

**БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК, АНАЛІЗ ТА АУДИТ
ACCOUNTING, ANALYSIS AND AUDIT**

DOI: 10.31319/2709-2879.2023iss1(6).283014pp111-117
УДК657

Будько О.В., д.е.н., професор, завідувач кафедри фінансів та обліку
Дніпровський державний технічний університет, м. Кам'янське
ORCID ID: 0000-0002-3354-6515
e-mail: bisnescon@ukr.net

Хижняк І.Ю., здобувач другого (магістерського) рівня
Дніпровський державний технічний університет, м. Кам'янське
e-mail: Khyzhniak_Ivan@gmail.com

Budko Oksana, Doctor of Economics, Professor, Head of the Department of Finance and Accounting
Dniprovsk State Technical University, Kamianske
ORCID ID: 0000-0002-3354-6515
e-mail: bisnescon@ukr.net

Khyzhniak Ivan, applicant of the second (master's) level
Dniprovsk State Technical University, Kamianske
e-mail: Khyzhniak_Ivan@gmail.com

ОСОБЛИВОСТІ АУДИТУ ДІЯЛЬНОСТІ ТОРГОВЕЛЬНОГО ПІДПРИЄМСТВА**FEATURES OF THE AUDIT OF THE ACTIVITIES OF A TRADING ENTERPRISE**

У статті визначено мету і завдання аудиту діяльності торговельного підприємства. Визначено джерела отримання аудиторських доказів під час аудиторської перевірки. Визначені етапи проведення аудиту: підготовчий основний, заключний. Висвітлено особливості підготовчого етапу, на якому важлива увага приділяється системі внутрішнього контролю. Визначені процедури щодо встановлення її якості на підприємстві. Розкрито положення щодо планування аудиту діяльності торговельного підприємства. Розглянуто послідовність перевірки за конкретними ділянками аудиту, який здійснюється на основному етапі. Визначені типові помилки, які виявляються аудитором під час перевірки. Розкрито особливості заключного етапу аудиторської перевірки. Встановлено, що проведення аудиту за визначеною методикою надасть можливість врахувати особливості діяльності та облікової політики торговельного підприємств, що забезпечить формування об'єктивної аудиторської думки.

Ключові слова: торговельне підприємство, аудит, завдання, етапи аудиту, товарні операції.

The purpose of the article is to study the methodology of auditing the activities of trading enterprises and its features with the aim of determining the most effective areas of auditing. The article defines the purpose and task of auditing the activity of a trading enterprise. The sources of obtaining audit evidence during the audit were identified, which include primary documents, accounting registers, reporting (financial, tax, statistical). The stages of the audit are defined: preparatory (preparation and planning of the audit), main (audit: collection and processing of information), final (preparation of a report based on the results of the audit). The peculiarities of the preparatory stage, in which important attention is paid to the system of internal control, are highlighted. Defined procedures for establishing its quality at the enterprise. Attention is focused on the factors that potentially affect the audit (organizational structure and accounting system; type of

activity (wholesale trade, retail trade, wholesale and retail trade at the same time, the presence of foreign economic activity); the applied taxation system; other factors (average number of documents, which are processed per month, the number of accounting personnel, the degree of computerization of accounting, the presence of control procedures for receiving and creating documents)). Provisions regarding the planning of an audit of the activity of a trading enterprise have been disclosed. The sequence of checks for specific areas of the audit, which is carried out at the main stage (audit of fixed assets, audit of inventories, audit of costs, audit of settlements with counterparties, audit of profit formation) is considered. Typical errors detected by the auditor during the inspection are defined. The peculiarities of the final stage of the audit are disclosed. It was established that conducting an audit according to a certain methodology will provide an opportunity to take into account the peculiarities of the activity and accounting policy of trading enterprises, which will ensure the formation of an objective audit opinion.

Key words: trade enterprise, audit, task, audit stages, commodity operations.

JEL Classification: D83; M29; M42

Постановка проблеми. Головною метою будь-якого торговельного підприємства є отримання максимального прибутку в результаті ефективного ведення господарської діяльності. Це досягається через прийняття обґрунтованих управлінських рішень, які базуються на обліковій інформації, достовірність якої може бути підтверджена шляхом проведення аудиту діяльності торговельного підприємства. Аудит покликаний підтвердити чи спростувати те, що будь-які користувачі інформації, яка міститься у звітності, зможуть на її підставі зробити правильні висновки про результати господарської діяльності, фінансовий, майновий стан підприємства та приймати обґрунтовані рішення які базуються на цих висновках. Саме це обумовлює необхідність вибору такої методики аудиту, яка б враховувала всі особливості діяльності торговельного підприємства та забезпечила надійну основу для аналізу фінансово-господарської діяльності, що дозволить виявити його сильні і слабкі сторони, приймати обґрунтовані рішення.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідженню проблем, пов'язаних з проведенням аудиту діяльності підприємств, присвятили свої праці такі науковці як С.А. Бурлан [1], В.О. Зотов [2], Б.В. Кудрицький [2], І.Т. Новіков [3], М.Ф. Огійчук [3], О.А. Петрик [2], І.І. Рагуліна [3], Н.О. Руденко [1].

Значна увага приділена також розкриттю питань, які торкаються аудиторських перевірок на підприємствах, які здійснюють торговельну діяльність. Так, науковцями розкриваються питання галузевих особливостей торговельних підприємств [4,5,6], особливості облікової політики та процесу організації обліку товарних операцій [7,8,9,10], організаційні аспекти проведення аудиту та, зокрема, внутрішнього аудиту діяльності підприємств торгівлі [11,12,13,14].

Водночас, питання, які торкаються методичних аспектів здійснення аудиторської перевірки діяльності торговельних підприємств потребують подальшого вирішення з метою впорядкування процесу формування ефективного контрольного середовища, що забезпечить об'єктивність і надійність результатів аудиту.

Формулювання цілей статті. Метою статті є дослідження методики аудиту діяльності торговельних підприємств та її особливостей з метою визначення найбільш ефективних напрямів аудиторської перевірки.

Виклад основного матеріалу дослідження. Аудиторська перевірка діяльності торговельного підприємства здійснюється відповідно до Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» [15] та Міжнародних стандартів аудиту [16] та залежить від особливостей його діяльності (рис. 1). Метою аудиту діяльності торговельних підприємств є підтвердження достовірності звітності та встановлення відповідності господарських операцій діючій нормативно-правовій базі.

Завданнями аудиту діяльності торговельних підприємств враховують особливості їх діяльності (рис. 2).

Джерелами отримання аудиторських доказів при здійсненні аудиту торговельних підприємств є первинні документи, облікові регістри та звітність. Первинні документи слід ретельно перевіряти. До первинних документів відносять накладні, товарно-транспортні накладні, рахунки фактури, прибуткові ордери, акти про приймання товарів, картки складського обліку, реєстри карток, інвентаризаційні описи товарів, договори з матеріально-відповідальними особами.



Рис. 1. Особливості діяльності торговельних підприємств

Джерело: складено за [6]

Аудиторську перевірку діяльності підприємств торгівлі доцільно здійснювати за такими етапами:

- I – підготовчий (підготовка і планування аудиторської перевірки);
- II – основний (проведення аудиту: збір та обробка інформації);
- III – заключний етап (підготовка звіту за результатами проведеного аудиту).

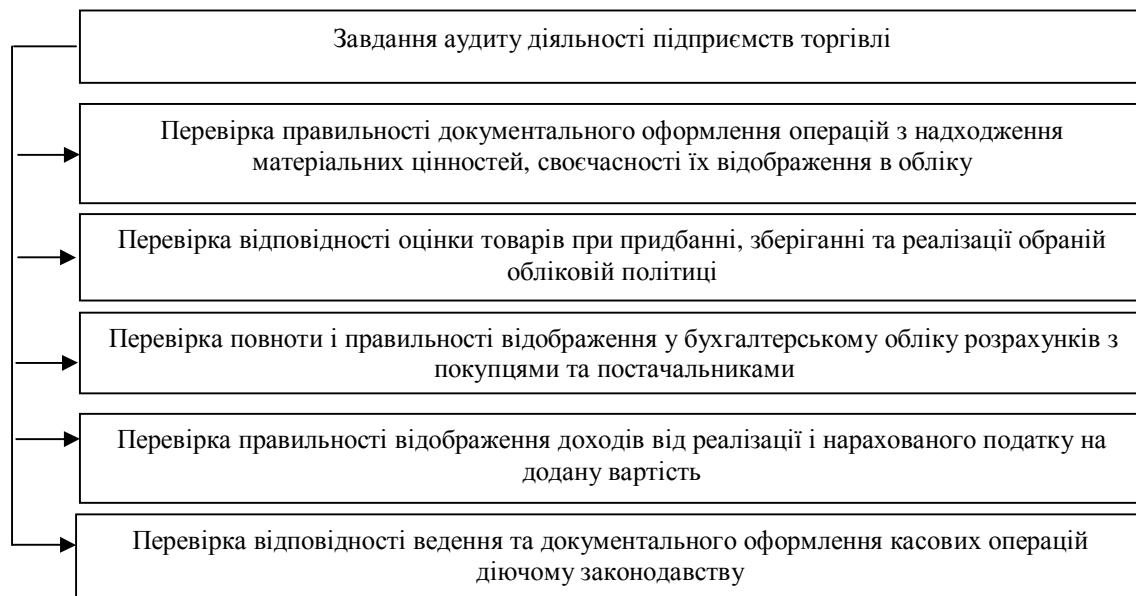


Рис. 2. Завдання аудиту діяльності торговельних підприємств

Джерело: складено авторами

На першому етапі здійснюється оцінка масштабів і тривалості перевірки. Аудитор перевіряє наявність та відповідність законодавству засновницьких документів підприємства, здійснює огляд фінансово-господарської діяльності, визначає умови роботи і підбір персоналу для перевірки.

Також важливо на цьому етапі отримати інформацію про специфіку і масштаби діяльності торговельного підприємства, організаційно-правову форму та організаційну структуру, економічне та правове середовище, у якому функціонує торговельне підприємство. Аудитор в обов'язковому порядку вивчає діючі дозволи на право торгівлі, сертифікати та іншу дозвільну документацію.

Важливо на цьому етапі здійснити оцінку системи внутрішнього контролю. Така оцінка є дуже відповідальною для подальшого формування судження аудитора про торговельне підприємство. На цьому етапі слід виділити такі процедури:

- оцінка оптимальності організаційної структури для цілей організації обліку;
- перевірка наявності організованої і функціональної системи бухгалтерського обліку і збереження документів;
- перевірка наявності і застосування процедур, необхідних для здійснення господарських операцій та контролю за їх здійсненням;
- перевірка відповідності системи внутрішнього контролю масштабам і характеру діяльності підприємства.

Для оцінки системи внутрішнього контролю аудитор досліджує такі документи: накази про призначення осіб, відповідальних за збереження ТМЦ, договори про матеріальну відповідальність, графік документообігу. Саме ці документи нададуть можливість аудитору зробити висновок про якість системи внутрішнього контролю.

Також на підготовчому етапі здійснюється розробка загального плану аудиту. Обсяг аудиту визначається при розробці плану, який залежить від масштабів торговельного підприємства, особливостей його діяльності, прийнятого рівня суттєвості та допустимого ризику. Планування аудиту передбачає розробку програми аудиту, побудова якої потребує врахування всіх факторів, які потенційно впливають на аудиторську перевірку.

До таких головних факторів слід віднести:

- 1) організаційна структура і система бухгалтерського обліку;
- 2) вид діяльності (оптова торгівля, роздрібна торгівля, оптова і роздрібна торгівля одночасно, наявність зовнішньоекономічної діяльності);
- 3) застосовувана система оподаткування;
- 4) інші фактори (середня кількість документів, які обробляються за місяць, кількість облікового персоналу, ступінь комп'ютеризації обліку, наявність контрольних процедур з отримання і створення документів).

Основний етап є найбільш трудомістким при здійсненні аудиту. Важливим на цьому етапі перед здійсненням безпосередньої перевірки проаналізувати положення облікової політики та чи дотримується їх бухгалтерія при веденні бухгалтерського обліку.

Аудитор здійснює перевірку діяльності за такими ділянками (табл. 1):

Таблиця 1. Аудит діяльності торговельного підприємства

Ділянка аудиту	Характеристика ділянки
Аудит основних засобів	Перевірка правильності формування первісної вартості основних засобів; перевірка відповідності оформлення первинних документів вимогам нормативно-правової бази
Аудит товарних запасів	Перевірка формування фактичної собівартості товарів та документального оформлення їх оприбуткування та реалізації
Аудит витрат	Перевірка формування витрат з урахуванням галузевих особливостей; перевірка витрат у розрізі елементів та статей
Аудит розрахунків з контрагентами	Перевірка розрахунків з покупцями та постачальниками (здійснюється аналіз договорів, документальне забезпечення господарських операцій з відвантаження та придбання товарів, перевірка правильності та обґрунтованості обліку доходів від реалізації); перевірка організації роботи з готівкою, своєчасності відображення виручки в обліку

Продовження таблиці 1

Аудит формування прибутку та його оподаткування	Перевірка формування прибутку та напрямів його розподілу, правильності нарахування податку на прибуток
Аудит розрахунків з бюджетом	Перевірка правильності формування бази оподаткування за податками, своєчасності сплати податкових зобов'язань

Джерело: складено авторами

У результаті аудиту діяльності торговельного підприємства можуть виникати такі помилки:

- відсутність оформлених відповідно до вимог законодавства результатів проведення інвентаризації;
- неналежна організація аналітичного обліку товарів в бухгалтерії;
- неправильне формування фактичної собівартості товарів;
- помилки в оформленні первинних документів;
- помилки у веденні синтетичного обліку товарних операцій.

На заключному етапі здійснюється узагальнення аудиторських доказів порушень і помилок, оцінюється їх вплив на податкові зобов'язання підприємства та достовірність фінансової звітності. За результатами перевірки формується аудиторський звіт, у якому розкриваються всі помилки, здійснюється їх аналіз та надаються рекомендації по їх виправленню.

Висновки. Таким чином, проведення аудиту діяльності торговельного підприємства забезпечить виявлення недоліків та помилок у веденні бухгалтерського обліку та надасть можливість для пошуку шляхів удосконалення облікового процесу. Застосування розглянутої методики аудиту діяльності торговельного підприємства забезпечить врахування особливостей його діяльності та господарських операцій, притаманних тільки такому підприємству. Це дозволить провести якісну аудиторську перевірку та сформувавши об'єктивний аудиторський звіт про діяльність, що надасть користувачам надійну інформаційну базу для прийняття ефективних управлінських рішень.

Список використаної літератури

1. Бурлан С.А., Руденко Н.О. Організація і методика аудиту : навч. посіб. Миколаїв : Вид-во ЧНУ ім. Петра Могили, 2017. 184 с.
2. Петрик О.А., Зотов В.О., Кудрицький Б.В. Аудит: підручник. К.: КНЕУ, 2015. 498 с.
3. Огійчук М.Ф., Рагуліна І.І., Новіков І.Т. Аудит: навч. посібник. Вид. 4-те, перероб. і допов. Київ: Алерта, 2020. 852 с.
4. Апопій В.В., Мішук І.П., Ребицький В.М., Рудницький С.І., Хом'як Ю.М. Організація торгівлі: Підручник. Київ. Центр учбової літератури. 2018. 632 с.
5. Бурак І.О. Галузеві особливості торговельних підприємств. *Економіка. Управління. Інновації*. 2014. № 1(11). С. 23-29
6. Петрик О.А. Напрями аудиту доходів торгових підприємств: вплив галузевих особливостей. Сучасний стан, актуальні проблеми та перспективи розвитку обліку, контролю та аналізу : матеріали Міжн. наук.-практ. конф. до 20-річчя кафедри обліку і аудиту ІФНТУНГ (16-17 жовтня 2015 р.). Івано-Франківськ : Вид-во ІФНТУНГ, 2015. С. 232-234.
7. Князь С.В., Залуцький В.П., Яворська Н.П. Проблеми обліку доходів та витрат торговельних підприємств. *Ефективна економіка*. 2017. № 2. URL: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=5425> (дата звернення 15.03.2023).
8. Маринченко В.М. Особливості процесу організації обліку товарів на підприємствах України. *Міжнародний науковий журнал «Інтернаука»*. № 12 (22), 2 т., 2016. С. 97.
9. Облік на підприємствах торгівлі та ресторанного господарства : навч. посіб. / заг. ред. Л. В. Нападовської. К. : КНТЕУ, 2006. 378 с.

10. Шмигель О.Є. Особливості розроблення облікової політики торговельного підприємства. *Інноваційна економіка*. 2021. №3-4. С. 159-163.
11. Воляник Г.М., Марушко Н.С. Особливості обліку товарних операцій та оптимізація внутрішнього контролю на підприємстві. *Науковий вісник Львівського державного університету внутрішніх справ*. 2018. №1. С. 165-173.
12. Даценко Г., Кудирко О. Методика проведення аудиту й внутрішньогосподарського контролю товарних запасів на торговельних підприємствах. *Таврійський науковий вісник. Серія: Економіка*. 2022. (12). 84-90.
13. Лисецький А.С., Чабан Г.В. Організація внутрішнього аудиту доходів від основної діяльності підприємств торгівлі. *Економічний вісник університету*. 2018. Вип. 36(1). С. 128-138.
14. Чміль Г., Верзілова Г. Теоретичні аспекти організації аудиту маркетингу на торговельному підприємстві. *Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації*. 2020. Випуск 1.С. 89-97.
15. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність: Закон України від 21.12.2017 р. 2258-VIII. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2258-19> (дата звернення: 15.03.2023).
16. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг: видання 2016-2017 рр. / Пер. з англ. К.: Міжнародна федерація бухгалтерів, Аудиторська палата України, 2017, ч. 1. 1142 с. URL: https://www.apu.net.ua/attachments/article/1151/2017_чaсть1.pdf(дата звернення: 15.03.2023).

References

- [1] Petryk O.A., Zotov V.O., Kudrytskyi B.V. (2015) *Audyt* [Audit]. K.: KNEU. (in Ukrainian)
- [2] Burlan S.A., Rudenko N.O. (2017) *Orhanizatsiia i metodyka audytu* [Audit organization and methodology]. Mykolaiv : Vyd-vo ChNU im. Petra Mohyly. (in Ukrainian)
- [3] Ohiichuk M.F., Rahulina I.I., Novikov I.T.(2020) *Audyt* [Audit]. Kyiv: Alerta. (in Ukrainian)
- [4] Apopii V.V., Mishchuk I.P., Rebytskyi V.M., Rudnytskyi S.I., Khom`iak Yu.M. (2018) *Orhanizatsiia torhivli* [Organization of trade]. Kyiv. Tsentru uchbovoi literatury. (in Ukrainian)
- [5] Burak I.O. (2014) Haluzevi osoblyvosti torhovelynykh pidprijemstv [Branch specifics of trade enterprises]. *Ekonomika. Upravlinnia. Innovatsii*, no 1(11), pp. 23-29.
- [6] Petryk O.A. (2015) Napriamy audytu dokhodiv torhovelynykh pidprijemstv: vplyv haluzevykh osoblyvostei [Areas of audit of the income of trading enterprises: the influence of industry specifics]. *Proceedings of the Suchasnyi stan, aktualni problemy ta perspektyvy rozvytku obliku, kontroliu ta analizu (Ivano-Frankivsk. 16-17 October)*, Ivano-Frankivsk : Vyd-vo IFNTUNH, pp. 232-234.
- [7] Kniaz S.V., Zalutskyi V.P., Yavorska N.P. (2017) Problemy obliku dokhodiv ta vytrat torhovelynykh pidprijemstv [Problems of accounting of income and expenses of trading enterprises]. *Efektivna ekonomika*, no 2. Available at: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=5425> (accessed 15 March 2023).
- [8] Marynchenko V.M. (2016) Osoblyvosti protsesu orhanizatsii obliku tovariv na pidprijemstvakh Ukrainy [Peculiarities of the process of organization of accounting of goods at enterprises of Ukraine]. *Mizhnarodnyi naukovyi zhurnal «Internauka»*, no 12 (22), volume 2, 2016. pp. 97.
- [9] Napadovska L.V. (2006) *Oblik na pidprijemstvakh torhivli ta restorannoho hospodarstva* [Accounting at trade and restaurant enterprises]. K. : KNTEU, 2006. 378 s.
- [10] Shmyhel O.Ye. (2021) Osoblyvosti rozroblennia oblikovoi polityky torhovelnoho pidprijemstva [Peculiarities of developing the accounting policy of a trading enterprise. Innovative econom]. *Innovatsiina ekonomika*, no 3-4, pp. 159-163.
- [11] Volianyk H.M., Marushko N.S. (2018) Osoblyvosti obliku tovarnykh operatsii ta optymizatsiia vnutrishnoho kontroliu na pidprijemstvi [Peculiarities of accounting for commodity operations and optimization of internal control at the enterprise]. *Naukovyi visnyk Lvivskoho derzhavnoho universytetu vnutrishnikh sprav*, no 1, pp. 165-173.

- [12] Datsenko H., Kudyрко O. (2022) Metodyka provedennia audytu y vnutrishnohospodarskoho kontroliu tovarnykh zapasiv na torhovelynykh pidpryemstvakh [Methodology of audit and intra-household control of commodity stocks at trade enterprises]. *Tavriiskyi naukovyi visnyk. Seriya: Ekonomika*, no 12, pp. 84-90.
- [13] Lysetskyi A. S., Chaban H.V.(2018) Orhanizatsiia vnutrishnoho audytu dokhodiv vid osnovnoi diialnosti pidpryemstv torhivli [Organization of internal audit of income from the main activity of trade enterprises]. *Ekonomichnyi visnyk universytetu*, Vyp. 36(1)., pp. 128-138.
- [14] Chmil H., Verzilova H. (2020) Teoretychni aspekty orhanizatsii audytu marketynhu na torhovelnomu pidpryemstvi [Theoretical aspects of organizing a marketing audit at a trading company]. *Instytut bukhhalterskoho obliku, kontrol ta analiz v umovakh hlobalizatsii*, Vypusk 1, pp. 89-97.
- [15] Pro audyt finansovoi zvitnosti ta audytorsku diialnist: Zakon Ukrainy vid 21.12.2017 r. 2258-VIII. Available at: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2258-19> (accessed 15 March 2023).
- [16] Mizhnarodni standarty kontroliu yakosti, audytu, ohliadu, inshoho nadannia vpevnenosti ta sputnykh posluh: vydannia 2016-2017 rr. [International standards of quality control, auditing, review, other assurance and related services]. Available at: <https://www.kmu.gov.ua/diyalnist/cili-stalogo-rozvitku-ta-ukrayina> (accessed 15 March 2023).