

Облік і оподаткування

УДК 657

**Назаренко Інна Миколаївна**

*доктор економічних наук, професор,  
професор кафедри обліку і оподаткування  
Сумський національний аграрний університет*

**Назаренко Инна Николаевна**

*доктор экономических наук, профессор,  
професор кафедры учета и налогообложения  
Сумской национальной аграрный университет*

**Nazarenko Inna**

*Doctor of Science, Professor,  
Professor of the Department of Accounting and Taxation  
Sumy National Agrarian University  
ORCID: 0000-0003-0874-199X*

**Соломка Вадим Юрійович**

*студент  
Сумського національного аграрного університету*

**Соломка Вадим Юрьевич**

*студент  
Сумского национального аграрного университета*

**Solomka Vadym**

*Student of the  
Sumy National Agrarian University  
ORCID:0000-0002-7912-9880*

**ОРГАНІЗАЦІЙНІ ТА АНАЛІТИЧНІ АСПЕКТИ АУДИТУ  
РОЗРАХУНКІВ З ПОСТАЧАЛЬНИКАМИ**

**ОРГАНИЗАЦИОННЫЕ И АНАЛИТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ АУДИТА  
РАСЧЕТОВ С ПОСТАВЩИКАМИ  
THE ORGANIZATIONAL AND ANALYTICAL ASPECTS OF AUDIT  
OF SETTLEMENTS WITH SUPPLIERS**

*Анотація.* В сучасній динамічних умовах розвиток підприємств залежить від значної кількості факторів. Очевидним є факт, що з метою впровадження ефективних управлінських рішень в практичному аспекті необхідні достовірні інформаційні та достатні фінансові ресурси. Стабільність фінансової системи підприємства – домінуючий фактор, який здійснює позитивний вплив на рівень соціально-економічного розвитку підприємства, тому в управлінському процесі пріоритетний акцент має бути зроблений на контролюванні розміру зобов'язань. Враховуючи факт, що в практичному аспекті значну питому вагу у структурі зобов'язань бізнес-суб'єктів займає розмір поточної кредиторської заборгованості за товари, яка виникає в результаті несвоєчасних розрахунків підприємства з постачальниками, і створює фундаментальну платформу для виникнення стратегічних, операційних, фінансових ризиків, відповідно, актуалізується питання організації належного контролю за розрахунками (в тому числі за розрахунками з постачальниками). Наукова стаття присвячена питанням аудиту розрахунків з постачальниками. Метою написання наукової статті є ідентифікація організаційних, аналітичних аспектів та концептуалізація аудиту розрахунків з постачальниками. В науковій праці представлено концептуалізацію розрахунків з постачальниками з чіткою ідентифікацією мети, завдань перевірки, а також методологічних принципів аудиту, суб'єктів аудиту, зацікавлених осіб, інформаційних джерел та складових документального забезпечення. Авторами узагальнено документальне оформлення процесу планування аудиту,

*ключові орієнтири аудиторської оцінки дотримання клієнтом законодавчо-нормативної бази та характеристику процесу планування вибірки, оцінки факторів, які визначають використання вибірки і впливають на розмір вибірки. Виокремлено та охарактеризовано пріоритетні методи, прийоми, використання яких в процесі аудиту розрахунків з постачальниками є доцільним.*

**Ключові слова:** *аудит, вибірка, планування, розрахунки з постачальниками.*

**Аннотація.** *В современной динамических условиях развитие предприятий зависит от большого количества факторов. Очевидным является факт, что с целью внедрения эффективных управленческих решений в практическом аспекте необходимы достоверные информационные и достаточные финансовые ресурсы. Стабильность финансовой системы предприятия - доминантный фактор, который оказывает положительное влияние на уровень социально-экономического развития предприятия, поэтому в управленческом процессе приоритетный акцент должен быть сделан на контроле размера обязательств. Учитывая факт, что в практическом аспекте значительный удельный вес в структуре обязательств бизнес-субъектов занимает размер текущей кредиторской задолженности за товары, которая возникает в результате несвоевременных расчетов предприятия с поставщиками, и создает фундаментальную платформу для возникновения стратегических, операционных, финансовых рисков, соответственно актуализируется вопрос организации надлежащего контроля за расчетами (в том числе по расчетам с поставщиками). Научная статья посвящена вопросам аудита расчетов с поставщиками. Целью написания научной статьи является идентификация организационных, аналитических аспектов и концептуализация аудита*

*расчетов с поставщиками. В научной работе представлено концептуализацию расчетов с поставщиками с четкой идентификацией целей, задач проверки, а также методологических принципов аудита, субъектов аудита, заинтересованных лиц, информационных источников и видов документального обеспечения. Авторами обобщено документальное оформление процесса планирования аудита, ключевые ориентиры аудиторской оценки соблюдения клиентом законодательно-нормативной базы, характеристику процесса планирования выборки, факторы, которые определяют использование выборки и влияют на размер выборки. Выделены и охарактеризованы приоритетные методы, приемы, которые целесообразно использовать в процессе аудита расчетов с поставщиками.*

**Ключевые слова:** *аудит, выборка, планирование, расчеты с поставщиками.*

**Summary.** *The development of enterprises depends on a large number of factors in dynamic conditions. An obvious fact is that in order to implement effective management decisions in a practical aspect, reliable information and sufficient financial resources are needed. The stability of the financial system of an enterprise is a dominant factor that has a positive impact on the level of socio-economic development of an enterprise, therefore, in the management process, priority should be given to controlling the amount of obligations. Considering the fact that, in practical terms, a significant share in the structure of liabilities of business entities is occupied by the size of the current accounts payable for goods, which arises as a result of untimely settlements of the enterprise with suppliers, and creates a fundamental platform for the emergence of strategic, operational, financial risks, the organization issue is accordingly updated, control over settlements (including settlements with suppliers). The scientific article is devoted to the issues of audit of settlements with suppliers. The purpose of writing a scientific article is to identify organizational,*

*analytical aspects and conceptualize the audit of settlements with suppliers. The scientific work presents the conceptualization of settlements with suppliers with a clear identification of goals, verification tasks, as well as methodological principles of audit, audit subjects, stakeholders, information sources and documentary support. The authors summarized the documenting of the audit planning process, the key benchmarks of the audit assessment of the client's compliance with the legislative and regulatory framework and the characteristics of the sample planning process and the factors that determine the using of the sample and affect the sample size. The priority methods and techniques that are advisable to use in the process of auditing settlements with suppliers are highlighted and characterized.*

**Key words:** *audit, sampling, planning, settlements with suppliers.*

**Постановка проблеми в загальному вигляді.** В сучасних динамічних умовах розвиток підприємств залежить від різних факторів. Існування значної кількості латентних ризиків зовнішнього та внутрішнього середовища бізнес-суб'єктів суттєво трансформують їх управлінську, інформаційну системи. Очевидним є факт, що з метою впровадження ефективних управлінських рішень в практичному аспекті необхідні достовірні інформаційні та достатні фінансові ресурси. Фінансове забезпечення значної кількості підприємств характеризується складністю, залежністю від залучених фінансових ресурсів. Відповідно, суб'єкти господарювання не мають можливості своєчасно розраховуватися з постачальниками, розмір зобов'язань має тенденцію до зростання, а платоспроможність, ділова активність – знижуються. Стабільність фінансової системи підприємства – домінантний фактор, який здійснює позитивний вплив на рівень соціально-економічного розвитку підприємства, тому в управлінському процесі пріоритетний акцент має бути зроблений на контролюванні розміру зобов'язань. Враховуючи факт,

що в практичному аспекті значну питому вагу у структурі зобов'язань бізнес-суб'єктів займає розмір поточної кредиторської заборгованості за товари, яка виникає в результаті несвоєчасних розрахунків підприємства з постачальниками, створює фундаментальну платформу для виникнення стратегічних, операційних, фінансових ризиків, відповідно, актуалізується питання організації належного контролю за розрахунками (в тому числі за розрахунками з постачальниками). В більшості суб'єктів господарювання на сьогодні сформована потужна система внутрішнього контролю, проте незалежний аудиторський контроль не втрачає своєї актуальності. Саме тому актуалізується питання аудиту розрахунків з постачальниками.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Дослідженням питань організації та проведенню аудиту розрахунків з постачальниками присвятили свої наукові праці вітчизняні вчені, серед яких: Бондар Ю.В. [1], Верига Ю.А., Карпенко Є.А., Кулик В.А. [3], Каменська Т.О., Корінько М.Д., Пилипенко І.І. [5], Плаксієнко В.Я. [3], Проскуріна Н.М., Редько О.Ю. [5] та ін.

Варто акцентувати увагу, що зазначені вчені здійснили вагомий внесок в обґрунтування теоретико-методологічних, організаційних засад проведення аудиторської перевірки, проте значна кількість питань щодо організації та проведення аудиту розрахунків з постачальниками потребує додаткового наукового обґрунтування.

**Формулювання цілей статті.** Метою написання наукової статті є ідентифікація організаційних, аналітичних аспектів та концептуалізація аудиту розрахунків з постачальниками.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** На сучасному етапі чинна система розрахунків із контрагентами ще не відповідає вимогам прискорення грошового обігу і зміцнення фінансового стану підприємства, що, своєю чергою, веде до нестабільності у постачанні основних товарно-матеріальних цінностей [6].

Проведені дослідження показують, що питання аудиту розрахунків з постачальниками все частіше стає об'єктом наукових досліджень вчених, але єдиного концептуального підходу щодо проведення незалежного контролю не існує. Варто зазначити, що в практичній площині аудит розрахунків з постачальниками є складовою компонентою аудиту фінансової звітності підприємства. На рисунку 1 схематично візуалізовано концептуалізацію аудиту розрахунків з постачальниками.

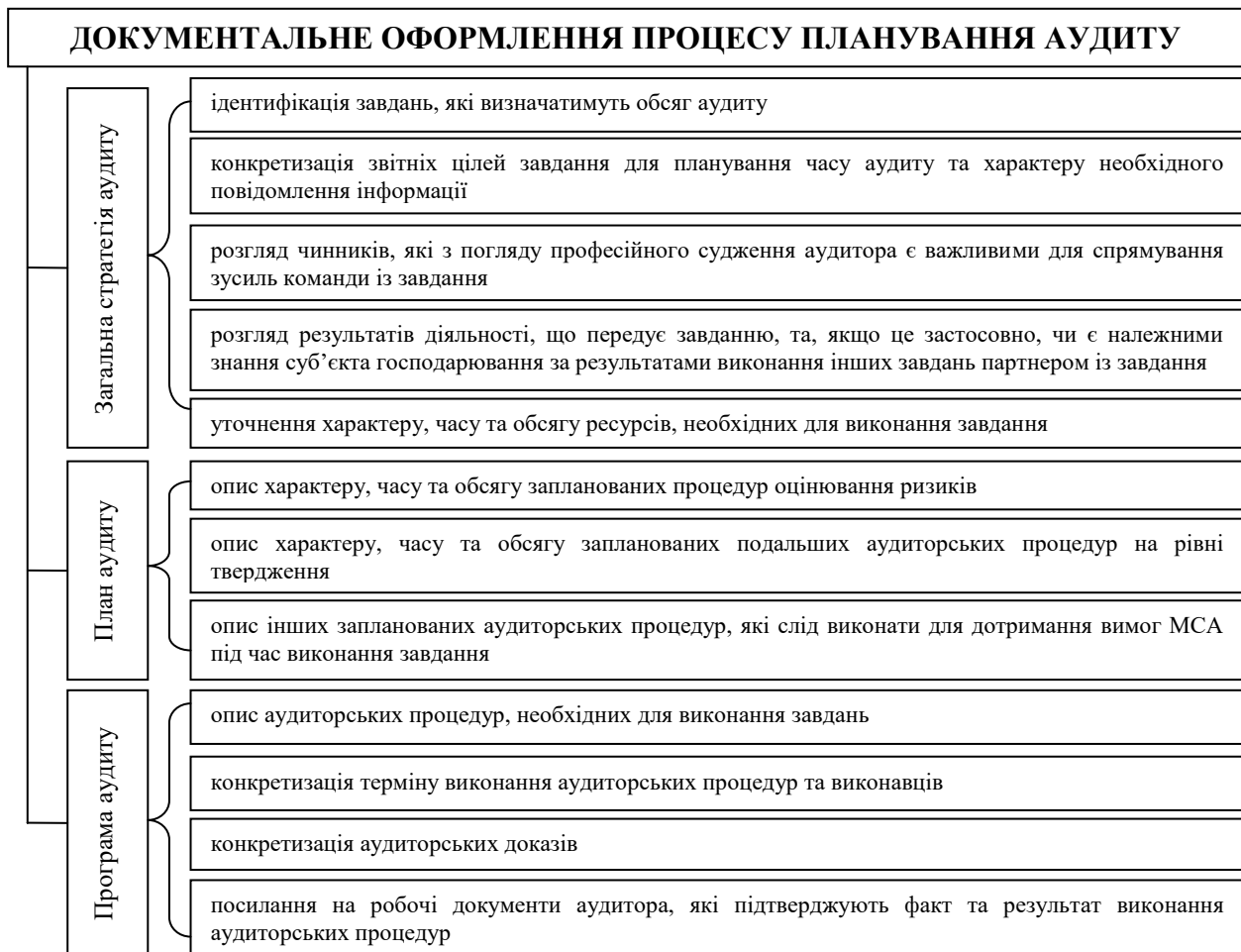


Рис. 1. Концептуалізація аудиту розрахунків з постачальниками

Умовою успішного проведення аудиторської перевірки є якісне планування. Враховуючи факт, що аудит розрахунків з постачальниками є

складовою аудиту фінансової звітності, відповідно, в процесі планування незалежного контролю аудитори обов'язково здійснюють акцент на розрахунках з постачальниками та зобов'язаннях, які виникають в процесі даних розрахунків, чітко обґрунтовують відповідні завдання перевірки в документації, якою оформлюється процес планування.

На рисунку 2 охарактеризовано документальне оформлення процесу планування аудиту (в тому числі аудиту розрахунків з постачальниками).



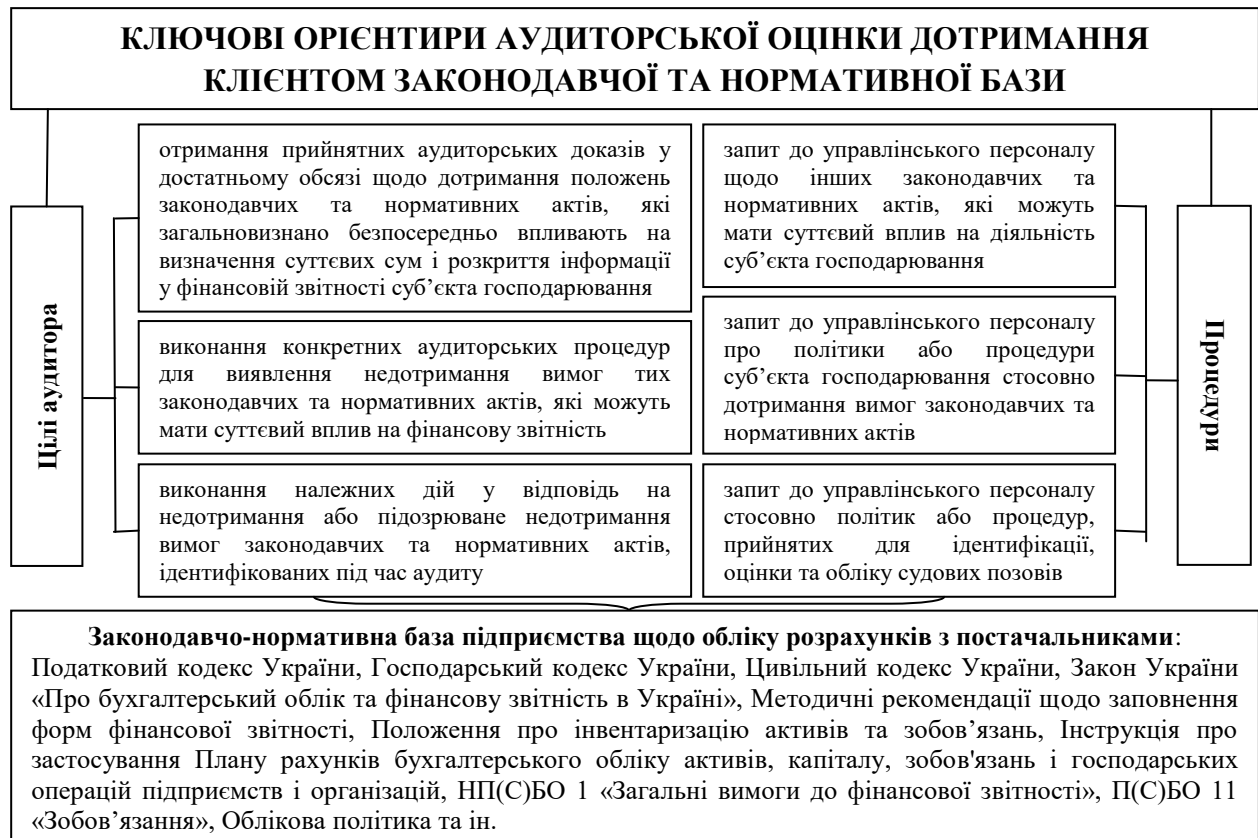
**Рис. 2. Документальне оформлення процесу планування аудиту**

*Джерело:* складено авторами за матеріалами [2]

Аудиторська перевірка розрахунків з постачальниками має базуватися на врахуванні принципів системності з чіткою поетапною ідентифікацією дій, аудиторських процедур, які дозволять вирішити окреслений перелік завдань аудиту.



Так, відповідно до вимог МСА 250 «Розгляд законодавчих та нормативних актів під час аудиту фінансової звітності» аудитор повинен оцінити дотримання клієнтом законодавчої та нормативної бази. На рисунку 3 графічно візуалізовано ключові орієнтири аудиторської оцінки дотримання клієнтом законодавчої та нормативної бази.



**Рис. 3. Ключові орієнтири аудиторської оцінки дотримання клієнтом законодавчої та нормативної бази**

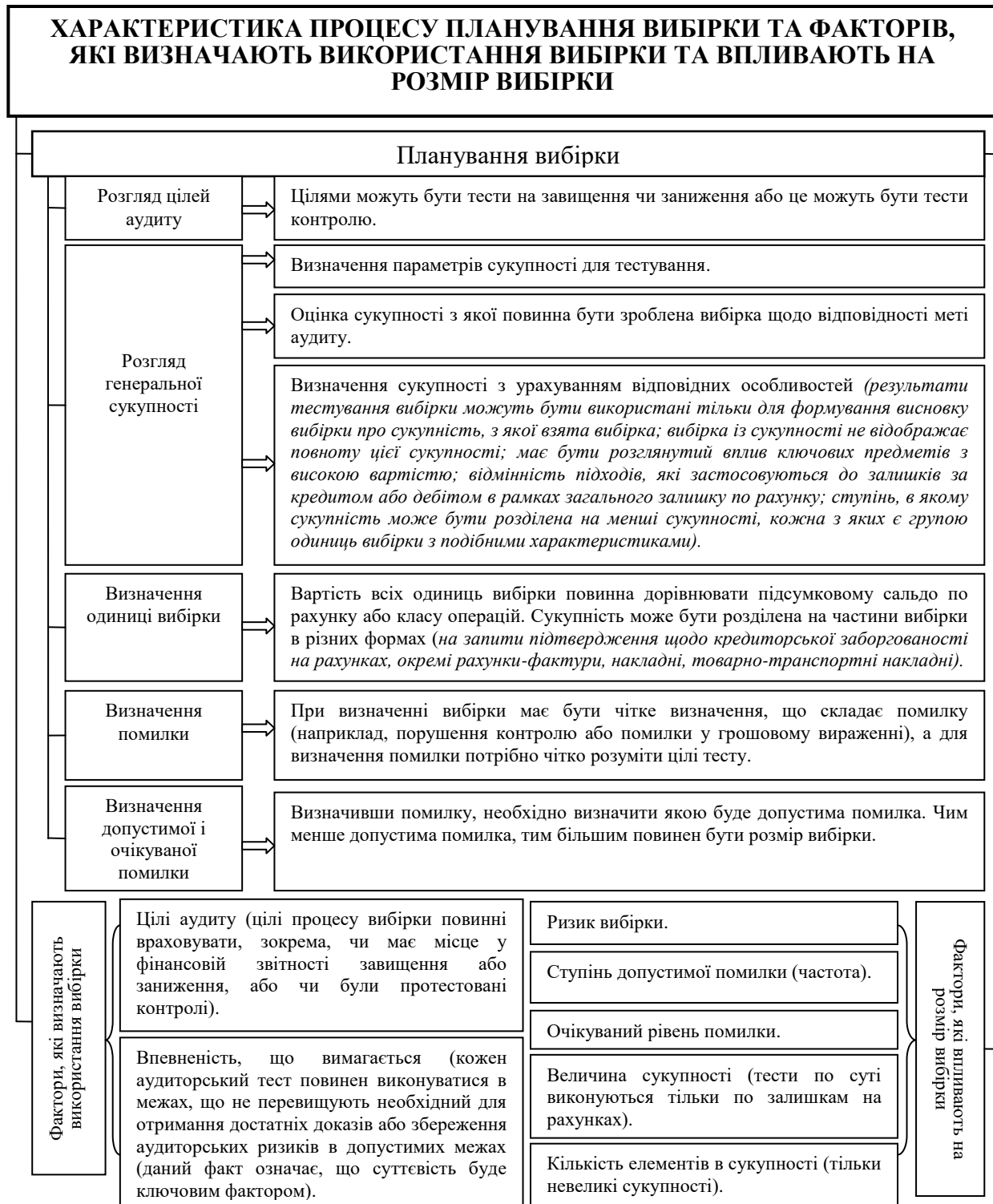
*Джерело:* складено авторами за матеріалами [2]

При проведенні аудиту розрахунків з постачальниками аудитор повинен перевірити правильність документального оформлення розрахунків з постачальниками з акцентуванням уваги на дотриманні графіку документообігу по даній ділянці обліку; оцінити правильність оподаткування операцій, які виникають в процесі розрахунків з постачальниками; здійснити зустрічну перевірку за даними, наданими постачальниками; візуально вивчити договори.

Крім того, аудитор повинен підтвердити повноту відображення заборгованості, пов'язаної з розрахунками з постачальниками, у звітності підприємства. Для оцінки системи внутрішнього контролю аудитор необхідно отримати інформацію про послідовність і характер операцій з кредиторами (постачальниками), процедури контролю кредиторської заборгованості за товари, які застосовуються клієнтом та оцінити ефективність даних процедур. Обсяг вибірки для перевірки кредиторської заборгованості, пов'язаної з розрахунками з постачальниками, визначається аудитором з врахуванням оцінки системи внутрішнього контролю та аудиторських ризиків, здійсненої на стадії планування. У якості елементів вибірки для перевірки кредиторської заборгованості, пов'язаної з розрахунками з постачальниками, можна розглядати окремих постачальників. Для відбору елементів кредиторської заборгованості в цілях перевірки аудитор необхідно класифікувати сукупність залишків кредиторської заборгованості за товари з урахуванням ключових ознак: оцінка вартості, строки погашення заборгованості, терміни виникнення заборгованості, характер взаємовідносин клієнта з кредитором [3].

Варто зазначити, що при використанні аудиторської вибірки потрібно здійснити планування вибірки та оцінити фактори, які визначають особливості використання вибірки, впливають на її розмір (рисунок 4).

Аудитор повинен перевірити правильність відображення заборгованості за розрахунками з постачальниками у фінансовій звітності. Так, відповідно до вимог Методичних рекомендацій щодо заповнення форм фінансової звітності в ф. 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» у статті «Поточна кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги» відображається сума заборгованості постачальникам за матеріальні цінності, виконані роботи та отримані послуги.



**Рис. 4. Характеристика процесу планування вибірки та факторів, які визначають використання вибірки та впливають на розмір вибірки**

Джерело: складено авторами за матеріалами [1]

Для забезпечення результативності аудиту розрахунків з постачальниками необхідно застосовувати різні методи, прийоми дослідження.

Доцільність застосування того або іншого методу (як загальнонаукових, так і спеціальних) в аудиті залежить від таких факторів: наскільки вибраний метод аудиту дозволяє досягти цілей, поставлених на певному етапі аудиторської перевірки; наявність в аудитора достатніх навичок і досвіду для застосування вибраного методу; доступності матеріалів, на основі яких проводиться аудиторська перевірка, а також того, наскільки їх якість дозволяє застосувати вибраний метод аудиту; чи є застосування вибраної методики економічно виправданою (ефект від її застосування повинен перевищувати необхідні витрати і зусилля); чи буде забезпечена достовірність висновку, одержаного за наслідками застосування даного методу аудиту [5, с. 157].

Серед пріоритетних методів, прийомів, які доцільно використовувати, слід виділити наступні:

1) *інвентаризація* - в процесі проведення інвентаризації аудитор спостерігає за інвентаризаційним процесом та фіксує важливі моменти в робочій документації. Проведення інвентаризації повинно відбуватися з урахуванням вимог Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань. Так, якщо в підприємства виникають зобов'язання, пов'язані з розрахунками з постачальниками, необхідно врахувати наступні ключові аспекти: інвентаризація кредиторської заборгованості (в тому числі за товари) полягає у звірці документів і записів у реєстрах обліку, перевірці обґрунтованості сум, відображених на відповідних рахунках; кредиторська заборгованість перевіряється щодо дотримання строку позовної давності, обґрунтованості сум, які обліковуються на рахунках обліку розрахунків з постачальниками; під час інвентаризації розрахунків шляхом

документальної перевірки встановлюється правильність розрахунків з постачальниками [4];

2) *методи економічного аналізу*: а) горизонтальний аналіз дозволяє в часовому діапазоні проаналізувати зміну розміру зобов'язань, пов'язаних з розрахунками з постачальниками; б) вертикальний аналіз дозволяє визначити частку зобов'язань, пов'язаних з розрахунками з постачальниками у структурі поточної кредиторської заборгованості за товари, роботи, послуги, а також у структурі поточних зобов'язань та джерел формування майна підприємства; в) дискримінантний аналіз дозволяє за допомогою визначеної дискримінантної функції, яка розраховується на підставі різних оціночних індикаторів (в тому числі поточних зобов'язань за товари, роботи послуги складовою компонентою яких є зобов'язання, пов'язані з розрахунками з постачальниками) оцінити фінансовий стан підприємства та ймовірний ризик банкрутства; г) коефіцієнтний аналіз дозволяє на підставі відповідних коефіцієнтів, які розраховуються з урахуванням поточних зобов'язань та забезпечень, складовою яких є поточна кредиторська заборгованість за товари, провести діагностику ліквідності, платоспроможності (фінансової стійкості), ділової активності підприємства;

3) *метод дедуції* – аудитор оцінює розмір поточної кредиторської заборгованості за товари, роботи, послуги на підставі даних ф. 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» розділу III пасиву «Поточні зобов'язання і забезпечення», а потім для поглибленої аналітики дослідження ознайомлюється з інформацією щодо зобов'язань в розрізі кожного постачальника в регістрах аналітичного обліку;

4) *метод індукції* – забезпечує реалізацію вибіркової перевірки;

5) *аналіз* – в процесі аудиту аналізується організація первинного, аналітичного та синтетичного обліку, а також дотримання суб'єктом

господарювання вимог облікової політики щодо розрахунків з постачальниками;

б) *дослідження документів* передбачає документальну перевірку достовірності господарських операцій, пов'язаних з розрахунками з постачальниками, а також оцінку відповідності вимогам законодавчо-нормативних документів;

7) *формальна перевірка* – перевірка правильності заповнення документів, які складають за операціями, пов'язаними з розрахунками з постачальниками, а також наявності в них необхідних підписів та ін.;

8) *арифметична перевірка* – перевірка загального підсумку заборгованості, пов'язаної з розрахунками з постачальниками за відповідний звітний період;

9) *зустрічна перевірка* – співставлення декількох примірників відповідного документа (які зберігаються у постачальника та покупця) щодо конкретної господарської операції, пов'язаної з постачанням цінностей з метою підтвердження інформації.

Очевидним є факт, що аудитори в процесі проведення перевірки можуть застосовувати інші методи, прийоми, види перевірок, виходячи з професійного судження.

**Висновки та перспективи подальших досліджень у даному напрямку.** Аудит розрахунків з постачальниками є складовою компонентою аудиту фінансової звітності. Аудиторська перевірка повинна бути ретельно спланованою, стратегія, план та програма аудиту мають базуватися на врахуванні принципів системності, відображати чітке ідентифікування поетапного вирішення пріоритетних завдань, акцентувати увагу на аудиторських процедурах, імплементація яких дозволить отримати необхідну кількість доказів для обґрунтування незалежної думки щодо досліджуваного питання та окреслення пріоритетних напрямів стратегічних управлінських заходів. Наявність значної кількості бізнес-

ризиків, процеси глобалізації, турбулентність економічного середовища суттєво трансформують підходи щодо організації та методики проведення аудиторської перевірки, відповідно, перспектива наукових досліджень не має часового діапазону та є актуальною постійно.

### **Література**

1. Бондар Ю. Робочі документи аудитора. Лід Скедьюли та програми. Аудиторська вибірка: посібник. Київ: ДП «Інформ.-аналіт. агентство». 2017. 396 с.
2. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду іншого надання впевненості та супутніх послуг. Видання 2016-2017 р. Міжнародна федерація бухгалтерів // Аудиторська палата України. Київ. 2018. Ч.1. 1142 с.
3. Плаксієнко В.Я., Верига Ю.А., Кулик В.А., Карпенко Є.А. Облік, оподаткування, аудит: навч. посіб. Київ: ЦУЛ, 2019. 509 с.
4. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань : Наказ Міністерства фінансів України 02.09.2014 № 879. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14>.
5. Пилипенко І.І., Каменська Т.О., Корінько М.Д., Проскуріна Н.М., Редько О.Ю. та ін. Аудит: підручник; К.: ДП «Інформ.-аналіт. агентство», 2015. 643 с.
6. Сирцева С.В., Щербак М.М. Напрями вдосконалення обліку, аналізу та аудиту розрахунків із контрагентами // Глобальні та національні проблеми економіки. 2016. Вип. 14. С. 1001-1005.

### **References**

1. Bondar Yu. (2017), *Robochi dokumenty audytora. Lid Skedjuly ta prohramy Audytorsjka vybirka* [Auditor's working documents. Ice

- Sketches and Programs. Audit sample], Kiev, Inform.-analyst. Agency. P. 396.
2. International Federation of Accountants, «Handbook of international quality control, auditing, review, other assurance and related services pronouncements 2016–2017 Edition Volume I». URL: <https://www.iaasb.org/publications-resources/2016-2017-handbook-international-quality-control-auditing-review-0.pdf>.
  3. Plaksienko V., Verygha Ju., Kulyk V., Karpenko Je. (2019), *Oblik, opodatkovannja, audyt [Accounting, taxation, audit]*, Kiev. P. 509.
  4. Ministry of Finance of Ukraine (2014), «Order of the Ministry of Finance of Ukraine «Regulations on inventory of assets and liabilities». URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14>.
  5. Pilipenko I., Kamenska T., Korinko M., Proskurina N., Redko O. (2015), *Audyt [Audit]*, Kiev. P. 643.
  6. Syrceva S.V., Shherbak M.M. (2016), «Areas of improvement of accounting, analysis and audit payments to contractors» // *Global and national problems of economics*. № 14. PP. 1001-1005.