

---

# БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК, АНАЛІЗ ТА АУДИТ

---

УДК 657

DOI: <https://doi.org/10.32851/2708-0366/2022.12.12>

**Даценко Г.В.**

доктор економічних наук, доцент,  
Вінницький торговельно-економічний інститут  
Державного торговельно-економічного університету  
ORCID: <http://orcid.org/0000-0001-8327-7301>

**Кудирко О.М.**

кандидат економічних наук, доцент,  
Вінницький торговельно-економічний інститут  
Державного торговельно-економічного університету  
ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-5090-1208>

**Datsenko Anna, Kudirko Olena**

Vinnitsia Institute of Trade and Economics  
of State University of Trade and Economics

## МЕТОДИКА ПРОВЕДЕННЯ АУДИТУ Й ВНУТРІШНЬОГОСПОДАРСЬКОГО КОНТРОЛЮ ТОВАРНИХ ЗАПАСІВ НА ТОРГОВЕЛЬНИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

### PROCEDURE OF AUDIT AND INTERNAL ECONOMIC CONTROL OF COMMODITY STOCKS AT TRADING COMPANIES

---

*У статті висвітлено необхідність проведення внутрішньогосподарського контролю та залучення зовнішнього аудитора у процесі здійснення діяльності у напрямку закупівлі, збереження та реалізації товарних запасів. Вони є найважливішою ланкою обліку торговельних підприємств, оскільки є об'єктом операційної діяльності, на яку припадає найбільший відсоток отриманих доходів та здійснених витрат. Здійснення внутрішньогосподарського контролю допоможе створити підприємству ефективну систему обліку товарних запасів, забезпечить 100-відсоткову реалізацію товарних залишків упродовж терміну їх придатності, сприятиме вчасному знаходженню помилок під час здійснення операцій, що пов'язані із надходженням, внутрішнім переміщенням та реалізацією наявних товарів. Залучення аудитора дозволить виявити зроблені помилки під час складання фінансової звітності, встановити доречність використання того чи іншого шляху складання собівартості, використання обраного методу нарахування амортизації, а також методу списання товарних запасів із складу.*

**Ключові слова:** *товарні запаси, внутрішньогосподарський контроль, аудит, інвентаризація, торговельне підприємство, товари, операційний дохід, документальна перевірка.*

*The article highlights the need for internal control and involvement of an external auditor in the process of purchasing, maintaining and selling inventories. They are the most important part of the accounting of commercial enterprises, as they are the object of operating activities, which account for the largest percentage of revenues and expenditures, and therefore this topic is quite relevant for processing. The purpose of writing the article is to find directions and stages of internal control at the trading company, as well as to voice the need for an audit to find additional capacity for the enterprise. In the process of writing the article used such research methods as: observation, which obtained generalized data and characteristics of objects of control, the experiment carried out during the study to reproduce the conditions necessary to study the possibilities of internal control, analysis schedule of control for its individual components for in-depth study, synthesis, which further combines the parts obtained during the analysis and*

---

*others. The implementation of internal control will help the company to create an effective inventory system, ensure 100% sale of inventory balances during their expiration date, will facilitate the timely detection of errors in transactions related to the receipt, internal movement and sale of available goods. Involvement of the auditor will identify errors in the preparation of financial statements, establish the appropriateness of the use of a costing method, the use of the chosen method of depreciation, as well as the method of writing off inventories. An auditor's inventory, review of inventory movement documentation, and comparison of accounting data with financial statements will influence the auditor's opinion on the conclusions. Examining this topic shows that any commercial enterprise, carrying out internal control and external audit, will be able to further attract the potential for additional income, prevent errors in the process, allow to systematize all information about inventories, and help automate the accounting system accounting and preparation of financial statements in terms of inventory accounting.*

**Key words:** *inventories, internal control, audit, inventory, trading company, goods, operating income, documentary verification.*

**Постановка проблеми.** У сучасних умовах розвитку економічної системи України провідне місце займають підприємства, що здійснюють торговельну діяльність, адже вони характеризуються найбільшим рівнем рентабельності та прибутку на сьогоднішній день. Торгівля забезпечує формування специфіки ринку, яка характеризується обміном товарів, в якості одного із яких, як правило, виступають грошові кошти.

У зв'язку із цим постає питання правильності ведення бухгалтерського обліку руху товарних запасів торговельних підприємств, які виступають головними об'єктами реалізації, а також дотримання якості, та умов їх зберігання. Вказані завдання виконують внутрішньогосподарський контроль та аудит. Різницею між ними є постановка завдання: внутрішній контроль повинен гарантувати правильність та дотримання внутрішніх вимог, що задані підприємством, встановлювати рівень виконання посадових обов'язків працівників, а також забезпечувати систематизацію й автоматизацію діяльності підприємства.

Зовнішній аудит націлений на здійснення перевірки усіх аспектів діяльності для забезпечення захисту підприємства від ризиків, що можуть бути зумовлені знаходженням помилок в обліку та фінансовій звітності.

Отже, кожен вид контролю повинен правильно бути виконаний для надійності отриманих висновків й забезпечення безперервної діяльності підприємства. Саме тому необхідно розглянути основні напрямки проведення внутрішньогосподарського контролю та зовнішнього аудиту й методи, якими вони мають бути проведені.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Питання внутрішньогосподарського контролю та аудиту товарних операцій науковці досліджували з метою їх систематизації та удосконалення. Зазначені процеси досліджують у своїх працях такі вчені: Гуцаленко Л. В., Коцупатрий М. М., Марчук У. О., Хом'як Р. Л., Тесак О. В., Давидов Г. М., Кужельний М. В., Виноградова О. М., Жидєєв Л. І., Огійчук М. Ф., Утенкова К. О. та інші. Усі вони займалися питаннями організації та проведення внутрішнього та зовнішнього контролю на підприємствах, включаючи й операції, що пов'язані із товарними запасами. Також чималий вклад у розробку знань із даної теми зробили викладачі та студенти вищих навчальних закладів.

Вказані дослідники й науковці наголошують на необхідності проведення внутрішнього контролю та аудиту, оскільки обов'язковою передумовою ефективного провадження діяльності є надання правильної оцінку фактично виконаному та досягнутому, виявлення несприятливих відхилень від мети й пов'язаних з цим негативних наслідків, а також виявлення нових раніше невідомих можливостей та резервів [1].

**Формулювання цілей статті.** Метою написання статті є комплексне дослідження правильності вибору напрямків здійснення внутрішньогосподарського контролю та проведення зовнішнього аудиту операцій, що пов'язані з товарними запасами торговельного підприємства.

Беззаперечним є той факт, що в сучасній науковій думці досліджувані процеси набули вагомого розвитку. Разом із тим, постійні трансформації в управлінських про-

цесах у державі, а також особливості та специфіка діяльності різних підприємства потребують коригування здійснених напрацювань. Все це обумовлює актуальність дослідження та необхідність виконання таких завдань:

- дослідження економічної сутності та основних характеристик товарних запасів на торговельних підприємства;
- виклад наявних шляхів здійснення внутрішньогосподарського контролю та зовнішнього аудиту операцій, що пов'язані із товарними запасами;
- пошук шляхів удосконалення, систематизації та автоматизації внутрішньогосподарського контролю та аудиту у частині руху й наявності товарних запасів.

**Виклад основного матеріалу.** Торговельна діяльність в Україні широко розповсюджується та набуває різних форм. Останнім часом з'являються нові торговельні точки як на вулицях нашої країни так і на просторах Інтернет-мережі. Проте, варто пам'ятати, що у будь-якому випадку головним об'єктом операційної діяльності торговельного підприємства виступає товар, який має обов'язково обліковуватись на підприємстві. Товар можна розглядати в якості товарного запасу, якщо він придбавається та зберігається на підприємстві для подальшої реалізації.

Оскільки облік товарних запасів є досить специфічною ділянкою обліку, слід виділити певні його особливості. Петрик О. А. у проведеному дослідженні виділяє наступні властивості даної галузі:

- специфічна система обліку руху товарів;
- великі запаси товарно/матеріальних цінностей;
- специфічна система обліку витрат;
- особливий порядок визначення доходу від реалізації (сформований за рахунок торгових націнок на реалізовані товари) [2].

Фірсова Н. В. підкреслює, що процес внутрішнього контролю загалом та товарних запасів зокрема – це своєрідна гарантія збереження та раціонального використання ресурсів. Таким чином, під внутрішнім контролем товарних запасів доречно визначати безперервний процес відслідковування законності та ефективності розпорядження головними оборотними ресурсами торговельного підприємства – товарними запасами [3].

Як було вище зазначено, облік товарних запасів на підприємствах торговельної діяльності передбачає формування торговельної націнки на товари, що реалізуються. Вона представляє собою дохід, який підприємство планує отримати виходячи із бажаного розміру рентабельності. Націнка може бути сформована трьома методами, що наведені на рис. 1. Виходячи із специфіки діяльності торговельного підприємства, воно може обрати більш відповідний варіант.

Внутрішньогосподарський контроль цієї ділянки має передбачати перевірку правильності здійснених розрахунків вибіркоvim або суцільним методом, а зовнішній аудит – доцільність використання того чи іншого методу у процесі реалізації товарів задля збільшення доходів.

Ще одним напрямком здійснення контролю є перевірка наявності товарних запасів та співставлення фактичної кількості із даними бухгалтерського обліку. Така перевірка називається інвентаризацією та зазвичай на торговельних підприємствах виконується вибіркоvim методом.

Під час інвентаризації слід приділити увагу також правилам зберігання товарних запасів на складах та у торговельних залах, адже низька якість товарів й протермінування їх часу зберігання також мають свої негативні наслідки у діяльності підприємства.

Велике значення має перевірка правильності відпускання чи продажу товарів. Особливу увагу при цьому варто приділити порядку, встановленому на підприємстві, з організації аналітичного обліку щодо правильності і своєчасності складання звітів матеріально відповідальними особами, правильному й достовірному оформленню документації з реалізації [4].



Рис. 1. Методи розрахунку торговельної націнки

Врешті решт працівник, який здійснює контроль повинен зіставити дані реєстрів бухгалтерського обліку із даними фінансової звітності.

Окремо слід виділити внутрішній контроль показників нефінансового характеру, до яких належать:

- якість товарів, що представлені на продаж;
- технології зберігання та перевірка термінів придатності;
- правильність зберігання товарів на складах та у торговельних залах;
- задоволеність споживачів під час купівлі певного товару;
- наявність після продажних гарантій;
- зручність здійснення покупки товару тощо.

Використання показників нефінансового характеру пояснюється намаганням розширити власне облікові вимірвальні системи, що дозволяє пристосувати інформаційну базу для прийняття управлінських рішень [5].

Узагальнюючи наведені вище напрямки проведення внутрішньогосподарського контролю, схематично відобразити його етапи можна наступним чином, як зображено на рисунку 2.

Окрім внутрішньогосподарського контролю існує й інший підхід щодо перевірки правильності ведення діяльності, що пов'язана із товарними запасами – зовнішній контроль.

Він допомагає здійснити оцінку ефективності використання тієї чи іншої форми бухгалтерського обліку, системи оподаткування, застосування певного методу вибуття запасів, включення витрат до собівартості, нарахування амортизації та інше. З його допомогою можна виявити недоліки у веденні діяльності, резерви отримання доходів та отримати пропозиції щодо покращення й удосконалення організації діяльності торговельного підприємства.

Зовнішній контроль реалізується у формі аудиту. Аудит, відповідно до чинного законодавства є висловленням думки щодо достовірності фінансової звітності підприємства.

Для залучення незалежного аудитора підприємству необхідно здійснити наступні етапи підготовки:

- обрати відповідну аудиторську фірму, що буде проводити аудит;

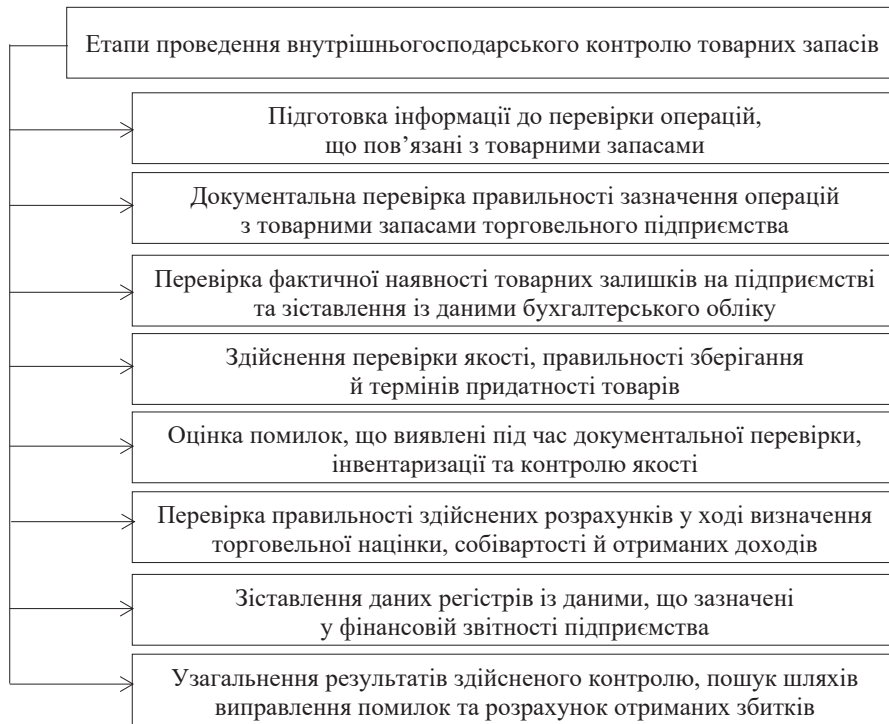


Рис. 2. Етапи проведення внутрішнього контролю операцій, що пов'язані із товарними запасами

- усно переговорити із представниками аудиторської фірми для встановлення деталей щодо можливості проведення аудиту;
- сформулювати й надіслати офіційний лист-прохання щодо запрошення на підприємство з метою проведення незалежного аудиту;
- отримати офіційний лист-відповідь від аудиторської фірми щодо підтвердження або відмови проведення аудиту;
- провести перемовини на рахунок укладання договору щодо проведення аудиту;
- укласти договір з аудиторською фірмою для проведення незалежного аудиту, у тому числі у частині операцій, що пов'язані із товарами.

Зовнішній аудит операцій, що пов'язані із рухом товарних запасів підприємства торговельної діяльності повинен розпочинатись із опрацювання та перевірки загальної інформації про підприємство. Таким чином, незалежним аудитором мають бути проведені наступні загальні процедури:

- ознайомлення із основними видами діяльності підприємства, що замовило проведення аудиту;
- дослідження попередніх аудиторських висновків, якщо такі є;
- ознайомлення із організаційною структурою підприємства;
- ознайомлення із веденням діловодства на підприємстві;
- формування перших висновків про систему управління на підприємстві;
- проведення тестування системи обліку підприємства та внутрішнього контролю;
- встановлення межі суттєвості помилок в товарних запасах;
- визначення рівня ризику аудиту товарних запасів;

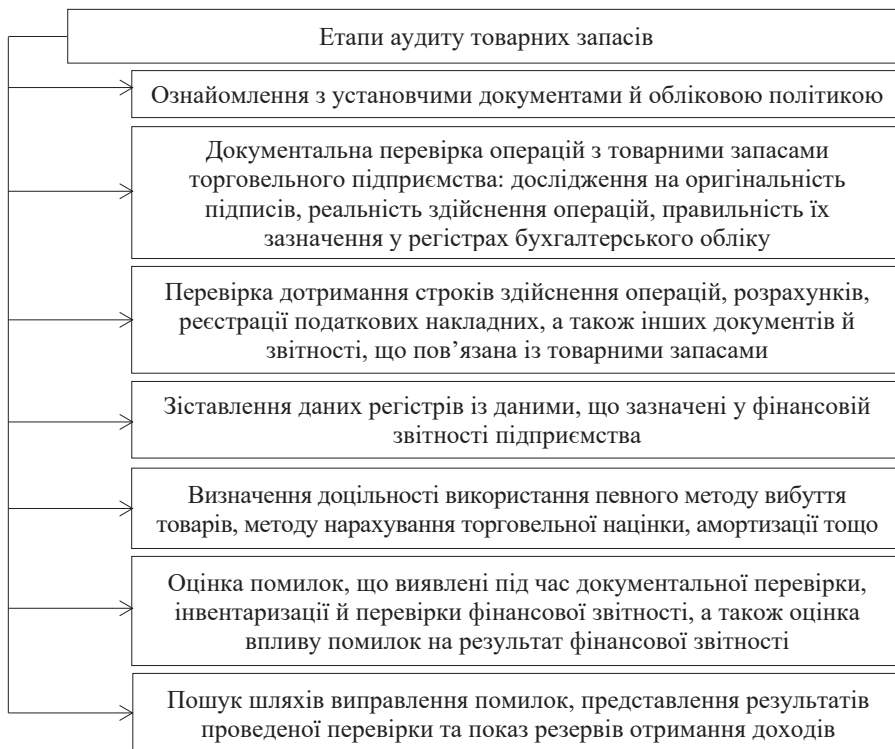


Рис. 3. Етапи проведення аудиту товарних запасів

– формування обсягів аудиторської вибірки із товарних запасів та документації, що їх відображає;

- визначення основних об'єктів аудиту;
- формування аудиторської бригади;
- визначення тривалості проведення аудиту та витрат часу аудиторів;
- встановлення графіків роботи аудиторів;
- узагальнення інформації в плані аудиту товарних запасів підприємства;
- визначення основних аудиторських прийомів та методів контролю по кожному обраному об'єкту;
- формування програми аудиту товарних запасів підприємства.

Виходячи із вищевказаної інформації програму аудиту товарних запасів підприємства, що займається торговельною діяльністю, можна представити так, як зображено на рисунку 3.

**Висновки.** Отже, можна зробити висновки, що здійснення внутрішньогосподарського контролю та залучення незалежного аудитора дозволить підприємству знайти помилки, що були допущені у процесі здійснення діяльності, виявити шляхи їх вирішення, удосконалити ведення бухгалтерського обліку й інше.

Відсутність або слабка організація внутрішньогосподарського контролю на підприємствах є однією з причин зниження прибутковості та появи збиткових підприємств [6].

Запропоновані етапи проведення внутрішньогосподарського контролю та аудиту допоможе торговельному підприємству покращити економічну сторону діяльності, виявити порушення й недоліки у процесі проведення операцій, що пов'язані із товарними запасами, а також підвищити коефіцієнт рентабельності реалізації.

**Список використаних джерел:**

1. Гуцаленко Л. В., Коцупатрий М. М., Марчук У. О. Внутрішньогосподарський контроль : навч. посіб. Київ : Центр учбової літератури, 2014. 496 с.
2. Петрик О.А. Напрями аудиту доходів торгових підприємств: вплив галузевих особливостей. *Сучасний стан, актуальні проблеми та перспективи розвитку обліку, контролю та аналізу : матеріали Міжнародної науково-практичної конференції до 20-річчя кафедри обліку і аудиту ІФНТУНГ* (16-17 жовтня 2015 р.). Івано-Франківськ : Вид-во ІФНТУНГ, 2015. С. 232–234.
3. Фірсова Н.В. Значення внутрішнього контролю товарних запасів у діяльності роздрібних торговельних підприємств споживчої кооперації. *Економічна наука. Інвестиції: практика та досвід*. № 4/2017. С. 29–31.
4. Єфіменко Т. І. Внутрішньогосподарський контроль : навч. посіб. Харків, 2013. 313 с.
5. Нападовська Л. В., Алексєєва А. В., Бакурова О. А. Облік на підприємствах торгівлі та ресторанного господарства : навч. посіб. / за заг. ред. Нападовської Л. В. Київ. нац. торг.-екон. ун-т.
6. Галич О. А. Внутрішньогосподарський контроль в системі управління аграрних підприємств. *Полтавська державна аграрна академія*. С. 26–30.

**References:**

1. Hutsalenko L.V., Kotsupatryi M.M., Marchuk U.O. (2014) Vnutrishnohospodarskyi kontrol: navch. posib. [Internal control. Teaching way]. Kyiv: Tsentr uchbovoi literatury, 496 p.
2. Petryk O.A. (2015) Napriamy audytu dokhodiv torhovykh pidpriumstv: vplyv haluzevykh osoblyvostei [Areas of audit of income of trade enterprises: the impact of industry characteristics]. *Suchasnyi stan, aktualni problemy ta perspektyvy rozvytku obliku, kontroliu ta analizu: materialy Mizhnarodnoi naukovo-praktychnoi konferentsii do 20-richchia kafedry obliku i audytu IFNTUNH* (16-17 zhovtnia 2015 r.). Ivano-Frankivsk: Vyd-vo IFNTUNH, pp. 232–234.
3. Firsova N.V. Znachennia vnutrishnoho kontroliu tovarnykh zapasiv u diialnosti rozdrubnykh torhovelynykh pidpriumstv spozhyvchoi kooperatsii [The importance of internal control of inventories in the activities of retail trade enterprises of consumer cooperation]. *Ekonomichna nauka. Investytsii: praktyka ta dosvid*, no. 4/2017, pp. 29–31.
4. Iefimenko T.I. (13) Vnutrishnohospodarskyi kontrol: navch. posib. [Internal control. Teaching way]. Kharkiv, 313 p.
5. Napadovska L.V., Aleksieieva A.V., Bakurova O.A. Oblik na pidpriumstvakh torhivli ta restorannoho hospodarstva [Accounting at trade and restaurant enterprises]. Kyiv. nats. torh.-ekon. un-t.
6. Halych O.A. Vnutrishnohospodarskyi kontrol v systemi upravlinnia ahrarnykh pidpriumstv [Internal control in the management system of agricultural enterprises]. *Poltavska derzhavna ahrarna akademiia*, pp. 26–30.