

УДК 657.6: [631.115.9+338.439.62]

**СТАН ТА ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ
АУДИТУ РОЗРАХУНКІВ З
ПОСТАЧАЛЬНИКАМИ ТА
ПІДРЯДНИКАМИ ПІДПРИЄМСТВА ©**

Я.І. МУЛИК,
кандидат економічних наук,
старший викладач кафедри
аудиту та державного контролю,
Вінницький національний
аграрний університет
(м. Вінниця)

Досліджено методичний інструментарій аудиту розрахунків з постачальниками та підрядниками підприємства. Розглянуто основну мету аудиту розрахунків з постачальниками, завдання, об'єкт, етапи аудиту. Встановлено також інформаційне забезпечення аудиту розрахунків з постачальниками та підрядниками. Визначено перелік питань, що підлягають перевірці в ході проведення аудиту розрахунків з постачальниками та підрядниками. Запропоновано модель аудиту розрахунків з усіма дебіторами та кредиторами шляхом запровадження зустрічної звірки розрахунків, яка має бути оформлена актом. Зазначено, що керівництву підприємства необхідно звернути увагу на зауваження та рекомендації аудитора та привести практику обліку розрахунків з постачальниками і підрядниками у відповідність до діючого законодавства. Визначено основні напрями розвитку аудиту розрахунків з постачальниками та підрядниками.

Ключові слова: аудит розрахунків, постачальники та підрядники, дебіторська заборгованість, кредиторська заборгованість, комп'ютерний аудит.

Табл. 1. Рис. 3. Літ. 8.

Постановка проблеми. На сучасному етапі, коли розвиток держави зумовлюється інтеграцією економіки у світовий економічний простір, особливого значення набувають питання достовірності та якості інформації про діяльність українських підприємств. Аудит має забезпечувати гарантії надійності, достовірності та прозорості фінансової інформації. Результат проведення аудиторської перевірки дозволяє забезпечити формування інформації про факти господарської діяльності, яка відповідає реальному стану справ та функціонуючій системі управління процесами.

Перевірка розрахунків із постачальниками та підрядниками є важливим етапом контролю усіх господарюючих суб'єктів. Різні способи розрахунків спонукають аудитора до того, що він повинен знатись на цивільному законодавстві, на правильному веденні бухгалтерського обліку, на роботі із клієнтами, на взаємовідносинах із контролюючими органами з тим, щоб виявляти факти правопорушень, які негативно можуть впливати на складання звітності підприємства.

Але, на жаль, на сучасному етапі діяльності та розвитку підприємств мають місце такі негативні факти, як: недосконалість ведення обліку розрахункових операцій, недбале ставлення працівників, махінації, зловживання службовими

© Я.І. МУЛИК, 2018

повноваженнями, що слугує причинами порушення фінансової та розрахункової дисципліни. А отже, особливої актуальності набуває своєчасне, регулярне проведення аудиту розрахунків із постачальниками та підрядниками.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Різні аспекти аудиту розрахункових операцій, в тому числі і аудиту розрахунків з постачальниками та підрядниками, досить широко висвітлено у наукових розробках закордонних вчених-економістів, таких, як Е.А. Аренс, Г.Р. Дженік, В.М. О'Рейлі, Л.Д. Паркер, М.Б. Хірш, а також у працях вітчизняних авторів Ф.Ф. Бутинця, Н.І. Дорош, В.Я. Савченка, Б.Ф. Усача, Л.В. Гуцаленко [5], Н.Г. Здирко [1], М.Д. Білика [3], К.О. Утенкової [2] та інших. Проте, незважаючи на велику кількість наукових праць стосовно аудиту, питанням розрахунків із постачальниками та підрядниками притаманна неоднозначність підходів до висвітлення особливостей проведення аудиту даного виду зобов'язань, що свідчить про необхідність та актуальність подальших досліджень та напрацювань щодо уточнення та поглиблення знань стосовно методики проведення аудиту розрахунків із постачальниками та підрядниками.

Формулювання цілей статті. Метою статті є дослідження стану та визначення перспектив розвитку аудиту розрахунків із постачальниками та підрядниками.

Виклад основного матеріалу дослідження. Аудит є невід'ємною частиною економічного розвитку будь-якої країни сучасного світу. Потреба в аудиті зумовлена необхідністю незалежного об'єктивного контролю за господарською діяльністю підприємств і підтвердження для власників підприємств, інвесторів та інших користувачів достовірності фінансової звітності [1, с.32].

У процесі діяльності підприємства важлива роль відводиться аудитору розрахунків із постачальниками та підрядниками, оскільки, як відмічає Утенкова К. О., підприємства вступають у взаємовідносини з постачальниками та підрядниками з приводу придбання запасів, основних засобів, отримання послуг тощо. Такі операції супроводжуються відповідними розрахунками. Постачальники (підрядники) – це підприємства, що відвантажують продукцію (виконують роботи, надають послуги) покупцям [2].

Мета аудиту розрахунків з постачальниками та підрядниками відповідно до міжнародних стандартів аудиту полягає у висловленні аудитором незалежної професійної думки щодо правильності відображення у звітності підприємства інформації про розрахунки з постачальниками та підрядниками. Виходячи з мети, основними завданнями, об'єктами та етапами аудиту розрахунків з постачальниками та підрядниками є наступні позиції (рис. 1) [2].

При проведенні аудиту розрахунків з постачальниками та підрядниками доцільно з'ясувати такі питання (рис. 2).

Як слушно відмічає Білик М.Д., при аудиті розрахунків з постачальниками треба встановити наявність договорів поставки матеріально-технічних засобів, перевірити доцільність їх придбання, дотримання встановлених договором розрахунків. Особливу увагу слід звернути на своєчасність поставок, відповідність кількості та якості поставленої продукції вимогам договору, на використання підприємством своїх прав у разі порушення умов договору, правильність та обґрунтованість цін. У разі перевірки повноти і правильності оприбуткування отриманих від постачальника запасів, дотримання діючих цін і тарифів завданням аудитора є встановлення: наявності, достовірності та правильності оформлення

договорів на доставку запасів; повноти та своєчасності оприбуткування запасів, що надійшли від постачальників; достовірності та законності розрахунків з постачальниками; дотримання строків позовної давності [3, с. 341].



Рис. 1. Мета, завдання, об'єкти, етапи та джерела аудиту розрахунків з постачальниками та підрядниками

Джерело: побудовано автором на основі [3]

Достовірність надходження на підприємство запасів визначають зіставленням інформації, що відображена в платіжних документах, книгах складського обліку, реєстрах обліку, внутрішній звітності за розрахунками тощо.

Аудитор має впевнитись у тому, що отримані запаси, виконані роботи та надані послуги документально оформлені відповідно до вимог рахунками-фактурами, платіжними вимогами, актами або довідками приймання виконаних будівельно-монтажних робіт тощо [3, с.341].

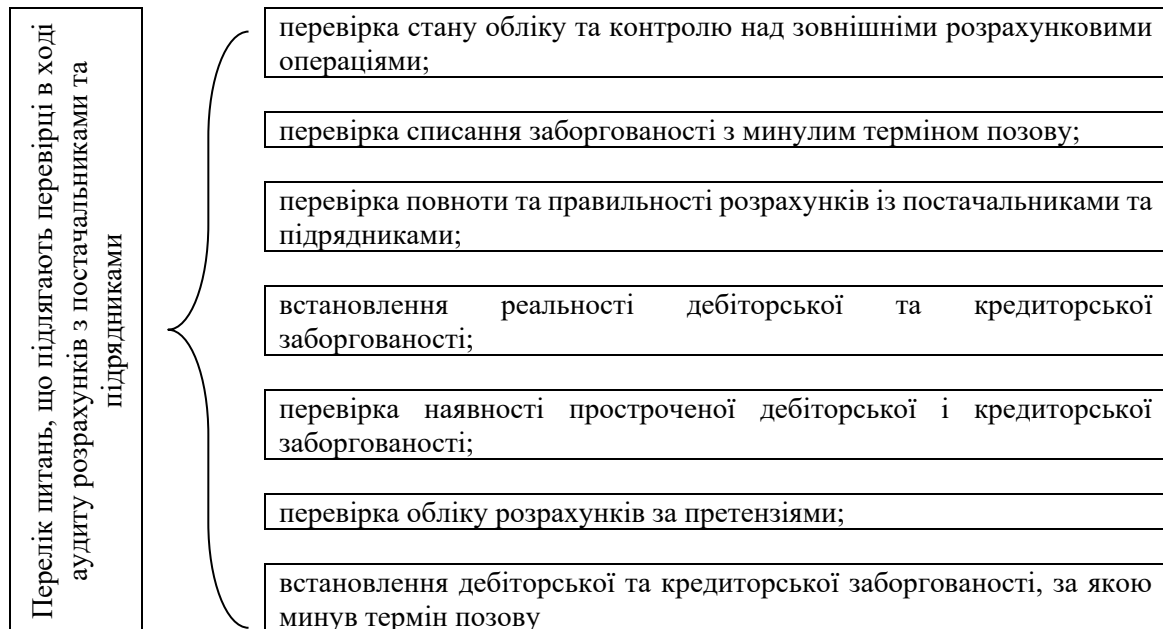


Рис. 2. Перелік питань, що підлягають перевірці в ході аудиту розрахунків з постачальниками та підрядниками

Джерело: побудовано автором на основі [4]

Аудитор при перевірці розрахунків з постачальниками та підрядниками має встановити правильність кореспонденції рахунків бухгалтерського обліку, що дає змогу виявити не тільки помилки у відображенні в обліку розрахункових операцій, а й розкрити факти навмисного викривлення облікових даних з метою приховування допущених зловживань [3, с.342].

Аудитор повинен виявити у бухгалтерському балансі суми, щодо яких минув строк позовної давності, докладно проаналізувати й порівняти факти або з'ясувати випадки, коли за рахунок нестягнутої кредиторської заборгованості отримана дебіторська заборгованість привласнювалася. У разі наявності дебіторської заборгованості постачальників аудитор повинен встановити дату виникнення та причини її утворення, приділити особливу увагу заборгованості із закінченим строком позовної давності, а також вжитим заходам, спрямованим на вилучення заборгованості постачальників [3, с.342].

Під час проведення аудиту необхідно перевірити, чи здійснювалась інвентаризація розрахунків, а в разі необхідності здійснити зустрічну звірку та оформити її проміжним актом (рис. 3).

Виняткову увагу приділяють спірним боргам. Спірними рахуються борги суб'єктів господарювання, якщо їх стягнення здійснюється через суд.

На практиці трапляються випадки, коли до суду передаються необґрунтовані позови для примусового стягнення дебіторської заборгованості з тим, щоб відмову суду використати для списання нереальної заборгованості на збитки. Аудитору слід

мати на увазі, що будь-яка безнадійна дебіторська заборгованість, щодо якої є рішення суду або господарського суду про відмову за позовом, є нереальною, та з'ясувати мотиви відмови у позові. [3, с.344].

АКТ ЗУСТРІЧНОЇ ЗВІРКИ РОЗРАХУНКІВ МІЖ ПІДПРИЄМСТВАМИ ТОВ СОП “ЩАСЛИВЕ” ТА ТОВ “ВЕСНА”

Аудитором Івановою А.О. проведено взаємну звірку розрахунків між господарствами ТОВ СОП “Щасливе” та “Весна” станом на 01.10.2017 р. При перевірці розрахунків встановлено:

№ пор.	Зміст запису	За даними бухгалтерського обліку			
		ТОВ СОП “Щасливе”		ТОВ “Весна”	
		Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
	Сальдо до звірки розрахунків	2590			2890
1	Надійшло комбікорму за накладною № 151 від 10.07.2017 р.		15 002	15 002	
2	Надійшли блоки за накладною № 187 від 15.07.2017 р.		24 008	24 308	
	Усього	2590	39 010	39 310	2890

Сума прописом: *тридцять шість тисяч чотириста двадцять гривень*
 Аудитор Іванова А.О.
 Головний бухгалтер ТОВ СОП “Щасливе” Григорчук Г.І.

Рис. 3. Акт зустрічної звірки між підприємствами

Джерело: побудовано автором на основі [3]

За наявності дебіторської заборгованості, строк позовної давності якої минув, встановлюють правильність списання цих сум за рішенням керівництва підприємства на відповідний рахунок та законність такої операції.

Аудитор повинен пам'ятати, що списання заборгованості на фінансові результати не є її повним анулюванням. Заборгованість має обліковуватися на балансі протягом встановленого законодавством України строку з моменту її списання з тим, щоб можна було вжити заходів щодо її стягнення у разі виявлення боржника або зміни його майнового становища. Для віднесення дебіторської заборгованості на фінансові результати підприємство має обґрунтувати докази [3, с.345].

Загалом, як зазначає Л.В. Гуцаленко, виявлені в ході контролю суми простроченої дебіторської заборгованості доцільно узагальнити окремою відомістю, в якій всю заборгованість доцільно структурувати в розрізі таких основних груп [5]:

- нормальна (поточна) заборгованість;
- заборгованість, що тривалий час не сплачується й заходи до стягнення якої не приймаються;
- прострочена заборгованість;
- документально непідтверджена заборгованість;
- спірна заборгованість, за якою справи передані в судові органи;
- безнадійна заборгованість, за якою є рішення суду чи арбітражу про відмову в позові, рішення підприємства про її списання [5].

Аудитор за результатами перевірки правильності відображення операцій в обліку з постачальниками може скласти робочий документ (таблиця 1).

Керівництву підприємства необхідно звернути увагу на зауваження та рекомендації аудитора та привести практику обліку розрахунків з постачальниками і підрядниками у відповідність до діючих стандартів та Інструкції щодо застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку.

Таблиця 1

Робочий документ аудитора з перевірки достовірності відображення операцій з постачальниками

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки			
		За даними Плану рахунків		За даними аудиту	
		Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
1	2	3	4	5	6
1	Оприбутковано від постачальника необоротні активи, які потребують додаткових витрат зі встановлення	15	63	15	63
2	Оприбутковано виробничі запаси, МШП, товари від постачальників	20	63	20	63
3	Акцептовано рахунок постачальника за виконані роботи, надані послуги	23	63	23	63
4	Виставлено претензію постачальнику за невиконання умов договору	374	63	374	63
5	Відображено вартість послуг, наданих підприємству постачальниками, у зв'язку з невиконанням гарантійних зобов'язань	47	63	47	63
6	Відображену суму податкового кредиту з ПДВ на одержані ТМЦ, роботи, послуги	64	63	64	63
7	Відображено послуги, надані підрядниками: пов'язані з організацією виробництва	91	63	91	63
8	пов'язані з організацією управління підприємством	92		92	
9	Відображено в обліку нарахування фінансових санкцій за невиконання договору перед постачальником	948	63	948	63

Джерело: побудовано автором на основі [6]

Слід зазначити, що з метою розвитку аудиту розрахунків з постачальниками та підрядниками доцільно на підприємстві створити службу внутрішнього аудиту. На думку Сирцевої С.В. та Щербак М.М., створення системи внутрішнього аудиту на підприємстві дасть змогу [7]:

- забезпечити ефективне функціонування, стійкість і максимальний розвиток організації в умовах багатопланової конкуренції;
- зберегти й ефективно використовувати ресурси і потенціал організації;
- своєчасно виявити і мінімізувати комерційні, фінансові та інші ризики в управлінні організацією;
- сформувані адекватну сучасним, постійно мінливим умовам господарювання, систему інформаційного забезпечення всіх рівнів управління, що дає змогу своєчасно адаптувати функціонування організації до трансформаційних змін у внутрішньому та зовнішньому середовищі [7].

Важливо також при проведенні аудиту розрахунків з постачальниками та підрядниками використовувати інформаційні технології. Вони можуть стати для аудитора ефективним інструментом, який дає йому змогу не лише мінімізувати

витрати часу, а й здійснити більш ретельну перевірку, що сприятиме підвищенню якості аудиторського звіту (висновку) з рекомендаціями за напрямками і засобами поліпшення фінансово-господарського становища підприємства.

Застосування на практиці комп'ютерних програм дасть низку переваг і додаткових можливостей, а саме:

- можливість збільшення аудиторської вибірки інформації щодо розрахунків, що дозволить підвищити надійність висновків аудиту;
- можливість контролю над обробкою журналів, форм звітності та первинних документів;
- підвищення ефективності аудиту за рахунок скорочення строків перевірки та трудовитрат;
- можливість визначення відхилень від планових показників і визначення основних чинників, що вплинули на таке відхилення;
- можливість зв'язки та взаємозв'язку форм звітності, отриманих з комп'ютерної бухгалтерської програми, і даними, отриманими з аудиторської програми [8, с. 323].

Таким чином, розвиток аудиту розрахунків з постачальниками та підрядниками доцільно здійснювати у таких напрямках:

- удосконалення нормативно-правового забезпечення аудиту розрахунків та заборгованості;
- створення відділу внутрішнього аудиту на підприємстві та налагодження контролю за розрахунками з постачальниками та за сумнівною і безнадійною заборгованістю;
- підготовка та застосування аудиторської документації, що впливає на якість аудиту та сприяє більш ефективній оцінці отриманих аудиторських доказів та висновків;
- використання інформаційних технологій у процесі проведення аудиту розрахунків.

Висновки. Отже, аудит розрахунків підприємства досить важливий, оскільки на практиці виникає багато різноманітних розрахунків, і вчасність та в повному обсязі покриття зобов'язань може впливати на платоспроможність підприємства та його фінансовий стан. Проведення такого аудиту надає інформацію про стан розрахунків, правильність та достовірність обліку операцій з постачальниками та підрядниками, наявність, структуру та терміни утворення заборгованості, виявлені порушення у процесі розрахунків, організацію внутрішнього контролю тощо. Аудит доцільно проводити, дотримуючись усіх етапів розрахунків з постачальниками та підрядниками. За матеріалами проведеної перевірки аудиторам рекомендується підготувати письмову інформацію для керівництва підприємства, що перевіряється, тобто звіт аудитора.

Визначено, що розвиток аудиту розрахунків з постачальниками та підрядниками доцільно здійснювати у таких напрямках: удосконалення нормативно-правового забезпечення аудиту розрахунків та заборгованості; створення відділу внутрішнього аудиту на підприємстві та налагодження контролю за розрахунками з постачальниками та за сумнівною і безнадійною заборгованістю; підготовка та застосування аудиторської документації, що впливає на якість аудиту та сприяє більш ефективній оцінці отриманих аудиторських доказів та висновків; використання інформаційних технологій у процесі проведення аудиту розрахунків тощо.

Список використаних джерел

1. Томчук О. В. Сучасний стан і тенденції розвитку аудиторської діяльності в Україні / О. В. Томчук, Н. Г. Здирко // Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики. – 2017. – № 4. – С. 32-42.
2. Утенкова К.О. Аудит: навч. посібник / К.О. Утенкова. – К.: Алерта, 2011. – 408 с.
3. Білик М. Д. Організація і методика аудиту сільськогосподарських підприємств: підручник / М.Д. Білик. – К.: КНЕУ, 2003. – 628 с.
4. Нікітчук К.М. Аудиторські процедури як основи контролю розрахунків із постачальниками і підрядниками [Електронний ресурс] /К. М. Нікітчук // Східна Європа: економіка, бізнес та управління. – 2016. – випуск 4 (04). – Режим доступу: <http://easterneurope-ebm.in.ua>. – Назва з екрану.
5. Гуцаленко Л. В. Внутрішньогосподарський контроль: навч. посібник / Л. В. Гуцаленко, М. М. Коцупатрий, У. О. Марчук – К.: Центр учбової літератури, 2014. – 496 с.
6. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 № 291. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua>. – Назва з екрану.
7. Сирцева С.В. Напрями вдосконалення обліку, аналізу та аудиту розрахунків із контрагентами [Електронний ресурс]/ С. В. Сирцева, М. М. Щербак// Глобальні та національні проблеми економіки: Електронне наукове видання. – 2016. – Випуск № 14. – Режим доступу: <http://global-national.in.ua>. – Назва з екрану.
8. Астахова М. М. Використання комп'ютерних інформаційних систем при проведенні аудиту резервів і забезпечень підприємства / М. М. Астахова // Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Економічні науки: зб. наук. пр. – Кіровоград: КНТУ, 2007. – Вип. 12, ч. 1. – С. 319-324.

Список використаних джерел у транслітерації / References

1. Tomchuk O. V. Suchasniy stan i tendentsiyi rozvytku auditorskoyi diyalnosti v Ukrainy / O. V. Tomchuk, N. G. Zdyrko // Ekonomika. Finansy. Menedzhment: aktualni pytannya nauky i praktyky. – 2017. – № 4. – Pp. 32-42.
2. Utenkova K.O. Audit: navch. posibnik / K.O. Utenkova. – K.: Alerta, 2011. – 408 p.
3. Bilyk M. D. Organizatsiya i metodyka audytu silskohospodarskykh pidpryyemstv: pidruchnyk / M.D. Bilyk. – K.: KNEU, 2003. – 628 p.
4. Nikitchuk K.M. Audytorski protsedury yak osnovy kontrolyu rozrahunkiv iz postachalnykamy i pidryadnykamy [Elektronniy resurs] /K. M. Nikitchuk // Shidna Evropa: ekonomika, biznes ta upravlinnya. – 2016. – vypusk 4 (04). – Rezhim dostupu: <http://easterneurope-ebm.in.ua>. – Nazva z ekranu.
5. Gutsalenko L. V. Vnutrishnihospodarskiy kontrol: navch. posibnik / L. V. Gutsalenko, M. M. Kotsupatriy, U. O. Marchuk – K.: Tsentr uchbovoyi literatury, 2014. – 496 p.
6. Instruksiya pro zastosuvannya Planu rakhunkiv bukhhalters'koho obliku aktyviv, kapitalu, zobov'yazan' i hospodars'kykh operatsiy pidpryyemstv i orhanizatsiy: Nakaz Ministerstva finansiv Ukrayiny vid 30.11.1999 № 291. [Elektronnyy resurs]. – Rezhym dostupu: <http://zakon3.rada.gov.ua>. – Nazva z ekranu.

7. Sirtseva S.V. Napryamy vdoskonalennya obliku, analizu ta audytu rozrahunkiv iz kontragentamy [Elektronniy resurs]/ S. V. Sirtseva, M. M. Scherbak// Globalni ta natsionalni problemy ekonomiky: Elektronne naukovе vydannya. – 2016. – Vipusk № 14. – Rezhim dostupu: <http://global-national.in.ua>. – Nazva z ekranu.

8. Astakhova M. M. Vykorystannya kompyuternykh informatsiynykh system pry provedenni audytu rezerviv i zabezpechen' pidpryyemstva / M. M. Astakhova // Naukovi pratsi Kirovohrads'koho natsional'noho tekhnichnoho universytetu. Ekonomichni nauky: zb. nauk. pr. – Kirovohrad: KNTU, 2007. – Vyp. 12, ch. 1. – Pp. 319-324.

ANNOTATION

STATE AND PROSPECTS OF DEVELOPMENT OF AUDIT OF PAYMENTS WITH SUPPLIERS AND CONTRACTORS OF THE ENTERPRISE

*MULYK Yaroslavna,
Candidate of Economic Sciences, Senior Lecturer
of the Audit and State Control Department,
Vinnytsia National Agrarian University
(Vinnytsia)*

The methodology of audit of payments with suppliers and contractors of the enterprise is studied. The main purpose of the audit of payments with suppliers, its task, object, audit stages are considered. It is noted that it is important to use information technologies when carrying out audit of payments with suppliers and contractors. The list of questions to be checked during the audit of payments with suppliers and contractors is determined. The model of audit of payments with all debtors and creditors is suggested. It is proposed to introduce counter verification of payments which has to be issued by the act. It is noted that the management of an enterprise should pay greater attention to the comments and recommendations of the auditor and should bring the practice of accounting of payments with suppliers and contractors in accordance with the current legislation. The main directions of development of audit of payments with suppliers and contractors are defined.

Keywords: audit of payments, suppliers and contractors, accounts receivable, payables, computer audit.

Tabl. 1. Fig. 3. Lit. 8.

АННОТАЦИЯ

СОСТОЯНИЕ И ПЕРСПЕКТИВЫ РАЗВИТИЯ АУДИТА РАСЧЁТОВ С ПОСТАВЩИКАМИ И ПОДРЯДЧИКАМИ ПРЕДПРИЯТИЯ

*МУЛЫК Ярославна Игоревна,
кандидат экономических наук,
старший преподаватель кафедры
аудита и государственного контроля,
Винницкий национальный аграрный университет
(г. Винница)*

Исследован методический инструментарий аудита расчётов с поставщиками и подрядчиками предприятия. Рассмотрена основная цель аудита расчётов с поставщиками, задание, объект, этапы аудита. Установлено также

информационное обеспечение аудита расчётов с поставщиками и подрядчиками. Определён перечень вопросов, которые подлежат проверке в ходе проведения аудита расчётов с поставщиками и подрядчиками. Предложена модель аудита расчётов со всеми дебиторами и кредиторами путём ввода встречной сверки расчётов, которая должна быть оформлена актом. Отмечено, что руководству предприятия необходимо обратить внимание на замечания и рекомендации аудитора и привести практику учёта расчётов с поставщиками и подрядчиками в соответствие с действующим законодательством. Определены основные направления развития аудита расчётов с поставщиками и подрядчиками.

Ключевые слова: аудит расчётов, поставщики и подрядчики, дебиторская задолженность, кредиторская задолженность, компьютерный аудит.

Табл. 1. Рис. 1 Лит. 8.

Інформація про автора

МУЛИК Ярослава Ігорівна – кандидат економічних наук, старший викладач кафедри аудиту та державного контролю, Вінницький національний аграрний університет (21008, м. Вінниця, вул. Сонячна, 3, e-mail: mulyk.yaroslavna@ukr.net).

MULYK Yaroslavna – Candidate of Economic Sciences, Senior Lecturer of the Audit and State Control Department, Vinnytsia National Agrarian University (21008, Vinnytsia, 3, Sonyachna Str., e-mail: mulyk.yaroslavna@ukr.net).

МУЛЫК Ярослава Игоревна – кандидат экономических наук, старший преподаватель кафедры аудита и государственного контроля, Винницкий национальный аграрный университет (21008, г. Винница, ул. Солнечная, 3, e-mail: mulyk.yaroslavna@ukr.net).

