

4. Мишин Ю. А. Организация внутрипроизводственного управленческого учета на предприятии. [Учеб. пособие] / Ю. А. Мишин. — Краснодар: КубГУ, 2002. — 216 с.

5. Слюсарчук Л. Попроцесна калькуляція витрат / Л. Слюсарчук // Бухгалтерський облік і аудит. — 2002. — № 9. — С. 16—25.

6. Сопко В. В. Організація бухгалтерського обліку, економічного контролю та аналізу / В. В. Сопко, В. П. Завгородній. — К., 2004. — 412 с.

Стаття надійшла до редакції 12.06.2009

УДК 657.6

С. П. Самохвал

ст. викладач кафедри обліку, аналізу і аудиту в АПК
(ДВНЗ «КНЕУ імені Вадима Гетьмана»)

ЗАГАЛЬНІ ПРИНЦИПИ ОРГАНІЗАЦІЇ АУДИТУ НАФТОПРОДУКТІВ

В статті висвітлено організацію аудиту нафтопродуктів, а також розглянуто його основні принципи та методологію

КЛЮЧОВІ СЛОВА: аудит, нафтопродукти, перевірка, первинні документи, виробничі запаси

KEY WORDS: audit, petroleum products, control, primary documentation, production stock

Аудиторська діяльність є сферою підприємництва аудиторських фірм або приватних аудиторів, яка включає організаційне та методичне забезпечення аудиту, його практичне виконання та надання аудиторських послуг.

Основною метою аудиту є визначення достовірності бухгалтерського обліку та фінансової звітності, їх повноти та відповідності чинному законодавству і встановленим нормативам.

В економічній літературі аудит поділяється крім зовнішнього, на операційний, аудит на відповідність, аудит фінансової звітності, першочерговий, періодичний, аудит, що базується на ризику, системно-орієнтований тощо, але тему аудиту визначає замовник, він може замовити одну із спеціальних тем (наприклад, перевірка касових операцій) або кілька тем (наприклад, перевірка касових операцій та стану обліку). У відповідності з сформульованими темами аудиторська фірма ставить завдання аудитору.

Як внутрішній, так і зовнішній аудит може охоплювати перевірку фінансової звітності, дотримання процедур та норм, оцінку характеру діяльності. Внутрішній аудит проводиться всередині

підприємства на вимогу та за ініціативою його керівництва, від його імені. Внутрішній аудитор є штатним працівником підприємства. Під час проведення перевірки він керується внутрішніми установчими та розпорядчими документами підприємства. Призначаються внутрішні аудитори адміністрацією підприємства, тому у виконанні своїх функцій вони, на відміну від зовнішніх, є залежними від керівництва підприємства.

Внутрішній аудит може розглядатись як невід'ємна частина загальної системи управлінського контролю, причому роль внутрішнього аудиту постійно розширюється шляхом доповнення його новими завданнями з оцінки якості інформації, що видається управлінською інформаційною системою, оцінки корисності методики аналізу інформації, що застосовується управлінським апаратом підприємства.

Зовнішній аудит проводиться незалежними аудиторськими фірмами (аудиторами) на підставі договору з підприємством-замовником. Зовнішній аудит регламентується законодавче і дозволяє на договірних засадах спостерігати та потенційно контролювати діяльність господарюючого суб'єкта та його керівництва. Правовий статус зовнішніх аудиторів визначається законодавчими та внутрішніми нормативними актами.

Сьогодні в Україні існує велика кількість аудиторських фірм і перед господарюючими суб'єктами постає проблема самостійного вибору аудитора або аудиторської фірми для одержання аудиторських послуг або проведення аудиторської перевірки.

Для того, щоб зробити правильний вибір, підприємства користуються системою критеріїв вибору аудиторської фірми (аудитора).

Після вибору аудиторської фірми готується договір на проведення аудиту для підписання зацікавленими сторонами.

Договір про проведення аудиту або надання аудиторських послуг є офіційним документом, який регламентує взаємовідносини аудитора (аудиторської фірми) з клієнтом. Згідно з договором про надання аудиторських послуг аудитор-виконавець зобов'язується надати послуги або провести аудит, а замовник-клієнт — оплатити ці послуги. Цей документ підтверджує і фіксує офіційну, юридичну згоду інтересів сторін договору. Договір може бути укладений на тривалий термін. Предметом такого договору можуть виступати одночасно проведення аудиту та супутні аудиту послуги, які не забороняються законодавством з аудиту.

Ґрунтуючись на укладеному договорі з клієнтом та поставленими в ньому цілями, аудитор повинен здійснити планування перевірки.

Під плануванням аудиту розуміють підготовку головної стратегії і конкретних підходів до характеру, періоду і часу проведення аудиту. Метою планування аудиту є зосередження уваги аудитора на найважливіших напрямках перевірки, проблемах, які слід вивчити більш глибоко. План проведення аудиторської перевірки обліку нафтопродуктів наведено в табл. 1.

Таблиця 1

**РОБОЧИЙ ПЛАН ПРОВЕДЕННЯ АУДИТУ
ОПЕРАЦІЙ З ОБЛІКУ НАФТОПРОДУКТІВ**

Що перевіряється	Початок	Закінчення
Аудит матеріально-технічного забезпечення	12.02.07	12.02.07
Аудит збереження матеріальних цінностей	12.02.07	12.02.07
Аудит надходження, оцінки та оприбуткування виробничих запасів	13.02.07	13.02.07
Аудит операцій, пов'язаних з вибуттям виробничих запасів	13.02.07	13.02.07
Перевірка використання сировини і матеріалів на виробництві	13.02.07	13.02.07
Аудит відображення операцій з виробничими запасами в обліку та звітності	14.02.07	14.02.07

Метою аудиту операцій із обліку нафтопродуктів є встановлення:

- достовірності первинних даних щодо наявності та руху нафтопродуктів;
- повноти та своєчасності відображення первинних даних у зведених документах та облікових регістрах;
- правильності ведення обліку нафтопродуктів відповідно до прийнятої облікової політики;
- достовірності відображення залишку записів у звітності господарюючого суб'єкта.

Основними завданнями аудиту операцій із запасами є наступні:

- перевірка фактичної наявності нафтопродуктів (за згодою замовника);
- перевірка організації складського господарства, стану збереження нафтопродуктів;

- перевірка організації обліку заготівлі, придбання та витрачання нафтопродуктів;
- перевірка повноти оприбуткування нафтопродуктів при належності документів, які підтверджують їх придбання;
- перевірка правильності визначення первісної вартості нафтопродуктів при їх придбанні;
- перевірка організації контролю за зберіганням, використанням і погашенням довіреностей;
- перевірка правильності оформлення надходження та відпуску нафтопродуктів;
- перевірка законності списання нафтопродуктів при втратах;
- перевірка дотримання лімітів з відпуску нафтопродуктів;
- перевірка незавершеного виробництва, правильності формування собівартості продукції (робіт, послуг) за об'єктами калькулювання витрат;
- перевірка своєчасності пред'явлення претензій за якістю та кількістю нафтопродуктів;
- визначення правильності ведення синтетичного та аналітичного обліку витрат на виробництво і реалізацію продукції (робіт, послуг), які включаються до собівартості;
- перевірка дотримання підприємством податкового законодавства по операціях, пов'язаних із формуванням собівартості продукції (робіт, послуг);
- оцінка повноти та правильності відображення господарських операцій із нафтопродуктами в бухгалтерському обліку та звітності.

Предметом аудиту операцій із нафтопродуктами є господарські процеси та операції, пов'язані з наявністю, рухом і використанням нафтопродуктів, а також відносини, що виникають при цьому всередині підприємства та за його межами.

Виходячи з цілей, яких необхідно досягнути аудитору при дослідженні операцій із нафтопродуктами, формуються об'єкти аудиту.

Джерелами інформації для аудиту операцій із нафтопродуктами є наступні:

1. Наказ про облікову політику.
2. Первинні документи з обліку нафтопродуктів.
3. Облікові реєстри, що використовуються для відображення господарських операцій з обліку нафтопродуктів.
4. Акти і довідки попередніх аудиторських перевірок, аудиторські висновки та інша документація, що узагальнює результати контролю.
5. Звітність.



Рис. 1. Об'єкти аудиту операцій із нафтопродуктами

Облік нафтопродуктів здійснюється на підставі наступних первинних документів.

Таблиця 2

ДОКУМЕНТУВАННЯ ОПЕРАЦІЙ З РУХУ НАФТОПРОДУКТІВ

№ з/п	Форма док-ту	Назва документу	Призначення документу
1	2	3	4
1	М-1	Журнал обліку вантажів, що надійшли	Застосовується для реєстрації транспортних документів, пов'язаних з отриманням вантажів та оприбуткуванням їх на склад підприємства
2	М-2	Довіреність	Призначена для підтвердження права окремої посадової особи виступати довіреною особою підприємства при отриманні запасів
3	М-3	Журнал реєстрації довіреностей	Призначений для реєстрації виданих довіреностей та розписки в їх отриманні
4	М-4	Прибутковий ордер	Використовується на складі, заповнюється в день надходження запасів за умови відсутності розбіжностей з документами постачальника, при оприбуткуванні запасів з переробки

№ з/п	Форма док-ту	Назва документу	Призначення документу
1	2	3	4
5	М-7	Акт про приймання матеріалів	Складається при прийнятті запасів, якщо є розбіжності з документами постачальника, або коли виробничі запаси надійшли без документів.
6	М-8, 9, 28, 28а	Лімітно-забірна картка	Використовується для систематичного відпуску у виробництво лімітованих матеріалів, а також для поточного контролю за дотриманням встановлених лімітів їх відпуску. Зазначається місячний ліміт відпуску даному цеху
7	М-10	Акт-вимога на заміну (додатковий відпуск) матеріалів	Заповнюється при разовому відпуску запасів для виробничих та господарських потреб
8	М-11	Накладка-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів	Використовується для разового відпуску запасів всередині підприємства
9	М-16	Картка складського обліку матеріалів	Використовується для обліку виробничих запасів на складі
10	М-14	Відомість обліку залишків матеріалів на складі	Використовується для взаємозв'язку складського та бухгалтерського обліку
11	М-16	Матеріальний ярлик	Використовується для позначення одиниць запасів
12	М-18	Сигнальна довідка про відхилення фактичного залишку матеріалів від встановлених норм запасу	Складається завскладом (комірником) у разі виявлення відхилень фактичного залишку виробничих запасів від встановлених норм
13	М-19	Матеріальний звіт	Складається МВО і передається до бухгалтерії; відображає рух запасів на складі за певний період
14	1-ТН	Товарно-транспортна накладна	Призначена для обліку поставок запасів та розрахунків за їх перевезення автомобільним транспортом. Використовується для якісного та кількісного приймання запасів
15		Акт закупівлі запасів	Використовується при закупівлі запасів підзвітними особами у фізичних осіб на ринку та в інших місцях торгівлі

Аудитор перевіряє первинні документи, на підставі яких здійснюються записи по рахунку нафтопродуктів, а саме: журнал обліку вантажів, що надійшли; довіреність; акт списання довіреностей; прибутковий ордер; акт про приймання матеріалів; лімітно-забірна картка; акт-вимога на заміну (додатковий відпуск) матеріалів; накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів; картка складського обліку матеріалів; відомість обліку залишків матеріалів на складі; матеріальний ярлик; сигнальна довідка про відхилення фактичного залишку матеріалів від встановлених норм запасу; матеріальний звіт; акт закупівлі ТМЦ тощо.

Аудитору необхідно знати порядок відображення господарських операцій з обліку запасів у реєстрах обліку та звітності, а саме, Журнал 5, ф.№ 1 «Баланс» — рядок 100, ф.№ 5 «Примітки до річної фінансової звітності» рядки 800, 810, 830, 840, 850, 860.

Робочі документи аудитора — це записи, у яких аудитор фіксує проведення аудиторської перевірки. А саме, запис процедур планування, характер, строки та масштаб виконаних аудиторських процедур, їх результати, а також висновки, складені на основі одержаних аудиторських доказів. У робочих документах повинні міститись відповіді аудитора на всі суттєві питання, з яких необхідно висловити професійне судження та сформулювати аудиторські висновки.

Робочі документи мають забезпечувати документальне підтвердження того, що перевірка була проведена згідно з аудиторськими стандартами. Розкривати методи аудиту, обсяг перевірених документів і підтверджувати повноту і якість аудиторського висновку.

Робочі документи мають дати можливість аудитору, який очолює перевірку, і керівництву фірми оцінити роботу як бригади в цілому, так і кожного аудитора зокрема, та визначити, чи не вимагають змін у наступних періодах умови проведення перевірки.

До документів робочого періоду належить група документів, що безпосередньо висвітлюють хід перевірки. Вони мають розкривати використані методи аудиту, підтверджувати обсяг перевіреної інформації, містити перелік помилок і порушень виявлених аудитором. Залежно від змісту ця група документів може бути представлена наступними типами:

документи-звірення — вони мають містити інформацію про взаємозв'язок даних бухгалтерського обліку у відповідних бухгалтерських реєстрах між собою за звітний період;

документи перевірки — відображають взаємозв'язок даних первинних документів і бухгалтерських реєстрів;

документи, що аналізують залишки на рахунках на кінець звіт-ного періоду, — містять аналітичну інформацію, яка розкриває синтетичні показники на кінець періоду.

Як правило, аудитор самостійно вирішує питання про склад робочих документів та форми їх представлення (за винятком стан-дартних робочих документів: тестів; перевірочних аркушів; установлених форм листів; запитів; таблиць тощо) у кожному конкретному випадку.

Складаючи робочі документи з перевірки виробничих запасів, аудитор повинен враховувати не тільки інформацію, що відно-ситься до звітного періоду, що перевіряється, але й дані поперед-нього періоду (тобто, сальдо по рахунках виробничих запасів на кінець періоду, який передував звітному), а також зведення, отри-мані після складання бухгалтерської звітності, про події, що здій-снилися після завершення звітного періоду, які можуть істотно вплинути на діяльність чи фінансовий стан підприємства.

Документи повинні відображати найбільш істотні моменти, по яких аудитору необхідно висловлювати думку, охоплювати най-більш важливі напрямки перевірки та задачі, поставлені і вирі-шені аудитором.

Одним із основних робочих документів аудитора при перевір-ці нафтопродуктів є документ в якому аудитором відображають-ся результати перевірки оцінки нафтопродуктів при їх вибутті.

Таблиця 3

№ з/п	Найменування запасу, що вибув	Метод оцінки		Відхилення
		згідно наказу про облікову політику	фактично	
1	Бензин А-92	ФІФО	ФІФО	—
2	Бензин А-95	ФІФО	ФІФО	—
3	Бензин А-98	ФІФО	ФІФО	—

У цьому документі аудитор вказує найменування запасу, що вибув, метод його оцінки згідно облікової політики та фактично та відхилення (якщо вони виявлені).

Література

1. Аудит України: Становлення. Розвиток. Звершення / В. Болгов (авт.-упоряд.). — К.: ТОВ «Болгов медіа центр», 2005. — 160 с.
2. Аудит: Застосування міжнародних стандартів аудиту в аудиторській практиці України. — К.: ТОВ «ІАМЦ АУ «СТАТУС», 2005. — 172 с.
3. Бодюк А. В. Методологічні та нормативно-правові аспекти аудиту підприємницької діяльності — К.: Кондор, 2005. — 360 с.
4. Давидов Г. М. Аудит: теорія і практика. — Кіровоград: ТОВ «Імекс-ЛТД», 2006. — 323 с.
5. Панкова С. В. Международные стандарты аудита. — М.: Экономика, 2005. — 166 с.

Стаття надійшла до редакції 17.06.2009

УДК. 657.1

Л. А. Сахно

канд. екон. наук, доцент

(Таврійський державний агротехнологічний університет)

МЕТОДОЛОГІЧНІ АСПЕКТИ СТВОРЕННЯ БУХГАЛТЕРІЇ СТРАТЕГІЧНОГО ТИПУ

Висвітлено основні проблеми реалізації методологічних аспектів створення бухгалтерії стратегічного типу. Обґрунтовано три етапи організації стратегічного обліку на підприємстві. Запропоновано організаційно-методологічні підходи до організації обліково-аналітичної системи стратегічного типу.

КЛЮЧОВІ СЛОВА: Обліково-аналітична система стратегічного типу, стратегічна бухгалтерія, стратегічний облік

KEY WORDS: Registration-analytical system of strategic type, strategic accounts department, strategic account

Економічний розвиток пов'язаний з послідовною зміною домінуючої системи обліку, яка втілює в собі фундаментальний підхід до визначення облікових даних, її функціонально-комунікаційних можливостей, принципів побудови та концептуально-методичних основ сучасної обліково-аналітичної системи.

В управлінні аграрним бізнесом за останнє десятиріччя відбулися корінні зміни, обумовлені загальносвітовими тенденціями: динамізмом, боротьбою за ринки збуту, дефіцитом ресурсів, глобалізацією та відкритістю інформації. Не останню роль у цих змінах відіграв розвиток інформаційних технологій, зумовивши