

Розділ 2

АКТУАЛЬНІ ПРОБЛЕМИ ТЕОРІЇ І ПРАКТИКИ АУДИТУ НА СУЧАСНОМУ ЕТАПІ ЙОГО РОЗВИТКУ

Бондаренко Т. Ю., канд. екон. наук, доцент кафедри
обліку та державного фінансового контролю,
Криворізький економічний інститут
ДВНЗ «КНЕУ імені Вадима Гетьмана»

ІНВЕНТАРИЗАЦІЯ В СУЧАСНИХ УМОВАХ: НЕОБХІДНИЙ МЕТОД КОНТРОЛЮ

Висока нестабільність і невизначеність зовнішнього середовища, посилення конкурентних відносин на світових і вітчизняних ринках, стрімкий розвиток й зміна технологій, процеси корпоратизації призводять до значного ускладнення управління господарськими одиницями, що зумовлює ускладнення їх контрольних систем. Тому в сучасних умовах контроль набуває характеру основи, що присутня на всіх рівнях управління.

Внутрішній господарський контроль — це контроль із середини підприємства, на протидію зовнішнім видам контролю, таким як законодавче регулювання, контроль з боку зовнішніх контролюючих організацій.

Цілями організації системи внутрішньогосподарського контролю на підприємстві є: здійснення упорядкованої й ефективної діяльності підприємства; забезпечення дотримання облікової політики підприємства кожним працівником; забезпечення належних умов зберігання майна підприємства.

Внутрішньогосподарський контроль на підприємствах здійснюють штатні фахівці (ревізори, внутрішні аудитори), керівники та співробітники відділів управління підприємств, а також посадові особи інших підрозділів відповідно до покладених на них службових обов'язків. Обліковий персонал, зокрема, на чолі з головним бухгалтером здійснює контрольні функції у процесі відображення господарських операцій у первинних документах, реєстрах, звітах.

Сьогодні багато методологічних і організаційних питань контролю потребують розробки, вдосконалення, термінового впро-

вадження і апробації, проте проведення інвентаризацій було, є і залишається єдиним способом контролю за точністю даних, що надаються бухгалтерським обліком. В економічній літературі існує теоретична концепція про інвентаризацію як один із методів бухгалтерського обліку. Поряд з цим часто у трактуванні поняття інвентаризації недостатньо розглядаються її контрольні функції. Це зумовило необхідність дослідження місця інвентаризації у методології обліку і контролю, результати якого дають можливість віднести інвентаризацію до основних методів обліку і контролю.

Інвентаризація (від лат. *Inventar* — майно) — це, переважно, періодичне документальне спостереження, що доповнює поточне відображення господарських операцій.

На успіх інвентаризації впливають такі фактори [3]:

- правильне рішення власника щодо проведення інвентаризації;

- підбір кадрів;

- контроль виконання результатів інвентаризації.

Вивчення наукових робіт, дослідження діючої практики свідчать, що їй досі залишаються не розкритими кілька питань, теоретичне обґрунтування і практична реалізація яких дозволила б забезпечити відповідність організації і методики інвентаризаційної роботи сучасним умовам ринку. Розглянемо деякі з них.

Проведення інвентаризації може бути покладене як на спеціально тимчасово створену інвентаризаційну комісію, так і на аудиторську фірму, ревізійну комісію, відділ внутрішнього аудиту. На нашу думку, підлягають включенню до складу комісій фахівці, які володіють інформацією про технологію виробництва, обізнані з номенклатурою запасів, норм витрачання, необхідних умов зберігання. Це дасть змогу на достатньому рівні проконтролювати фактичну наявність та стан збереження майна на підприємстві. Не слід випускати з виду питання про відповідальність членів інвентаризаційних комісій. Сьогодні можна знайти посилання на те, що члени інвентаризаційної комісії несуть відповідальність за внесення до опису неправильних даних про відмінні ознаки (тип, сорт, розмір), кількість, суму і стан (придатні, непридатні, ступінь зносу) проінвентаризованих об'єктів, проте не зазначається в якому розмірі і за які порушення та хто має право притягнути їх до відповідальності. Необхідним, на нашу думку, є включення до посадової інструкції члена інвентаризаційної комісії визначення рівня відповідальності за навмисні або ненавмисні помилки, порушення, зловживання тощо.

Важливим є встановлення переліку технічних прийомів, за допомогою яких здійснюється інвентаризаційний процес [2]. У

переважній більшості вчені при визначенні інвентаризаційних прийомів обмежуються лише органолептичними прийомами здійснення перевірки в натурі. До них здебільшого відносять перерахунок, обмір, зважування, огляд та спостереження. Крім цього, на нашу думку, можуть частково використовуватись опитування і контрольний запуск. На наш погляд, крім наведених вище органолептичних прийомів, інвентаризації притаманні ще й розрахунково-аналітичні та документальні методичні прийоми контролю, зокрема: економіко-математичні розрахунки; оцінювання; дослідження документів; зустрічна перевірка; нормативно-правова перевірка.

Після проведення інвентаризації її результати підлягають групуванню та узагальненню, яке здійснюється шляхом відображення отриманих результатів в інвентаризаційних описах та на рахунках бухгалтерського обліку. Тому необхідно приділяти увагу документуванню результатів визначення фактичної наявності та стану об'єкту, що інвентаризується. Здійснення цієї процедури надає інвентаризаційному опису юридичної сили. Інвентаризаційні описи та акти в контрольному процесі мають певне призначення та виконують фіксаційну та інформаційну функції. Кожен з них має свій зміст, який відокремлюється від інших і виділяється умовно.

Досить актуальним і практично не дослідженим питанням є визначення ефективності і ефекту від проведення інвентаризаційної роботи. Виходячи із важливості проблеми С.В. Бардашем запропоновано методику оцінки якості інвентаризації [1], в основу якої закладена перевірка дотримання критеріїв якості інвентаризації на кожному з її етапів за допомогою методу експертних оцінок. Застосування зазначеної методики оцінки якості інвентаризації дає можливість зацікавленим особам робити висновки про реальний стан і ефективність інвентаризаційної роботи на підприємстві, визначати об'єктивність та достовірність інвентаризації, її відповідність законодавчим і нормативним актам, можливість використання результатів інвентаризації під час коригування даних обліку і звітності.

Таким чином, розвиток власності, її зміцнення і примноження багато в чому залежить від належного забезпечення її збереження. Основним видом контролю за збереженням майна вважається інвентаризація. На нашу думку, в першу чергу, слід подолати формальне ставлення до неї, недосконалість чинних нормативних актів, які її регламентують, а також використовувати як інструмент контролю власника.

Література

1. *Бардаш С. В.* Інвентаризація на підприємствах: питання методології і практики: автореф. дис. на здобуття наук. ступеню канд. екон. наук : спец. 08.06.04 — бухгалтерський облік, аналіз та аудит / С. В. Бардаш. — К., 2000. — 20 с.
2. *Калюга Є. В.* Зміст, порядок проведення і вдосконалення методичних прийомів інвентаризації/ Калюга Є. В. // Вісник податкової служби України. — 2001. — № 5. — С. 24—30.
3. *Чудовець В. В.* Інвентаризація як метод обліку і контролю діяльності сільськогосподарських підприємств: автореф. дис. на здобуття наук. ступеню канд. екон. наук : спец. 08.06.04 — бухгалтерський облік, аналіз та аудит / В. В. Чудовець. — К., 2006. — 22 с.

Булкот Г. В., канд. екон. наук, асистент
кафедри аудиту,
ДВНЗ «КНЕУ імені Вадима Гетьмана»

ОЦІНКА СИСТЕМИ ВНУТРІШНЬОГОСПОДАРСЬКОГО КОНТРОЛЮ ВІДПОВІДНО ДО МЕТОДИКИ COSO

Методика COSO — методика за постановкою системи внутрішньогосподарського контролю, розроблена для підприємств, акції яких котируються на американських біржах. Для таких підприємств вимоги до системи внутрішньогосподарського контролю визначені Законом Сарбейнса-Окслі і є обов'язковими.

Суть методики в наступному. Система внутрішньогосподарського контролю розглядається як так званий COSO-куб. Перша вісь цього куба — це компонент контролю. Їх усього п'ять: середовище контролю, оцінка ризиків суб'єкта господарювання, інформаційні системи, процедури контролю та моніторинг заходів контролю. Друга вісь цього куба — це рівні контролю: корпоративний і рівень процесів. Третя вісь — це перераховані у визначенні мети внутрішньогосподарського контролю (ефективність і економічність операцій, достовірність фінансової звітності та відповідність діяльності чинному законодавству).

Приклади компонентів контролю наведено в табл. 1.

Контроль на корпоративному рівні повинен містити всі п'ять компонентів середовища контролю. Для контролю на рівні бізнес-процесів, відповідно до методики, досить двох компонентів: інфо-