

УДК 657.6

ВИБІРКОВІ І СУЦІЛЬНІ НАГЛЯДИ У ФІНАНСОВО – ГОСПОДАРСЬКОМУ КОНТРОЛІ І АУДИТІ**Садовніков О.А., Сировой Г.В.****SELECTIVE AND CONTINUOUS SUPERVISION IN THE FINANCIAL - ECONOMIC CONTROL AND AUDIT****Sadovnikov A.A., Syrovoy G.V.**

В статті розглянуті вибіркові і суцільні погляди у фінансово – господарському контролі і аудиті на прикладі швейної фірми, в торгівлі та підприємствах харчової промисловості. В умовах стрімкого збільшення кількості суб'єктів господарювання, обсягів економічної діяльності, укладення господарських взаємозв'язків зростає потреба в оперативній і вірогідній інформації стосовно масових соціально-економічних явищ і процесів. З метою задоволення потреб інформаційного характеру удосконалюються методи і засоби збирання і обробки даних, розширюється сфера прикладних вибіркових спостережень. Сутність вибірки як різновиду статистичного спостереження полягає в тому що обстеженню підлягає не вся первинна сукупність, а лише дібрана у певний спосіб частина сукупності. За результатами обстеження дібраної частини роблять висновки про структуру і основні параметри первинної сукупності. За результатами досліджень та вибіркових спостережень наведені рекомендації у фінансово-господарському контролі і аудиті даних підприємств.

Ключові слова: вибірковий метод, контроль, аудит, фірма, звітність, оцінка вибіркових спостережень, рекомендації.

Постановка завдання. Вибіркові спостереження застосовуються у фінансово-господарському контролі і аудиті як один із видів не суцільного дослідження господарських операцій, що ґрунтується на застосуванні вибіркового методу.

В роботі поставлено завдання розглянути вибіркові і суцільні нагляди у фінансово – господарському контролі і аудиті.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Останні дослідження відображені в наукових працях вчених Бутинця Ф.Ф [4], Голова С.Ф.[5], Діканя Л.В. [6], Дороша Н.І.[7], Чернелевського Л.М.[8] та ін.

Вибірковий метод дослідження використовують для встановлення достовірності показників усієї сукупності, яка вивчається, на основі обстеження лише деякої її частини. Цей метод забезпечує одержання репрезентативних даних. У теорії вибіркового методу розглядають такі основні питання: способи відбирання одиниць, які підлягають спостере-

женню; принцип організації обстежень; оцінка вибіркових даних, які їх зумовлюють, способи усунення неістотних показників і встановлення їхніх розмірів; поширення вибіркових спостережень на всю генеральну сукупність (діяльність підприємства, корпорації та ін.).

Суть вибіркового методу полягає у правильному відбиранні одиниць спостереження. Точність результатів, добутих за допомогою цього методу, залежить від способу відбирання одиниць спостереження, ступеня коливань ознаки у сукупності, кількості одиниць, які підлягають спостереженню. Теорія вибіркового методу ґрунтується на законі великих чисел.

Вибіркові спостереження за умови правильної організації і проведення їх дають досить достовірні дані, придатні для використання у фінансово-господарському контролі. У контрольно-аудиторському процесі до вибіркових спостережень вдаються з метою скорочення обсягу процедур, що використовують при дослідженні об'єктів контролю.

Прикладом вибіркових спостережень може бути контрольна перевірка якості інвентаризації товарно-матеріальних цінностей, яка здійснюється членами постійно діючих інвентаризаційних комісій за участю членів робочих інвентаризаційних комісій і матеріально відповідальних осіб після закінчення інвентаризації, але обов'язково до відкриття магазину (складу), де провадилась інвентаризація. У практиці торгових підприємств вибірковій перевірці підлягають 10 — 15 % найменувань із підвищеним попиту цінностей, занесених до інвентаризаційного опису.

Практика вибіркових обстежень досить різноманітна. Це – обстеження підприємств, торгівлі, громадського харчування маркетингового дослідження аудиторській перевірці підприємств, проведення інвентаризації матеріальних цінностей, виявлення громадської думки тощо.

Причин використання вибіркових обстежень багато. Перед усім це – підвищення точності даних,

скорочення термінів отримання необхідної інформації тощо.

Метою даної роботи є розглядання вибіркового і суцільного нагляду у фінансово – господарському контролі і аудиті на прикладі швейної фірми.

Розрахунки та матеріали дослідження. Вибірковими контрольними перевірками охоплюють не менш як 15 % усіх проведених інвентаризацій. При цьому важливо правильно відібрати одиниці, які пі-

дляють вибірковій перевірці, організувати цю перевірку, а потім провести оцінку добутих даних, їх репрезентативності та інші процедури вибіркового спостережень у фінансово-господарському контролі. Результати вибіркового інвентаризацій оформляють актом, який використовується для поширення вибіркового спостережень на всю генеральну сукупність, тобто всі товарно-матеріальні цінності, піддані перевірці (див. табл. 1).

Таблиця 1

АКТ
контрольної перевірки інвентаризації цінностей на складі № 1 у підвіті зав. складом

Інвентаризація цінностей в підвіті завідуючого складом проводилась станом на 1 квітня 2012 р. у складі: голова — старший товарознавець, члени комісії. Контрольною перевіркою, проведеною заступником генерального директора фірми присутності членів інвентаризаційної комісії і матеріально відповідальної особи, встановлено:

1. За інвентаризаційним описом у наявності 100 найменувань цінностей на суму 7 625 750 грн.
2. Результати перевірки

Номер за описом	Найменування цінностей, які підлягають контрольній перевірці	У інвентаризаційному описі			Фактично виявлено при контрольній перевірці			Результати перевірки			
		кількість, м	ціна*, грн.	сума, грн.	кількість, м	Ціна, грн.	сума, грн.	кількість, м	ціна, грн.	кількість, м	ціна, грн.
19	Тканина костюмна шерстяна, артикул 14802-88	720	95	68 400	705	95	66 975	15	1425		
20	Тканина костюмна шерстяна, артикул 15204-89	1105	97	107185	1050	97	101850	55	5335		
21	Тканина костюмна шерстяна, артикул 176205-98	255	131	33 405	200	131	26 200	55	7205		
26	Тканина платтяна шерстяна, артикул 187105-88	300	125	37 500	350	150	52 500			50	7500
	Всього			246 490			247 525		13 965		7500

Контрольну перевірку провів заступник генерального директора фірми

Присутні: Голова інвентаризаційної комісії

Члени інвентаризаційної комісії

Матеріально відповідальна особа

*Тут і в подальшому ціни і суми в гривнях

З акта (табл.1) вибіркової контрольної перевірки інвентаризації видно, що на складі №1 фірми виявлено розбіжності, які полягають у приписуванні в інвентаризаційному описі фактичної наявності шерстяних тканин на 13965 грн. Одночасно інвентаризаційна комісія неправильно визначила фактичну наявність тканини платтяної шерстяної, зменшивши її на 50 м і заниживши її ціну на 25 грн., що у вартісному показнику становить 7500 грн. Для перевірки взято шерстяні тканини, які користуються підвищеним попитом у покупців. Правильний вибір об'єктів спостереження дав змогу виявити приписку в інвентаризаційному описі.

На основі оцінки даних вибіркової інвентаризації контролюючий орган не може результати спостережень поширити на всю генеральну сукупність, тобто товарно-матеріальні цінності, які підлягали інвентаризації. У цих випадках вдаються до суцільного спостереження — повторної інвентаризації всіх

товарно-матеріальних цінностей робочою інвентаризаційною комісією у новому складі.

Контрольні перевірки правильності відпуску товарів і страв на підприємствах торгівлі і громадського харчування належать до вибіркового спостережень, які провадяться контролюючими органами згідно із спеціальною інструкцією.

Перевірка провадиться або за контрольними покупками продовольчих і непродовольчих товарів і страв самим перевіряючим, або встановленням кількості, маси і вартості товару (страви), відпущеного покупцеві, а також підготовлених до продажу товарів, розфасованих у магазині, і страв на роздачі.

Правильність відпуску товарів (страв) і розрахунків із покупцями перевіряють після одержання продавцем (касиром) касового чека або грошей готівкою і передавання товарів покупцеві, а у магазинах самообслуговування — після одержання грошей касиром-контролером. Куплені товари і страви при

контрольній перевірці, як правило, не забирають із прилавка, вузла розрахунку, роздавання, з буфету. В разі потреби товари і страви для переважування (перемірювання) можуть бути перенесені в інше місце у присутності продавця, офіціанта, представника адміністрації підприємства, яке перевіряють.

Контрольні перерахунки і перемірювання проводять справними ваговимірювальними приладами за участю осіб, які відпустили товари. Вилучення товарів для встановлення їхньої якості лабораторним аналізом або експертизою здійснюють відповідно до Інструкції про порядок інспекції підприємств промисловості, торгівлі і громадського харчування.

Вибіркові спостереження застосовують також при прийманні великої партії товарів у торговельну мережу. Наприклад, до підприємства роздрібною торгівлі надійшла велика партія оселедців у бочковій тарі від постачальника.

Відкривати всі бочки, зціджувати розсіл, а потім зважувати, щоб визначити масу оселедців нетто, неможливо. По-перше, це дуже трудомістка операція, по-друге, розтарені оселедці при тривалій реалізації втрачають товарну якість. Тому при прийманні подібних товарів відбирають 10—15 % від усієї партії, визначають масу брутто (товар у тарі), потім розтарюють, відокремлюють від упаковки, розсолу і визначають масу нетто. Добуті дані фактичного приймання товару зіставляють із супровідними товарно-транспортними накладними, рахунками-фактурами і поширюють на всю партію товару. При вивільненні тари з-під товару її зважують і в разі потреби складають акт на зважування тари (перевищення маси проти зазначеної на трафареті) і подають претензію постачальнику.

Контрольні перевірки інвентаризації цінностей на підприємстві пов'язані з організацією внутрішнього контролю і проведення ревізії та аудиту в умовах національних стандартів.

Одним з найголовніших елементів управління підприємством є його зовнішній та внутрішній контроль. Зокрема до зовнішнього контролю відносяться аудиторні перевірки, перевірки податкових інспекцій та перевірки Фондів соціального страхування та інших органів державного управління.

Внутрішній контроль представляє собою систему спостереження за подіями, які відбуваються на підприємстві; та застереження негативних наслідків діяльності підприємства.

На підприємстві створюється і діє система внутрішнього контролю та окремі види зовнішнього контролю фінансово-господарської діяльності підприємства. В якості джерел інформації для аналізу використовуються такі регулюючі документи, як облікова політика підприємства, посадові інструкції, Положення про службу внутрішнього контролю, договори з контрагентами, первинна документація, облікові реєстри, звітність та дані автоматизованого обліку підприємства, акти ревізії та акти тематичних перевірок.

Вся система внутрішнього контролю складається відповідно до основних принципів управління організацією наступна:

1. Директор.
2. Головний бухгалтер та його заступники.
3. Бухгалтери та економісти.
4. Виробничі підрозділи.
5. Робітники основного виробництва та підсобні працівники.

Директор несе відповідальність за незалежне виконання або невиконання своїх посадових обов'язків; за порушення, вчинені у процесі здійснення своєї діяльності; за нанесені матеріальні збитки.

Бухгалтерська служба на підприємстві виконує такі обов'язки: забезпечує ведення бухгалтерського обліку з дотриманням єдиних методологічних засад; формує відповідно до законодавства облікову політику; здійснює контроль за дотримання порядку оформлення первинних документів, відображення на рахунках бухгалтерського обліку всіх господарських операцій, здійснює заходи щодо надання користувачам повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансовий стан, результати діяльності та рух коштів підприємства та ін.

Система внутрішнього контролю безпосередньо залежить від специфіки виробництва, від напрямку роботи, від організаційно-правової форми та форми власності. Зокрема, на підприємстві створюється служба внутрішнього контролю окремо на кожний структурний підрозділ і на все підприємство в цілому. Вони займаються вивченням витрат на виробництво і накладних витрат, контролем за напрямками їхнього використання та правильним розподілом, наглядом за матеріально-відповідальними особами, за якими закріплені відповідні товарно-матеріальні цінності, та належним використанням цих матеріальних цінностей. Працівники, які зайняті на службах внутрішнього контролю займаються перерахунком, переміром, зважуванням та інвентаризацією свого відділу (підрозділу).

На підприємстві майже більша половина працівників мають в своєму підпорядкуванні працівників. При проведенні контролю було виявлено, що майже всі керуючі посади в повному обсязі справляються зі своїми обов'язками. Більша частина контрольних функцій виконується на первинних ланках обліку наприклад, в майстернях, цехах, ділянках, лабораторіях, точках роздрібною торгівлі, складах підприємства.

Щороку на підприємстві проводяться перевірки Державної податкової адміністрації, Фондів соціального страхування та Пенсійного фонду, Управління праці та соціального захисту населення. Також на підприємстві проводиться комплексна планова документальна перевірка дотримання вимог податкового та валютного законодавства України.

Безпосередньо система внутрішнього контролю на даному підприємстві реалізується за допомогою наступних методів: перерахунок, спостереження, переважування, інвентаризація.

На підприємстві всі дані стосовно об'єктів бухгалтерського обліку відображаються з допомогою

автоматизованої форми ведення бухгалтерського обліку. Тому при перевірці аналітичних рахунків, оборотних відомостей були розпечатані окремі з них та перевірені методом арифметичної перевірки. Зокрема, були перераховані синтетичні та аналітичні рахунки з Головної книги та звірені з первинними даними; було порівняно дані сальдо початкового, сальдо кінцевого синтетичних та аналітичних рахунків, оборотів дебетових та оборотів кредитових рахунків з записаними даними в оборотно-сальдовій відомості та шахматної відомості.

Далі перевіряються правильність та точність перенесення сум з оборотно-сальдової відомості до форм річної фінансової звітності.

Любе підприємство хоче захистити свої дані від несанкціонованого проникнення та своє майно від псування та викрадень. Тому підприємство завжди користується послугами охотних підприємств. За розкрадання товарно-матеріальних цінностей та інших активів на підприємстві передбачено систему штрафних санкцій та покарань згідно діючого законодавства. Кожне автоматизоване робоче місце на підприємстві має свій специфічний код доступу до програми «1С: Підприємство 8.8» та даних бухгалтерських записів, який проявляється у вигляді специфічного індивідуального коду для входу, як в операційну систему комп'ютера, так і до професійної програми бухгалтерів. В головному офісі підприємства теж застосовуються певні міри збереження даних. До них відносяться: сигналізація, спеціально захищені кабінети працівників бухгалтерії та касира. Для внутрішнього контролю за збереженням даних бухгалтерського та фінансового обліку всі електронно - обчислювальні машини, що знаходяться в розпорядженні підприємства за відповідними матеріально-відповідальними особами, котрими є безпосередньо працівники, які працюють з даними електронно - обчислювальними машинами. Ці працівники відповідають за збереження автоматизованої техніки та даних, які в них знаходяться.

Контроль за прикладними програмами та комп'ютерними інформаційними системами відводиться за спеціалістом цієї області – програмістом. Саме він займається доглядом та контролем зміни комп'ютерних програм на більш нові і технологічно вигідніші. Безпосередньо програміст займається встановленням нових та заміною старих авторизованих кодів на вхід в систему. Право доступу до інформації мають директор підприємства, головний бухгалтер, головний економіст та ряд інших бухгалтерів. Вихід даних бухгалтерського та фінансового обліку на друк відбувається лише через головний комп'ютер, тобто через комп'ютер головного бухгалтера. Контроль за вихідними даними з головного комп'ютера здійснює безпосередньо головний бухгалтер.

Висновки. На етапі переходу до інформаційного суспільства зростає попит на статистичну інформацію, змінюється характер вимог до неї – від фіксації певних фактів до всебічного аналізу законода-

рностей функціонування фінансово-господарського контролю і аудиту.

У вирішенні даної проблеми велике значення важливе місце посідають вибіркові обстеження.

Велике значення мають вибіркові обстеження на рівні окремих підприємств:

У промисловості (на прикладі швейної фірми) - для статистичного контролю якості продукції, для оцінки використання устаткування, робочого часу, ефективності використання нової технології,

В торгівлі для вивчення попиту на окремі товари і ступені його задоволення тощо.

В рекомендації авторів наведений приклад вибіркової і контрольної перевірки інвентаризації на складі швейної фірми де виявлені розбіжності, а також, наведені процедури вибіркового спостережень у фінансово-господарському контролі.

Також наведені приклади вибіркового і суцільних наглядів у фінансово-господарському контролі і аудиті в торгівлі і підприємств громадського харчування.

Л і т е р а т у р а

- 1 Закон України „Про аудиторську діяльність” від 22.04.2008 р. № 3125-ХІІ зі змінами та доповненнями.
- 2 Закон України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" від 16.07.2010 р. №996- XIV.
- 3 Єріна А.М. Організація вибіркового обстежень / А.М. Єріна // навч. посіб. - К.:КНЕУ, 2004.-127 с.
- 4 Бутинець Ф.Ф. Аудит / Ф.Ф.Бутинець // Підручник для студентів спеціальності „Облік і аудит” вищих навчальних закладів. - 2-е вид., перероб. та доп. - Житомир: ПП „Рута”, 2008. – 672 с.
- 5 Бухгалтерський облік та фінансова звітність в Україні: Навч. посібник / під ред. С.Ф. Голова.- Дніпропетровськ: ТОВ "Бал* клуб", 2010, 832 с.
- 6 Дікань Л.В. Контроль і ревізія: / Л.В. Дікань // навч. посіб. - Київ: Центр навчальної літератури, 2009. - 245 с.
- 7 Дорош Н.І. Аудит: методологія і організація / Н.І. Дорош -К.: Т-во "Знання", КОО, 2007-402 с.
- 8 Чернелевський Л.М. Аудит / Л.М. Чернелевський // навч. посіб. - К.: Мілеїум, 2011. - 466 с.

R e f e r e n c e s

1. Zakon Ukraïny „Pro audytors'ku dijalnist'” vid 22.04.1993 r. № 3125-III zi zmin ta dopovn. [Elektronnyj resurs]. – rezhy m dostupu: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/pro_audytors'ku_dijalnist'
2. Zakon Ukraïny "Pro buhgalters'kyj oblik ta finansovu zvitnist' v Ukraïni" vid 16.07.1999 r. №996- XIV [Elektronnyj resurs]. – rezhy m dostupu: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/pro_buhgalters'kyj_oblik
3. Jerina A.M. Organizacija vybirkovyh obstezhen' / A.M. Jerina: navch. posib. – K.: KNEU, 2004. – 197 s.
4. Butynec' F.F. Audyt / F.F. Butynec' // [pidruch. dlja stud. spec. „Oblik i audyt" vyshh. navch. zakl. – Zhytomyr: PP „Ruta", 2002. – 672 s.
5. Buhgalters'kyj oblik ta finansova zvitnist' v Ukraïni: navch. posib. / pid red. S.F. Golova.- Dnipropetrovs'k, TOV "Bal klub", 2001. – 832 s.
6. Dikan' L.V. Kontrol' i revizija: / L.V. Dikan': navch. posib. – Kyïv: Centr navchal'noi' literatury, 2004. – 245 s.

7. Dorosh N.I. Audyt: metodologija i organizacija / N.I. Dorosh. – K.: T-vo "Znannja", KOO, 2002. – 402 s.

8. Chernelevs'kyj L.M. Audyt / L.M. Chernelevs'kyj: navch. posib. – K.: Mileium, 2002. – 466 s.

Садовников О.А., Сыровой Г.В. Выборочный и сплошной надзор в финансово-хозяйственном контроле и аудите

В статье рассмотрены выборочные и сплошные взгляды в финансово - хозяйственном контроле и аудите на примере швейной фирмы, в торговле и предприятиях питательного промышленности. В условиях резкого увеличения количества субъектов хозяйствования. Объемов экономической деятельности, заключения хозяйственных взаимосвязей растет потребность в оперативной и достоверной информации о массовых социально - экономических явлениях и процессах. С целью удовлетворения потребностей информационного характера совершенствуются методы и средства сбора и обработки данных, расширяется сфера прикладных выборочных наблюдений. Сущность выборки как разновидности статистического наблюдения состоит в том, что обследованию подлежит не вся первичная совокупность, а лишь подобранная определенным образом часть совокупности. По результатам обследования подобранной части делают выводы о структуре и основные параметры первичной совокупности. По результатам исследований и выборочных наблюдений приведены рекомендации в финансово - хозяйственном контроле и аудите данных предприятий.

Ключевые слова: выборочный метод, контроль, аудит, фирма, отчетность, оценка выборочных наблюдений, рекомендации.

Sadovnikov A.A., Syrovoy G.V. Selective and continuous supervision in the financial - economic control and audit

The article deals with sampling and continuous views of financial - economic control and audit for example apparel firm to trade and business Gastronomy industry. With the rapid increase in the number of business entities. The amount of economic activity, making business relationships increases the need for prompt and reliable information regarding massive socio- economic phenomena and processes. In order to meet the informational needs of improved methods and tools for collecting and processing data , the range of application of sample observations. Essence sample as a kind of statistical observation is that the survey is not subject to all the original set, but only tailored in some way part of the population. Based on the results of the survey are tailored draw conclusions about the structure and basic parameters of the initial population. According to the results of research and selective observations are guidelines in the financial and business control and auditing of companies.

Keywords: *sampling method, control, audit firm, reporting, evaluation of sample observations and recommendations.*

Садовников Олексій Андрійович - кандидат економічних наук, доцент, доцент кафедри процесів обробки матеріалів, верстатів та інструментів Східноукраїнського національного університету імені Володимира Даля.

Сыровой Геннадій Володимирович – аспірант, асистент кафедри графічного та комп'ютерного моделювання Східноукраїнського національного університету імені Володимира Даля.

Рецензент: Малков І.В. - доктор технічних наук, професор, завідувач кафедри графічного та комп'ютерного моделювання Східноукраїнського національного університету імені Володимира Даля.

Стаття подана 25.12.2013