

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ  
ДВНЗ «ХЕРСОНСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ АГРАРНИЙ УНІВЕРСИТЕТ»  
КАФЕДРА ОБЛІКУ І ОПОДАТКУВАННЯ

**ТЕОРІЯ, МЕТОДОЛОГІЯ І ПРАКТИКА ОБЛІКУ, ОПОДАТКУВАННЯ Й  
АНАЛІЗУ ВИРОБНИЧО-ЕКОНОМІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ СУБ'ЄКТІВ  
АГРОБІЗНЕСУ ТА СІЛЬСЬКИХ ТЕРИТОРІЙ: НОВІ РЕАЛІЇ ТА  
ПЕРСПЕКТИВИ В УМОВАХ ІНТЕГРАЦІЙНИХ ПРОЦЕСІВ**

КОЛЕКТИВНА МОНОГРАФІЯ

Херсон – 2020

УДК 336.221:338.43

О-16

*Рекомендовано до друку Вченою радою ДВНЗ  
«Херсонський державний аграрний університет»  
(протокол №8 від 28 травня 2020 р.)*

**Рецензенти:**

**Крюкова Ірина  
Олександрівна**

- доктор економічних наук, професор, завідувач кафедри обліку і оподаткування, Одеський державний аграрний університет

**Маренич Тетяна  
Григорівна**

- доктор економічних наук, професор, завідувач кафедри обліку та аудиту Харківського національного технічного університету сільського господарства ім. П. Василенка

**Плаксієнко  
Валерій Якович**

- доктор економічних наук, професор, завідувач кафедри бухгалтерського обліку Полтавської державної аграрної академії

О-16 Теорія, методологія і практика обліку, оподаткування й аналізу виробничо-економічної діяльності суб'єктів агробізнесу та сільських територій: нові реалії та перспективи в умовах інтеграційних процесів: [колективна монографія] / за заг. ред. Мармуль Л. О. — Херсон: Айлант, 2020. — 332 с.

У колективній монографії розглядаються теоретичні та практичні основи сучасних технологій та майбутнє обліку і оподаткування діяльності підприємств різних галузей економіки в умовах євроінтеграційних процесів, проаналізовано проблемні аспекти та перспективи розвитку контрольно-аудиторської діяльності, досліджено основні тенденції модернізації економіки і стимулювання економічної активності суб'єктів агробізнесу та сільських територій в контексті адаптації до світового розвитку.

Видання передбачене для науковців і практиків у сфері бухгалтерського обліку і оподаткування, контрольно-аудиторської діяльності, агробізнесу, керівників і фахівців підприємств, здобувачів закладів вищої освіти.

УДК 336.221:338.43

ISBN 978-966-630-261-1

© Мармуль Л. О., 2020

<b>ПЕРЕДМОВА</b>		
(Ю.Є. Кирилов, д.е.н., професор, ректор, Л.О. Мармуль, д.е.н., професор кафедри обліку і оподаткування, ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет», м. Херсон, Україна).....		6
<b>РОЗДІЛ 1</b>		
<b>СУЧАСНІ ТЕХНОЛОГІЇ ТА МАЙБУТНЄ ОБЛІКУ І ОПОДАТКУВАННЯ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ РІЗНИХ ГАЛУЗЕЙ ЕКОНОМІКИ В УМОВАХ ЄВРОІНТЕГРАЦІЙНИХ ПРОЦЕСІВ.....</b>		7
1.1	Способи та методи податкового контролю як інструменти виявлення податкових правопорушень (Пристемський О.С. д.е.н., професор, ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет», м. Херсон, Україна).....	7
1.2	Теоретичні і практичні аспекти оподаткування сільськогосподарських підприємств (Новак Н.П. д.е.н., доцент, Богатчук О.П. здобувач другого (магістерського) рівня вищої освіти, ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет», м. Херсон, Україна).....	24
1.3	Розвиток підходів до формування консолідованої звітності (Саун А.Ж. к.е.н., доцент, ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет», м. Херсон, Україна).....	36
1.4	Теорія і практика обліку розрахунків за виплатами працівникам (Скрипник С.В. к.е.н., доцент, Зотова І.В. здобувач другого (магістерського) рівня вищої освіти, ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет», м. Херсон, Україна.....	48
1.5	Особливості обліку запасів підприємства на основі вітчизняних та міжнародних стандартів (Пристемський О.С. д.е.н., професор, Супрун Я.С. здобувач другого (магістерського) рівня вищої освіти, ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет», м. Херсон, Україна).	66
<b>РОЗДІЛ 2</b>		
<b>ПРОБЛЕМНІ АСПЕКТИ ТА ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ КОНТРОЛЬНО-АУДИТОРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ.....</b>		80
2.1	Обліково-аналітичні процедури аудиту оборотних активів малих підприємств (Мармуль Л. О. д.е.н., професор, Стеценко І.І. здобувач другого (магістерського) рівня вищої освіти, ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет», м. Херсон, Україна).....	80
2.2	Комерційна розвідка на підприємстві: поняття, суть, вимоги до персоналу (Перезовова І.В. д.е.н., професор, Максименко Т.О. аспірант кафедри підприємництва та маркетингу, Мізерак А.Б. магістр з підприємництва, торгівлі та біржової діяльності Івано-Франківський національний технічний університет нафти і газу, Душутін А. П., м. Івано-Франківськ, Україна).....	95

## РОЗДІЛ 2

### ПРОБЛЕМНІ АСПЕКТИ ТА ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ КОНТРОЛЬНО-АУДИТОРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

#### 2.1 Обліково-аналітичні процедури аудиту оборотних активів малих підприємств

Активи є найважливішою складовою будь-якої господарської діяльності підприємства, можуть бути сформовані за рахунок як власних, так і залучених джерел фінансування.

НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» містить таке тлумачення терміну: актив - це ресурси, контрольовані підприємством в результаті минулих подій, використання яких, як очікується, приведе до надходження економічних вигід у майбутньому [3].

Для підприємства головним завданням є раціональний розподіл і використання оборотних активів у процесі його господарської діяльності. За умов високого рівня інфляції та постійного збільшення конкуренції підприємство повинне оптимізувати та правильно розподілити джерела фінансування оборотних активів.

Оборотні активи – це активи, що обслуговують один виробничий процес та забезпечують його безперервність. Під цим поняттям також розуміють сукупність всіх майнових цінностей підприємства, які обслуговують певний господарський процес та цілком споживаються протягом одного виробничо-комерційного циклу [2, с. 324-332].

Питання особливостей обліку й контролю оборотних активів розглядаються у працях таких вітчизняних та зарубіжних науковців: Ф. Ф. Бутинця, В. В. Мушинського І. В. Орлова, В. М. Прохорова, В. В. Сопко, Н. М. Ткаченко, В. М. Фендика, З. Хмельницької, К. Друрі, Д. Стауна, К. Хидчина та інші.

Частка оборотних активів у загальній кількості активів може бути різною залежно від напрямку роботи підприємства, проте пріоритет має бути на

досягненні оптимального співвідношення усіх наявних активів. Якщо розглядати довгострокову перспективу, то обсяги оборотних активів мають бути достатніми та оптимальними для того, щоб забезпечити ефективну діяльність усіх систем підприємства, включаючи виробничу та фінансову.

Оборотні активи також повинні бути ефективними у поточній і операційній діяльності підприємства, щоб забезпечити платоспроможність та ліквідність на потрібному рівні для даного суб'єкта господарювання.

Ефективна діяльність суб'єкта господарювання забезпечується завдяки правильно організованому обліку запасів, а саме завдяки:

- 1) раціональній організації складського обліку;
- 2) наявності інструкцій щодо правильного обліку запасів;
- 3) розроблення номенклатури запасів;
- 4) правильній класифікації та групуванні запасів;
- 5) розробленню норм і правил витрачання та списання запасів.

У сільському господарстві основна частина оборотних активів припадає на вироблення продукції рослинництва або тваринництва, при цьому оскільки виробництво сільськогосподарської продукції є сезонним, то характерною рисою оборотних активів в сільському господарстві є тривалий виробничий цикл. Разом з тим, оборотні активи в галузі сільського господарства завжди перевищували необоротні. Дані управління статистики у Херсонській області за 2014-2018 роки підтверджують це. Динаміка балансу сільськогосподарських підприємств Херсонської області наведена на рисунку 1.

Перевищення оборотних активів над необоротними у галузі сільського господарства говорить про те, що або виробництво було розширене в результаті збільшення посівних площ, кількості сільськогосподарських підприємств, або на обсяг оборотних активів вплинула інфляція, або відбулося зменшення коефіцієнта оборотності оборотних активів.

Для функціонування підприємства та здійснення виробничого процесу окрім основних фондів йому необхідні також предмети праці, з яких буде виготовлятися продукція, тобто підприємству необхідні так звані оборотні фонди.

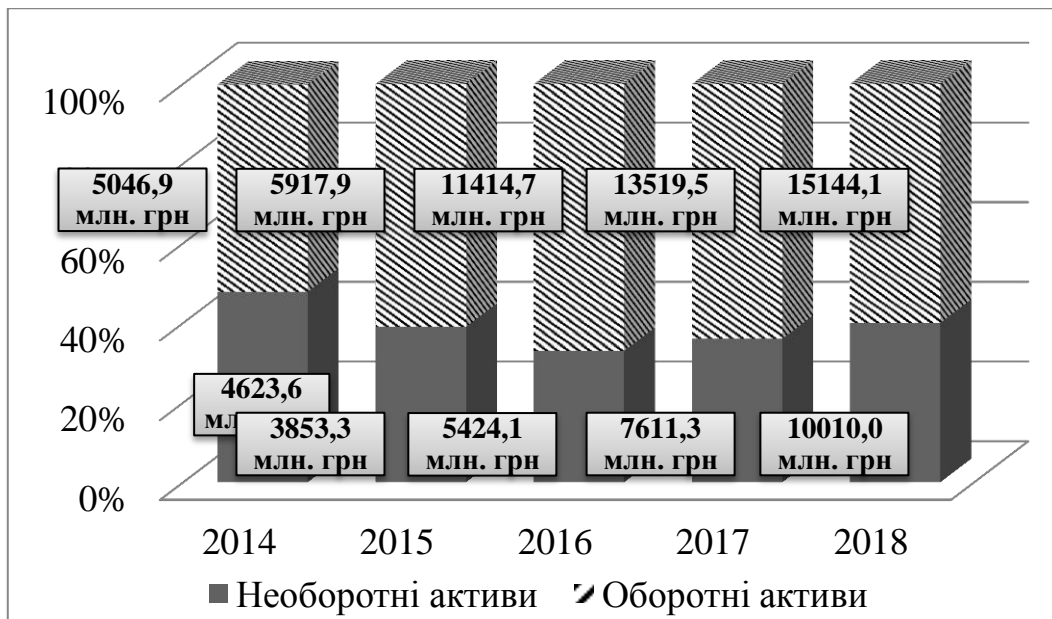


Рис. 1. Динаміка структури балансу сільськогосподарських підприємств в Херсонській області за 2014-2018 рр., %

Джерело: сформовано автором за [7].

Оборотні фонди – це частина виробничих фондів підприємства, яка повністю споживається в кожному технологічному циклі виготовлення продукції та повністю переносить свою вартість на вартість цієї продукції.

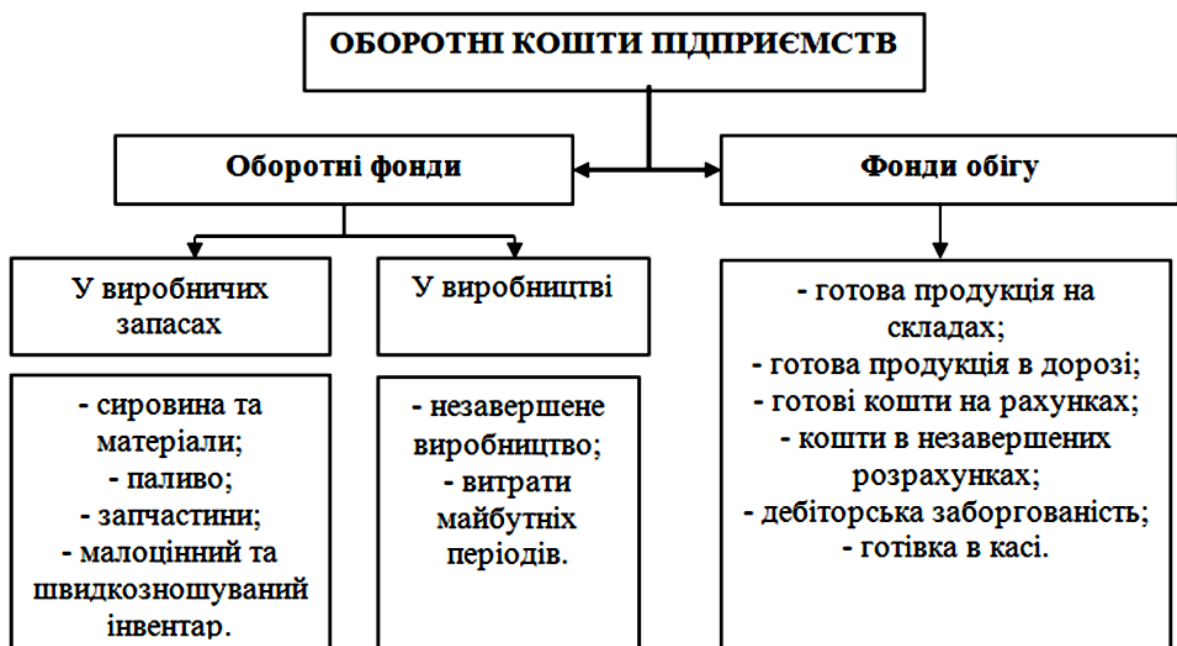


Рис.2. Структура оборотних коштів підприємства

Джерело: сформовано автором за [4].

Окрім процесу виробництва продукції, який потребує вкладень в оборотні фонди, на підприємстві існує також процес реалізації продукції, який також потребує певних капіталовкладень. Кошти необхідні для здійснення процесу реалізації продукції формують фонди обігу. Разом оборотні фонди та фонди обігу формують оборотні кошти підприємства (рис. 2) [4, с. 26-27].

Перевагами оборотних активів вважають високу ліквідність, можливість їх швидкої реструктуризації, можливість підвищення швидкості обігу шляхом ефективного управління, а також те, що частина оборотних активів вже є готовим засобом платежу. До недоліків оборотних активів відносять знецінення грошових коштів в результаті інфляції, високий рівень фінансових ризиків та додаткові витрати на зберігання оборотних активів, які не використовуються.

Ефективна діяльність суб'єкта господарювання забезпечується завдяки правильно організованому обліку запасів, наведеному на рис. 3.



Рис. 3. Правильно організований облік запасів

У сучасних умовах розвитку економіки ефективна діяльність різного роду підприємств забезпечується дієвими механізмами обліку оборотних активів. Достовірне й повне відображення в обліку інформації про оборотні активи

можлива лише при наявності дієвих методів регулювання як на рівні суб'єктів господарювання, так і на рівні держави. Саме тому питання вдосконалення нормативно-правового регулювання, яке стосується обліку оборотних активів є важливим завданням для держави.

Нормативно-правову базу можна представити так:

1. Конституція України, Закони і Кодекси України;
2. Укази, розпорядження та постанови Президента та Кабінету Міністрів України;
3. Положення (стандарти) бухгалтерського обліку, МСБО/МСФЗ;
4. Нормативно-правові акти, наприклад, інструкції та накази, методичні рекомендації Міністерства фінансів України;
5. Рішення та накази, які розробляються безпосередньо на підприємстві, наприклад, Наказ про облікову політику підприємства.

Найважливішим законодавчим актом є Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», який регулює систему ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, а також їх державне регулювання на підприємстві в цілому [1, с. 160].

Формування інформації про оборотні активи у бухгалтерському обліку та фінансовій звітності регулюється Положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку. До них належать наступні нормативно-правові акти:

- НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»;
- П(С)БО 9 «Запаси»;
- П(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість»;
- П(С)БО 13 «Фінансові активи»;
- МСБО 1 «Подання фінансової звітності»
- МСБО 2 «Запаси»;
- МСБО 7 «Звіт про рух грошових коштів»;
- МСБО 8 «Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки»;
- МСБО 18 «Дохід»;
- МСБО 32 «Фінансові інструменти: розкриття та подання»;



МСБО 39 «Фінансові інструменти: визнання та оцінка».

Для правильного відображення усіх господарських операцій, а також формування звітності використовують План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, а також Інструкцію про застосування плану рахунків, що були затверджені наказом Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 р. №291 із внесеними змінами. Також для правильного відображення оборотних активів використовують: Інструкцію з інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів та розрахунків, Методичні рекомендації з обліку запасів, Методичні рекомендації про застосування реєстрів бухгалтерського обліку та інші нормативно-правові акти.

Під час проведення аудиторської перевірки обліку оборотних активів керуються Законом України «Про аудиторську діяльність» від 22 квітня 1993 р., у якому визначено основні правові засади здійснення аудиторської діяльності в Україні. Даний закон також спрямований на створення системи незалежного фінансового контролю для захисту інтересів користувачів фінансової та будь-якої іншої економічної інформації.

Згідно Плану рахунків для ведення обліку оборотних активів виділено рахунки 2 класу «Запаси».

Кожне підприємство має свої особливості у веденні бухгалтерського обліку, саме тому повинне мати Наказ про облікову політику, в якій буде відображено усі нюанси організації обліку. Для підвищення ефективності ведення обліку на підприємстві також створюють наступні документи: Робочий план рахунків для обліку оборотних активів, Наказ про проведення інвентаризації товарно-матеріальних цінностей, посадові інструкції, графіки документообігу та інвентаризації, регламенти бухгалтерських та інших адміністративних служб та порядок організації та реалізації внутрішнього контролю. Операції, пов'язані із надходженням, зберіганням та використанням запасів відображаються на рахунках 2 класу «Запаси». До даного класу належать такі рахунки:

- 20 «Виробничі запаси»;
- 21 «Поточні біологічні активи»;
- 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети»;
- 23 «Виробництво»;
- 24 «Брак у виробництві»;
- 25 «Напівфабрикати»;
- 26 «Готова продукція»;
- 27 «Продукція сільського господарства»;
- 28 «Товари».

Оприбуткування запасів відображається за дебетом 20 рахунку у розрізі субрахунків, а списання у виробництво, переробку або на сторону – за кредитом.

Головні завдання обліку виробничих запасів наступні:

- своєчасне та правильне документальне оформлення усіх операцій, пов'язаних з рухом товаро - матеріальних цінностей;
- виявлення та відображення витрат, пов'язаних з доставкою та заготівлею запасів;
- контроль за надходженням та зберіганням матеріальних цінностей;
- отримання точних даних про залишки запасів, які знаходяться на складах та в коморах;
- правильне та вчасне виявлення запасів, які не використовуються та підлягають негайній реалізації або списанню[5].

Практика показує, що процес обліку використання виробничих запасів все ж таки є трудомісткою ділянкою. Тому не дивно, що на багатьох підприємствах спостерігаються певні недоліки, а на деяких – запущеність обліку, що призводить до великих втрат запасів. Все це зайвий раз підтверджує, що до цього часу залишаються невирішеними багато важливих питань, пов'язаних з розробкою науково обґрунтованої системи обліку використання виробничих запасів[6].

Раціональна організація документування запасів впливає на правильність відображення в обліку вартості списаних запасів на виробництво,

незавершеного виробництва та узагальнення результатів господарської діяльності. Господарські операції, що стосуються руху запасів оформлюються типовими первинними документами. Необхідність використання таких документів визначає головний бухгалтер, а також залежить від розміру підприємства та галузі. Типові документи, що використовуються для оформлення операцій, пов'язаних з рухом виробничих запасів:

1. Надходження та оприбуткування запасів: товарно-транспортна накладна (ТН-1), рахунок-фактура/інвойс, довіреність (М-2), накладна на відпуск ТМЦ (М-20), акт закупки ТМЦ, прибутковий ордер (М-4), акт про приймання матеріалів (М-7), журнал обліку вантажів, які надійшли.

2. Документи, які стосуються складського обліку: картка складського обліку матеріалів (М-12), реєстр приймання-здачі документів (М13), відомість обліку залишків матеріалів на складі (М-14), матеріальний ярлик (М-16), сигнальна довідка про відхилення фактичного залишку матеріалів від встановлених норм запасу (М18), матеріальний звіт (М-19).

3. Документи з обліку списання, вибуття, витрачання матеріалів: лімітно-забірна картка (М-8,9), акт-вимога на заміну (додатковий відпуск) матеріалів (М-10), накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів (М-11).

Зазвичай, документи щодо обліку запасів надходять від контрагентів або формуються працівниками інших підрозділів підприємства, тому важливим є чітке дотримання графіку документообігу. Оскільки для своєчасного відображення операцій у бухгалтерському обліку залежить від термінів передачі документів до бухгалтерської служби для подальшої обробки.

Експедитор за довіреністю отримує запаси у постачальників, на залізничній, автобусній станціях, або в аеропорту. Виробничі запаси оприбутковують у відповідних одиницях виміру. У ситуаціях, коли запаси надходять в одних одиницях, а витрачаються в інших, тоді їх обліковують в двох одиницях виміру.

Варто зауважити, що для документування малоцінних та швидкозношуваних предметів існують окремі форми первинних документів.

Правила застосування документів щодо надходження, переміщення та списання МШП регламентуються Положенням про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку №88 та іншими нормативними актами.

Виробничі запаси посідають особливе місце у складі майна та домінуючі позиції у структурі витрат підприємства різних сфер діяльності і визначенні результатів господарської діяльності та при висвітленні інформації про фінансовий стан. Виробничі запаси відносять до складу оборотних активів, оскільки вони можуть бути перетворені на грошові кошти протягом року або одного операційного циклу. Під час відпуску у виробництво основної сировини крім оперативного кількісного контролю важливе значення має також організація постійного, тобто потрібно враховувати якісні характеристики, оскільки в разі їх збільшення вище від базисного досягається економія корисних речовин, а в разі зменшення – перевитрати. У зв'язку з цим у первинних документах на підприємствах (актах передачі залишків сировини і матеріалів на виробництво, відомостях перевірки рецептури, відвантажувальній накладній) доречно буде запропонувати ввести окремі графи, в яких передбачено вказати якісні характеристики, що дає змогу посилити контроль над їх витрачанням, оприбуткуванням і якістю готової продукції. На стадії реєстрації документів в облікових регістрах, щоб уникнути помилок і порушень, доцільно використовувати метод «службових записок», який описує порядок бухгалтерської обробки того або іншого документа [8].

Аудиторською перевіркою називається комплексна перевірка бухгалтерського обліку та фінансової звітності з метою надання незалежного висновку. Проведення аудиторської перевірки регламентується законами, підзаконними актами та нормативними документами. До них відносяться наступні: Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні», Закон України «Про аудиторську діяльність», національні нормативи аудиту, а також Кодекс професійної етики аудиторів України. Проведення аудиту здійснюється після укладання договору між аудитором або аудиторською фірмою

та замовником, що засвідчує факт домовленості про проведення перевірки.

Мета аудиторської перевірки – це встановлення достовірності даних бухгалтерського обліку щодо оборотних активів, а також повноти, своєчасності та правильності відображення інформації в облікових регістрах, зведених документах та фінансовій звітності, відповідно до облікової політики суб'єкта господарювання. Джерелами інформації для аудиторської перевірки є наказ про облікову політику, первинні документи, облікові регістри, в яких відображено господарські операції, акти, довідки та висновки попередніх аудиторських перевірок, а також звітність.

Головні завдання аудиту наступні:

1. Перевірка наявності запасів, їх стану збереження, складського обліку;
2. Перевірка організації придбання, витрачання, заготівлі та списання при втраті запасів;
3. Перевірка повноти оприбуткування, достовірного визначення вартості запасів, а також правильної організації щодо зберігання, використання та погашення довіреностей;
4. Перевірка незавершеного виробництва, правильного формування собівартості продукції та дотримання лімітів відпуску запасів;
5. Перевірка правильного ведення синтетичного та аналітичного обліку витрат на виробництво;
6. Перевірка своєчасного пред'явлення претензій щодо якості та кількості запасів;
7. Перевірка правильності відображення податків, пов'язаних із собівартістю продукції;
8. Перевірка наявності та відображення договорів у відповідних журналах;
9. Перевірка правильного документального оформлення розрахунків з дебіторами;
10. Перевірка достовірності створення резерву сумнівних боргів та

порядку списання безнадійної заборгованості.

Об'єктами аудиторської перевірки операцій з оборотними активами є:

- елементи облікової політики, які містять перелік витрат, що не включаються до первісної вартості запасів;
- методи оцінки і списання запасів та МШП;
- відображення запасів, що не принесуть економічних вигід в майбутньому;
- визначення собівартості запасів, виготовлених на підприємстві власними силами.

Інформація про порушення порядку ведення бухгалтерського обліку, недостачі, зловживання, які знайшли підтвердження в актах ревізій, перевірок, висновках аудиторів, постановках правоохоронних органів. Найпоширенішими способами і методами перевірки при аудиті оборотних активів є арифметична перевірка та інвентаризація.

Перш ніж прийняти рішення про необхідність проведення аудиту на малому підприємстві, необхідно визначити співвідношення витрат на аудит та інформаційних вигід від наслідків його проведення. Також необхідно акцентувати, що проведення аудиту на малих підприємствах потрібне тільки за таких умов: інвестування, кредитування, ведення зовнішньо - економічної діяльності, оприлюднення фінансової звітності або при ліквідації підприємства.

Для досягнення цілей аудиту активів малих підприємств потрібно застосовувати конкретні способи та методики для перевірки достовірності показників фінансової звітності в частині активів. Малі підприємства мають певні специфічні характерні риси, які аудитор повинен враховувати при проведенні аудиторської перевірки та при вивченні середовища суб'єкта господарювання. Сюди доцільно віднести:

- недосконалість та суперечливість нормативно-правової бази, яка регулює фінансово-господарську діяльність та бухгалтерський облік малих підприємств;
- відсутність єдиної методологічної бази з бухгалтерського обліку для всіх підприємств малого бізнесу;
- невідповідність бухгалтерського та податкового обліку на підприємствах

малого бізнесу;

- обмеження або відсутність розподілу повноважень працівників, відповідальних за ведення обліку та підготовки звітності; переважний вплив власника або одноосібного керівника на всі сторони діяльності економічного суб'єкта;

- обмежена кількість джерел доходу; спрощена система ведення бухгалтерського обліку тощо.

Малі підприємства мають вибір у застосуванні не лише форми бухгалтерського обліку, а й реєстрів та системи оподаткування, що змушує аудитора ознайомитись з усіма особливостями ведення обліку на малому підприємстві. Під час проведення аудиторської перевірки активів суб'єктів малого бізнесу можуть виникнути потенційні фактори аудиторського ризику:

- нерегулярне ведення бухгалтерських записів та підвищений ризик спотворення звітності;

- неточне розуміння задач аудиту та вимог до відновлення обліку, виправлення помилок;

- відсутність внутрішнього контролю у зв'язку з обмеженою кількістю облікових працівників; безпосередній контакт працівників, які ведуть облік, з матеріальними цінностями;

- використання готівки в розрахунках з партнерами.

Під час формування аудиторських доказів при проведенні аудиту малих підприємств переважно застосовуються процедури перевірки по суті. Найбільшою проблемою є одержання аудиторських доказів, за допомогою яких підтверджується критерій повноти інформації. Причиною цього може бути відсутність системи внутрішнього контролю, а також зацікавленість власника або директора не відображати всі господарські операції в обліку.

При плануванні перевірки аудитор застосовує аналітичні процедури, які можуть бути обмежені за характером і обсягом у зв'язку із встановленими суб'єктом строками обробки даних про господарські операції та відсутністю

повної і надійної фінансової інформації на момент планування. Суб'єкти малого бізнесу можуть не мати проміжної фінансової звітності, що використовується в аналітичних процедурах на стадії планування. Аудитор може провести коротку перевірку Головної книги та інших наданих бухгалтерських записів в якості альтернативного варіанту. В багатьох випадках, необхідна аудитору інформація може бути відсутня, тому дану інформацію необхідно буде отримати при обговоренні з власником.

За допомогою аналітичних процедур можна отримати необхідні докази, які дозволяють в певних випадках зменшити потребу у застосуванні інших процедур перевірки по суті. На багатьох суб'єктах малого бізнесу сукупність даних бухгалтерського обліку є незначною і її легко можна проаналізувати. Перш ніж розпочати аудиторську перевірку активів, аудитору необхідно розробити загальний план та визначити стратегію аудиту.

При плануванні аудиту потрібно оцінити рівень суттєвості з якісної та кількісної точок зору. Однією з цілей попередньої оцінки є визначення найбільш значимих статей фінансової звітності, на які аудитор має звернути увагу, розробляючи стратегію аудиту. Для визначення суттєвості з кількісної точки зору аудитор використовує своє професійне судження, враховуючи всі обставини, оскільки ще не існує загально визнаних стандартів оцінки суттєвості.

Отже, у ході аудиторської перевірки активів суб'єкта малого підприємства, аудитору потрібно перевірити:

- облікову політику підприємства, правильність ведення бухгалтерського обліку в частині формування інформації про активи малого підприємства;
- правильність та доцільність здійснення господарських операцій, що стосується надходження та вибутті активів;
- відображення активів у фінансовій звітності у всіх суттєвих аспектах відповідно до концептуальної основи фінансової звітності.

Специфічними завданнями аудиту обліку діяльності малих підприємств є такі основні позиції:

- перевірка робочого плану рахунків, що застосовується на підприємстві;



- перевірка системи оподаткування суб'єктів малого підприємництва та відображення податків в обліку;

- перевірка облікових реєстрів, що складаються за спрощеною формою; перевірка квартальної та річної звітності, складеної за скороченою формою.

Суб'єкти малого бізнесу часто реалізують обмежений асортимент товарів чи послуг, при цьому здійснюють свою діяльність на одному або обмеженій кількості об'єктів, це дозволяє аудитору швидше розібратися в особливостях діяльності суб'єкта малого бізнесу і відобразити її в документах. Використання великого спектру аудиторських процедур може мати досить нескладний характер. Наприклад, при здійсненні аналітичних процедур можуть бути застосовані ефективні моделі прогнозування. За допомогою аналітичних процедур можна отримати прийнятні докази, які дозволяють в окремих випадках скоротити потребу у здійсненні інших процедур перевірки по суті.

У цілому можна сказати, що аудит оборотних активів малих підприємств носить суперечливий характер, адже з одного боку, прості за характером процедури, однак потрібно знати та враховувати всю специфіку підприємства. Перехід на Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг вивели вітчизняних аудиторів на якісно новий рівень. Будь-який стандарт можна застосувати до аудиторської перевірки фінансових звітів малих підприємств, однак в ньому немає жодних конкретних вказівок щодо здійснення аудиту на суб'єктах малого підприємства.

Таким чином, для вітчизняних малих підприємств варто розробити Національні стандарти аудиту, які враховували б усі специфічні риси малого підприємства та надав практичну допомогу аудиторам під час проведення аудиту звітності в частині активів цих підприємств. Майбутні дослідження мають бути спрямовані на розробку способів оцінки ризиків суттєвих викривлень під час аудиторської перевірки оборотних активів малого підприємства, плану аудиту оборотних активів із переліком аудиторських процедур по суті та бланків робочих документів аудитора для перевірки активів.

### Список використаних джерел:

1. Карелов С. П. Законодавчо-нормативне забезпечення обліку та звітності основних засобів та методи їх оцінка за його умов [Електронний ресурс] / С. П. Карелов // Європейські перспективи. – 2014. – № 5. – С. 160–166. – Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/evpe\\_2014\\_5\\_29](http://nbuv.gov.ua/UJRN/evpe_2014_5_29)
2. Колумбет О. П. Оборотні активи: сутність, класифікація та структура у вітчизняній та зарубіжній практиці / О. П. Колумбет // Збірник наукових праць Державного економіко-технологічного університету транспорту. Сер. : Економіка і управління. - 2013. - Вип. 23-24. - С. 324-332. - Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Znpdetut\\_eiu\\_2013\\_23-24\\_48](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Znpdetut_eiu_2013_23-24_48)
3. Мурашко Т. Обрання облікових політик [Електронний ресурс] Вісник. Офіційно про податки: Офіційне видання Державної фіскальної служби України. 2016. №22. – Режим доступу: <http://www.visnuk.com.ua/ru/pubs/id/9895>
4. Нестеренко В. Ю. Економіка виробництва : конспект лекції / В. Ю. Нестеренко, І. І. Токар. – Харків, 2012. – 154 с.
5. Рожелюк, В. М. Організація бухгалтерського обліку діяльності переробних підприємств [Текст]: монографія / В. М. Рожелюк. - К.: ННЦ ІАЕ, 2013. - 488 с.
6. Сакур А.Ж., Паладій Н.Є. Проблеми обліку виробничих запасів на підприємствах. *Теорія і практика обліку, контролю і оподаткування в умовах глобального конкурентного середовища*. Херсон, 2019. С. 207-209 URL: [www.ksau.kherson.ua](http://www.ksau.kherson.ua)
7. Структура балансу підприємств за видами економічної діяльності в Херсонській області [Електронний ресурс]. Режим доступу: <http://www.ks.ukrstat.gov.ua/statistichnainformatsiya/729-finansi/2063-struktura-balansupidpriemstv-za-vidami.htm>
8. Сакур А.Ж., Кузнецова А.В. Підвищення оперативності інформаційного забезпечення управління виробничими запасами підприємства. *Перспективи розвитку обліку, контролю і оподаткування в умовах глобалізації*. Херсон, 2019. С. 77-78 URL: [www.ksau.kherson.ua](http://www.ksau.kherson.ua)

Наукове видання

**ТЕОРІЯ, МЕТОДОЛОГІЯ І ПРАКТИКА ОБЛІКУ,  
ОПОДАТКУВАННЯ Й АНАЛІЗУ ВИРОБНИЧО-  
ЕКОНОМІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ СУБ'ЄКТІВ АГРОБІЗНЕСУ ТА  
СІЛЬСЬКИХ ТЕРИТОРІЙ: НОВІ РЕАЛІЇ ТА ПЕРСПЕКТИВИ В  
УМОВАХ ІНТЕГРАЦІЙНИХ ПРОЦЕСІВ**

КОЛЕКТИВНА МОНОГРАФІЯ

ISBN 978-966-630-261-1

За загальною редакцією д.е.н., професора Л.О. Мармуль  
Відповідальний за випуск – А.Ж. Сакун  
Технічний редактор – Дудченко С.Г.

Віддруковано з готових оригінал-макетів.  
Підписано до друку 29.05.2020 р. Формат 60 x 84 1/16.  
Папір офсетний. Друк різнографія. Гарнітура Times New Roman.  
Ум. друк. арк. 20,75. Наклад 300 прим.

Віддруковано в ТОВ “Айлант”,  
73000, Україна, м. Херсон, пров. Пугачова, 5/20.  
Свідоцтво про реєстрацію ХС №1 від 20.08.2000 р.  
Тел.: 050-396-08-91.