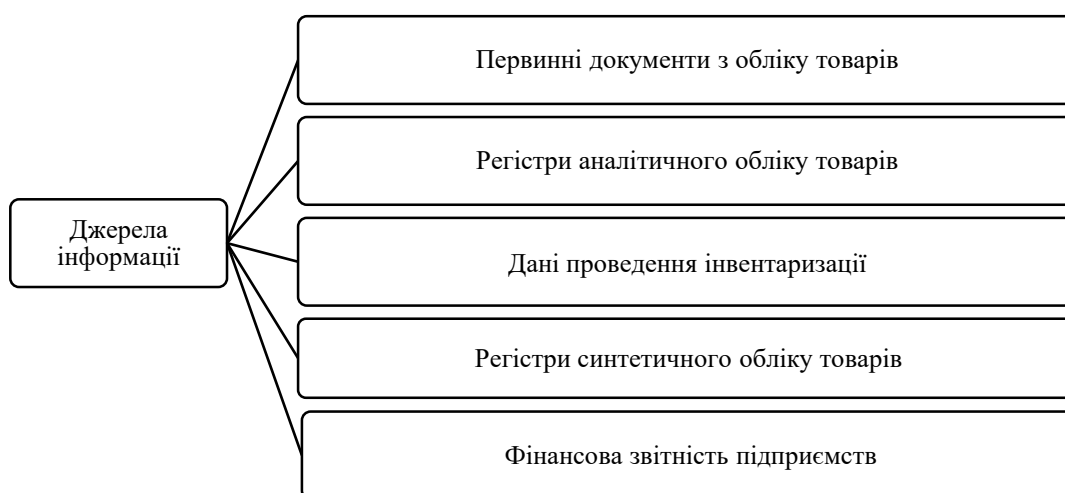


Рис. 1. Джерела інформації для аудиту товарів

Аналізуючи рисунок 1, можна сказати, що для відвантаження та видачі зі складу продукції і цінностей використовують рахунки-фактури, товарно-транспортні накладні, вимоги, податкові накладні, приймально-здавальні акти. Також для аудиту запасів використовують реєстри документів з реалізації продукції і послуг, облікові регістри по рахунках 26 «Готова продукція», 27 «Продукція сільськогосподарського виробництва», 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками», 70 «Доходи від реалізації», 71 «Інший

операційний дохід», 74 «Інші доходи», 94 «Інші операційні витрати», 90 «Собівартість реалізованої продукції», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут», 79 «Фінансові результати», журнали № 3, № 5, № 6, Головна книга, книга обліку придбання товарів та книга обліку продажу товарів [9, с. 15].

Враховуючи особливості торговельної діяльності та узагальнюючи особливі господарські операції, які притаманні роздрібній торгівлі, ми розробили методику аудиту товарів, яка наведена у таблиці 2.

Таблиця 2

## Методика аудиту товарних запасів у роздрібній торгівлі

№ з/п	Етап аудиту	Процедури
1	Аудит надходження товарів	Перевірка доцільності обраного методу обліку товарів на підприємстві
		Порівняння даних первинного, аналітичного та синтетичного обліку
		Перевірка правильності оформлення та наявності первинних документів про надходження товару від постачальників
		Встановлення порядку розрахунку з постачальниками за отриманий товар
		Підтвердження достовірності даних податкового обліку та витрат у частині витрат, пов'язаних з придбанням товарів
		Перевірка своєчасності, повноти та порядку відображення у бухгалтерському обліку записів щодо надходження товарів та нарахування торговельної націнки
2	Аудит реалізації товарів	Визначення повноти, своєчасності відображення в обліку виручки від реалізації та її відповідності даним звітів
		З'ясування належності оформлення документів на відвантаження товарів покупцям
		Перевірка даних податкового обліку, а саме формування доходів від реалізації на підприємствах роздрібної торгівлі
		Підтвердження даних розрахунку на підприємствах роздрібної торгівлі торговельної націнки
		З'ясування правильності та повноти бухгалтерських записів при відображенні в обліку товарів
3	Аудит витрат обігу	Встановлення правильності формування та зарахування до складу витрат обігу певного податкового періоду, відповідності даних первинного, аналітичного та синтетичного обліку
		Перевірка наявності та правильності оформлення підтверджувальних документів щодо витрат обігу на підприємстві

Стратегія і тактика аудиторської перевірки передбачає її планування. Міжнародні стандарти аудиту (МСА), які використовуються і як національні, передбачають складання загального плану аудиторської перевірки, який складається з виокремлення певних етапів аудиторської перевірки відповідно до термінів її проведення, зазначених у договорі на проведення аудиту для зовнішнього аудиту, і термінів перевірки, зазначених у наказі керівника, для внутрішнього аудиту. Враховуючи досвід українських аудиторських компаній, ми визначили форму загального плану і вирізнили такі етапи аудиту (рис. 2).

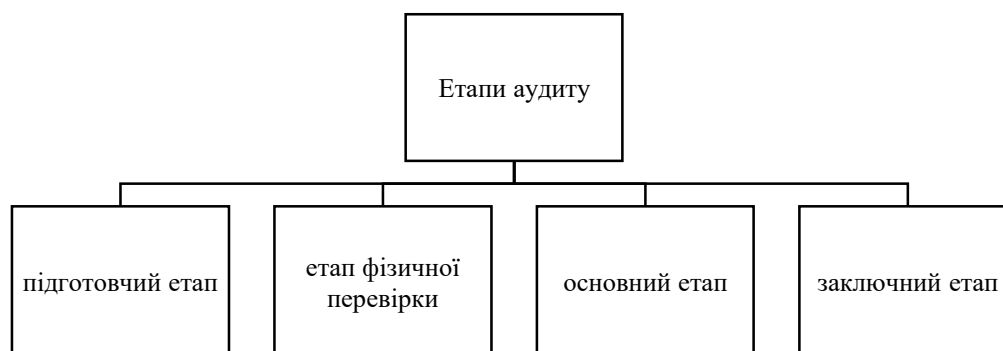


Рис. 2. Основні етапи аудиту

На підготовчому етапі здійснюється оцінка системи внутрішнього контролю бухгалтерського обліку в цілому, у тому числі предмета аудиту й оцінка системи внутрішнього контролю бухгалтерського обліку предмета аудиту. Етап фізичної перевірки передбачає аналіз результатів проведених інвентаризацій до початку аудиторської перевірки або нагляд за проведенням інвентаризації. Далі відповідно до програми аудиту здійснюється основний етап аудиторської перевірки, на основі отриманих даних аудитор робить висновки і проводить заключний етап аудиторської перевірки.

У даний час найбільш актуальним питанням залишається автоматизація рішень задач по обліку, контролю, аналізу та аудиту товарів на програмному забезпеченні 1С Бухгалтерія. Принцип дії полягає у створенні і введенні до інформаційної бази даних про наявність товарів, сформованих на підставі номенклатурної картки. Зацікавлені особи, які мають доступ до інформації, можуть проаналізувати, а також отримати дані про будь-який об'єкт з інформаційної бази за необхідний проміжок часу. Такий загальний підхід до обліку, контролю, аналізу та аудиту товарів дозволяє швидко отримати всі необхідні дані за певний період й значно підвищує рівень управління фінансово-господарською діяльністю підприємства роздрібною торгівлі [5, с. 87].

Тому для ефективного проведення аудиту ми розробили методика автоматизованої інвентаризації товарів на підприємствах роздрібною торгівлі за допомогою програмного забезпечення 1С Бухгалтерія: «Управління торгівлею» (за умови наявності на підприємстві сканера для зчитування РІ-мітки), яка наведена на рисунку 3.

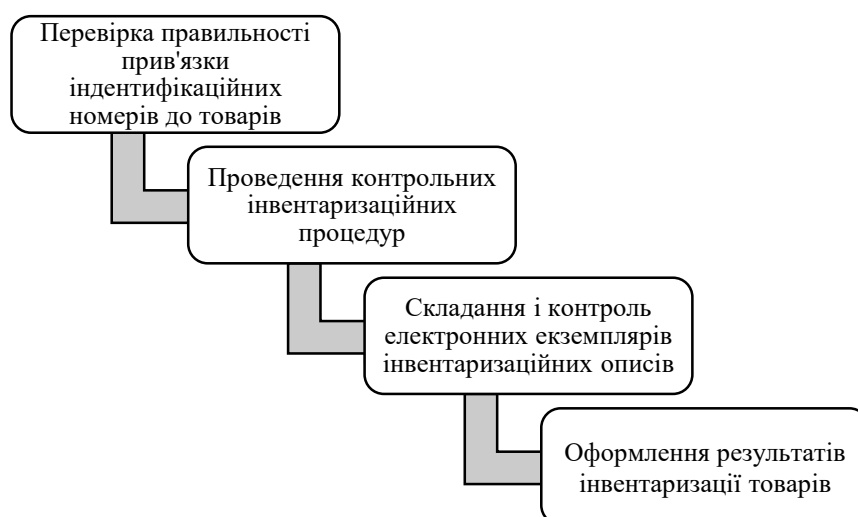


Рис. 3. Методика автоматизованої інвентаризації товарів на підприємствах роздрібною торгівлі

В умовах використання інформаційно-комп'ютерних технологій зменшити трудомісткість та збільшити ефективність і якість проведення інвентаризації можливо шляхом автоматизації контрольних процедур. На сучасному етапі розвитку найкращим методом автоматизованої інвентаризації товарів є їх ідентифікація за штрих-кодами.

**Висновок.** На основі дослідження методичних особливостей здійснення аудиту операцій з товарами на підприємствах роздрібною торгівлі запропоновано:

1. Удосконалення процесу проведення аудиту у зв'язку зі збільшенням кількості підприємств роздрібною торгівлі, зокрема збільшення товарообороту на 19 %;
2. Приклад програми аудиту товарів, яка б могла стати загальною для проведення аудиту на всіх підприємствах роздрібною торгівлі;
3. Узагальнену методика аудиту товарів, яка визначає основні процедури аудиту на певних етапах перевірки;
4. Методика автоматизованої інвентаризації, що пришвидшує процес перевірки і зменшує кількість помилок.

Запровадження на практиці запропонованої послідовності проведення аудиту товарів дозволить аудиторів провести якісну перевірку руху товарів на підприємстві роздрібною торгівлі та надати керівництву підприємства практичні рекомендації щодо підвищення ефективності діяльності підприємства й забезпечення його сталих позицій на ринку. А надані методичні рекомендації по аудиту товарів значно пришвидшать роботу аудиторської групи.

**Список використаної літератури:**

1. Беренда Н.І. Особливості аудиту роздрібного товарообороту / Н.І. Беренда, С.А. Тесленко // Наук. пр. Нац. ун-ту харч. технологій. – 2006. – № 19, Ч. 2. – С. 5–8.
2. Граковський Ю. Організаційно-правові питання торговельної діяльності: оптова та роздрібна торгівля / Ю.Граковський // Вісник податкової служби України. – 2012. – № 9–10 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.visnuk.com.ua/ua/pubs/id/749>.
3. Іваненко В.О. Особливості облікового відображення руху товарів за різними каналами збуту / В.О. Іваненко, О.Г. Дроздова // Вісник ЖДТУ. – 2013. – № 2 (64). – С. 56–62.
4. Макаренко А.П. Організація і методика аудиту : навч.-метод. посібник / А.П. Макаренко, Т.О. Меліхова, Г.М. Бескоста. – Запоріжжя : ЗДІА, 2014. – 288 с.
5. Подмешальська Ю.В. Розробка проекту впровадження інформаційних та технологій обліку на підприємстві / Ю.В. Подмешальська // Економіка і управління. – Київ, 2012. – № 3 (55). – С. 85–90.
6. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» : Наказ від 20.10.1999 р. № 246 ; зі змін та доповн. / Міністерство фінансів України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99>.
7. Робертсон Дж. Аудит / Дж.Робертсон ; пер. з англ. – М. : Контакт, 2004. – 496 с.
8. Філозон О.В. Організація служби внутрішнього аудиту як передумова якісного його здійснення / О.В. Філозон // Вісник ЖДТУ. Серія : Економічні науки. – Житомир, 2011. – № 1 (47). – С. 96–109.
9. Фоміна О.В. Облік і аудит в управлінні продажами товарів : автореф. дис. на здобуття наук. ступ. к.е.н. : спец. 08.00.09 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит» / О.В. Фоміна // Київ. нац. торг.-екон. ун-т. – К., 2008. – 21 с.

**References:**

1. Berenda, N.I. and Teslenko, S.A. (2006), «Osoblyvosti audytu rozdribnogo tovarooborotu», *Nauk. pr. Nac. un-tu harch. tehnologij*, No. 19, Part 2, pp. 5–8.
2. Grakovs'kyj, Ju. (2012), «Organizacijno-pravovi pytannja torgovelnoi' dijalnosti: optova ta rozdrubna torgivlja», *Visnyk podatkovoi' sluzhby Ukrainy*, No. 9–10, [Online], available at: <http://www.visnuk.com.ua/ua/pubs/id/749>
3. Ivanenko, V.O. and Drozdova, O.G. (2013), «Osoblyvosti oblikovogo vidobrazhennja ruhu tovariv za riznymy kanalamy zbutu», *Visnyk ZhDTU*, No. 2 (64), pp. 56–62.
4. Makarenko, A.P., Melihova, T.O. and Beskosta, G.M. (2014), *Organizacija i metodyka audytu, navchal'no-metodychnyj posibnyk*, ZDIA, Zaporizhzhja, 288 p.
5. Podmeshal's'ka, Ju.V. (2012), «Rozrobka proektu vprovadzennja informacijnyh ta tehnologij obliku na pidpryjemstvi», *Ekonomika i upravlinnja*, Kyi'v, No. 3 (55), pp. 85–90.
6. Ministerstvo finansiv Ukrainy (1999), *Zapasy*, Polozhennja (standart) buhgalters'kogo obliku 9, Nakaz, vid 20 zhovtnja, No. 246, zi zmin. ta dopovn., [Online], available at: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99>
7. Robertson, Dzh. (2004), *Audyt*, translated from English, Kontakt, Moskva, 496 p.
8. Filozop, O.V. (2011), «Organizacija sluzhby vnutrishn'ogo audytu jak peredumova jakisnogo jogo zdijsnennja», *Visnyk ZhDTU*, Serija *Ekonomichni nauky*, Zhytomyr, No. 1 (47), pp. 96–109.
9. Fomina, O.V. (2008), *Oblik i audyt v upravlinni prodazhamy tovariv*, Abstract of Ph.D. dissertation, spec. 08.00.09, *Buhgalters'kyj oblik, analiz ta audyt*, Kyi'v. nac. torg.-ekon. un-t, Kyi'v, 21 p.

**Войтович** Ірина Миколаївна – магістрант Державного університету «Житомирська політехніка».

Наукові інтереси:

- методологія і організація аудиту торгових операцій;
- аудит товарів на підприємствах роздрібно торгівлі.

**Жиглей** Ірина Вікторівна – доктор економічних наук, професор, професор кафедри обліку і аудиту Державного університету «Житомирська політехніка».

Наукові інтереси:

- бухгалтерський облік соціально відповідальної діяльності суб'єктів господарювання;
- розвиток теорії і методології бухгалтерського обліку в умовах гібридної війни;
- облік зовнішньоекономічної діяльності суб'єктів господарювання.

Стаття надійшла до редакції 12.09.2019.