

DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2021-27-43>

УДК 657.6

МЕТОДИЧНІ ЗАСАДИ ПРОВЕДЕННЯ ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ МАТЕРІАЛЬНО-ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ ПІДПРИЄМСТВА

METHODOLOGICAL FRAMEWORK FOR CONDUCTING INTERNAL AUDIT OF THE ENTERPRISE'S INVENTORY

Гавриличенко Євгенія Вікторівна

кандидат економічних наук,
Харківський національний університет міського господарства
імені О.М. Бекетова
ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-4130-0507>

Gavrylychenko Ievgeniia

O.M. Beketov National University of Urban Economy in Kharkiv

Стаття розкриває методичні аспекти організації та проведення внутрішнього аудиту матеріально-виробничих запасів підприємства. Визначено мету, завдання, а також основні етапи проведення внутрішнього аудиту запасів на основі ризик-орієнтованого підходу. Особлива увагу сконцентровано на процесі аналізу ризиків обліку і контролю матеріально-виробничих запасів підприємства. Сформульовані ознаки ефективної системи внутрішнього контролю і бухгалтерського обліку запасів, визначені процедури перевірки по суті у відповідності до факторів ризику. Розкрито методи внутрішнього аудиту для отримання аудиторських доказів при проведенні внутрішнього аудиту запасів. Узагальнено перелік можливих помилок та порушень обліку і контролю матеріально-виробничих запасів, який класифіковано в залежності від підпроцесів обліку запасів.

Ключові слова: внутрішній аудит, матеріально-виробничі запаси, ризик, методи, ризик-орієнтований підхід, етапи внутрішнього аудиту.

Статья раскрывает методические аспекты организации и проведения внутреннего аудита материально-производственных запасов предприятия. Определены цели, задачи, а также основные этапы проведения внутреннего аудита запасов на основе риск-ориентированного подхода. Особое внимание сконцентрировано на процессе анализа рисков учета и контроля материально-производственных запасов организации. Сформулированы признаки эффективной системы внутреннего контроля и бухгалтерского учета запасов, определенные процедуры проверки по существу в соответствии с факторами риска. Раскрыты методы внутреннего аудита для получения аудиторских доказательств при проведении внутреннего аудита запасов. Обобщен перечень возможных ошибок и нарушений при учете и контроле материально-производственных запасов, который классифицирован в зависимости от подпроцессов учета запасов.

Ключевые слова: внутренний аудит, материально-производственные запасы, риск, методы, риск-ориентированный подход, этапы внутреннего аудита.

The article reveals the methodological aspects of organizing and conducting an inventories internal audit of the enterprise. The purpose, subject, tasks of internal audit of material and production stocks of the enterprise are defined. The issues that need to be clarified as a result of the internal inventory audit are described. There are seven main stages of an inventory audit based on a risk-based approach: understanding the object of the audit, risk analysis, analysis of controls, drawing up an audit program, sampling, substantive audit, drawing conclusions and recommendations. Particular attention is paid to the process of risk analysis of accounting and control of inventories of the enterprise. The events influencing changes in the probability and significance of risks of accounting and control of inventories of the enterprise are outlined. Risk factors for inventory transactions have been identified. The sources of audit evidence in the internal audit of inventories are indicated. The purpose of tests of means of control is outlined, and also signs of effective system of internal control and accounting of stocks are formulated. The verification procedures are defined in essence in accordance with the risk factors. The list of procedures which it is expedient to apply at a stage of check in essence is defined. The methods of internal audit to obtain audit evidence in the internal audit of inventories are disclosed. The list of possible errors and violations of accounting and control of inventories, which are often allowed and affect the reliability of accounting data and accounting (financial) statements. The list of

possible violations is classified depending on the sub-processes of inventory accounting. The purpose of development of recommendations on results of carrying out of internal audit of production stocks is defined. It is concluded that the application of the proposed methodological principles in the organization and conduct of internal audit of inventories will assess the system of internal control, establish the true state of inventory and apply the results of audits to eliminate identified violations and improve the organization.

Keywords: internal audit, inventories, risk, methods, risk-oriented approach, stages of internal audit.

Постановка проблеми. Матеріально-виробничі запаси є невід'ємною складовою активів підприємства, від яких безпосередньо залежить майновий стан підприємства, та відіграють важливу роль у господарській діяльності суб'єкта господарювання для забезпечення безперервного і ефективного процесу виробництва. Точність та ефективність використання матеріально-виробничих запасів має вплив на фінансову стійкість підприємства. Для отримання достовірних даних про стан обліку та ефективність використання ресурсів підприємства проводиться внутрішній аудит. Основними завданнями внутрішнього аудиту є – активне сприяння з управління і контролю в частині надання необхідної інформації з усіх ключових питань, що охоплюють функціональність, створення і моніторинг інформаційних систем підприємства. Отже, внутрішній аудит матеріально-виробничих запасів підприємства є інструментом, який допомагає сформулювати повну і достовірну інформацію про їхній склад і кількість, а також забезпечити необхідний своєчасний і повноцінний контроль за їх наявністю та рухом.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Науково-практичні дослідження процесу організації та методики проведення внутрішнього аудиту матеріально-виробничих запасів підприємства розглядаються науковцями у статтях та навчально-методичній літературі. Теоретичні основи і методичні підходи до проведення внутрішнього аудиту матеріально-виробничих запасів висвітлені у працях провідних вчених, зокрема, М.Т. Білуха, Ф.Ф. Бутинець, А.М. Герасимович, А.М. Кузьмінський, П.І. Камишанов, Л.П. Кулаковська, А.П. Макаренко, С.Я. Салига, О.В. Сметанко, К.О. Утенкова та ін. Автори особливу виділяють різноманітні аспекти організації та визначення методики проведення внутрішнього аудиту запасів підприємства.

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми. З огляду на зростаючу в останній період значення корпоративного управління, внутрішнього аудиту, контролю та управління ризиками, питання організації та проведення внутрішнього аудиту матеріально-виробничих запасів на основі ризик-орі-

єнтованого підходу залишаються невирішеними та потребують додаткового розгорнутого дослідження.

Формулювання цілей статті (постановка завдання). Метою статті є висвітлення методичних засад щодо організації та проведення внутрішнього аудиту матеріально-виробничих запасів підприємства на основі ризик-орієнтованого підходу.

Виклад основного матеріалу дослідження. У практиці внутрішнього аудиту немає єдиного підходу щодо його організації на рівні підприємств. У загальному вигляді метою внутрішнього аудиту матеріально-виробничих запасів є встановлення законності, достовірності та доцільності операцій із матеріалами, правильності їх відображення в обліку. У більш широкому розумінні метою внутрішнього аудиту операцій з запасами є встановлення:

- достовірності первинних даних про наявність і рух виробничих запасів, напівфабрикатів, МШП, готової продукції, товарів;
- повноти і своєчасності відображення первинних даних в зведених документах та облікових регістрах;
- правильності ведення обліку запасів відповідно до прийнятої облікової політики;
- достовірності відображення залишку запасів у звітності господарюючого суб'єкта.

Предметом аудиту операцій із запасами є господарські процеси та операції, пов'язані з наявністю, рухом і використанням виробничих запасів, а також відносини, що виникають при цьому в середині підприємства та за його межами.

За результатами проведення внутрішнього аудиту запасів аудитор повинен отримати відповіді на наступні питання:

- чи підтверджується первинними документами вчинення закупівель запасів;
- своєчасна змінюється величина запасів матеріальних цінностей після додаткового їх придбання та реалізації;
- чи підтверджується законність списання матеріалів на потреби виробництва належним чином і правильність відображення в обліку;
- як взаємопов'язане списання матеріальних цінностей з випуском готової продукції з виробництва;

– чи оформляється належним чином вибуття виробничих запасів;

– яка регулярність проведення інвентаризацій, і зіставляються отримані результати з даними бухгалтерського обліку;

– наскільки оцінка запасів відповідає затвердженій обліковій політиці як в частині придбання, так і при списанні на виробництво матеріальних цінностей;

– чи відповідає порядок обліку та розрахунку ПДВ по придбаних і реалізованих матеріальних цінностей.

Основними завданнями аудиту виробничих запасів є перевірка:

– фактичної наявності запасів;

– організації складського господарства, стану збереження запасів;

– організації обліку заготівлі, придбання та витрачання запасів;

– повноти оприбуткування запасів при належному оформленні документів, що підтверджують їх придбання;

– правильності визначення первісної вартості запасів при їх придбанні;

– правильності оформлення надходження та відпуску запасів;

– законності списання запасів при втратах;

– дотримання лімітів з відпуску запасів;

– незавершеного виробництва, правильності формування собівартості продукції (робіт, послуг) за об'єктами калькулювання витрат;

– своєчасності пред'явлення претензій за якістю і кількістю запасів;

– визначення правильності ведення синтетичного і аналітичного обліку витрат на виробництво і реалізацію продукції (робіт, послуг), що включаються в собівартість;

– дотримання підприємством податкового законодавства по операціях, пов'язаних з формуванням собівартості продукції (робіт, послуг);

– оцінка повноти і правильності відображення господарських операцій з запасами у бухгалтерському обліку і звітності.

Система внутрішнього контролю матеріально-виробничих запасів повинна охоплювати всі види запасів і всі види операцій з ними. До матеріально-виробничих запасів відносяться:

– сировина і матеріали;

– незавершене виробництво;

– готова продукція;

– товари.

Ефективна організація управління аудиторським процесом передбачає дотримання певних етапів проведення аудиторської перевірки виробничих запасів [1]. Узагальнюючи

погляди науковців, можна виділити такі основні етапи проведення внутрішнього аудиту виробничих запасів: планування, збір інформації, необхідної для проведення перевірки, проведення перевірки, оформлення результатів внутрішнього аудиту, реалізація результатів аудиту на підприємстві [1; 2]. У роботі [2] уточнюється, що аудиторська перевірка операцій з матеріальними цінностями включає дослідження стану складського господарства та збереження матеріальних цінностей, нормування витрачання, оприбуткування, правильності оцінки купованих матеріальних цінностей, використання запасів на виробництві, перевірка операцій з МШП. Також загальноприйнятим вважається, що на першому етапі слід оцінити засоби контролю виробничих запасів, на другому – безпосередньо провести фактичний контроль достовірності відображення інформації про рух і стан виробничих запасів [3]. У зазначених роботах акцентується увага на здійсненні перевірки запасів, у той же час не розкриваються аспекти ризикорієнтованого підходу до планування та проведення внутрішнього аудиту запасів.

Тому, доцільним є виділення наступних основних етапів внутрішнього аудиту матеріально-виробничих запасів (рис. 1):

1. Розуміння об'єкта перевірки (у т.ч. нормативної документації).

2. Аналіз ризиків.

3. Аналіз засобів контролю.

4. Складання програми аудиту.

5. Вибірка.

6. Перевірка по суті.

7. Формування висновків та рекомендацій.

На першому етапі слід скласти загальне уявлення про об'єкт аудиту. З цією метою необхідно провести аналіз подання та розкриття об'єкта в звітності, аналіз облікової політики для цілей бухгалтерського (податкового) обліку, а також аналіз галузевих норм і регламентів в області обліку запасів.

Специфічною метою, яку ставить перед собою служба внутрішнього аудиту є визначення основних джерел виникнення притаманних ризиків на всіх етапах, оцінка впливу цих ризиків на фінансово-облікову інформацію і впровадження відповідних заходів щодо зменшення впливу, або надання обґрунтованих рекомендацій керівництву підприємства щодо зменшення властивих ризиків.

Ризик-орієнтований підхід до планування внутрішнього аудиту передбачає ранжування об'єктів аудиту за рівнем ризику. Тому другий етап передбачає аналіз ризиків, на якому

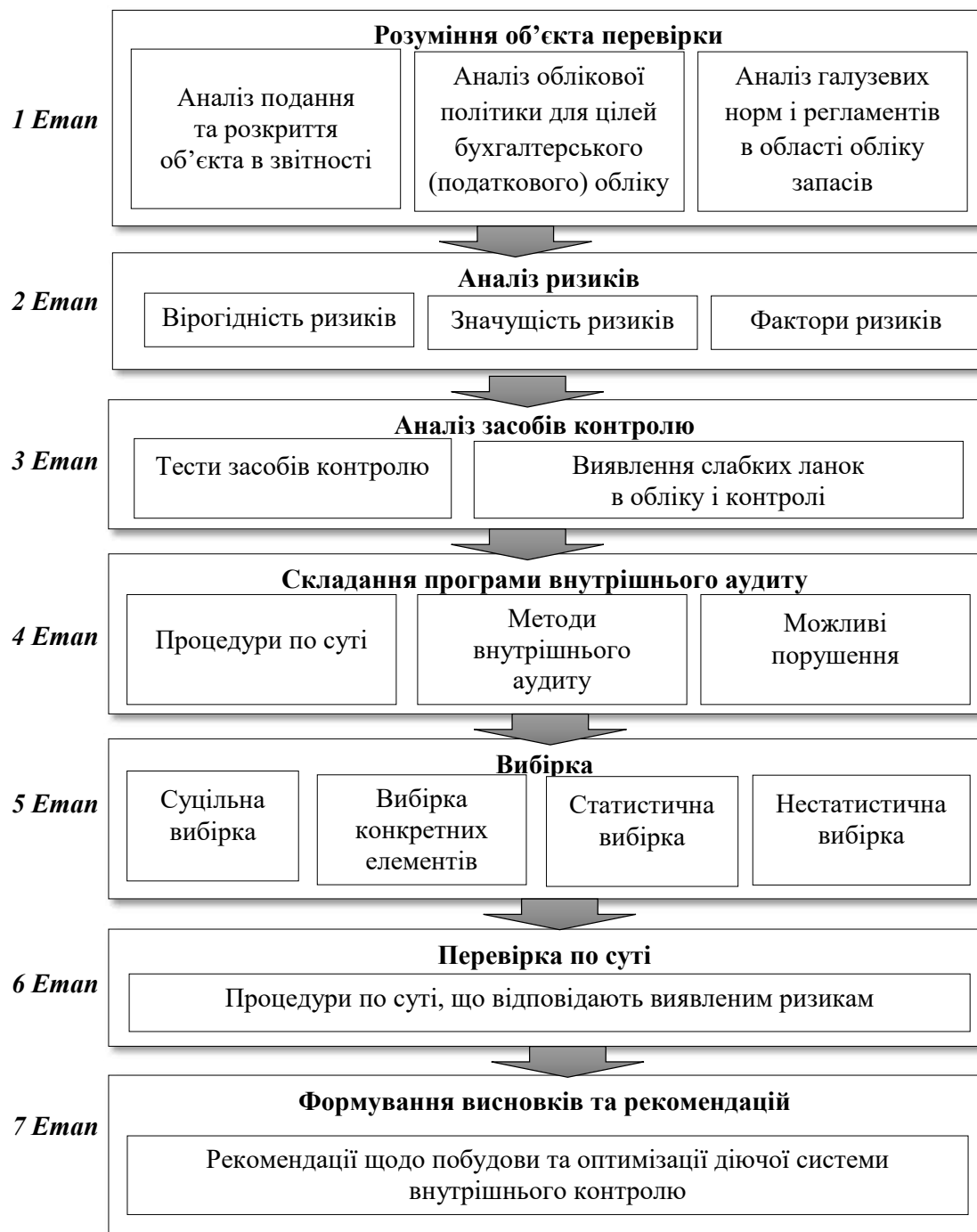


Рис. 1. Етапи внутрішнього аудиту матеріально-виробничих запасів

здійснюється оцінка значущості, вірогідності, а також факторів ризику (табл. 1). Найбільш ризикованим процесом вважається той, на досягнення мети якого впливає максимальну кількість факторів ризику максимально негативним чином. Щоб отримати рейтинг ризикованості, кожен обраний для аналізу процес оцінюється з точки зору наявності і суттєвості певного переліку факторів ризику [4].

Таким чином на основі аналізу ризиків у програмі внутрішнього аудиту виділяються

області аудиту матеріальних цінностей з підвищеним внутрішнім ризиком. Це дозволяє аудитору оптимізувати процедури по збору аудиторських доказів.

До джерел отримання аудиторських доказів при проведенні внутрішнього аудиту матеріально-виробничих запасів відносяться:

- облікова політика організації;
- інвентаризаційні документи, у тому числі накази про призначення складу інвентаризаційної комісії та проведення інвентаризації;

- посадові інструкції;
- договори про матеріальну відповідальність;
- договори на поставку сировини, матеріалів, товарів;
- первинні документи, журнали реєстрації, звітність;
- результати огляду складських приміщень;
- результати опитування співробітників організації;
- тощо.

На наступному етапі проведення внутрішнього аудиту матеріально-виробничих запасів аудитор повинен оцінити систему внутрішнього контролю за допомогою тестів засобів контролю. Тести засобів контролю – це набір дій аудитора здійснюваних з метою отримання аудиторських доказів щодо належної організації та ефективності функціонування систем внутрішнього контролю і бухгалтерського обліку. Задачею аудитора при тестуванні засобів контролю є не стільки пошук помилок і порушень, скільки виявлення слаб-

ких ланок в обліку і контролі, які перешкоджають своєчасному виявленню та усуненню цих помилок. Оцінка системи внутрішнього контролю підтверджується або корегується при проведенні аудиторських процедур по суті.

Ознаками ефективної системи внутрішнього контролю і бухгалтерського обліку матеріально-виробничих запасів є:

1) проводяться інвентаризації сировини і матеріалів (обов'язкові, планові, раптові);

2) створена інвентаризаційна комісія (постійно діюча, робітники – для одночасного проведення інвентаризації при великому обсязі);

3) отримання інвентаризаційною комісією останніх на момент інвентаризації прибуткових і видаткових документів або звітів про рух матеріальних цінностей;

4) здійснюється контроль за оформленням результатів інвентаризації відповідними документами (інвентаризаційні описи, порівняльні відомості);

Таблиця 1

Вірогідність, значущість та фактори ризику операцій з матеріально-виробничими запасами

Оцінка вірогідності виникнення ризиків	Оцінка значущості ризиків	Фактори ризиків	
		Облікова політика	зміни в обліковій політиці наявність галузевих рекомендацій, інструкцій, норм, нормативів (специфіка галузі)
Значна кількість операцій Істотні суми операцій Відсутність засобів контролю Виявлення спотворень при попередніх перевірках Імовірність збитків	Операції з пов'язаними сторонами Нетипові (незвичайні) операції Складні операції або розрахунки з організаційної й технологічної точки зору Істотні зміни в галузі або в законодавстві Суб'єктивність при розрахунку оціночних значень Можливість недобросовісних дій	Аналіз попередніх перевірок	внутрішній аудит, зовнішній аудит, наглядові органи, інвентаризації тощо
		Вивчення облікових записів	наявність операцій з імпорту; надходження запасів не в результаті купівлі; виявлені надлишки, недостачі, пересортиці; наявність невідфактурованих поставок; наявність матеріалів без руху (неліквіди); переклад матеріалів з одних одиниць вимірювання в інші; формування резерву під знецінення матеріалів
		Результати аналітичних процедур	значні відхилення оборотів по місяцях, планових та фактичних показників, показників за періодами; значні зміни у показниках обігу запасів; невідповідність надходження або вибуття планам, кошторисам, калькуляціям; невідповідність фактичній наявності на момент вибуття

5) приміщення складів захищені від доступу сторонніх осіб;

6) розроблені інструкції з прийому, зберігання та відпуску матеріалів;

7) здійснюється контроль за дотриманням інструкцій з прийому, зберігання та відпуску матеріалів;

8) купівля матеріалів здійснюється тільки на підставі узгоджених з фінансовими службами заявок;

9) фактичні закупівлі регулярно звіряються з запланованими;

10) здійснюється контроль за оформленням прибуткових документів під час вступу матеріалів на склад;

11) якщо є кількісні та якісні розбіжності з даними супровідних документів при прийманні матеріалів, оформляються акти про встановлені розбіжності;

12) відпуск матеріалів санкціонується відповідними уповноваженими особами (регламентований);

13) з матеріально-відповідальними особами (комірниками, завідувачами складами і ін.);

16) укладені договори про матеріальну відповідальність;

17) ведення кількісно-сортового обліку матеріалів на складі у встановлених одиницях виміру із зазначенням ціни;

18) матеріально-відповідальні особи регулярно складають звіти;

19) первинні облікові документи прикладаються до звітів;

20) розроблено посадові інструкції, що розмежовують обов'язки та відповідальність працівників при здійсненні операцій з матеріалами;

21) бухгалтерський облік ведуть особи, які не мають доступу до матеріалів;

22) регулярно проводиться моніторинг ринкових цін на основні види матеріалів;

23) створюється резерв під зниження вартості ТМЦ;

24) повна автоматизація обліку на ділянці;

25) здійснюються процедури контролю повноти, правильності і своєчасності внесення даних господарських операцій в комп'ютерну програму.

За результатами тестування аудитор переходить до наступного етапу – складання програми аудиту. Оцінка слабких місць системи внутрішнього контролю допомагає визначити основні напрямки аудиторської перевірки, тобто сформулювати програму аудиту запасів, що включає перелік конкретних аудиторських процедур, що дозволяють отримати необхідні аудиторські докази для обґрунтування досто-

вірності або недостовірності даних по матеріальним цінностям. Кількість аудиторських процедур зворотно пропорційна оцінці системи внутрішнього контролю: чим вища оцінка системи внутрішнього контролю, тим менше аудиторських процедур може планувати аудитор.

Результати тестування дають можливість обрати спосіб організації аудиту: суцільна вибірка, вибірка конкретних елементів, статистична або нестатистична вибірки. Аудитори як правило проводять вибіркочку перевірку виробничих запасів, яка є більш ефективною в порівнянні з суцільною [5].

На етапі проведення перевірки по суті проводяться процедури, які б дали можливість:

1. Встановити достовірність первинних даних бухгалтерського обліку щодо фактичної наявності та руху виробничих запасів.

2. Перевірити повноту і своєчасність відображення первинних даних з обліку виробничих запасів у зведених документах та реєстрах.

3. Перевірити правильність ведення обліку виробничих запасів відповідно до чинних законодавчих і нормативних актів, облікової політики суб'єкта господарювання.

4. Перевірити стан збереження виробничих запасів у суб'єкта господарювання.

5. Підтвердити або спростувати показники фінансової звітності суб'єкта господарювання, які залежать від достовірності, повноти, й своєчасності відображення господарських операцій, пов'язаних із рухом виробничих запасів [1].

При проведенні внутрішнього аудиту матеріально-виробничих запасів підприємства для отримання аудиторських доказів доречними є застосування таких методів:

– інвентаризації; спостереження, інспектування (для підтвердження фактичної наявності виробничих запасів);

– перерахунок (для підтвердження достовірності арифметичних підрахунків виробничих запасів, відповідності їх величині, відображеній у первинних документах облікових регістрах бухгалтерського обліку);

– підтвердження, запит (для отримання інформації про правильне відображення в бухгалтерському обліку проведених господарських операцій і залишків на рахунках обліку виробничих запасів);

– усне опитування (під час отримання відповідей на запитання аудитора для попередньої оцінки стану обліку виробничих запасів);

– аналітичні процедури (під час зіставлення наявності виробничих запасів у різні періоди, даних звіту про їх рух із даними бухгалтерського обліку під час оцінювання співвідно-

шень між різними статтями звіту порівнянні їх із даними за попередні періоди);

– повторне проведення (при перевірці механічної точності при здійсненні розрахунків і передачі інформації).

Планування та виконання процедур перевірки по суті повинно здійснюватися аудитором у відповідь на відповідну оцінку ризиків суттєвих викривлень, яка включає результати тестів засобів контролю. Табл. 2 містить перелік процедур перевірки по суті, що відповідають виявленим ризикам.

Перевірка документів дозволяє внутрішнім аудиторам виділити основні порушення операцій із обліку виробничих запасів (табл. 3) [6; 7].

Заключним етапом проведення внутрішнього аудиту є формування висновків та рекомендацій. Аудитор на основі результатів оцінки контролю повинен спільно з менеджментом компанії виробити рекомендації щодо побудови та оптимізації діючої системи внутрішнього контролю аналізованого процесу. Метою вироблення таких рекомендацій є:

- підвищення якості виконання контрольних процедури, формалізованої у внутрішніх регламентах підприємства;
- легалізацію фактично виконуваної контрольних процедур;
- розробка і формалізація контрольних процедури і контролю за їхнім належним виконанням.

Таблиця 2

Процедури перевірки по суті у відповідь оцінки ризиків

Фактори ризику	Процедури перевірки по суті
У періоді, що перевірявся, були внесені зміни в облікову політику	Перевірити правильність відображення в звітності наслідків зміни облікової політики
Наявність галузевих методичних рекомендацій, що мають свою специфіку і відмінності від загальноприйнятих нормативних документів	Перевірити дотримання галузевих методичних рекомендацій
Помилки, допущені в минулих звітних періодах	Перевірити виправлення помилок в бухгалтерському обліку та звітності
Мають місце поставки матеріалів, по яких розрахункові документи від постачальників не надійшли, або надходять зі значною затримкою (невідфактуровані поставки)	Перевірити порядок документального оформлення невідфактурованих поставок (акти про приймання та ін.), Порядок застосування облікових цін і їх коригувань
Мають місце операції з переказу матеріалів з одних одиниць вимірювання в інші	Перевірити документальне оформлення операцій переказу, перевірити правильність розрахунків одиниць вимірювання
Мало місце рух (надходження і вибуття) зворотної тари	Перевірити правильність документального оформлення операцій по руху зворотної тари, формування собівартості тари
Сформовано резерв під знецінення матеріальних цінностей	Перевірити обґрунтованість, документальне оформлення та повноту сформованого резерву
Мають місце операції з обліку нестач, надлишків, пересортиці	Перевірити правильність документального оформлення і відображення операцій з обліку нестач, надлишків і пересортиці
Відсутні кошти контролю з обліку матеріалів	Збільшити обсяг процедур перевірки по суті
Надходження матеріалів внаслідок безоплатної передачі, надлишків, внесків до статутного капіталу, інше	Перевірити правильність формування фактичної собівартості матеріалів, підставою надходження яких не є покупка
Мають місце операції з імпорту матеріалів	Перевірити своєчасність відображення матеріалів в обліку (з урахуванням умови переходу права власності), перевірити правильність формування фактичної собівартості
Є істотні або несподівані відхилення даних про вартість передачі матеріалів на кінець минулого періоду і на кінець періоду, що передує минулого періоду	При виявленні істотних або несподіваних відхилень з'ясувати причини розбіжностей, в разі необхідності отримати пояснення
Мають місце суттєві або несподівані відхилення даних про оборотності матеріалів	
Істотні або несподівані відхилення показника з даними відповідних бюджетів, планів, кошторисів	

Таблиця 3

Можливі помилки та порушення обліку і контролю матеріально-виробничих запасів

Типи можливих помилок та порушень	Можливі помилки та порушення
Облікова політика в частині обліку запасів	Невідповідність положень облікової політики чинному законодавству; невідповідність застосовуваних правил обліку прийнятої облікової політики; відсутність в обліковій політиці окремих положень, розкриття яких вимагають нормативні документи
Засоби контролю	Відсутність договорів про матеріальну відповідальність з особами, які беруть участь в процесі руху або зберігання запасів. Відсутність належної документації з регламентації обліку, зберігання, руху запасів. Недостатня ступінь захищеності запасів від можливих недобросовісних дій. незадовільна організація складського обліку та умов зберігання цінностей. Відсутність достатньої ступеня формалізації контролів
Організація інвентаризації	Відсутність практики проведення інвентаризації. Відсутність затвердженої постійно діючої комісії. Оформлення результатів інвентаризації з порушенням вимог законодавства. Порушення регламенту проведення інвентаризації. порушення порядку відшкодування витрат та випадків крадіжок матеріально-відповідальними особами.
Оприбуткування матеріалів	Відсутність документів, що підтверджують факт закупівлі. Оформлення документів з порушенням чинного законодавства. Невідповідність даних, що містяться у первинних документах, даним, що відображені в обліку. Несвоєчасність оприбуткування матеріалів. Помилки формування первісної вартості матеріалів. Помилки в класифікації активів. Невиконання завдань щодо заготівлі виробничих запасів відповідної якості та кількості. Придбання непотрібних запасів, наявність на складі зіпсованих виробничих запасів. Порушення правил приймання вантажів, неправильне визначення та оформлення нестачі. Необґрунтовані претензії до постачальників.
Вибуття матеріалів	Порушення документального оформлення руху запасів. Помилки при застосуванні методів визначення вартості вибуття запасів. Невідповідність кількості списаних матеріалів в обліку з фактичним списанням. Необґрунтованість списання (наднормативне, невідповідність кошторисів, калькуляцій) матеріалів. Помилки формування вартості списання матеріалів. Фіктивні операції по руху матеріалів. Порушення норм списання запасів.
Розкриття в звітності	Невідповідність показників звітності даним бухгалтерського обліку. Відсутність розкриття окремих відомостей у поясненнях до бухгалтерської звітності в частині обліку матеріально-виробничих запасів. Невідповідність даних різних форм звітів за однорідними показниками.
Облік оціночних зобов'язань	Відсутність практики або неправильне нарахування резерву на знецінення матеріалів.

Висновки. Таким чином, внутрішній аудит матеріально-виробничих запасів дозволяє встановити помилки в бухгалтерському обліку запасів, сформулювати достовірну інформацію про них, а також визначити напрями підвищення ефективності управління виробничими запасами. При організації внутрішнього аудиту матеріально-виробничих запасів особливу увагу слід приділити процесу оцінки ризиків обліку і контролю. Ризик-орієнтований підхід до внутрішнього аудиту дозволяє на основі детального і повного

розуміння ризикових областей виявляти і своєчасно адресувати проблеми, що виникають, а також нівелювати існуючі ризики до прийнятної рівня. Застосування запропонованих методичних засад при організації та проведенні внутрішнього аудиту матеріально-виробничих запасів дозволять оцінити систему внутрішнього контролю, встановити справжній стан обліку запасів і застосувати результати аудиторської перевірки для усунення виявлених порушень і поліпшення діяльності організації.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. Скрипник М.І., Григоревська О.О., Радіонова Н.Й. Удосконалення організації і методики аудиту виробничих запасів на підприємстві. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*. 2016. Вип. 2–3 (35). С. 378–398. URL: <https://er.knutd.edu.ua/bitstream/123456789/6203/1/91702-193313-1-PB.pdf>
2. Очеретько Л.М., Федоряк А.В. Удосконалення програми проведення внутрішнього аудиту виробничих запасів на підприємстві. *Сталий розвиток економіки*. 2013. № 2. С. 233–239. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/sre_2013_2_51
3. Рагуліна І. І., Нижня А. С. Облік та внутрішній аудит запасів на підприємстві: сучасний аспект. *Scientific community: interdisciplinary research*. 2021. № 40. С. 180–188. URL: <https://ojs.ukrlogos.in.ua/index.php/interconf/article/view/8138/8111>
4. Крышкын О. Настольная книга по внутреннему аудиту: Риски и бизнес-процессы. Москва : Альпина Паблишер, 2013. 478 с.
5. Матросова В.О. Удосконалення системи аудиту виробничих запасів підприємства. *Всеукр. наук.-практ. Internet-конф. «Актуальні проблеми управління економічним розвитком» та 1-й Міжвузівський молодіжний наук.-практ. форум «Наука і освіта – запорука розвитку економіки»* : збірник праць. Харків : НТУ «ХПІ», 2013. С. 141–144.
6. Галустян А.В., Кононова О.Є. Організаційні аспекти та методика внутрішнього аудиту виробничих запасів підприємства. *Східна Європа: економіка, бізнес та управління*. 2017. Випуск 2(07). С. 269–274. URL: http://www.easterneurope-ebm.in.ua/journal/7_2017/53.pdf
7. Кулаковська Л.П. Організація і методика аудиту : підручник. Київ : Каравела, 2012. 544 с.

REFERENCES:

1. Skrypnyk M.I., Hryhorevska O.O., Radionova N.Y. (2016) Udoskonalennia orhanizatsii i metodyky audytu vyrobnychkykh zapasiv na pidpriemstvi [Improving the organization and methods of auditing inventories at the enterprise]. *Problemy teorii ta metodolohii bukhhalterskoho obliku, kontroliu i analizu*, vol. 2–3 (35), pp. 378–398. Available at: <https://er.knutd.edu.ua/bitstream/123456789/6203/1/91702-193313-1-PB.pdf>
2. Ocheretko L.M., Fedoriak A.V. (2013) Udoskonalennia prohramy provedennia vnutrishnoho audytu vyrobnychkykh zapasiv na pidpriemstvi [Improving the program of internal audit of inventories at the enterprise]. *Stalyi rozvytok ekonomiky*, vol. 2, pp. 233–239. Available at: http://nbuv.gov.ua/UJRN/sre_2013_2_51
3. Rahulina I.I., Nyzhnia A.S. (2021) Oblik ta vnutrishnii audyt zapasiv na pidpriemstvi: suchasnyi aspekt [Accounting and internal audit of inventories at the enterprise: a modern aspect]. *Scientific community: interdisciplinary research*, vol. 40, pp. 180–188. Available at: <https://ojs.ukrlogos.in.ua/index.php/interconf/article/view/8138/8111>
4. Kryshkyn O. (2013) Nastol'naya kniga po vnutrennemu auditu: Riski i biznes-protsessy [Internal Audit Desktop Book: Risks and Business Processes]. Moscow: Al'pina Pablisher. (in Russian)
5. Matrosova V.O. (2013) Udoskonalennia systemy audytu vyrobnychkykh zapasiv pidpriemstva [Improving the system of auditing inventories of the enterprise]. *Vseukr. nauk.-prakt. Internet-konf. «Aktualni problemy upravlinnia ekonomichnym rozvytkom» ta 1-y Mizhvuzivskyi molodizhnyi nauk.-prakt. forum «Наука і освіта – запорука розвитку економіки»*. Kharkiv: NTU «KhPI», pp. 141–144.
6. Halustian A.V., Kononova O.Ye. (2017) Orhanizatsiini aspekty ta metodyka vnutrishnoho audytu vyrobnychkykh zapasiv pidpriemstva [Organizational aspects and methods of internal audit of production stocks of the enterprise. Eastern Europe: economy, business and management]. *Shkidna yevropa: ekonomika, biznes ta upravlinnia*, vol. 2(07), pp. 269–274. Available at: http://www.easterneurope-ebm.in.ua/journal/7_2017/53.pdf
7. Kulakovs'ka L.P., Picha Ju.V. (2012) Oganizaiija i metodyka audytu [Organization and methods of audit]. Kyiv: Karavela. (in Ukrainian)