

Державний вищий навчальний заклад
«Українська академія банківської справи Національного банку
України»
Кафедра бухгалтерського обліку і аудиту

ДО ЗАХИСТУ
Завідувач кафедри
д.е.н., професор
_____ Ф.О.Журавка
« ___ » _____ 2011 р.

ДИПЛОМНА РОБОТА
на здобуття освітньо-кваліфікаційного рівня магістр
за спеціальністю 8.050106 «Облік і аудит»

УПРАВЛІНСЬКИЙ ОБЛІК ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ

Виконав студент 5 курсу, група – МОА-01

_____ Чабан Ж.Ю.
« ___ » _____ 2011 р.

Керівник дипломної роботи

_____ Назаренко З.В.
« ___ » _____ 2011 р.



ЗМІСТ

ВСТУП.....7

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ ЗАПАСІВ.....10

 1.1 Сутність запасів та основи управління ними.....10

 1.2 Методи оцінки вибуття запасів для прийняття управлінських рішень.....17

 1.3 Планування, контроль та аудит запасів в управлінському обліку.....25

РОЗДІЛ 2. УПРАВЛІННЯ ЗАПАСАМИ НА ТОВ ФІРМА «ТЕХІНПРОМ»..38

 2.1 Організаційно-економічна характеристика підприємства.....38

 2.2 Первинний, аналітичний та синтетичний облік запасів на підприємстві.....50

 2.3 Оцінка запасів на підприємстві.....58

 2.4 Аналіз ефективності використання запасів в системі управління виробничою діяльністю підприємства.....61

РОЗДІЛ 3. ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ НА ТОВ ФІРМА «ТЕХІНПРОМ».....67

 3.1 Оптимізація придбання виробничих запасів на ТОВ «ТЕХІНПРОМ».....67

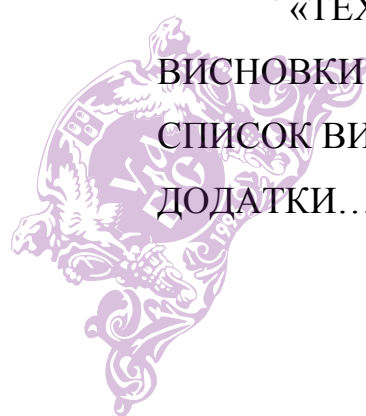
 3.2 Вдосконалення напрямків контролю за рухом матеріальних запасів.....74

 3.3 Впровадження служби внутрішнього аудиту на ТОВ «ТЕХІНПРОМ».....79

ВИСНОВКИ.....87

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....91

ДОДАТКИ.....100



State Higher Educational Institution
"UKRAINIAN ACADEMY OF BANKING
OF THE NATIONAL BANK OF UKRAINE"

ВСТУП

Однією з обов'язкових умов здійснення процесу виробництва є забезпечення його предметами праці (виробничими запасами) – сировиною, матеріалами, напівфабрикатами, комплектуючими виробами тощо, з яких або за допомогою яких здійснюється виробництво продукції. Запаси є однією з найбільших складових активів підприємства. Відмітною особливістю їх використання в процесі виробництва, перенесення всієї вартості на собівартість виготовленої продукції (виконаних робіт, послуг). Тому контроль за збереженням матеріальних ресурсів, раціональним використанням їх у виробництві має велике значення. Від правильності ведення обліку запасів залежить достовірність даних про отриманий підприємством прибуток та збереження самих запасів.

Для ефективного управління запасами слід дотримуватись певних вимог, обрати систему обліку запасів, яка б враховувала специфічні особливості виробничого процесу; постійно мати достатньо точну оцінку обсягу і часу попиту, виконання замовлення, а також інформацію про терміни виробництва і постачання, про їх можливі зміни, що дасть можливість контролювати надходження та використання сировини і матеріалів у процесі виробництва та забезпечить його безперервність, що особливо важливо для підприємств. У економіці України необхідно використовувати нові економічні важелі та сучасні технічні засоби побудови різноманітних інформаційних систем. Діяльність кожного підприємства в першу чергу необхідно будувати на раціональній організації бухгалтерського обліку.

Виробничі запаси є одним з найбільш значних за обсягом і важливих видів активів підприємства.

Особливе місце в прийнятті управлінських рішень займає отримання повної та достовірної інформації про структуру запасів як основу предметів праці, необхідних для здійснення безперервного та ефективного процесу

виробництва та отримання доходів. При цьому велике значення має визначення мінімальної величини виробничих запасів, оскільки матеріальні витрати на підприємствах займають найбільшу питому вагу. Оптимізація виробничих запасів – один із головних факторів виходу підприємств із кризового стану. Це зумовлює необхідність по новому визначити роль, місце і зміст управлінського обліку виробничих запасів, обґрунтувати їх методологію в системі управління. Мають перевагу ті підприємства, котрі вміють краще аналізувати виробничу ситуацію і приймати ефективні рішення (в тому числі й щодо оптимізації виробничих запасів), швидше адаптуватися до змін кон'юнктури.

Управління запасами – це визначений вид виробничої діяльності, об'єктом якого є створення і збереження запасів. Тому основна мета управління запасами на підприємстві – зниження загальної суми щорічних витрат на зміст запасів до мінімуму за умови задовільного обслуговування клієнтів.

Питання управлінського обліку виробничих запасів сьогодні широко розглядають як вітчизняні, так і зарубіжні вчені: Бутинець Ф.Ф., Чижевська Л.В. Герасимчук Н.В., Атамас П.Й., Каверіна О.Д., Друрі К. Головними питаннями, що порушуються в дослідженнях, є розробка нових і впровадження існуючих методів і способів обліку виробничих витрат, калькулювання собівартості продукції, бюджетування та проведення аналізу інформації для використання під час прийняття управлінських рішень.

Мета даної дипломної роботи полягає в узагальненні теоретичних, методичних та практичних питань управлінського обліку виробничих запасів, а також розробці шляхів їх удосконалення.

Для досягнення поставленої мети необхідно вирішити наступні завдання:

– дослідити теоретичні основи управління виробничими запасами на підприємствах;



- розкрити порядок складання первинних і зведених документів, які використовуються в обліку виробничих запасів підприємства;
- дослідити практику організації аналітичного і синтетичного обліку виробничих запасів;
- дослідити особливості оцінки виробничих запасів в управлінському обліку;
- визначити методiku планування надходження запасів на підприємство;
- дати оцінку ефективності використання запасів на підприємстві;
- розробити шляхи удосконалення управлінського обліку виробничих запасів на виробничому підприємстві.

Предметом даного дослідження є сукупність інформації стосовно управлінського обліку виробничих запасів.

Об'єктом дослідження є Товариство з обмеженою відповідальністю фірма «ТЕХІНПРОМ».

В ході проведення дослідження були використанні загальнонаукові методи дослідження: діалектичний, системний підхід, метод індукції і дедукції, аналіз і синтез. Поряд із загальнонауковими методами були використані специфічні прийоми, такі як: систематичне спостереження, узагальнення, вимірювання.

Інформаційною та правовою базою написання даної дипломної роботи є законодавчі та нормативні акти, що регламентують управлінський облік виробничих запасів, офіційні статистичні матеріали, методичні матеріали, дані мережі Інтернет. Фактологічною основою проведеного дослідження є статті вітчизняних і зарубіжних учених з проблем бухгалтерського обліку і аудиту виробничих запасів, матеріали досліджуваного підприємства.



РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ ЗАПАСІВ

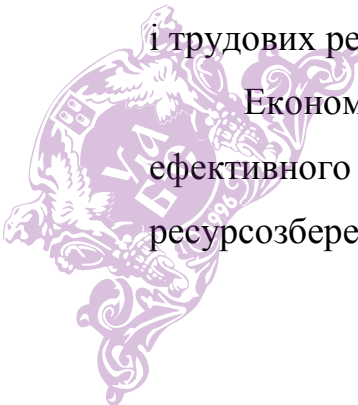
1. 1 Сутність запасів та основи управління ними на підприємстві

Як нам відомо, виробничі запаси складають значну частину вартості майна підприємства, а витрати матеріальних ресурсів в деяких галузях становлять близько 90 % і більше в собівартості продукції. Крім цього виробничі запаси (сировина, матеріали, паливо та інші), являються предметами праці, забезпечують разом із засобами праці і робочою силою виробничий процес підприємства, в якому вони використовуються однократно. Виробничі запаси повністю використовуються в кожному виробничому циклі і повністю переносять свою вартість на вартість виготовленої продукції.

Відображення запасів у обліку висвітлюється у фундаментальних працях вчених-економістів, а саме: В. Б. Кондракова, Н. М. Ткаченко, В. Д. Новодворського, П. С. Смоленюка, М. Г. Бейгельзімера, В. В. Сопка, Л. І. Слюсарчук, І. Л. Грунфеста, А. Н. Гуцайлюка, Ф. Ф. Бутинця, В. А. Лугового, А. К. Марченко, Л. В. Жилкіної, П. П. Борщевського, М. П. Воскобойніка та інших.

Термін «запаси» у вітчизняній літературі з'явився із затвердженням Положення(стандарту)бухгалтерського обліку. До впровадження стандартів термінологія мала різну назву, а саме товарно-матеріальні цінності, предмети праці, засоби праці, матеріальні ресурси, трудові ресурси, виробничі ресурси. Так, В. Д. Новодворський зазначає, що «під виробничими ресурсами розуміється сума складових ресурсів основних фондів, а також матеріальних і трудових ресурсів» [1].

Економічна наука і практика управління не мають достатнього ефективного методологічного апарату. У дослідженні проблеми ресурсозбереження вчені та практики приділяють значну увагу економії



матеріальних ресурсів, зокрема переробці відходів виробництва і споживання.

Як уже зазначалося, проблема ефективного використання матеріальних ресурсів у виробництві потребує детального розгляду економічної сутності поняття «матеріальні ресурси». Так, А. І. Олійник, С. І. Юр'єва, Л. І. Рибальченко зазначають, що матеріальні ресурси є необхідним елементом виробничого процесу, які повністю споживаються в кожному виробничому циклі і тому повністю переносять свою вартість на продукцію, вироблену в процесі виробництва [13].

Такі розбіжності у визначенні об'єкта обліку матеріальних ресурсів пояснюються не розробленими методологічними принципами окремих розділів бухгалтерського обліку, а також не досить чітким тлумаченням об'єкта обліку, наявності і руху матеріальних ресурсів, здійснення контрольних функцій щодо їх використання та забезпечення збереження власності.

При визначенні об'єкта бухгалтерського обліку слід виходити з економічної спільності складових частин об'єкта обліку і чинників його організації. З цих методологічних позицій розглядаються поняття «предмети праці» та «матеріальні цінності».

Поняття «предмети праці» не вичерпується матеріальними ресурсами. Крім сировини і матеріалів до предметів праці традиційно відносили напівфабрикати і незавершене виробництво. Напівфабрикати є власного виробництва (закінчені обробкою в якому-небудь цеху чи підрозділі та призначені для подальшої обробки в інших цехах цього підприємства) і куповані, які пройшли певні стадії обробки на інших підприємствах і входять до складу виробів у цьому ж виробництві без жодних змін і додаткової обробки. До незавершеного виробництва відносять предмети праці, витрачені на виробництво продукту, процес виготовлення, яких не закінчено [33].

Матеріальні ресурси належать до предметів праці, які в процесі виробництва, зазнали зміни і в силу цього стали його продуктами, що

призначені для подальшого використання. Виходячи з цих позицій, ґрунтовним є віднесення до матеріальних ресурсів таких елементів, як виробничі запаси. Отже, матеріальні ресурси є предметами праці, які ще не пройшли обробки на цьому підприємстві, і за способом перенесення вартості на готовий продукт належать до оборотних засобів. На рисунку 1.1 подана загальна система класифікації виробничих запасів щодо їх ознак, яка властива для всіх підприємств промисловості.

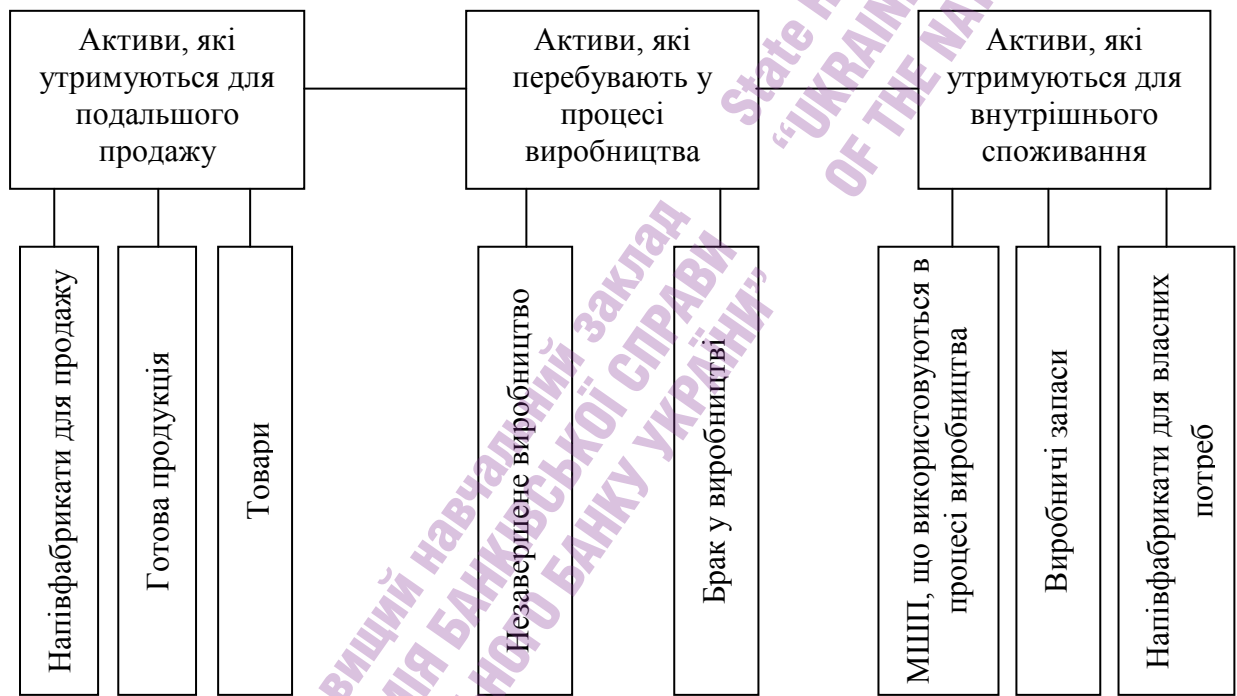


Рисунок 1.1 – Ознаки класифікації запасів за їх призначенням

Термін «актив» у сучасному розумінні введений у вітчизняну економічну теорію та практику із затвердженням П(С)БО.

І лише серед сучасних українських та західних вчених ця позиція є більш визначеною. Так, під товарно-матеріальними запасами розуміють активи, які призначені для продажу або будуть використовуватися для виробництва товарів призначених для продажу.

У відповідності до П(С)БО 9 «Запаси» термін «запаси» – активи, які:

- утримуються для подальшого продажу за умов звичайної

господарської діяльності;

- перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу

продукту виробництва;

- утримуються для споживання під час виробництва продукції,

виконання робіт та надання послуг, а також управління підприємством.

Проаналізувавши міжнародну практику нами було виявлено, що в Міжнародному стандарті бухгалтерського обліку 2 «Запаси» дане поняття ґрунтується так, запаси – це активи, які:

- утримуються для продажу в звичайному ході бізнесу;

- перебувають у процесі виробництва для такого продажу,



або

– існують у формі основних чи допоміжних матеріалів для споживання

у виробничому процесі або при наданні послуг.

Для цілей бухгалтерського обліку запаси включають:

– сировину, основні й допоміжні матеріали, комплектуючі вироби та

інші матеріальні цінності, що призначені для виробництва продукції, виконання робіт, надання послуг, обслуговування виробництва й адміністративних потреб;

– незавершене виробництво у вигляді не закінчених обробкою і

складанням деталей, вузлів, виробів та незакінчених технологічних процесів. Незавершене виробництво на підприємствах, що виконують роботи та надають послуги, складається з витрат на виконання незакінчених робіт (послуг), щодо яких підприємством ще не визнано доходу;



– готову продукцію, що виготовлена на підприємстві, призначена для

продажу і відповідає технічним та якісним характеристикам, передбаченим договором або іншим нормативно-правовим актом;

– товари у вигляді матеріальних цінностей, що придбані (отримані) та

утримуються підприємством з метою подальшого продажу;

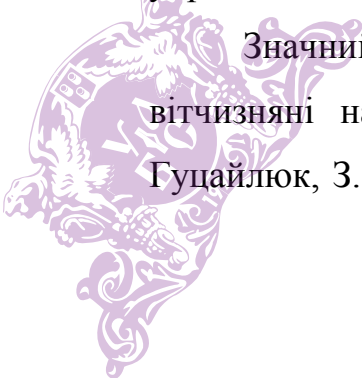
– малоцінні та швидкозношувані предмети, що використовуються

протягом не більше одного року або нормального операційного циклу, якщо він більше одного року.

Отже, основним законодавчим нормативним документом, який регулює визнання, оцінку та відображення в обліку запасів є П(С)БО 9 «Запаси».

Для забезпечення ефективного виробництва на підприємстві потрібна певна кількість запасів, але також потрібен їх контроль і безпосередньо управління ними.

Значний вклад у дослідження управлінського обліку запасів внесли такі вітчизняні науковці та практики: І. А. Белоусова, С. Ф. Голов, З. В. Гуцайлюк, З. Задорожній, Є. В. Мних, Л. В. Нападовська, М. С. Пушкар, В.



В. Сопко, М. Г. Чумаченко, П.М. Герасим, П.П. Журавель, Т.П. Карпова, Ю.А. Мишин, П.Я. Хомин.

Однією із складових управлінського обліку, організованого на підприємстві є управлінський облік запасів. Управлінський облік запасів – це і кількісне визначення зміни величини матеріальних ресурсів, і покращення їх кількісних характеристик, в результаті використання яких утворюється економічний результат. На відміну від традиційного обліку, коли увага бухгалтерів зосереджена лише на забезпеченні точного оприбуткування і повного збереження запасів, управлінський облік має на меті доведення витрат на утримання запасів до мінімуму за умови повного забезпечення ними потреб [32].

Управління матеріальними запасами – забезпечити в потрібний момент потрібну кількість матеріалів для виробництва запланованої продукції. Від того, як буде вестись управління запасами, значною мірою залежать фінансові результати діяльності підприємства. Так, якщо підприємство має запаси менші ніж необхідно, то можливі зупинки виробництва, під час яких працівникам треба платити заробітну плату за простій, штрафи за невиконання договірних зобов'язань, зменшуються обсяги виробництва. Накладні витрати при цьому розподіляються на меншу кількість виробленої продукції, що веде до підвищення її собівартості і зниження прибутковості від реалізації. При запасах більших за необхідні в першу чергу відволікають з обороту грошові кошти, які могли б бути вкладені в інші проекти або, у крайньому разі, покладені на депозит у банку. Отже, підприємство втрачає прибуток, який могло б отримати. Якщо ж на підприємстві не достатньо коштів, то воно бере для закупівлі матеріальних запасів кредит у банку. Чим більші запаси за оптимальні, тим більший треба взяти кредит, за який треба платити. Отже в цьому випадку з'являються витрати, яких, при правильному плануванні запасів, можна запобігати.

Як нам відомо, виробництво повинно здійснюватися за умови оптимального поєднання основних засобів і запасів за допомогою

раціонального використання робочої сили. Тому основним завданням управлінського обліку запасів є забезпечення такого їх рівня, який був би оптимальним для заданої виробничої програми [46].

Створення ефективної системи управлінського обліку виробничих запасів на підприємстві передбачає:

- розробку комплексу первинних документів, що відповідають

специфіці діяльності підприємства;

- розробку комплексу форм внутрішньовиробничої звітності;

- модернізацію системи документів і документообігу;

- забезпечення ефективного впливу інформації про стан запасів і їх

використання на виробничі процеси і результати [70].

Найважливішою функцією управлінського обліку запасів є забезпечення взаємної незалежності окремих стадій виробництва і збуту. Від правильного управління запасами, всебічного планування виробничого



процесу в тісному взаємозв'язку з матеріально-технічним постачанням залежить успіх підприємства. І, навпаки, нехтування цим призводить до низької ефективності діяльності підприємства, навіть до банкрутства.

Важливим моментом в управлінні матеріальними запасами є оцінювання витрат на їх збереження. Так, при перевищенні запасів від оптимального рівня потрібно мати додаткові приміщення, додаткових людей. Крім того, підприємства для зменшення ризику втрат матеріальних запасів проводять їх страхування, в тому числі і надлишкових запасів. Це свідчить про те, що і при збереженні матеріальних запасів підприємство може понести витрати, яких можна запобігти [66].

З обсягом витрат, пов'язаних з матеріальними запасами, тісно пов'язані витрати щодо виконання замовлень на них. Витрати щодо виконання замовлення включають в себе конторські витрати з оформлення замовлення, витрати на телефонні переговори на відрядження з укладання договорів поставки, транспортні витрати, витрати з приймання замовлення.

Якщо розглянути взаємодію витрат на збереження запасів та виконання замовлення, то вони мають тенденцію компенсувати один одного. Так, при збільшенні обсягу замовлення зменшуються витрати на його виконання за рахунок економії транспортних та інших витрат, пов'язаних з ним. Крім того, продавці часто при більшому обсязі замовлення зменшують ціну за одиницю, або при певному обсязі замовлення зобов'язуються доставити його власним транспортом. Водночас збільшуються витрати пов'язані зі збереженням ресурсів. При зменшенні ж обсягу замовлення, навпаки, збільшуються витрати на річний обсяг ресурсів та зменшуються витрати на їх зберігання.

Управлінський облік має забезпечити систематичний контроль наявності запасів за місцями їх зберігання і матеріально відповідальними особами. При цьому треба пам'ятати, що запаси зберігаються як на загальних складах, так і в інших центрах відповідальності: цехах, бригадах, майстернях, гаражах. На підприємствах, що отримують запаси або реалізують продукцію у великих обсягах, за значної віддаленості від транспортних магістралей

можуть бути пристанційні склади. Окремі запаси інколи зберігають на відкритих майданчиках та значній відстані від населених пунктів [2].

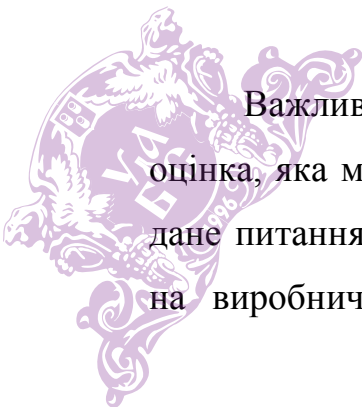
Проте всі запаси мають бути передані під відповідальність завідуючим складами, комірниками, іншими матеріально відповідальними особами, з якими потрібно скласти договір про повну матеріальну відповідальність. Ці особи мають бути проінструктовані щодо порядку зберігання запасів, їхнього обліку, оскільки нестачі та втрати, що виникають з їхньої вини, вони відшкодовують у подвійній і навіть потрійній вартості.

На нашу думку, найбільш раціональні і ефективні управлінські рішення приймаються на рівні тісного взаємозв'язку управлінського, фінансового обліку і маркетингового менеджменту. Тому управління виробничими запасами потребує не тільки ефективної внутрішньовиробничої системи обліку і контролю, а й погодженої діяльності всіх служб і підрозділів підприємства [45].

Отже, управлінський облік запасів має забезпечувати не тільки оперативну інформацію про їх наявність на певну дату, а й відповідальність цієї наявності визначеній потребі. Тому традиційна організація бухгалтерського обліку, коли інформація про виробничі запаси формувалась у сальдових відомостях лише на кінець місяця, в управлінському обліку недостатня. Забезпечити оптимальне співвідношення між виробничою програмою і запасами можна за умови, що інформація про їхню наявність є найоперативнішою. При цьому можна так само оперативно контролювати відповідність фактичної наявності запасів визначеній потребі.

1.2 Методи оцінки вибуття запасів для прийняття управлінських рішень

Важливою передумовою управлінського обліку виробничих запасів є їх оцінка, яка має вплив на визначення собівартості продукції. Особливої ваги дане питання набуває за сучасних умов господарювання, коли ринкові ціни на виробничі запаси постійно змінюються. «Оцінка вартості запасів в



бухгалтерському обліку дуже важлива, так як від неї залежить собівартість реалізованих товарів і, як результат, прибуток за звітний період», – зазначає Д. Міддлтон [3].

Зменшення собівартості готових виробів є однією з головних умов підвищення ефективності виробництва. А тому вагомого значення набуває наявність об'єктивної і достовірної інформації про надходження виробничих запасів, формування їх собівартості, рівень закупівельних цін, умови зберігання та ефективність використання. Основним джерелом такої інформації є бухгалтерський облік.

Підкреслюючи важливість даного питання, В. А. Єрофеева зазначає: «Невід'ємним питанням раціональної організації обліку, що в значній мірі визначає точність калькулювання собівартості продукції, є правильна оцінка матеріалів, а також облік і розподіл транспортно-заготівельних витрат» [17].

Проблеми обліку і оцінки виробничих запасів знайшли відображення в працях вітчизняних вчених, зокрема М. Кужельного, І. Лазаришиної, Н. Малюги, та зарубіжних: Б. Нідлза, Х. Андерсона, Д. Колдуелла, Р. Ентоні, Дж. Ріса, Е. Райса, Д. Міддлтона, Г. Муса, Р. Ханшманна.

Оцінка є важливим елементом методу бухгалтерського обліку і тісно пов'язана з управлінським обліком та контролем виробничих запасів.

Проте, вчені по-різному визначають її суть. Так, В. В. Сопко оцінювання трактує як спосіб вартісного визначення господарських фактів – явищ і процесів [17], за допомогою якого натуральні (речові і трудові) характеристики перетворюються на вартісні.

Такі вчені, як Р. Л. Хом'як [17], О. І. Васюта-Беркут, Г. Ф. Шепітко, Н. О. Ромашевська [15] вважають, що оцінка – це відображення об'єктів бухгалтерського обліку в єдиному грошовому вимірнику з метою узагальнення їх в цілому на підприємстві. М. В. Кужельний та В. Г. Лінник зазначають про те, що необхідно постійно порівнювати витрати підприємства з результатами його господарської діяльності, контролювати виконання окремих показників, здійснювати відповідні групування засобів виробництва

або коштів з метою отримання узагальнених даних за єдиним вимірником в цілому по підприємстві завдяки способу, який називається оцінкою [38].

Ряд зарубіжних вчених, Б. Нідлз, Х. Андерсон, Д. Колдуелл, оцінку матеріальних запасів визначають як одну з найбільш цікавих і широко обговорюваних проблем бухгалтерського обліку [5], так як помилка в оцінці матеріальних запасів на кінець поточного року може мати негативний вплив на величину чистого прибутку як у поточному, так і в наступному році. Такої ж думки дотримується Д. Міддлтон, який грошову оцінку наявних на підприємстві запасів вважає однією з головних проблем бухгалтерського обліку [1].

У відповідності до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» в бухгалтерському обліку та звітності виробничі запаси повинні відображатись за найменшою з двох оцінок: первинною вартістю або чистою вартістю реалізації. Під чистою вартістю вважається очікувана ціна реалізації запасів за умов звичайної діяльності за вирахуванням можливих витрат на завершення їх виробництва та реалізацію. Проте, коливання в вартості одного і того ж матеріалу викликає зміни в собівартості виробленої продукції. А тому, як зазначає А. К. Шишкін, виникає потреба в обґрунтованому списанні матеріалів на собівартість різних виробів [32]. «Складність, яка виникає при вибутті матеріалів, полягає в їх оцінці», – вважає К. Друрі [11].

Відпуск виробничих запасів на виробничих підприємствах здійснюється за одним з методів, зазначених у П(С)БО 9 «Запаси» (Додаток А), а саме:

– ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів;



– середньозваженої собівартості;

– собівартості перших за часом надходження (ФІФО);

– нормативних затрат;

– ціни продажу.

«Основна проблема при виборі методу оцінки товарних запасів для окремої фірми полягає в тому, що матеріальні запаси відображаються як в Балансі так і в Звіті про прибутки і збитки», – зазначають Б. Нідлз, Х. Андерсон, Д. Колдуелл [38].

Як відомо, ціни на виробничі запаси протягом року постійно змінюються, в результаті чого одна і та ж сама кількість запасів може бути придбана за різною ціною. Тому досить часто при використанні одного і того ж виду запасу неможливо визначити, з якого конкретного придбання і яку частину уже використано, а яка залишилась на складі, тобто встановити їх фізичний рух.

Взагалі фізичний рух запасів передбачає їх вибуття у відповідності до черговості їх надходження за принципом: перший на склад – перший зі складу. Так як вибуття виробничих запасів не завжди співпадає з їх фізичним рухом, більш важливого значення набуває інформація про рух вартості. Зарубіжні вчені Б. Нідлз, Х. Андерсон та Д. Колдуелл зазначають, що саме «рух вартості» означає ув'язку затрат з запланованим їх потоком, що дає можливість правильніше і точніше оцінювати прибуток, який є основною ціллю при оцінці матеріальних запасів [63].

Не залежно від того, коли і які запаси надійшли, коли і які вибули, підприємство може застосовувати будь-який з методів оцінки їх вибуття. Проте, вибір методу оцінки повинен бути виваженим і продуманим рішенням кожного підприємства, з обов'язковим врахуванням діючої системи обліку.

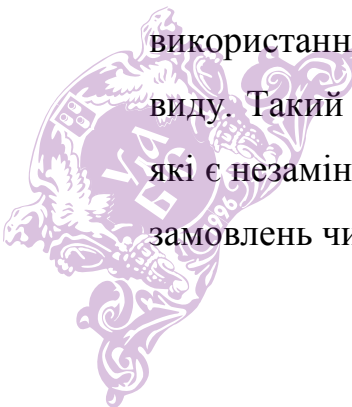
Один і той самий метод при різних системах обліку забезпечує наявність різних даних щодо вартісного виміру виробничих запасів та величини одержаного фінансового результату.

Облік запасів на виробничих підприємствах може здійснюватись у відповідності до двох систем – постійної та періодичної, вибір якої обумовлюється в наказі про облікову політику підприємства.

На жаль, застосування систем обліку запасів у нашій країні на законодавчому рівні не регламентується що створює певні труднощі при застосуванні методів оцінки вибуття виробничих запасів.

Розглянемо детальніше особливості застосування методів оцінки запасів при їх вибутті у відповідності до систем обліку запасів, зазначивши недоліки, переваги і можливість застосування на виробничих підприємствах.

Так, метод обліку за ідентифікованою собівартістю передбачає використання або продаж запасів за собівартістю придбання кожного його виду. Такий метод доцільно застосовувати до тих видів виробничих запасів, які є незамінними один одним, використовуються для виконання спеціальних замовлень чи проектів або за умови торгівлі дорогоцінними товарами.

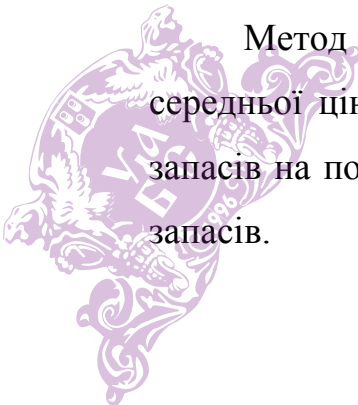


При застосуванні цього методу рух вартості виробничих запасів співпадає з їх фактичним рухом. До того ж величина відпущених запасів і їх залишків обліковується за фактичною вартістю. Проте, застосування методу ідентифікованої собівартості базується на використанні комп'ютерних технологій обліку та пристроїв зчитування штрихових кодів, так як кожна одиниця запасу має особливі, специфічні властивості.

«Застосування даного методу, – зазначають Г. А. Велш та Д. Г. Шорт, – передбачає кодування кожної закупки перед тим, як перенести її до складу товарно-матеріальних запасів, або вести окремий облік за кожною окремою одиницею товару» [17]. В результаті, однакові за призначенням запаси обліковуються за різною вартістю, що не дуже зручно. На недоцільність використання методу ідентифікованої собівартості до групи власних виробничих запасів підприємств вказують ряд причин, а саме: в багатьох випадках важко і практично не можливо прослідкувати рух конкретного виду запасу, по-друге, встановити, який матеріал і з якого придбання використано, а який залишився в запасі, можна лише зі значною часткою умовності і, по-третє, метод є досить обтяжливим і непрактичним через вартісну нестабільність одиниці запасів.

До того ж даний метод завжди залишає простір для маніпулювання цифрами, так як із декількох однакових одиниць вибулих виробничих запасів можуть бути вибрані ті, вартість яких найбільше відповідає цілям поліпшення фінансового стану підприємства. З цього приводу Р. Л. Хом'як [8] та Ф. Ф. Бутинець [7] зазначають про те, що залежно від того, який саме з однакових запасів використає підприємство, прибуток буде змінюватись відповідно до первісної вартості кожного запасу.

Метод середньозваженої собівартості передбачає вирахування середньої ціни одиниці запасів шляхом ділення сумарної вартості залишку запасів на початок періоду і тих, що надійшли, на сумарну кількість цих же запасів.



При цьому середня вартість одиниці запасу може розглядатись (в залежності від системи обліку) як за звітний період, так і після кожного нового надходження.

Так, при системі періодичного обліку запасів робиться припущення, що всі запаси одержані та використанні в один і той же час – в кінці звітного періоду. Вирахувана середня вартість одиниці запасів множиться на кількість, одержану в результаті фізичного їх підрахунку. Одержаний результат свідчатиме про вартісний вимір залишку виробничих запасів на кінець звітного періоду.

Цей метод найбільш простий і найменш трудомісткий у застосуванні. Проте, саме простота у вирахуванні містить загрозу легкого маніпулювання цифрами в бік завищення або заниження показників витрачених запасів.

При системі постійного обліку нова ціна запасу вираховується після кожної чергової партії їх надходження, а періодом є проміжок часу між попереднім та поточним видатком запасів. В даному випадку вартість одержаних запасів усереднюється з наявною, в результаті чого виробничі запаси обліковуються як одна партія за однією обліковою ціною.

Застосування даного методу при системі постійного обліку дає об'єктивну інформацію про вартість запасів і практично не дає можливості маніпулювання з цифрами. Проте, значний обсяг роботи та складність вирахування середньої ціни широкої і різноманітної номенклатури запасів виробничих підприємств свідчать про недоцільність його застосування.

Крім того, оцінка залишків виробничих запасів та собівартість готової продукції за цим методом не є повністю об'єктивною, так як при вирахуванні середньозваженої собівартості враховуються всі ціни, за якими придбалися запаси, і тим самим втрачається контроль за їх зміною.

За методом ФІФО (його ще називають методом оцінки запасів за цінами перших закупок) першими вибувають запаси, які надійшли першими. Тобто рух виробничих запасів відбувається у порядку черговості їх надходження за принципом: перший на склад – перший зі складу. Відповідно

одиниці, що залишаються в запасах на кінець звітної періоду, вважаються тими, що надійшли першими.

При системі періодичного обліку, вартість виробничих запасів на кінець звітної періоду визначається шляхом множення їх кількості, вирахованої шляхом фізичного підрахунку, на ціни останніх надходжень.

Виробничі запаси, які не виявлені під час їх інвентаризації, вважаються вибулими і списуються з обліку за цінами попередніх надходжень.

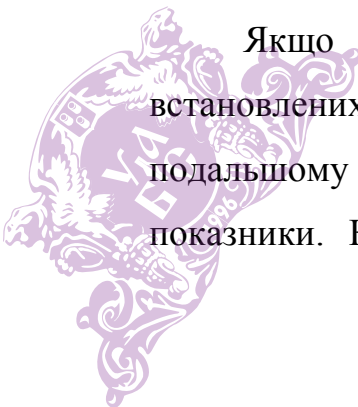
При застосуванні системи постійного обліку після кожної операції вибуття необхідно впорядкувати одиниці виробничих запасів з відповідними одиничними величинами їх вартості. Це зумовлено тим, що запаси, які були придбані раніше за відповідну ціну, першими йдуть у використання і у цей момент вартість придбання саме цих запасів відноситься до собівартості виготовленої продукції.

Даний метод доцільно застосовувати на виробничих підприємствах, так як він є простим у використанні, запобігає можливості маніпулювання прибутком та сприяє відображенню запасів у балансі підприємства за вартістю, яка приблизно збігається з їх поточною ринковою вартістю.

До того ж при застосуванні даного методу рух вартості запасів максимально наближений до фізичного їх руху, причому чим частіше здійснюється придбання і витрачання запасів, тим ближчим є це наближення.

Недоліком застосування методу ФІФО є те, що в період інфляції він забезпечує наявність невиправдано завищеної суми прибутку, так як при зростанні цін на запаси підприємство підвищує реалізаційні ціни на продукцію, не враховуючи при цьому, що виробничі запаси були придбані до моменту росту цін.

Якщо ж вибулі виробничі запаси оцінюються з використанням встановлених норм витрат на одиницю продукції та діючих цін, то в подальшому необхідно постійно порівнювати фактичні та нормативні показники. Коливання купівельних цін, нестабільність економіки, важке



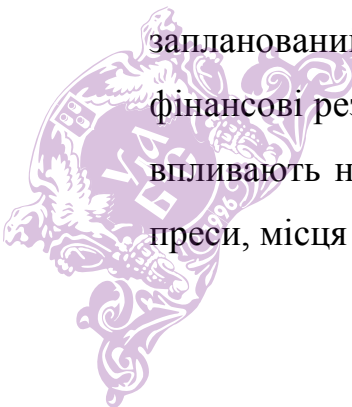
фінансове становище виробничих підприємств не сприяють практичному застосуванню даного методу.

Останній метод, який зазначено у П(С)БО 9 «Запаси» і який ми будемо розглядати, є метод ціни продажу. Як свідчить практика, даний метод доцільно застосовувати на виробничих підприємствах, які крім виготовлення виробів здійснюють торговельну діяльність з приблизно однаковим рівнем торгової націнки.

За цим методом собівартість реалізованих товарів визначається як різниця між реалізаційною їх вартістю і сумою торгової націнки на ці товари. Сума торговельної націнки на реалізовані товари визначається як добуток продажної вартості реалізованих товарів і середнього відсотку торговельної націнки. В свою чергу середній відсоток торгової націнки вираховується шляхом ділення суми залишку торгових націнок на початок звітного місяця і торгових націнок у продажній вартості товарів, одержаних у звітному місяці, на суму реалізаційної вартості залишку товарів на кінець звітного місяця та реалізаційної вартості проданих у звітному місяці товарів.

Для управління виробничими запасами на підприємстві повинен використовуватися метод, котрий повністю буде заміщати витрати виробництва. Даний метод називається методом заміщення. Будь-яка видача матеріалів зі складу призводить до необхідності їх заміщення. У цьому випадку бухгалтера-аналітика цікавлять не ціни, які вже склалися, тобто минулі а майбутні витрати на сировину, Витрати на матеріали, які матимуть місце у майбутньому, називають диференційованими, а ціну на сировину, яка відпускається, визначену цим методом, - ціною заміщення.

Система цін заміщення реально відображає рівень цін на даний та запланований період часу і найбільш достовірна при аналізі звіту про фінансові результати. Ціну заміщення розраховують виходячи з факторів, які впливають на величину витрат на матеріали (інформація постачальника або преси, місця розташування постачальника, виду транспорту тощо) [12].



Однак, існують суттєві проблеми, пов'язані з використанням оцінки запасів за вартістю заміщення. Наприклад, підприємства, які щоденно використовують у своєму виробництві тисячі видів матеріалів, зазнають труднощі у збиранні інформації про вартість заміщення за кожним видом відпущених матеріалів. Проблему збирання і обробки інформації про ціни заміщення можна подолати, якщо використовувати орієнтовану на майбутнє систему оцінки за нормативною (стандартною) вартістю.

Як висновок можна сказати, що застосування різних методів оцінки виробничих запасів при їх вибутті забезпечує різні дані щодо собівартості використаних виробничих запасів, а відтак і величини одержаного чистого прибутку, а також вартісного виміру вартості виробничих запасів на кінець періоду.

1.3 Планування, контроль та аудит запасів в управлінському обліку

Кожне промислове підприємство повинно завжди володіти достатньою кількістю виробничих запасів, яка б дозволяла виконувати договірні зобов'язання і замовлення точно в строк. Звичайно, це завдання вирішується на основі управління виробничими запасами.

На відміну від традиційного обліку, коли увага бухгалтерів зосереджена лише на забезпеченні точного оприбуткування і повного збереження запасів, управлінський облік своєю метою має таку функціональну діяльність менеджерів, котра спрямована на доведення витрат на утримання запасів до мінімуму за умови повного постачання ними виробничих потреб. Загалом ця мета узагальнюється поширеним виразом «час – гроші», щодо матеріально-технічного постачання означає скорочення проміжку часу між надходженням сировини й матеріалів на склад та їхнім використанням у виробництві.

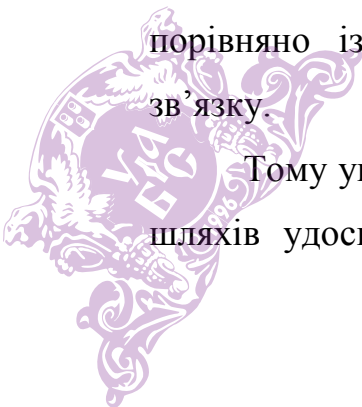
Управлінський облік надходження запасів набагато ширший за власне облікові процедури, адже він спрямований на підтримання їх оптимального

рівня щодо заданої програми виробництва. Він точніше може бути визначений як управління запасами, оскільки базується на плановому управлінні ними: пошук оптимальних умов постачання, розрахунок мінімально можливих партій поставок сировини й матеріалів, варіантів їхньої доставки на підприємство, укладення договорів з постачальниками, способів зберігання і передачі у виробництво, а також процедури контролю і регулювання залишків, визначення норм запасів, порівняння відповідності їм наявних залишків, оформлення документів на постачання замовлених партій, контроль за проходженням поставок, контроль за відповідністю фактичних поставок замовленням, контроль за своєчасністю і повнотою оприбуткування запасів. Необхідно наголосити, що складовою частиною управлінського обліку є аналіз управління запасами, спрямований на виявлення негативних моментів у процесі надходження сировини й матеріалів, які, здебільшого, хоч і незначні, але в комплексі зумовлюють збільшення питомих витрат на постачання запасів [19].

Характерним прикладом цього може бути одна американська компанія, в котрій 50 років у коробки з милом зверху вкладали великий лист картону, а після цього їх закривали. Як виявилось, спочатку це було необхідним, оскільки коробки з милом заклеювали, і лист картону вберігав його від забруднення клеєм. Однак двадцять років назад тут почали використовувати скріпки, відмовившись від клею, але за традицією продовжували класти зверху кусок картону. Компанія оцінила такі витрати у 2 млн. дол.

В вітчизняній практиці типовим недоліком, до того ж очевидним і, традиційним, є те, що більшість угод на поставку сировини й матеріалів укладають менеджери особисто, незважаючи на набагато вищі витрати порівняно із застосуванням інших способів: поштовою, факсимільного зв'язку.

Тому управлінський облік надходження запасів спрямований на пошук шляхів удосконалення цього процесу, що можливе при застосуванні не

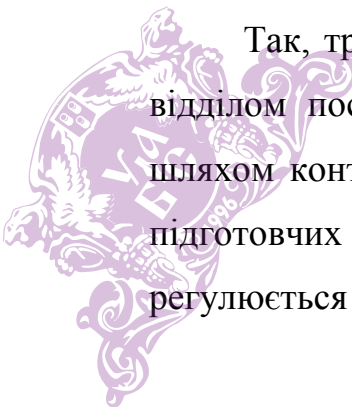


стільки облікових процедур, але насамперед методів контролю, аналізу й прогнозування.

З цією метою необхідно аналізувати поширені моделі управління запасами за багатофакторними складовими, що включають: загальні обсяги поставок сировини й матеріалів на рік; затрати на партію в розрахунку на одне замовлення; затрати на одне замовлення, пов'язані з ризиком відсутності необхідних товарів; швидкість транспортування матеріалів; зусилля, що прикладаються з метою скоротити до мінімуму тривалість циклу доставки матеріалів, час обробки і знаходження їх між операціями; вибір часу використання партії товару; точність прогнозів; жорсткість запланованих термінів поставки; методи організації збуту; конкуруючі стандарти обслуговування. Крім цього, потрібно враховувати: кількість замовлень на рік; тривалість страхових циклів; тривалість періоду поставки, виготовлення і внутрізаводських перевезень; тривалість циклу зберігання на складі; кількість товарів, що перебувають на складі, кількість комірок та складів.

Таким чином, в управлінському обліку надходження запасів найбільшу питому вагу займають процедури аналізу, прогнозування і контролю, які складаються в багатофакторну модель управління запасами, котру можна визначити тільки зі застосуванням економіко-математичних методів. Разом з тим, ефективність управління запасами на стадії їхнього постачання, як, зрештою, й на інших, залежить від правильної організації роботи всіх підрозділів підприємства. Забезпечення своєчасності поставок сировини й матеріалів передбачає чітку взаємодію всіх служб і центрів відповідальності підприємства.

Так, тривалість циклів доставки регулюється шляхом переговорів між відділом постачання і постачальником. Тривалість циклів виробництва – шляхом контролю кількості здійснюваних операцій і зведення до мінімуму підготовчих операцій. Тривалість циклів внутрізаводських перевезень регулюється вибором способів переміщення і розміром партій вантажів. У



свою чергу тривалість циклів зберігання регулюється коригуванням розміру замовлених партій, плануванням використання матеріалів у найкоротші терміни після їхнього надходження на склад, зведенням до мінімуму різниці між окремими надходженнями й видачами. Загалом же за кожний період темп надходження матеріалів має бути близьким до темпу випуску і витрати.

Управлінський облік надходження запасів не може бути прямолінійним, оскільки дуже часто виникають нестандартні ситуації, що можуть перекреслити найточніші прогнози розрахунки. В цих випадках доводиться враховувати особливі умови постачання, коригуючи розраховані оптимальні партії поставок сировини й матеріалів чи терміни замовлень на них залежно від обставин, що склались на цей момент. Такі відхилення можливі як через суб'єктивні, так і об'єктивні причини. Як правило, поставки сировини й матеріалів затягуються і частина їх використовується до того, коли буде доставлена остання партія. У цьому випадку фактична наявність запасів менша, ніж визначена їхня прогнозна оптимальна кількість. Таким чином, можна скоригувати норму запасів за формулою:

$$H_c = 3 \times C / П, \quad (1.1)$$

де H_c – скоригована норма запасів,

$З$ – питомі затрати запасів на одиницю продукції,

C – очікуваний залишок матеріалів на складі після завершення поставки за цією партією,

$П$ – партія матеріалів, постачання яких затягнулося.

Інколи ж використання запасів прискорюється, що також зумовлює їхнє зменшення проти оптимальної норми. Тоді коригування здійснюють за формулою:

$$H_c = 3 \times X / П_m, \quad (1.2)$$

де H_c – скоригована норма запасів,



- З – питомі затрати запасів на одиницю продукції,
Х – тривалість циклу зберігання запасів на складі, місяців,
Пм – середньомісячна партія замовлення.

Часто, особливо в умовах інфляції, доцільно збільшити поставки сировини й матеріалів до підвищення цін на них. У цих випадках підприємство вносить корективи в обсяги поставок, хоч це й призводить до перевищення оптимальних норм запасів.

В управлінському обліку необхідний постійний контроль, що базується на інформації, отриманій іншими службами підприємства. Зокрема, потрібний тісний взаємозв'язок маркетингу й управлінського обліку, оскільки надходження сировини й матеріалів слід планувати з урахуванням можливих коливань попиту й пропозиції на них чи застарілості продукції, що випускає підприємство. Згладити негативний вплив нестабільності кон'юнктури ринку можна резервними запасами сировини й матеріалів, а уникнути їхньої застарілості – більш частими закупівлями порівняно менших за обсягом партій. Ці фактори діють взаємно протилежно, тому в управлінському обліку важливим є знаходження саме оптимальної «золотої середини» між ними [13].

Важливе значення в управлінському обліку має забезпечення надійності поставок сировини й матеріалів. Досягається це шляхом укладання прямих договорів з постачальниками-виробниками на тривалий період.

Особливу увагу слід звертати на ритмічність поставок, що дає змогу чітко організувати роботу партнерів, сприяє їхній взаємній зацікавленості в подальшій співпраці. Так спрацьовує ефект від усвідомлення того, що взаємозв'язки є постійними і надійними. Тому з цих міркувань краще проводити закупівлі сировини й матеріалів частіше, щоб контакти між партнерами не задовнювались. Інколи це відіграє позитивну роль при фінансових труднощах: партнери, які довіряють підприємству, більш охоче

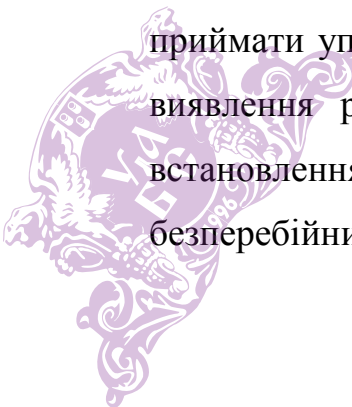
йдуть на ризик поставки сировини й матеріалів з відстрочення терміну оплати.

Разом з тим, ритмічність поставок сировини й матеріалів потрібно узгоджувати з максимальною й мінімальною нормами запасів за кожною позицією. Для цього необхідний контроль відповідності фактичних запасів кожного виду матеріалів і максимальної та мінімальної норм, що здійснюється шляхом визначення днів витрат. З цією метою кількість запасів ділять на денну норму витрати відповідного виду сировини чи матеріалів, і зіставленням фактичної забезпеченості запасами конкретного виду визначають їхній надлишок чи потребу.

В управлінському обліку надходження запасів важливе значення має контроль їхньої якості. Він здійснюється за даними документів, що додаються до товарно-транспортних накладних постачальників: сертифікатів, посвідчень, специфікацій, атестатів, в яких вказано якісні характеристики матеріалів.

Необхідно пам'ятати, що часто є значні розходження фактичних якісних параметрів матеріалів, котрі надходять від постачальників, і вказаних у супровідних документах. Тому, незважаючи на значні витрати, пов'язані з лабораторними аналізами якості матеріалів, таку роботу необхідно проводити, оскільки незадовільна якість сировини зумовлює не тільки прямі втрати підприємства, що оплачує менш якісні запаси за ціною вищих категорій, а й часто незворотний брак готової продукції, виготовленої з цих матеріалів.

Отже, система бухгалтерського обліку надходження виробничих запасів повинна бути організована таким чином, щоб можна було б своєчасно приймати управлінські рішення щодо оптимізації обсягу закупівель запасів; виявлення резервів зниження витрат, пов'язаних із заготівлею запасів; встановлення підприємством норм виробничих запасів, що забезпечить безперебійний випуск продукції.



Тому, на нашу думку, на промислових підприємствах доцільним буде організувати систему управління забезпеченістю та якістю виробничих запасів. Для цього необхідно виділити управління основними їх параметрами в окремі підсистеми:

- підсистему мотивації якості, яка передбачає відповідні штрафні та стимулюючі санкції як для робітників підприємства так і зовнішніх контрагентів;

- підсистему навчання персоналу, що складається із заходів професійного навчання, вивчення різних статистичних, економіко-математичних методів, ознайомлення зі світовими стандартами якості;

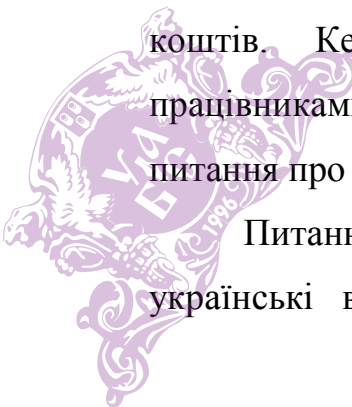
- підсистему вибору постачальників шляхом оцінки всіх наявних на ринку та вибору найкращих з них, що дозволить забезпечувати потреби виробництва в матеріалах з максимально можливою економічною ефективністю;

- документування організаційної структури системи управління забезпеченістю виробничими запасами, відображення функціональних та виконавчих ланок, розподіл обов'язків між підрозділами підприємства.

Таким чином, для підтримки оптимального рівня виробничих запасів необхідна достовірна і своєчасна інформація про розміри їх закупівлі, а також для правильного планування майбутніх закупок з врахуванням можливої зміни обсягу виробництва або асортименту продукції.

На промислових підприємства щодня здійснюється рух виробничих запасів: надходження, рух всередині підприємства (між різними підрозділами), продаж готової продукції. Тому існує великий ризик помилок в обліку або умисних махінацій з метою крадіжки запасів та грошових коштів. Керівнику підприємства неможливо слідкувати за всіма працівниками та процесами, які відбуваються на підприємстві. Тому постає питання про необхідність проведення аудиторської перевірки.

Питання аудиту запасів висвітлюють у своїх дослідженнях відомі українські вчені, зокрема, Давидов Г.М., Дікань Л.В., Кадуріна Л.О.,

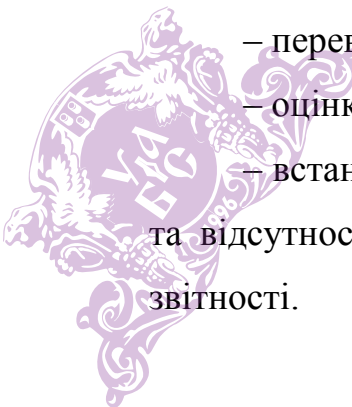


Кулаковська Л.П., Піча Ю.В., Пантелєєв В.П., Пилипенко І.І., Савченко В.Я., Сахарцеві І.І., Усач Б.Ф. та ін.

Метою проведення аудиту запасів є висловлення аудитором думки про: достовірність первинних даних бухгалтерського обліку щодо фактичної наявності та руху запасів; повноту та правильність відображення первинних даних з обліку запасів у зведених регістрах; правильність ведення обліку запасів відповідно до законодавчих та нормативних актів, облікової політики; достовірність відображення залишку запасів у звітності.

Для досягнення основної мети аудиту, а також задоволення потреб користувачів в отриманні повної, правдивої та неупередженої інформації щодо виробничих запасів аудитором необхідно виконати такі завдання:

- перевірка наявності та порядку зберігання товарно-матеріальних цінностей;
- перевірка забезпечення контролю за збереженням запасів на всіх етапах їх руху та зберігання;
- перевірка правильності та своєчасності документального відображення операцій із надходження, відпуску та внутрішнього переміщення запасів;
- перевірка правильності визначення первісної вартості запасів та відповідності її обліковій політиці та П(С)БО;
- перевірка дотримання норм витрачання запасів для здійснення господарської діяльності та порядку обліку витрачання запасів у виробництві;
- перевірка дотримання підприємством встановлених норм списання;
- перевірка правильності відображення в обліку руху МШП;
- перевірка переоцінки та уцінки товарно-матеріальних цінностей;
- оцінка якості проведених інвентаризацій запасів;
- встановлення законності дій, пов'язаних із рухом виробничих запасів, та відсутності суттєвих порушень і помилок у бухгалтерському обліку та звітності.



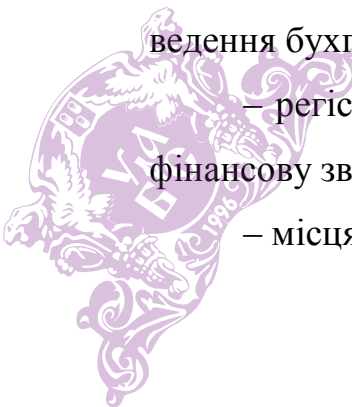
Загальне визначення завдання аудиту виробничих запасів полягає у встановленні достовірності й повноти відображення в бухгалтерському обліку та звітності всіх господарських фактів відносно залишків і руху виробничих запасів.

Джерела інформації аудиту виробничих запасів являють собою предметну область аудиторського дослідження. Це нормативні документи, облікова політика підприємства та джерела, в яких зафіксована інформація, що характеризує залишки і рух виробничих запасів.

Здійснюючи аудиторське дослідження, аудитор вивчає документи, за допомогою яких відтворює ланцюг господарських фактів від придбання запасів і їх зберігання до списання. Аудит виробничих запасів не може здійснюватися без досліджень оперативного обліку (наприклад, щоденні оперативні дані про рух дефіцитних основних і допоміжних матеріалів та інша оперативна інформація), інформації з діловодства (накази про зміну матеріально-відповідальних осіб; про проведення ревізій, інвентаризацій; про розгляд результатів ревізій та інвентаризацій тощо), висновків спеціалістів (щодо якості та придатності запасів, доцільності їх придбання, списання).

Предметна область дослідження виробничих запасів включає:

- внутрішні нормативні та загальні документи клієнта;
- облікову політику клієнта з питань обліку виробничих запасів;
- договори з матеріально-відповідальними особами;
- договори з контрагентами;
- документацію суб'єктів внутрішнього контролю з питань контролю за раціональним використанням та збереженням виробничих запасів;
- первинні документи та реєстри обліку по рахунках, призначених для ведення бухгалтерського обліку виробничих запасів;
- реєстри зведеного синтетичного обліку, оперативну, статистичну та фінансову звітність;
- місця зберігання виробничих запасів;



– технологічний процес виробництва, а саме, інформаційні потоки щодо руху сировини і матеріалів від складу матеріалів до складу готової продукції, тобто проходження матеріалів від однієї стадії виробництва до іншої, їх перетворення на готову продукцію.

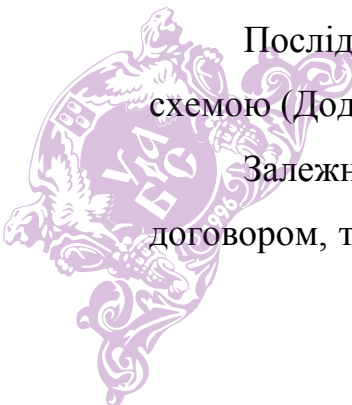
При дослідженні внутрішніх нормативних та загальних документів аудитор визначає питання, на яких необхідно загострити свою увагу при подальшому вивченні інформації. Так, якщо в результаті дослідження аудитор дійшов висновку, що окремий вид сировини є дефіцитним, то виникає необхідність прослідкувати його рух та визначитися, чи не допускалися випадки його недовкладення або підміни іншим із зниженням якості виготовленої продукції. Аналіз інформації з наказів про призначення матеріально-відповідальних осіб та їх характеристик за даними особової справи дає можливість сконцентрувати увагу на ступені довіри до них. Вивчення договорів (індивідуальних та колективних) із матеріально-відповідальними особами дає можливість аудитору скласти думку про дотримання вимог чинного законодавства клієнтом у роботі з цією категорією працівників.

Аудитор у процесі свого дослідження повинен чітко відслідковувати інформаційні потоки, які пов'язані з господарськими діями чи подіями, від прийняття рішення про здійснення господарської операції до відображення факту здійснення в первинних документах, зведених документах, регістрах обліку та звітності.

Аналіз облікової політики дає змогу встановити, яких методів дотримується підприємство з питань первісної оцінки виробничих запасів, їх переоцінки та методу оцінки виробничих запасів.

Послідовність проведення аудиту запасів можна зобразити наступною схемою (Додаток Б).

Залежно від мети аудиторського дослідження, завдань, які передбачені договором, та власних можливостей аудитор на свій розсуд обирає методику



проведення аудиту виробничих запасів. Основна мета обраної методики зводиться до встановлення об'єктивної істини про досліджуваний об'єкт.

Промислові підприємства характеризуються складним технологічним процесом, великою номенклатурою та асортиментом продукції, що випускається, а також складною багаторівневою організаційною структурою. Не знаючи усього цього неможливо провести якісну перевірку, тому перш за все аудитору необхідно ознайомитися з усіма технологічними та організаційним процесами, які відбуваються на підприємстві.

Попередня програма складається до початку аудиту, але в ході аудиту до неї аудитором можуть вноситися як незначні, так і суттєві корективи. У програмі аудиту види, зміст та час проведення запланованих аудиторських процедур повинні співпадати з прийнятими до роботи показниками загального плану аудиту. До аудиторської програми включається також перелік об'єктів аудиту за його напрямками, а також час, що його необхідно витратити на кожен напрямок аудиту або аудиторську процедуру. У програмі аудитор оцінює розмір ризику внутрішнього контролю та свій особистий ризик не виявлення суттєвих помилок у звітності, який існує під час проведення аудиторських процедур, визначає термін проведення аудиторських тестів і незалежних процедур, координує роботу всіх можливих помічників, які залучені з числа співробітників підприємства, відзначає присутність інших виконавців аудиту, якщо такі беруть участь у роботі.

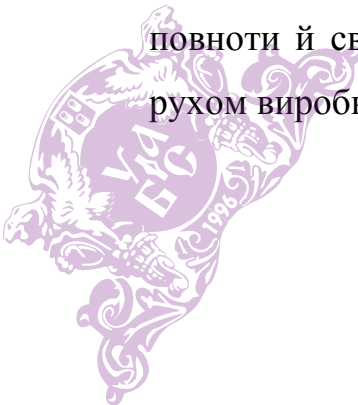
Ознайомлення з матеріалами попереднього аудиту (якщо такий раніше проводився на підприємстві іншими аудиторськими фірмами) дозволить аудитору визначити проблемні ділянки та звернути на них особливу увагу.

Перевірка та оцінка системи внутрішнього контролю, залежно від отриманих результатів, дозволить визначити, розширювати сукупність досліджень, чи навпаки, довіритися даним клієнта і провести лише деякі перевірочні процедури, щоб підтвердити довіру до інформації системи внутрішнього контролю. Також правильно підібрані питання дозволять

визначити ділянки, на які при проведенні аудиту необхідно буде звернути особливу увагу.

Після аналізу отриманих відповідей аудитор оцінює ступінь ризику та розробляє остаточну програму аудиту з переліком процедур, що мають бути виконані. Обрані аудиторські процедури мають дати змогу аудитору: встановити достовірність первинних даних бухгалтерського обліку щодо фактичної наявності та руху виробничих запасів; перевірити повноту і своєчасність відображення первинних даних з обліку запасів у зведених документах та облікових реєстрах; перевірити правильність ведення обліку запасів відповідно до чинних законодавчих актів, облікової політики суб'єкта господарювання; перевірити достовірність відображення залишку запасів у суб'єкта господарювання; підтвердити або спростувати показники фінансової звітності суб'єкта господарювання, які залежать від достовірності, повноти й своєчасності відображення господарських операцій, пов'язаних з рухом виробничих запасів. Для кожного окремого підприємства розробляється індивідуальна програма, але можна запропонувати наступну типову програму аудиту запасів, яку (розширюючи або звужуючи) можна адаптувати під конкретне підприємство.

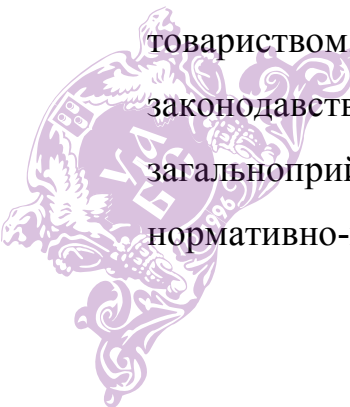
Отже, проведення аудиту на підприємстві дає змогу встановити достовірність первинних даних бухгалтерського обліку щодо фактичної наявності та руху виробничих запасів; перевірити повноту і своєчасність відображення первинних даних з обліку запасів у зведених документах та облікових реєстрах; перевірити достовірність відображення залишку запасів у суб'єкта господарювання; підтвердити або спростувати показники фінансової звітності суб'єкта господарювання, які залежать від достовірності, повноти й своєчасності відображення господарських операцій, пов'язаних з рухом виробничих запасів.



РОЗДІЛ 2. УПРАВЛІННЯ ЗАПАСАМИ НА ТОВ ФІРМА «ТЕХІНПРОМ»

2.1 Організаційно-економічна характеристика підприємства

ТОВ фірма «ТЕХІНПРОМ» є господарським, підприємницьким товариством, заснованим юридичними особами відповідно до норм діючого законодавства. Підґрунтям, на основі якого діє Товариство є загальноприйняті для всіх підприємств законодавчі акти, кодекси, а також нормативно-правові акти України, а також Статут підприємства.



Основною метою господарської діяльності є одержання прибутку в інтересах учасників підприємства.

Предметом діяльності ТОВ «ТЕХІНПРОМ» є:

- виробництво машин та устаткування для добувної промисловості й будівництва;
- ремонт і технічне обслуговування машин та устаткування для добувної промисловості й будівництва;
- виробництво кранів і клапанів;
- виробництво машин та устаткування машин спеціального призначення, не віднесених до інших групвань;
- ремонт і технічне обслуговування машин та устаткування спеціального призначення, не віднесених до інших групвань;
- оптова торгівля машинами та устаткуванням для добувної промисловості та будівництва.

Підприємство має можливість ремонтувати обладнання як вітчизняного, так і закордонного виробництва, працює 11 років на ринку виробництва і надання послуг для підприємств нафтогазового комплексу. ТОВ фірма «ТЕХІНПРОМ» має необхідні Дозволи Держгірпромнагляду на виконання робіт підвищеної небезпеки та на експлуатацію обладнання основних виробництв нафтогазовидобувної промисловості. Для виконання робіт по виготовленню та ремонту обладнання є в наявності необхідні сертифікати оформлені належним чином.

Виробнича база підприємства устаткована необхідними власними механообробними верстатами. Підприємство має атестовану випробувальну лабораторію для проведення вимірювань показників якості продукції.

Фінансовий рік ТОВ фірми «ТЕХІНПРОМ» починається 1 січня та закінчується 31 грудня відповідного календарного року. По закінченню фінансового року складається річний звіт про результати діяльності Товариства.



ТОВ фірма «ТЕХІНПРОМ» веде оперативний, бухгалтерський та статистичний облік і звітність відповідно до вимог чинного законодавства України, локальних актів Товариства та ділових звичаїв. Організація обліку документів в ТОВ фірма «ТЕХІНПРОМ», його філіях та представництвах встановлюється Директором.

Відповідальність за стан звіту, своєчасне представлення бухгалтерської та іншої звітності покладається на головного бухгалтера ТОВ фірма «ТЕХІНПРОМ», компетенція якого визначена діючим законодавством. Бухгалтерія має велике значення для підприємства. Тому на працівників бухгалтерії покладена значна відповідальність, для них встановлені певні права та обов'язки. Ці права та обов'язки закріплені посадовими інструкціями. Але найвагоміше значення має діяльність головного бухгалтера. Саме він очолює роботу всіх працівників бухгалтерії і для уникнення помилок здійснює контроль та перевірку їх діяльності

На підприємстві є архів в якому зберігаються всі документи, вилучаються документи в кінці року. В цьому разі складається «Акт на знищення документів». ТОВ фірма «ТЕХІНПРОМ» не повинно знищувати документи за три останні роки та документи поточного року. Підприємство не має права знищувати документи по заробітній платі протягом 70 років.

В сучасних умовах розвитку України зростає потреба кожного підприємства в проведенні аналізу свого фінансового стану, а також пошуку шляхів підвищення та зміцнення фінансової стабільності.

Виходячи з того, що фінансовий стан підприємства – це одна з найважливіших характеристик його діяльності, нами було розраховано найбільш вагомні фінансово-економічні показники діяльності ТОВ фірма «ТЕХІНПРОМ» (таблиця 2.1).

Таблиця 2.1 – Фінансово-економічні показники діяльності ТОВ «ТЕХІНПРОМ» за 2008-2010 роки

| Показник | Рік | Середній |
|----------|-----|----------|
|----------|-----|----------|

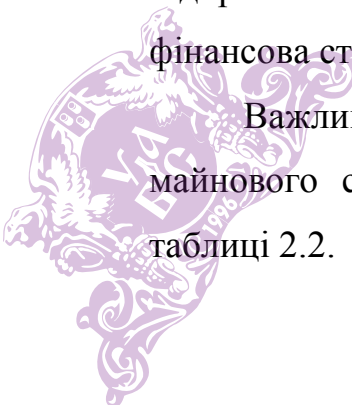
| | 2008 | 2009 | 2010 | темп росту, % |
|--|------|---------|---------|------------------|
| Дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн. | 9190 | 10068,7 | 15564,9 | 130,14 |
| Собівартість реалізованої продукції, тис. грн. | 6547 | 7012,8 | 9606,1 | 121,13 |
| Чистий прибуток підприємства, тис. грн. | 305 | 304,9 | 164,3 | 73,40 |
| | | | | |

Дані таблиці показують розширення діяльності аналізованого об'єкта. Свідченням цього є зростання за період 2008-2010 років таких показників як дохід від реалізації. Дані зростання знаходяться на рівні 130 %. Також варто відзначити, що темпи зростання собівартості реалізованої продукції знаходяться на нижчому рівні, аніж темпи зростання доходу від реалізації. Це свідчить про зростання рентабельності реалізації виготовленої продукції, а також про ефективну політику управління витратами на аналізованому підприємстві.

Незважаючи, на позитивні тенденції вищенаведених показників, варто відзначити зменшення ключового показника функціонування суб'єкта господарювання – показника чистого прибутку. За аналізований період його значення зменшилося і становить 164,3 тис. грн. у 2010 році порівняно з 305 тис. грн. у 2008 році. Це свідчить про зниження ефективності діяльності підприємства.

Проведемо оцінку фінансового стану підприємства за допомогою системи показників, що детально і всебічно характеризують господарський стан підприємства. Залежно від конкретної мети аналізу можна вибрати відповідну кількість та види показників за ознаками: майновий стан підприємства, його прибутковість; ліквідність та платоспроможність; фінансова стійкість; ділова активність.

Важливим етапом аналізу суб'єкта господарювання стане аналіз його майнового стану. Показники, які визначають майновий стан наведені в таблиці 2.2.



Таблиця 2.2 – Показники майнового стану та ефективності використання основних засобів ТОВ «ТЕХІНПРОМ» за 2008-2010 роки

| Показник | Рік | | | Середній темп приросту, % |
|----------------------|-------|-------|-------|---------------------------|
| | 2008 | 2009 | 2010 | |
| Коефіцієнт зносу | 0,62 | 0,69 | 0,67 | 3,95 |
| Коефіцієнт вибуття | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0 |
| Коефіцієнт оновлення | 0,49 | 0,28 | 0,13 | 48,49 |
| Фондовіддача | 30,33 | 34,39 | 53,61 | 32,94 |
| Фондоємкість | 0,03 | 0,03 | 0,02 | -18,35 |

Центральним показником в аналізі майнового стану є показник зносу основних засобів. Він показує частину зношених основних засобів аналізованого підприємства. Якщо поглянути на динаміку даного показника на ТОВ «ТЕХІНПРОМ» за період з 2008 року по 2010 роки, то ми бачимо, що значення частки зносу зростає протягом аналізованого періоду в середньому на 3,95 % за рік. Варто зазначити, що за останній рік даний показник дещо знизився і складає 0,67 пункти у 2010 році. Це є негативною тенденцією з огляду на те, що за аналізований період погіршився стан матеріально-технічної бази підприємства.

Раціональність і повноту використання функціонуючих основних виробничих фондів характеризує економічний ефект, одержаний за певний період у вигляді відповідного обсягу та якості продукції. Показник, який відображає випуск продукції з меншою кількістю фондів – фондовіддача. Даний показник на ТОВ «ТЕХІНПРОМ» у 2008 році становив 30,33 пункти, що свідчило про те, що з одної гривні вкладеної в основні засоби підприємство отримувало 30,33 грн. чистої виручки у відповідному періоді. У 2010 році значення даного показника суттєво підвищилося і складає 53,61 пункти.

Як ми бачимо коефіцієнт оновлення основних засобів зменшується протягом аналізованого періоду. Середнє зменшення складає 48,49 % за рік. Але, з огляду на динаміку показника – коефіцієнт вибуття, це не є негативним значенням, адже за таблиці видно, що у кожному з

представлених для аналізу періодів коефіцієнт оновлення перевищує значення коефіцієнта вибуття, що свідчить про розширення матеріально-технічної бази підприємства, а відтак створює передумови для збільшення обсягів виробництва продукції.

Аналіз майнового стану показав, що за період 2008-2010 років майновий стан ТОВ «ТЕХІНПРОМ» погіршився. Такий висновок в першу чергу можна зробити враховуючи той факт, що протягом аналізованого періоду коефіцієнт зношеності основних засобів зріс. Але позитивними моментами є перевищення коефіцієнту оновлення основних засобів над коефіцієнтом вибуття і значне зростання показника фондівдачі.

Після аналізу майнового стану здійснюється аналіз ліквідності.

Аналіз ліквідності дозволяє визначити спроможність підприємства сплачувати свої поточні зобов'язання.

Таблиця 2.3 – Показники ліквідності ТОВ «ТЕХІНПРОМ» за 2008-2010 роки

| Показник | Рік | | | Середній темп приросту, % |
|-------------------------------------|--------|--------|--------|---------------------------|
| | 2008 | 2009 | 2010 | |
| Чистий оборотний капітал, тис. грн. | 258,00 | 242,60 | 316,00 | 10,67 |
| Коефіцієнт абсолютної ліквідності | 0,003 | 0,15 | 0,01 | 82,57 |
| Коефіцієнт швидкої ліквідності | 1,01 | 1,02 | 1,03 | 0,98 |
| Коефіцієнт покриття | 1,06 | 1,07 | 1,08 | 0,94 |

Перший показник представлений в таблиці 2.3 – чистий оборотний капітал наявність та величина якого свідчать про спроможність підприємства сплачувати свої поточні зобов'язання та розширювати подальшу діяльність. На аналізованому об'єкті ситуація з даним показником носить позитивний характер. Незважаючи на спад значення даного показника у 2009 році, загалом значення показника в середньому зросло за аналізований період на 10,67 % і становить 316,00 тис. грн. у 2010 році.

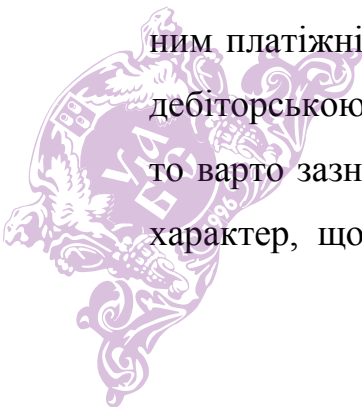
Наступний показник це – коефіцієнт абсолютної ліквідності, який знаходиться на рівні нижчому, ніж його нормативне значення. З даних наведених в таблиці, ми бачимо значне його зростання у 2009 році по

відношенню до 2008 року і значне зниження у 2010 році по відношенню до 2009 року. Загалом за аналізований період показник виріс і становить 0,01 пункти у 2010 році. Це свідчить про те, що ТОВ «ТЕХІНПРОМ» може погасити лише 1 % своїх поточних зобов'язань негайно.

Коефіцієнт швидкої ліквідності відображає платіжні можливості підприємства щодо сплати поточних зобов'язань за умови своєчасного проведення розрахунків з дебіторами. Ми бачимо, що даний коефіцієнт відповідає нормативному значенню у 2008-2010 роках та має тенденцію до збільшення. Так, за аналізований період даний показник в середньому зростає на 0,98 % і становить 1,03 пункти у 2010 році.

Наступний показник представлений в таблиці – коефіцієнт покриття показує достатність ресурсів підприємства, які можуть бути використані для погашення його поточних зобов'язань. За аналізований період значення показника відповідає нормативному значенню і має тенденцію до збільшення. Так у 2008 році значення показника знаходиться на рівні 1,06 пункти, а у 2010 році зростає і становить 1,08 пункти. Зазначимо те, що середній темп приросту за аналізований період склав 0,94%, що означає, що в середньому кожного року зростання даного показника складало 0,94 %. Це є позитивною тенденцією з огляду на те, що підприємство може розраховуватися зі своїми поточними зобов'язаннями за рахунок оборотних коштів.

Загалом, якщо зробити висновок щодо ліквідності ТОВ «ТЕХІНПРОМ», можна назвати його ліквідним. Підприємство не має проблеми з абсолютною ліквідністю, а отже з наявністю найбільш ліквідних активів, причиною чого є низький рівень платіжної дисципліни контрагентів підприємства, а отже, менеджменту слід звернути увагу на використовуваним платіжні інструменти і можливо переглянути власні методи управління дебіторською заборгованістю. Що стосується інших показників ліквідності, то варто зазначити, що ситуація на підприємстві стабільна і має позитивний характер, що свідчить про спроможність підприємства розраховуватися зі



своїми зобов'язаннями, а також існування передумов для подальшого розширення діяльності.

Наступним етапом в ході аналізу фінансово-господарського стану ТОВ «ТЕХІНПРОМ» буде аналіз платоспроможності (фінансової стійкості) аналізованого об'єкта. Аналіз платоспроможності характеризує структуру джерел фінансування ресурсів підприємства, ступінь фінансової стійкості і незалежності підприємства від зовнішніх джерел фінансування діяльності.

Таблиця 2.4 – Показники фінансової стійкості ТОВ «ТЕХІНПРОМ» за 2008-2010 роки

| Показник | Рік | | | Середній темп приросту, % |
|---|------|------|------|---------------------------|
| | 2008 | 2009 | 2010 | |
| Коефіцієнт автономії | 0,25 | 0,32 | 0,31 | 11,35 |
| Коефіцієнт фінансової стійкості | 0,33 | 0,46 | 0,44 | 15,47 |
| Коефіцієнт маневреності власного капіталу | 0,17 | 0,15 | 0,17 | 0 |
| Коефіцієнт забезпеченості власними оборотними коштами | 0,05 | 0,06 | 0,07 | 18,32 |

Перший показник – коефіцієнт автономії показує питому вагу власного капіталу в загальній сумі засобів, авансованих в діяльність суб'єкта господарювання. За аналізований період значення даного показника в середньому зросло на 11,35 % за період, так у 2008 році він становить 0,25, що менше, ніж аналогічний показник у 2010 році. Це є позитивна тенденція, адже свідчить про зменшення залежності підприємства від позикового капіталу.

Наступний показник, який ми представимо для аналізу платоспроможності підприємства є коефіцієнт маневреності власного капіталу. Даний показник відображає частину власних коштів підприємства, яка знаходиться у мобільній формі, що дозволяє вільно маневрувати цими коштами. Ми бачимо, що значення даного показника не має односторонньої тенденції і загалом, за аналізований період, значення даного показника залишилося на одному рівні, а відтак значення 2008 року відповідає

значенню 2010 року і складає 0,17 пункти. Високе значення коефіцієнту, яке і характерне для ТОВ «ТЕХІНПРОМ», позитивно характеризує фінансовий стан підприємства.

І останній показник, який характеризує фінансову стійкість підприємства і відображає забезпеченість підприємства власними оборотними коштами – коефіцієнт забезпеченості власними оборотними коштами. Його значення згідно нормативам повинно перевищувати 0,1. Як ми бачимо з розрахунків приведених в таблиці 2.4 значення даного показника на ТОВ «ТЕХІНПРОМ» за аналізований період не відповідає нормативам. У 2010 році значення показника становить 0,07, що показує частку власних оборотних коштів, яка залишиться у розпорядженні підприємства після погашення ним своїх поточних зобов'язань. Зазначимо, що середнє зростання за період склало 18,32 %, що є позитивним моментом в діяльності підприємства.

Наступним етапом в ході дослідження фінансового стану ТОВ «ТЕХІНПРОМ» буде аналіз ділової активності. Аналіз ділової активності дозволяє проаналізувати ефективність основної діяльності підприємства, що характеризується швидкістю обертання фінансових ресурсів підприємства. Дані розрахунків показників відповідної групи наведені в таблиці 2.5.

Таблиця 2.5 – Показники ділової активності ТОВ «ТЕХІНПРОМ» за 2008-2010 роки

| Показник | Рік | | | Середній темп приросту, % |
|--|----------|----------|----------|---------------------------|
| | 2008 | 2009 | 2010 | |
| Коефіцієнт обертання активів | 1,79 | 1,47 | 2,31 | 13,60 |
| Період обертання активів, дні | 204 | 249 | 158 | -12 |
| Кредиторська заборгованість, тис. грн. | 4 634 | 3 605 | 4 123 | 94,32 |
| Дебіторська заборгованість, тис. грн. | 4 680,00 | 3 118,20 | 4 235,60 | 95,13 |
| Коефіцієнт обертання кредиторської заборгованості | 2,65 | 2,04 | 3,36 | 12,60 |
| Період обертання кредиторської заборгованості, дні | 138 | 179 | 109 | -11,12 |
| Коефіцієнт обертання дебіторської заборгованості | 1,36 | 1,09 | 1,78 | 14,40 |
| Період обертання дебіторської | 269 | 334 | 205 | -12,70 |

| | | | | |
|-----------------------|-----|-----|-----|--------|
| заборгованості, дні | | | | |
| Операційний цикл, дні | 280 | 344 | 211 | -13,19 |
| Фінансовий цикл, дні | 142 | 165 | 103 | -14,83 |

Перший показник представлений в таблиці – коефіцієнт оборотності активів. Він характеризує ефективність використання підприємством всіх наявних ресурсів, незалежно від джерел їхнього залучення.

Динаміка значень даного показника за період 2008-2010 роки має висхідний характер, що свідчить про зростання ефективності використання активів підприємства. Так у 2010 році значення показника становить 2,31. Це означає, що з 1 гривні ресурсів підприємство отримує 2,31 грн. чистого доходу від реалізації товарів, робіт, послуг. Також варто зазначити, що період обертання активів за аналізований період в середньому знизився на 12 % і складає 158 днів у 2010 році.

Динаміка вартості кредиторської та дебіторської заборгованостей показує зниження вартості обох показників за аналізований період. З даних таблиці ми бачимо, що протягом всього періоду дані показники знаходяться на приблизно одному рівні. У 2010 році сума кредиторської становить 4123 тис. грн. порівняно з дебіторською заборгованістю, яка складає 4235,6 тис. грн. Це свідчить про низький рівень платіжної дисципліни контрагентів підприємства.

Показники оборотності дебіторської та кредиторської заборгованості показують швидкість обертання дебіторської та кредиторської заборгованості відповідно, за період, що аналізується, а також зміну вартості комерційного кредиту що надається підприємством або надається підприємству. Згідно загально прийнятим стандартам нормативні значення даних показників повинні збільшуватися в динаміці. Що стосується ТОВ «ТЕХІНПРОМ», то ми бачимо, що за аналізований період значення наведених показників значно збільшується. Так, оборотність кредиторської заборгованості збільшилася в середньому на 12,60 % і складає 3,36 пункти у 2010 році. Таке збільшення характеризує покращення платіжної дисципліни

на підприємстві або зменшення вартості комерційного кредиту наданого підприємству його контрагентами.

Що стосується коефіцієнта оборотності дебіторської заборгованості, то його значення в середньому зросло на 14,40 % і складає 1,78 пункти у 2008 році порівняно з 1,36 пункти у 2008 році. Таке збільшення характеризує зменшення комерційного кредиту наданого підприємством своїм контрагентам, а отже про збільшення вартості ресурсів, які підприємство може використати у власній фінансово-господарській діяльності.

Строк погашення дебіторської та кредиторської заборгованості характеризує середній період погашення кредиторської та дебіторської заборгованості. Відповідно до коефіцієнтів оборотності дебіторської та кредиторської заборгованостей середні періоди їх погашення також мають позитивні тенденції на ТОВ «ТЕХІНПРОМ» за період 2008-2010 років. Термін погашення дебіторської заборгованості знизився в середньому на 12,70 % і становить 205 днів у 2010 році, строк погашення кредиторської заборгованості знизився в середньому на 11,12 % за аналізований період і становить 109 днів. Такі значення свідчать про те, що підприємство розраховується за своїми зобов'язаннями майже вдвічі швидше, ніж його контрагенти розраховуються з ним. Такий факт має негативні наслідки, адже аналізований суб'єкт господарювання не використовує кошти, які йому винні його контрагенти у своїй виробничо-фінансовій діяльності, а відтак недоотримає виручки від реалізації.

Наступні два показника розраховані нами для характеристики ділової активності підприємства – операційний та фінансовий цикли. Операційний цикл – проміжок часу між придбанням запасів для здійснення діяльності та отриманням коштів від реалізації виробленої з них продукції або товарів і послуг. Характеризуючи значення даного показника на ТОВ «ТЕХІНПРОМ», варто зазначити позитивну тенденцію. Так, у 2010 році результативний показник становить 211 днів, що в середньому на 13,19 % менше, ніж значення аналогічного показника в попередніх періодах. Отже, підприємство

отримує кошти від вкладених у матеріальні запаси ресурси через 211 днів. Фінансовий цикл характеризує той самий процес, що і операційний цикл, але з урахуванням затримки розрахунків з контрагентами або наданими підприємству комерційними кредитами. На досліджуваному підприємстві даний показник зменшився за період 2008-2010 років і складає 103 днів у 2010 році. Отже, проаналізувавши показники ділової активності, можна зробити висновок, що більшість показників мають позитивні тенденції, а отже свідчать про ефективне управління підприємством наявними ресурсами.

І заключним етапом аналізу фінансово-господарської діяльності підприємства є аналіз його рентабельності (табл. 2.6)

Таблиця 2.6 – Показники рентабельності підприємства за 2008-2010 роки, %

| Показник | Рік | | | Середній темп приросту, % |
|----------------------------------|-------|-------|------|---------------------------|
| | 2008 | 2009 | 2010 | |
| Рентабельність діяльності | 3,98 | 3,63 | 1,27 | -43,51 |
| Рентабельність власного капіталу | 22,08 | 19,06 | 9,40 | -34,75 |
| Рентабельність активів | 7,13 | 5,32 | 2,92 | -36,00 |

Одним із ключових коефіцієнтів в системі показників рентабельності є рентабельність діяльності підприємства, яка характеризує ефективність господарської діяльності підприємства. У 2008 році значення даного показника знаходиться на рівня 3,98 %, у 2009 році зменшується до 3,63 %, а у 2010 році становить уже 1,27 %. Така негативна тенденція зумовлена в першу чергу зниженням показника чистого прибутку підприємства у 2010 році.

Наступний показник – рентабельність власного капіталу відображає ефективність використання власних ресурсів аналізованого об'єкта. За аналізований період на підприємстві ми бачимо зменшення рентабельності власного капіталу в середньому на 34,75 %. У 2010 році підприємство отримує 9,40 коп. чистого прибутку з 1 гривні вкладеної у власний капітал.

І останній показник наведений в таблиці 2.6 – рентабельність активів. Він показує віддачу кожної гривні вкладеної у ресурси підприємства. Як і інші показники рентабельності він має негативну тенденцію. Причиною цього стало розширення матеріально-технічної бази підприємства з паралельним зменшенням суми чистого прибутку у 2010 році. Так, ми бачимо, що значення даного показника в середньому за період зменшилося на 36 % і склало 2,92 % у 2010 році на відміну від 7,13 % у 2008 році.

Отже, провівши вичерпний аналіз фінансово-господарської діяльності ТОВ «ТЕХІНПРОМ» за період 2008-2010 роки, можна зробити висновок, що підприємство перебуває у задовільному фінансовому стані. За аналізований період варто відзначити позитивні тенденції показників ділової активності та фінансової стійкості. Стабільну ситуацію має група показників ліквідності. Але, незважаючи на це, негативною тенденцією відзначається ключова група показників, яка в кінцевому підсумку і відображає ефективність діяльності суб'єкта господарювання – рентабельність. За аналізований період значно знизився рівень даних показників, що свідчить про зниження ефективності менеджменту підприємства.

2.2 Первинний, аналітичний та синтетичний облік запасів на підприємстві

Від правильно організованого документування господарських засобів залежить правильність списання вартості запасів на виробництво, оцінка незавершеного виробництва, відображення у звітності. Існують типові первинні документи з обліку руху запасів. Проте, головний бухгалтер на свій розсуд повинен визначитися з тим, які документи доцільно використовувати саме на його підприємстві, враховуючи розміри та специфіку підприємства.

Структура документообігу повинна бути такою, щоб забезпечити власне надходження необхідної інформації як для обліку, так і для контролю й оперативного управління рухом матеріальних запасів.

Бухгалтерія ТОВ фірма «ТЕХІНПРОМ» у встановлені строки здійснює приймання і обробку первинних документів на сирову, матеріали тощо. Всі документи сортуються і перевіряються. Прибуткові ордери звіряються з рахунками, що до них належать, транспортними документами, приймальними актами тощо. На ТОВ фірма «ТЕХІНПРОМ» облік значно спрощується оскільки використовується комп'ютерна техніка при веденні бухгалтерського обліку. В цьому випадку всі прибутково-видаткові документи обробляються щоденно в міру їх надходження зі складу.

На досліджуваному підприємстві первинні документи складаються у момент проведення кожної господарської операції або якщо це неможливо, безпосередньо після її завершення.

Відповідальність за своєчасне і якісне складання документів, передачу їх у встановлені графіком документообігу терміни для відображення у бухгалтерському обліку, за достовірність даних, наведених у документах несуть особи, які склали і підписали ці документи.

Первинні документи, що пройшли обробку, мають відмітку, яка виключає можливість їх повторного використання.

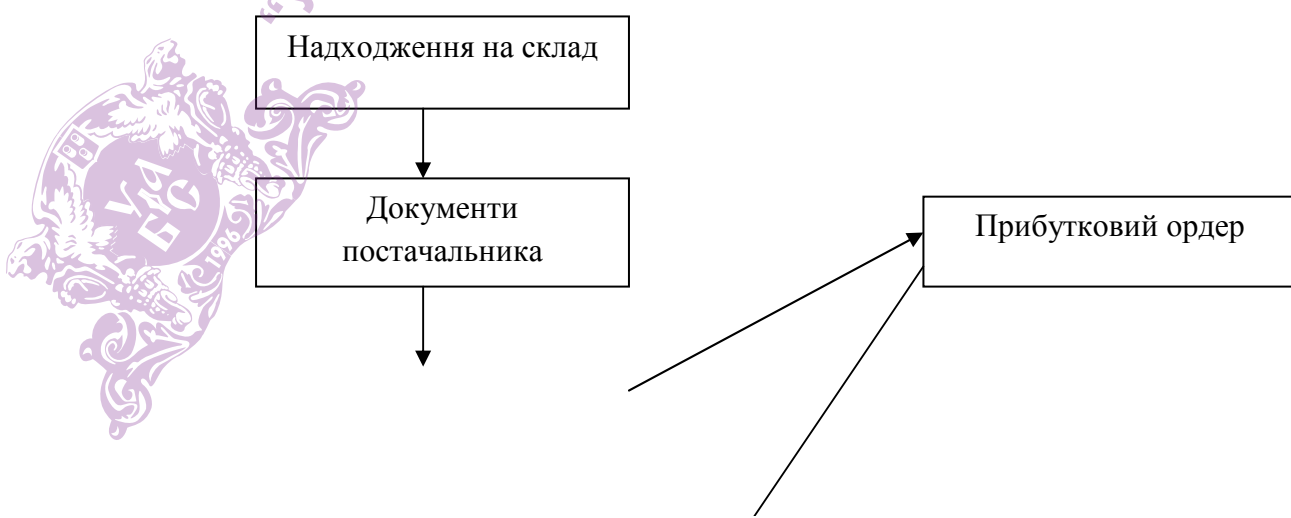
Матеріали, що проводять на склад, ретельно перевіряють встановлюють відповідальність із супровідними документами. Якщо не виявлено розходження, матеріали приймають. При цьому можливі два варіанти оформлення приходу: безпосередньо на документі постачальника або шляхом виписування прибуткового ордера. У першому разі на одному примірнику документа (постачальника), який підписує матеріально відповідальною особою, ставлять штампи прийому, у другому – оформляють прибутковий ордер. Прибуткові ордери використовуються для кількісно-сумового обліку матеріалів, що надходять від постачальників.

У випадках, коли є розбіжності кількості та якості з даними супроводжуючих документів постачальника, а також для матеріалів, що надійшли без платіжних документів, складають «Акт про приймання матеріалів». Документи, якими найчастіше оформляються надходження виробничих запасів, та їх призначення наведені в таблиці 2.7.

Таблиця 2.7 – Первинні документи з надходження виробничих запасів

| Форма документу | Назва документу | Призначення документу |
|-----------------|--------------------------------------|--|
| М-4 | Прибутковий ордер | Використовується на складі, заповнюється в день надходження запасів при відсутності розбіжностей з документам постачальника, при оприбуткуванні запасів, отриманих з переробки |
| М-7 | Акт про приймання матеріалів | Застосовується при прийнятті запасів, якщо є розбіжності з документами постачальника, або коли виробничі запаси надійшли без документів. Використовується для обліку надходження запасів і для направлення листа-претензії постачальнику |
| М-12 | Картка складського обліку матеріалів | Використовується для обліку виробничих запасів на складі |

Надходження виробничих запасів може оформлятися й іншими документами. Наприклад, супровідними документами постачальників (рахунок-фактура, платіжна вимога-доручення, товарно-транспортна накладна) є підставою для кількісного та якісного приймання партії запасів, що надійшли, а також використовуються для розрахунків між постачальниками і покупцями за відвантажені (відпущені) запаси. Порядок документального оформлення придбання запасів, які надходять на підприємство від постачальника, представлено на рис. 2.1.



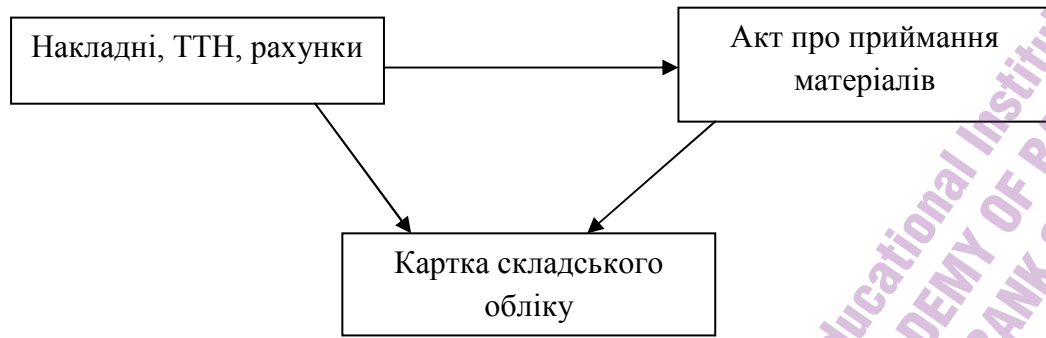


Рисунок 2.1 – Схема документального оформлення надходження матеріалів

Виробничі запаси зі складу підприємства відпускаються в цехи для виготовлення продукції, на господарські потреби.

При відпуску запасів зі складу у виробництво матеріально-відповідальна особа повинен дотримуватись наступних вимог:

- запаси обліковувати за вагою, обсягом, масою у суворій відповідності до нормативів витрат на визначений обсяг виробництва;
- відпуск запасів здійснювати в межах попередньо встановлених лімітів;
- узгоджувати з головним бухгалтером списки осіб, яким надано право отримувати зі складів запаси, а також отримуються зразки їх підписів.

Відпуск сировини і матеріалів у виробництво на підприємстві – це відпуск їх безпосередньо для виготовлення продукції, а також на ремонтні та господарські потреби. Дана операція на ТОВ фірма «ТЕХІНПРОМ» оформляється «Накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів» чи «Акт виконаних робіт (наданих послуг)».

Здійснюються облік матеріалів на складі з допомогою карток. Картки складського обліку матеріалів відкриваються в бухгалтерії й віддаються під розписку у реєстрі, де вказується дата видачі, кількість карток, їх реєстраційні номери і підпис одержувача. Записи в картках (у кількісному виразі) ведуть матеріально-відповідальні особи (завідуючі складами, комірники) на підставі первинних документів, що підтверджують рух матеріалів і складаються у день здійснення операцій.

Документальне оформлення вибуття матеріалів надано у вигляді схеми (рис.2.2)

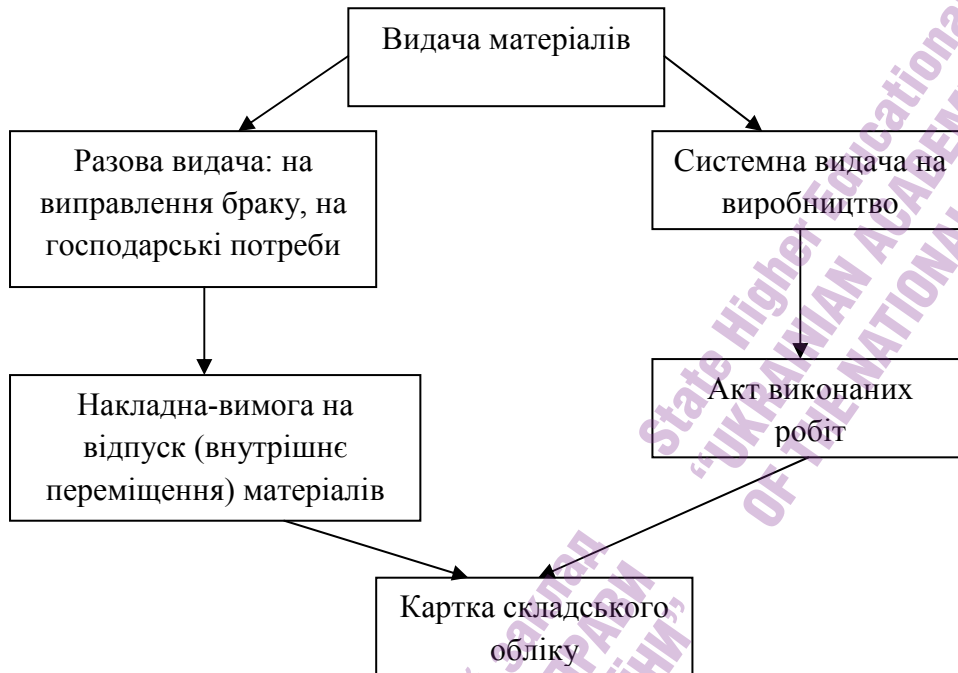


Рисунок 2.2 – Схема документального оформлення вибуття запасів

Отже, важливе значення має первинний облік виробничих запасів, оскільки, неправильне ведення документів, може привести до викривлення фінансової звітності підприємства.

Велике значення на підприємстві має ведення аналітичного та синтетичного обліку. Проте, лише за допомогою синтетичного обліку неможливо контролювати наявність та рух кожного виду товарно-виробничих запасів. Для отримання деталізованої інформації, необхідної для управління запасами за їх окремими видами та процесами, організовується аналітичний облік.

Деталізація аналітичного обліку виробничих запасів обумовлена: значною їх номенклатурою; складною організаційною та виробничою структурою підприємства тощо.

Кожне підприємство відкриває аналітичні рахунки в залежності від потреби в кількості, необхідній для управління виробництвом. Найбільш типовими розрізами аналітики можуть виступати наступні: склади, матеріально відповідальні особи, групи запасів, види діяльності.

Аналітичний облік виробничих запасів на ТОВ фірма «ТЕХІНПРОМ» ведеться в розрізі їх найменування або однорідних груп, за допомогою карток складського обліку, які розміщуються в картотеці за технічними групами виробничих запасів відповідно до номенклатури-цінника. Кожна група виробничих запасів поділяється за видами, сортами, марками, типами, розмірами. Кожному найменуванню, сорту, розміру виробничих запасів привласнюється коротке числове позначення (номенклатурний номер), яке записується до спеціального реєстру – номенклатури-цінника, де також вказують одиницю виміру та облікову ціну запасу.

На кожному документі з руху виробничих запасів вказано не тільки найменування запасу, але й номенклатурний номер, що дозволяє уникати помилок під час заповнення прибуткових і видаткових документів та здійснення записів бухгалтерському обліку виробничих запасів.

Відображення надходження та визначення запасів здійснюється за допомогою карток складського обліку, які виписуються на кожне найменування, профіль, сорт, марку, розмір окремо. У картках складського обліку на підставі залишків на 1-ше число місяця, які виводяться за кожним номенклатурним номером, складаються відомості обліку залишків запасів (сальдові відомості), що використовуються для порівняння даних аналітичного та синтетичного обліку виробничих запасів. Окрім даних про виробничі запаси, що формуються у сальдовій відомості, забезпечити оптимальне співвідношення між виробничою програмою та запасами можна за умови оперативного надання даних про їх наявність і рух.

Важливою умовою чіткої організації обліку виробничих запасів є їхнє правильне групування. На ТОВ фірма «ТЕХІНПРОМ» виробничі запаси можуть мати різне призначення залежно від функції, яку вони виконують у

процесі виробництва. Тому важливо правильно згрупувати матеріальні цінності за їх призначенням та роллю у процесі виробництва.

Взагалі рахунок 20 «Виробничі запаси» призначено для узагальнення інформації про наявність і рух належних підприємству запасів сировини і матеріалів (у тому числі сировина й матеріали, які є в дорозі та в переробці), будівельних матеріалів, запасних частин, матеріалів сільського господарського призначення, палива, тари й тарних матеріалів, відходів основного виробництва.

За дебетом рахунку 20 «Виробничі запаси» відображаються надходження запасів на підприємство, їх дооцінка, за кредитом – витрачання на виробництво (експлуатацію, будівництво), переробку, відпуск (передачу) на сторону, уцінка тощо.

Проте, на ТОВ «ТЕХІНПРОМ» для обліку виробничих запасів передбачене застосування активного синтетичного рахунку 20 «Виробничі запаси» з відповідними субрахунками. Проте на досліджуваному підприємстві використовується лише субрахунок 201 «Сировина й матеріали» котрий призначений для відображення наявності та руху сировини й основних матеріалів, які входять до складу продукції, що виготовляється, або є необхідними компонентами при її виготовленні.

До окремих рахунків синтетичного обліку та субрахунків відкривають рахунки аналітичного обліку, які дозволяють визначити їх обсяг в цілому та за кожним видом окремо. Перелік кореспонденцій, що відображають облік надходження та вибуття виробничих запасів наведено в додатку В.

Як висновок можна сказати, що важливе значення в обліку виробничих запасів має аналітичний та синтетичний облік. Тому що, лише з їх допомогою можна відобразити рух товарно-матеріальних цінностей, а також є важливим те, що аналітичний облік забезпечує кількісно-сумову та якісну інформацію, котра допомагає при прийнятті управлінських рішень та при складанні фінансової звітності. Загальна схема обліку виробничих запасів ТОВ фірма «ТЕХІНПРОМ» представлена на рис 2.3.

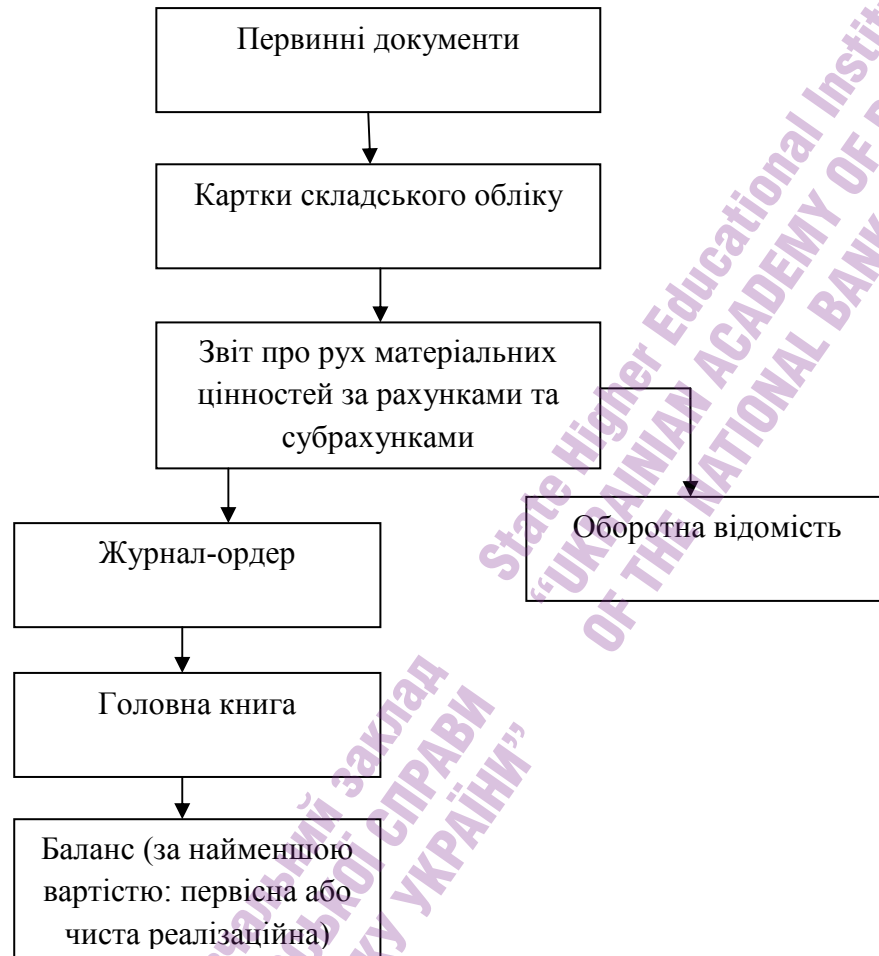


Рисунок 2.3 – Загальна схема організації обліку виробничих запасів

На ТОВ фірма «ТЕХІНПРОМ» інформація, пов'язана з виробничою продукцією розкривається у формах фінансової звітності. Основним джерелом такої інформації є безперечно Баланс (форма №1-м) і Звіт про фінансові результати (форма №2-м).

У бухгалтерському балансі залишки готової продукції відображаються за фактичною виробничою собівартістю. Для цього в другій частині активу балансу «Оборотні активи» передбачено рядок 130 «Готова продукція». Дана стаття показує запаси виробів на складі, обробка за яких закінчена та які пройшли випробування, приймання, укомплектовані згідно з умовами договорів із замовниками і відповідають технічним умовам і стандартам.

Рядок 130 заповнюється на основі рахунку бухгалтерського обліку 26 «Готова продукція» шляхом підрахунку сальдо на кінець звітного періоду.

Процес виробництва продукції невід'ємно пов'язаний із ресурсами, з яких дана продукція виготовляється. Інформація про сировину та матеріали, які використовуються у виробничому процесі розкривається у статті 100 балансу «Виробничі запаси». Дані для заповнення даного рядка містяться на рахунках бухгалтерського обліку 20 «Виробничі запаси», 22 «МШП».

У статті «Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги» (рядки 160-162) відображається заборгованість покупців або замовників за надану їм продукцію. У підсумок Балансу включається чиста реалізаційна вартість, яка визначається шляхом вирахування з дебіторської заборгованості резерву сумнівних боргів.

Результати діяльності виробничого підприємства від реалізації продукції відображаються у формі №2-м «Звіт про фінансові результати». Даний звіт являє собою бухгалтерський документ, в якому підсумовуються доходи і витрати звітного періоду.

У статті «Дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)» ТОВ фірма «ТЕХІНПРОМ» розкриває загальний дохід від реалізації своєї продукції без врахування наданих знижок, страхових відшкодувань, повернення проданої продукції та непрямих податків. Для заповнення даного рядка інформацію беруть із рахунку бухгалтерського обліку 70 «Доходи від реалізації». У рядку 020 «Непрямі податки та інші вирахування з бюджету» відображають суму ПДВ, яка включена до складу доходу від реалізації продукції. Ця цифра може бути розрахована як відсоток від рядка 10, якщо весь дохід оподатковується податком на додану вартість. Однак, якщо не всі товари обкладаються ПДВ, необхідно взяти суму з рахунка 641, враховуючи при цьому, що ПДВ до сплати в бюджет за отриманими авансами в цей рядок не включається.

Отже, що у фінансових звітах розкривається уся необхідна інформація про виробничу продукцію, а саме її фактичну вартість на дату балансу, дохід

від реалізації продукції, а також її собівартість за звітний період. Це дозволяє користувачам фінансової звітності аналізувати дані про ефективність виробничого процесу, ділову активність підприємства, рентабельність виробництва та продажів, а також приймати виважені управлінські рішення.

2.3 Оцінка запасів на підприємстві

Важливою передумовою організації обліку виробничих запасів є їх оцінка, адже вона впливає на точність фінансових результатів. На ТОВ фірма «ТЕХІНПРОМ» запаси придбаються за грошові кошти підприємства і зараховуються на баланс за ціною придбання, включаючи всі витрати пов'язані з їх придбанням. Наприклад, ТОВ «ТЕХІНПРОМ» придбало в ТОВ «ЕКСПОСЕРВІС ПЛЮС» 10 тонн металу на суму 74700 грн., в тому числі ПДВ – 12450 грн. витрати на транспортування металу склали 400 грн.

Придбані запаси будуть оцінені за вартістю: $74700 - 12450 + 400 = 62650$ гривень.

В даному випадку, вартість транспортно-заготівельних витрат на підприємстві ТОВ «ТЕХІНПРОМ» відносять до конкретного виду запасів. Таким чином, витрати за постачання запасів, які включаються до купівельної ціни, відносяться до прямих витрат.

На підприємстві оцінка руху запасів здійснюється за методом середньозваженої собівартості. Для всіх одиниць бухгалтерського обліку запасів на ТОВ фірма «ТЕХІНПРОМ» застосовується тільки один вищеназваний метод. Середня вартість одиниці запасів розглядається за звітний період (квартал) при періодичному обліку списання запасів.

Застосування даного методу робиться припущення, яке спрощує реальну картину руху запасів: усі запаси надійшли та відпущені в один і той же час – у кінці звітного періоду. Застосування методу середньозваженої собівартості в умовах періодичної оцінки запасів означає, що вартість придбаних протягом звітного періоду запасів необхідно розділити на їх

загальну кількість, отримавши таким чином середню ціну придбання запасів, яка і буде ціною вибуття запасів у цьому звітному періоді (таблиця 2.8).

Таблиця 2.8 – Інформація про рух металу на ТОВ фірма «ТЕХІНПРОМ» за 2010 рік

| Показник | Кількість, кг | Ціна, грн. | Сума, грн. |
|------------------------|---------------|------------|------------|
| Залишок на 01.01.2010 | 2000 | 6,50 | 13000 |
| Придбано 05.01.2010 | 13000 | 7,47 | 97110 |
| Реалізовано 07.01.2010 | 10000 | | |
| Придбано 08.01.2010 | 15000 | 7,50 | 112500 |
| Реалізовано 10.01.2010 | 13000 | | |
| Придбано 13.01.2010 | 12000 | 7,60 | 9120 |
| Реалізовано 17.01.2010 | 14000 | | |
| Придбано 22.01.2010 | 15000 | 7,65 | 114750 |
| Реалізовано 25.01.2010 | 14000 | | |
| Придбано 27.01.2010 | 14000 | 7,80 | 109200 |
| Реалізовано 30.01.2010 | 12000 | | |
| Залишок на 31.01.2010 | 8000 | | |

Метод, котрий застосовує на ТОВ «ТЕХІНПРОМ», передбачає розрахунок вартості виробничих запасів виходячи із середніх щомісячних цін. Ціни визначаються за кожною обліковою одиницею виробничих запасів. Середньозважена собівартість одиниці, що вибуває, визначається за формулою 2.1:

$$C_c = \frac{V_p + V_n}{K_p + K_n} \quad (2.1)$$

де C_c – середньозважена собівартість;

V_p і K_p – відповідно вартість і кількість запасів на початок періоду;

V_n і K_n – відповідно вартість і кількість запасів, що надійшли протягом періоду.

В даному випадку, середньозважена вартість одного кілограма металу розраховується діленням сумарної вартості залишку запасів на початок місяця (13000 грн.) і вартості одержаних у звітному місяці запасів (524760

грн.) на сумарну кількість металу на початок місяця та одержаного протягом місяця (відповідно – 2000 і 69000 кілограм). Отже, середньозважена вартість металу становитиме $(13000+524760)/(2000+69000) = 7,57$ гривень за кілограм. З проведених розрахунків можна сказати, що метод середньозваженої собівартості є найпростіший та найменш ризиковий, проте такі характеристики доцільні лише для періодичної системи обліку.

Відобразимо визначення собівартості реалізованого металу та собівартості залишку на кінець звітного періоду (таблиця 2.9).

Таблиця 2.9 – Розрахунок собівартості запасів при застосуванні метода середньозваженої собівартості у системі періодичного обліку

| Дата | Придбано | | | Реалізовано | | | Залишок | | |
|------------|-----------|------------|------------|-------------|------------|------------|-----------|------------|------------|
| | Кількість | Ціна, грн. | Сума, грн. | Кількість | Ціна, грн. | Сума, грн. | Кількість | Ціна, грн. | Сума, грн. |
| 01.01.2010 | | | | | | | 2000 | 6,50 | 13000 |
| 05.01.2010 | 13000 | 7,47 | 97110 | | | | 15000 | 7,57 | 113550 |
| 07.01.2010 | | | | 10000 | 7,57 | 55700 | 5000 | 7,57 | 37850 |
| 08.01.2010 | 15000 | 7,50 | 112500 | | | | 20000 | 7,57 | 151400 |
| 10.01.2010 | | | | 13000 | 7,57 | 98410 | 7000 | 7,57 | 52990 |
| 13.01.2010 | 12000 | 7,60 | 91200 | | | | 19000 | 7,57 | 143830 |
| 17.01.2010 | | | | 14000 | 7,57 | 105980 | 5000 | 7,57 | 37850 |
| 22.01.2010 | 15000 | 7,65 | 114750 | | | | 20000 | 7,57 | 151400 |
| 25.01.2010 | | | | 14000 | 7,57 | 105980 | 6000 | 7,57 | 45420 |
| 27.01.2010 | 14000 | 7,80 | 109200 | | | | 20000 | 7,57 | 151400 |
| 30.01.2010 | | | | 12000 | 7,57 | 90840 | 8000 | 7,57 | 60560 |
| 31.01.2010 | | | | | | | 8000 | 7,57 | 60560 |
| Всього | 69000 | | 524760 | 63000 | | 456910 | | | |

Таким чином, визначення собівартості одиниці запасів на ТОВ «ТЕХІНПРОМ» не вимагає детальних розрахунків за кожним надходженням і використанням виробничих запасів. Але необхідно відмітити, що собівартість запасів залежить від більш високої ціни їх придбання в кінці звітного періоду. За рахунок питомої ваги дорогих виробничих запасів, придбаних в кінці місяця, у загальній сумі, середньозважена ціна буде вище, а, відповідно, і собівартість використаних запасів збільшиться, що в подальшому призведе до зниження прибутку підприємства.

На ТОВ «ТЕХІНПРОМ» застосовується періодична система обліку запасів, котра дозволяє не здійснювати детальний облік вибуття запасів протягом звітного періоду. При цьому, усі витрати на придбання і споживання запасів списуються прямо на відповідні рахунки класу 2 «Запаси» Плану рахунків підприємства.

2.4 Аналіз ефективності використання запасів в системі управління виробничою діяльністю підприємства

Запаси підприємства є основною статтею оборотних коштів, за рахунок яких, підприємство отримує прибутки, що в свою чергу є метою діяльності будь-якого підприємства, а їх аналіз та оцінка являє собою важливу складову для вирішення задач управління суб'єктом господарювання. Тому, недоліки в постачанні, зменшення обсягів матеріалів у поточних запасах та перевитрати матеріалів при їх використанні може певною мірою компенсуватися економією їх у виробничому процесі, але для цього необхідно провести оцінку ефективності використання матеріальних ресурсів за допомогою системи різноманітних показників.

Мета аналізу ефективності використання виробничих запасів даного підприємства полягає в зниженні частки матеріальних витрат в собівартості продукції.

Для характеристики ефективності використання виробничих запасів ТОВ фірма «ТЕХІНПРОМ» застосовуються узагальнюючі показники. До узагальнюючих показників відносяться матеріаловіддача, матеріалоемність, швидкість оборотності (тривалість обороту), коефіцієнт оборотності (кількість оборотів).

І так, що стосується матеріаломісткість продукції, то даний показник характеризує матеріальні витрати, що припадають на кожну гривню виробленої продукції. Цей показник розраховується за наступним алгоритмом, наведеним у формулі 2.2.

$$MM = \frac{BM}{B}, \quad (2.2)$$

де MM – матеріаломісткість продукції;

BM – матеріальні витрати;

B – обсяг виробленої продукції у вартісних або натуральних показниках.

Зниження матеріаломісткості залежить від підвищення рівня конструкторських розробок, в тому числі зниження чистої ваги виробів, вдосконалення технологій виробництва і підвищення якості матеріалів.

Матеріаловіддача дозволяє не лише оцінити зміни фактичного рівня використаних запасів у порівнянні з попередніми періодами, але й виявити резерви збільшення обсягів виробництва. Матеріаловіддача обчислюється за формулою 2.3.

$$MB = \frac{B}{BM}, \quad (2.3)$$

де MB – матеріаловіддача;

BM – матеріальні витрати;

B – обсяг виробленої продукції у вартісних або натуральних показниках.

В процесі аналізу необхідно перевірити, чи впроваджуються науково-технічні досягнення, направлені на підвищення ефективності використання запасів, чи створені для цього необхідні предмети праці, системи машин, високо економні, маловідходні і безвідходні технологічні процеси.

Важливим розділом аналізу є вивчення заходів, які проводяться підприємством для скорочення відходів і втрат матеріалів по всіх стадіях їх обробки, зберігання і транспортування, більш повному використанню у виробництві вторинних ресурсів і супутніх продуктів.

Наступним важливим показником є коефіцієнт використання запасів, котрий відбиває співвідношення суми фактичних матеріальних витрат і величини матеріальних витрат, обчисленої за плановою калькуляцією і фактичним випуском та асортиментом продукції. Це показник дотримання норм витрачання матеріалів, і обчислюється він за алгоритмом, який наведений у формулі 2.4.

$$K_B = \frac{\hat{A}i}{\hat{A}i_1}, \quad (2.4)$$

де K_B – коефіцієнт використання запасів;

VM_1 – сума фактичних матеріальних витрат за досліджуваний період;

VM_0 – сума фактичних матеріальних витрат досліджуваного періоду, обчислена за плановою калькуляцією і фактичним випуском та асортиментом продукції.

Коефіцієнт оборотності запасів (коефіцієнт інтенсивності використання) розраховується діленням собівартості реалізованої за звітний період продукції на вартість виробничих запасів (формула 2.5).

$$K_O = \frac{CB}{BZ}, \quad (2.5)$$

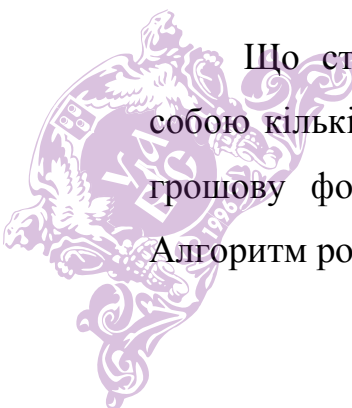
де K_O – коефіцієнт оборотності запасів;

BZ – виробничі запаси;

CB – собівартість реалізованої продукції.

Що стосується тривалості обороту виробничих запасів представляє собою кількість днів, яка необхідна для перетворення виробничих запасів в грошову форму і є величиною оберненою до коефіцієнта оборотності.

Алгоритм розрахунку подано у вигляді формули 2.6.



$$T_o = \frac{360}{K_o}, \quad (2.6)$$

де T_o – тривалість обороту виробничих запасів;

K_o – коефіцієнт оборотності запасів.

Вище наведені показники розраховані згідно з даними ТОВ фірма «ТЕХІНПРОМ» представлені в таблиці 2.10.

Таблиця 2.10 – Показники ефективності використання запасів ТОВ «ТЕХІНПРОМ» за 2008-2010 роки

| Показник | Рік | | | Середній темп приросту, % |
|--|-------|-------|-------|---------------------------|
| | 2008 | 2009 | 2010 | |
| Матеріаломісткість продукції | 0,63 | 0,67 | 0,78 | 11,33 |
| Матеріаловіддача | 1,58 | 1,50 | 1,28 | -9,94 |
| Коефіцієнт використання запасів | 0,91 | 1,36 | 1,22 | 15,78 |
| Коефіцієнт обертання матеріальних запасів | 31,78 | 36,54 | 54,64 | 31,12 |
| Період обертання матеріальних запасів, дні | 11 | 10 | 7 | -20,23 |

Матеріаломісткість продукції характеризує матеріальні витрати, що припадають на кожну гривню виробленої продукції. Зниження матеріаломісткості залежить від підвищення рівня конструкторських розробок, в тому числі зниження чистої ваги виробів, вдосконалення технологій виробництва і підвищення якості матеріалів.

На ТОВ «ТЕХІНПРОМ» за період 2008-2010 років спостерігається тенденція зростання значення даного показника, так середній темп приросту складає 11,33 % за рік. У 2010 році значення показника складає 0,78 пункти, а отже, на кожну гривню виробленої продукції припадає 78 коп. матеріальних витрат.

Оберненим показником до матеріаломісткості є показник матеріаловіддачі, який показує скільки гривень виручки від реалізації підприємство отримує з кожної гривні вкладеної в матеріальні витрати.



На ТОВ «ТЕХІНПРОМ» ми спостерігаємо негативну тенденцію даного показника. Середній темп зниження даного показника 9,94 % в рік. У 2010 році значення показника становить 1,28 пункти, а отже підприємство отримує 1,28 грн. чистої виручки від реалізації з кожної гривні вкладеної в матеріальні витрати, на відміну від 1,58 грн. у 2008 році.

Наступний показник коефіцієнт використання запасів. Він показує співвідношення суми фактичних матеріальних витрат і величини матеріальних витрат, обчисленої за плановою калькуляцією і фактичним випуском та асортиментом продукції.

За аналізований період спостерігається зростання значення даного показника. Середній темп приросту складає 15.78 % в рік. Загалом значення показника становить 1,22 пункти. Це значення свідчить про перевитрату виробничих запасів, а відтак про не зовсім ефективну політику управління запасами підприємства.

Що стосується коефіцієнта оборотності матеріальних запасів, він характеризує швидкість реалізації товарно-матеріальних запасів підприємства. Його значення за аналізований період зросло в середньому на 31,12 % і склало 54,64 пункти у 2010 році на відміну від 31,78 пункти у 2008 році. Це свідчить про те, що з 1 гривні вкладеної в матеріальні запаси підприємство отримує 31,78 коп. чистої виручки від реалізації за відповідний період. Зростання даного показника за аналізований період можна охарактеризувати як позитивну тенденцію, враховуючи той факт, що підприємство швидше обертає власні товарно-матеріальні запаси, а відтак швидше отримує виручку із коштів вкладених в матеріальні запаси. Підтвердженням цього факту є наступний показник – термін обертання матеріальних запасів. Як ми бачимо, даний показник за аналізований період знизився на 20,23 %, а термін перетворення матеріальних запасів у виручку від реалізації становить 7 днів у 2010 році на відміну від 11 днів у 2008 році.

На підприємстві виробництво продукції здійснюється за допомогою позамовного та попроцесного методів. Сутність позамовного методу полягає

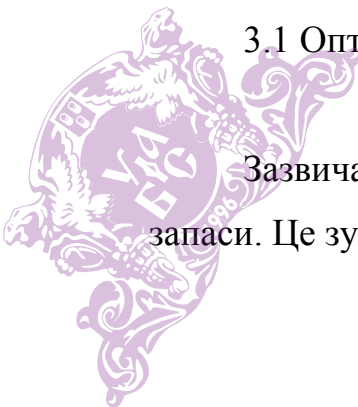
в тому, що всі прямі основні витрати обліковують у розрізі встановлених статей за окремими виробничими замовленнями, які видають на задалегідь визначену кількість даного виду продукції. За попроцесним методом витрати прямо включаються до собівартості, витрати задалегідь не плануються.

Отже, ситуацію, що склалася на підприємстві можна оцінити досить позитивно, оскільки виробничі запаси досить швидко перетворюється в виручку, а отже відбиває вкладені грошові кошти підприємства. Проте, негативним явищем на ТОВ фірма «ТЕХІНПРОМ» є збільшення матеріаломісткості продукції, що означає збільшення матеріальних витрат у виробництво.

РОЗДІЛ 3. ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ НА ТОВ ФІРМА «ТЕХІНПРОМ»

3.1 Оптимізація придбання виробничих запасів на ТОВ «ТЕХІНПРОМ»

Зазвичай виробничі підприємства інвестують значні кошти у виробничі запаси. Це зумовлено різними причинами, зокрема:



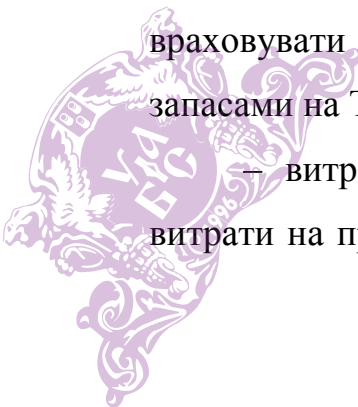
- віддаленістю постачальника і неможливістю доставки необхідної сировини, матеріалів або товару в момент, коли у них виникає потреба;
- нестабільними зв'язками і невпевненістю у тому, що постачальник забезпечить необхідною сировиною чи матеріалами відповідної якості в потрібний момент;
- очікуваним підвищенням цін на сировину, матеріали або товари.

У зв'язку з цим система планування й контроль придбання, виробництва та реалізації запасів значною мірою визначають успіх підприємства, особливо за умов нестабільної економіки та жорсткої конкуренції. Для підтримки оптимального рівня виробничих запасів необхідна достовірна і своєчасна інформація про розміри їх закупівлі. Вона необхідна для правильного планування майбутніх закупок з врахуванням можливої зміни обсягу виробництва або асортименту продукції. Таким чином, наявність інформації про перспективи зміни потреб в тих або інших матеріальних ресурсах допоможе зекономити певну суму коштів (іноді досить значну). Виходячи з цього, основною метою управління запасами є своєчасні поставки запасів і мінімізація витрат, пов'язаних із замовленням і зберіганням їх.

Тому, ми пропонуємо запровадити на ТОВ «ТЕХІНПРОМ» метод, котрий дозволить оптимізувати придбання виробничих запасів і це в свою чергу дозволить знизити витрати на придбання, уникнути збоїв в процесі виробництва через відсутність сировини, даний метод називається методом економічного розміру замовлення – це кількість замовлених запасів, що забезпечує оптимальну комбінацію витрат на придбання та зберігання їх.

Для визначення оптимального рівня замовлення запасів треба враховувати витрати на придбання та зберігання їх. Витрати, пов'язані із запасами на ТОВ «ТЕХІНПРОМ» включають:

- витрати на закупку запасів, як правило, не є релевантними, бо витрати на придбання одиниці запасу не змінюються, за винятком випадків,

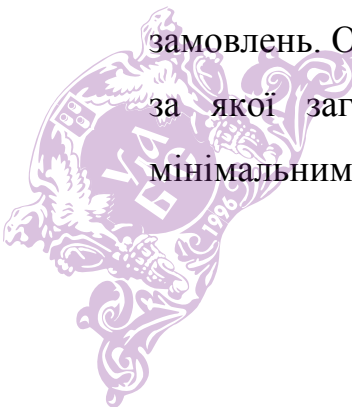


коли при закупівлі великої кількості матеріалів або товарів покупцеві надаються знижки.

– витрати на замовлення запасів охоплюють витрати на оформлення документів і здійснення розрахунків, пов'язаних із замовленням. Витрати на виконання замовлення, однакові для всіх варіантів створення запасів, не є релевантними, тому при визначенні оптимального розміру замовлення враховуються тільки додаткові витрати на розміщення замовлення.

– витрати на зберігання до них належать витрати, пов'язані зі зберіганням матеріалів, готової продукції або товарів на складі. Витрати на складське зберігання та вартість зберігання запасів є релевантними, оскільки коливаються відповідно змінам у кількості замовлених одиниць запасів. Наприклад, заробітна плата комірника, амортизація обладнання й постійна орендна плата за обладнання і приміщення не належать до релевантних витрат, оскільки на них не впливає зміна обсягу запасів. Релевантні витрати на зберігання запасів зазвичай включають: додаткові витрати на страхування запасів; додаткові витрати на утримання складських приміщень; додаткові витрати на обробку матеріалів; витрати внаслідок знецінення запасів.

Отже, оптимальний розмір замовлення визначається тими витратами, на які справляє вплив або кількість запасів, що зберігаються, або кількість зроблених замовлень. Чим більша кількість одиниць замовляється одночасно, тим менше замовлень необхідно зробити за рік, тобто зменшуються витрати на виконання замовлень. Однак, коли робиться менше замовлень, необхідно мати більший середній запас, що веде до збільшення втрат на зберігання запасів. Мета управління полягає в тому, щоб знизити витрати на зберігання великих запасів порівняно з витратами на розміщення великої кількості замовлень. Оптимальним розміром замовлення буде така замовлена кількість, за якої загальні витрати на замовлення і зберігання запасів будуть мінімальними.



Оптимальний розмір замовлення на ТОВ «ТЕХІНПРОМ» необхідно розраховувати за допомогою одного з трьох методів: табличним методом; графічним методом; за допомогою формули.

ТОВ «ТЕХІНПРОМ» придбає напильники у ТЦ «ЕПІЦЕНТЕР» за ціною 40 грн. за одиницю. Річна потреба у напильниках становить 50000 одиниць на рік. Витрати на одне замовлення становлять 750 гривень. Витрати на зберігання одного напильника дорівнюють 12 грн. Розрахунок релевантних витрат на замовлення та зберігання напильників наведено в таблиці 3.1.

Таблиця 3.1 – Запропонована методика аналізу релевантних витрат на замовлення та зберігання напильників

| | | | | | | |
|--|-------|-------|-------|-------|-------|-------|
| 1.Річна потреба, од. | 50000 | 50000 | 50000 | 50000 | 50000 | 50000 |
| 2.Розмір замовлення, од. | 1200 | 1600 | 2000 | 2500 | 2800 | 3200 |
| 3.Середні запаси,од. (ряд. 2 : 2) | 600 | 800 | 1000 | 1250 | 1400 | 1600 |
| 4.Кількість замовлень (ряд.1 : ряд. 2) | 42 | 31 | 25 | 20 | 18 | 16 |
| 5.Річні витрати на замовлення, грн. (ряд.4*750грн.) | 31500 | 23250 | 18750 | 15000 | 13500 | 12000 |
| 6.Річні витрати на зберігання, грн. (ряд.3*12 грн.) | 7200 | 9600 | 12000 | 15000 | 16800 | 19200 |
| 7.Загальні релевантні витрати на замовлення і зберігання запасів, грн. (ряд.5+ряд.6) | 38700 | 32850 | 30750 | 30000 | 30300 | 31200 |

За нашими розрахунками загальні релевантні витрати на придбання напильників будуть мінімальними (30000 грн.) при обсязі замовлення 2500 одиниць запасів. Очевидно, що оптимальним розміром поставки буде поставка запланованого обсягу напильників близько 20 разів на рік.

Для наочності це можна представити графічно, наступним чином (рисунок. 3.1).

На вертикальній осі наведені річні релевантні витрати на інвестиції у запаси, а на горизонтальній осі – обсяг замовлення запасів.

Із графіка бачимо, якщо розмір замовлення зростає, вартість зберігання також зростає. З іншого боку, вартість виконання замовлення зменшується мірою зростання запасів. Кожна точка лінії сукупних витрат являє собою суму вартості зберігання й виконання замовлення.

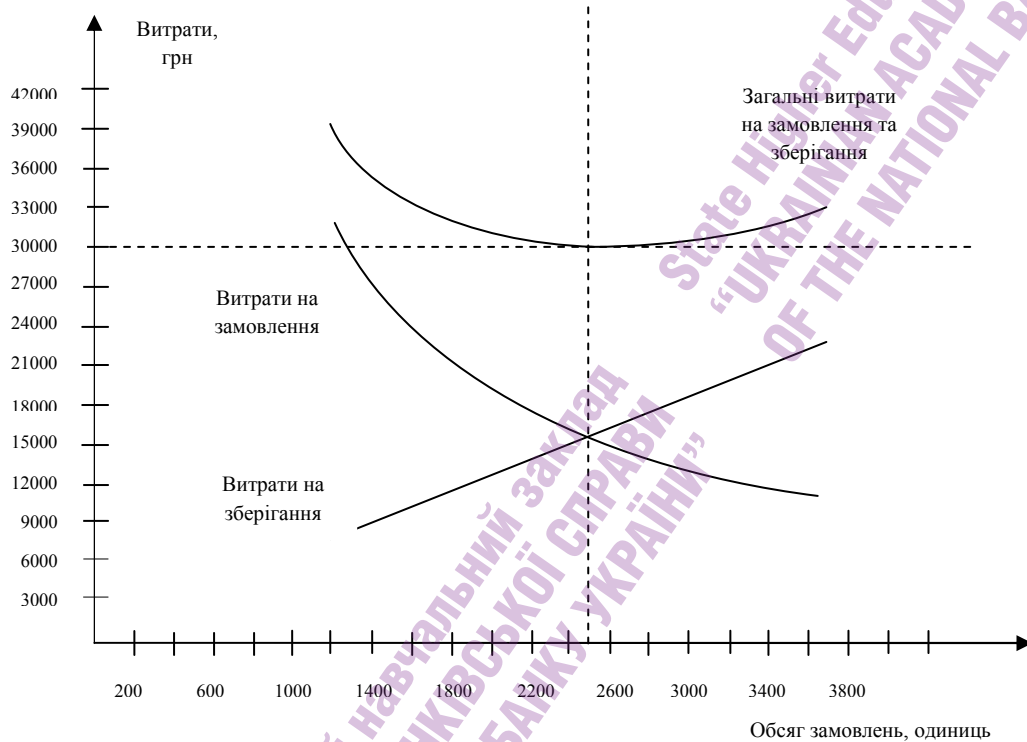


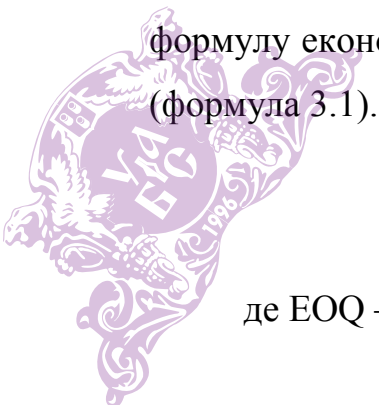
Рисунок 3.1 – Графік економічного розміру замовлення

Слід зауважити, що лінія сукупних витрат перебуває в мінімумі для замовлення розміром 2500 одиниць і проходить через точку перетину кривих витрат на зберігання та витрат на замовлення запасів. Таким чином, найбільш економічний розмір замовлення розташований у точці, де витрати на зберігання дорівнюють витратам на замовлення.

Проте, більш практично на ТОВ «ТЕХІНПРОМ» буде використовувати формулу економічного розміру замовлення, що значно полегшує розрахунки (формула 3.1).

$$EOQ = \sqrt{((2 * D * P)/H)} \quad (3.1)$$

де EOQ – економічний розмір замовлення;



D – загальні потреби упродовж певного періоду;

P – витрати на розміщення одного замовлення;

H – витрати на зберігання одиниці запасу впродовж певного періоду.

У нашому випадку $EOQ = \sqrt{2 \cdot 50000 \cdot 750 / 12} = 2500$ одиниць напильників на одне замовлення.

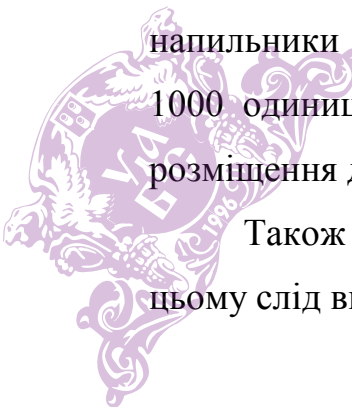
Розрахувавши оптимальну партію поставки, необхідно розрахувати, скільки необхідно поставок на рік, та оптимальний проміжок в робочих чи календарних днях між поставками. Кількість поставок визначається діленням загальної потреби в матеріальному ресурсі на оптимальну партію поставки.

У нашому випадку оптимальна кількість поставок на рік буде дорівнювати $50000 / 2500 = 20$ разів. Тобто, ТОВ «ТЕХІНПРОМ» слід придбавати напильники кількістю по 2500 одиниць 20 разів на рік для задоволення річної потреби і здійснення ефективної діяльності підприємства.

Виходячи з вище зазначено, ми з'ясували, що модель економічного розміру замовлення відповідає на питання скільки слід замовляти, проте не забезпечує інформацією про момент розміщення замовлення. Хоча даний аспект є досить актуальним для здійснення управлінських рішень щодо придбання виробничих запасів на підприємстві, тому ми пропонуємо ТОВ «ТЕХІНПРОМ» розраховувати даний показник, адже він дасть змогу зрозуміти коли саме необхідно зробити замовлення для поповнення запасів.

В 2010 році наше підприємство працювало 250 робочих днів, при цьому час виконання замовлення на напильників складає 5 днів. Отже, розрахунок моменту розміщення замовлення є наступним: $50000 \cdot 5 / 250 = 1000$ одиниць напильників. Отже, підприємству слід розміщати замовлення на напильники кожного разу, коли залишок клапанів на складі знижується до 1000 одиниць, тобто за 5 днів до того, як запас буде вичерпано. Графік розміщення даного замовлення зображено на рисунку 3.2.

Також необхідно розрахувати період поставок в робочих днях (t), при цьому слід використати формулу 3.2.



$$t = \text{EOQ} * T / A \quad (3.2)$$

де EOQ – економічний розмір замовлення;

T – кількість робочих днів на рік;

A – річна потреба запасу.

В нашому випадку період поставки становить $2500 * 250 : 50000 = 13$ днів. Отже, поставляти напильники на підприємство необхідно кожні 13 днів протягом року для забезпечення безперервного виробництва продукції.

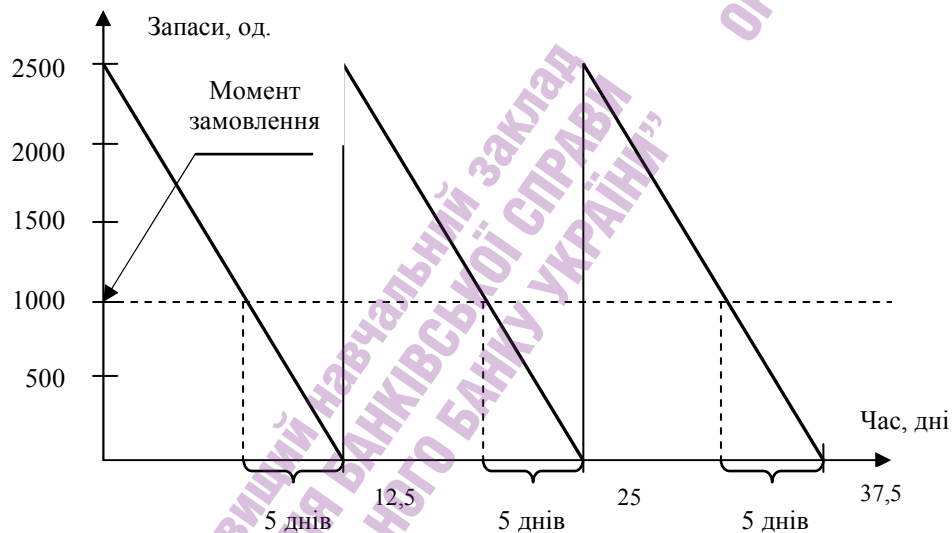


Рисунок 3.2 – Графік розміщення замовлення

Крім розрахованого таким чином обсягу та строків поставок на підприємстві необхідно створити резервний запас на випадок відсутності ресурсу у постачальників, на випадок непередбачуваного збільшення попиту на продукцію, несвоєчасної поставки виробничих запасів на підприємство. Наслідком браку може стати втрата доходу від продажу, а також незадоволення споживачів. Проте, створення резервних запасів призводить до додаткових витрат на зберігання запасів, які можуть бути досить значними. Тому резервні запаси є економічно вигідними лише тоді, коли

витрати на їх зберігання не перевищують очікуваних втрат від нестачі запасів.

Керівництво ТОВ «ТЕХІНПРОМ» вважає, що ймовірність браку запасів становить 30% і розглядає доцільність створення резервного запасу в розмірі 400 одиниць напильників. У разі, якщо напильників буде недостатньо підприємство втратить дохід від реалізації продукції у сумі 10 000 грн.

Виходячи з цього, очікувана втрата від браку напильників становить 3000 гривень ($10000 \cdot 0,3$), а витрати на зберігання резервного запасу клапанів дорівнюють 4800 гривень ($400 \cdot 12$ грн.).

Отже, у цій ситуації не вигідно створювати резервний запас у розмірі 400 одиниць, оскільки витрати на його зберігання перевищують вигоду, яку отримає підприємство. Тому доцільно створити резервний запас клапанів в обсязі, за якого витрати на його зберігання дорівнюватимуть 3000 гривень.

Виходячи з цього, оптимальний резервний запас напильників на ТОВ «ТЕХІНПРОМ» становить: $3000/12 = 250$ одиниць напильників. Отже, керівництво нашого підприємства очікувала лише 30% ймовірності браку напильників, що означає 70% ймовірність, що браку в запасах не буде. Проведені розрахунки дають змогу передбачити брак у виробництві і цим самим вберегти підприємство від нестачі запасів для виробництва продукції, що не буде зменшувати дохід даного підприємства.

Як висновок можна сказати, що кожне промислове підприємство повинно завжди володіти достатньою кількістю виробничих запасів, яка б дозволяла виконувати договірні зобов'язання і замовлення точно в строк. Звичайно, це завдання вирішується на основі управління виробничими запасами.

Отже, система управлінського обліку надходження виробничих запасів повинна бути організована таким чином, щоб можна було б своєчасно приймати управлінські рішення щодо оптимізації обсягу закупівель запасів, виявлення резервів зниження витрат, пов'язаних із заготівлею запасів, встановлення підприємством норм виробничих запасів, що забезпечить

безперебійний випуск продукції. Як бачимо, вибір оптимальної моделі планування замовлень допомагає мінімізувати витрати підприємства і є одним із способів ефективного управління ними.

3.2 Вдосконалення напрямків контролю за рухом матеріальних запасів

В ході проведення дослідження було виявлено грубі порушення контролю за рухом виробничих запасів на підприємстві. На неналежному рівні здійснюється контроль при поставках, придбанні та при використанні запасів.

Для вирішення наведених вище проблем ми пропонуємо, на ТОВ «ТЕХІНПРОМ» контроль за виробничими запасами здійснювати за допомогою нормативного методу. Перевагою даного методу є те, що за допомогою нього на підприємстві на всі статті витрат встановлені нормативи, в тому числі і на виробничі запаси за допомогою яких можна оперативно виявити і контролювати відхилення від встановлених нормативів. Дані нормативи на ТОВ «ТЕХІНПРОМ» будуть пов'язані з двома факторами, зокрема динамікою цін на матеріали та ефективністю використання матеріальних ресурсів. За допомогою цих факторів можна визначити відхилення прямих матеріальних витрат.

На ТОВ «ТЕХІНПРОМ» для виготовлення 40 тисяч одиниць тримачів, за стандартами використовують 3040 м² металу за нормативною ціною 30 гривень 50 копійок. Проте за даний звітний період було фактично використано 3200 м² металу за ціною 30 гривень.

Так, як аналіз відхилень дає відповідь на питання: яка різниця між фактичними та нормативними витратами та чому вона виникла, то ми пропонуємо провести детальний аналіз цих відхилень та з'ясувати питання, що нас хвилює.

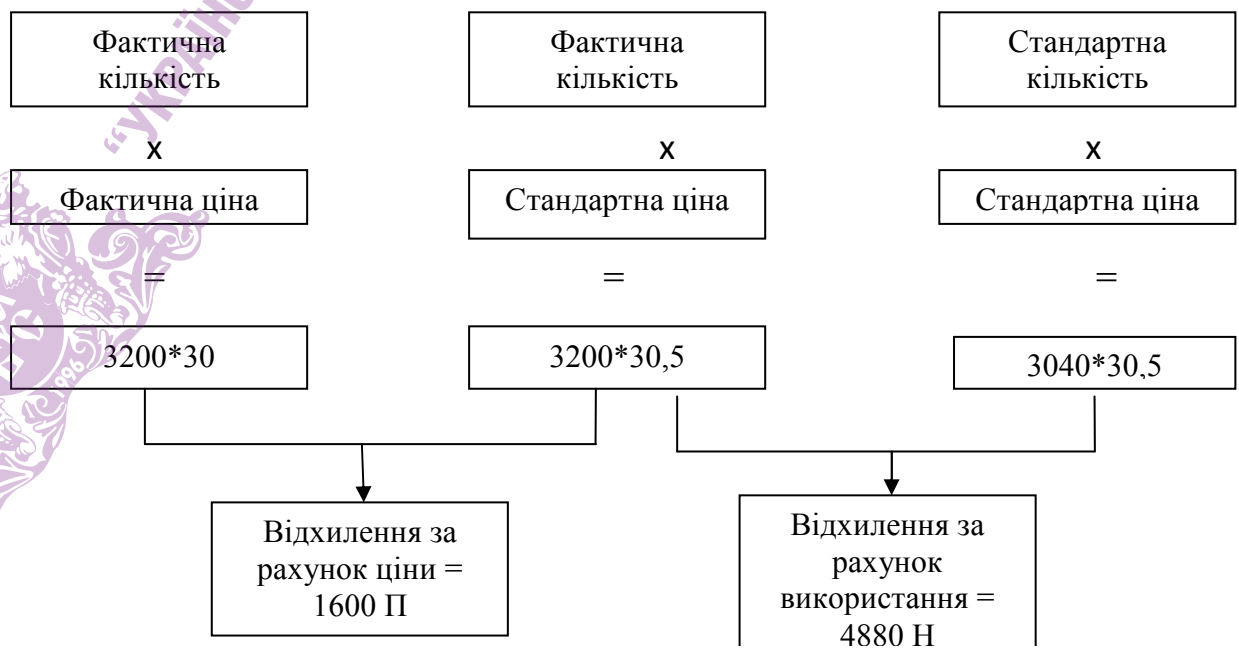
Отже, відхилення прямих матеріальних витрат за рахунок ціни – це різниця між нормативною та фактичною ціною помножена на фактичну



кількість матеріалів. У нашому випадку це відхилення дорівнює: $(30,5 - 30,0) * 3200 = 1600$. Як видно з розрахунків ми маємо позитивне відхилення, оскільки ціна придбання матеріалів нижча за нормативну. Загалом зміни цін на матеріали важко контролювати, але цей показник надає керівнику важливу інформацію для планування і прийняття рішень. Досліджуване підприємства може працювати неефективно, за умови якщо матеріали придбані за завищеними цінами. В таких випадках воно ще до початку виробництва може зазнати потенційних збитків. Тому відхилення за рахунок цін слід розраховувати, виходячи з кількості придбання матеріалів, і відображати у звіті відділу постачання.

Відхилення прямих витрат за рахунок ефективності використання матеріальних ресурсів – це різниця між нормативною та фактичною кількістю використаних матеріалів, помножена на стандартну ціну: $(3040 - 3200) * 30,5 = -4880$. Це негативне відхилення буде відображене у звіті виробничого підрозділу, оскільки його керівник відповідає за ефективне використання матеріалів у процесі виробництва. Причиною цього відхилення може бути брак, придбання неякісних матеріалів, неточність інженерних рішень, несправність устаткування. З іншого боку, це відхилення може свідчити про недоліки планування або технологічні зміни.

Загальне відхилення за матеріалами є алгебраїчною сумою відхилення за рахунок цін та відхилення за рахунок ефективного використання матеріалів (рисунок 3.3).



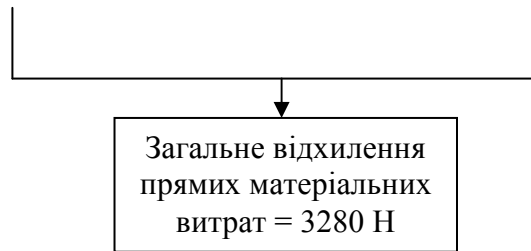


Рисунок 3.3 – Узагальнення відхилень матеріальних витрат

На ТОВ фірма «ТЕХІНПРОМ» має місце великий асортимент матеріальних запасів, що ускладнює поточний контроль за рухом запасів. Через кожну ланку виробництва проходить велика кількість одиниць запасів, при цьому всередині кожної ланки запаси неодноразово пересуваються по місцях збереження та обробки. Для ефективного управління, на нашу думку, необхідно в будь-який час володіти інформацією про детальний асортимент вхідних та вихідних потоків запасів, а також здійснювати контроль за проходженням внутрівиробничого матеріального потоку.

Для вирішення даної проблеми ми вважаємо за доцільне, запропонувати використання мікропроцесорної техніки, здатної ідентифікувати окрему вантажну одиницю (обладнання, яке сканує різноманітні штрихові коди). Це надасть можливість отримувати інформацію про рух запасів та момент і місце здійснення операцій. В результаті отримана інформація буде обробляється в режимі реального масштабу часу, що дозволить управлінській системі реагувати в оптимальні строки. З цією метою нами запропонована система штрих-кодування яка полягає в тому, що кожний символ, який входить до алфавіту системи кодування, зіставляється з комбінацією з декількох смуг. При цьому, ми пропонуємо використовувати систему кодування EAN, яка має дуже широке застосування у сфері обігу. Даному коду притаманна структура, алфавіт. Кожній цифрі відповідає певний набір штрихів і пропусків коду. Структура коду складається з ІЗ -

цифрового числа та відповідної решітки штрихів та пропусків. 2 перші цифри означають коди країн, присвоєні асоціацією CAN у встановленому порядку. Цю частину ще називають прапором. І наступні чотири цифри – індекс виробника продукції. Сукупність коду країни та коду виробника є унікальною комбінацією цифр, яка ідентифікує підприємство-виробника.

Останні цифри коду надаються виробнику для внутрівиробничого кодування власної продукції. При цьому розпочинають відлік від 0 від 99999. При цьому матеріали можна поділити на групи, групи в свою чергу поділити на підгрупи. Матеріали діляться на групи, групи діляться на підгрупи. В рамках кожної підгрупи матеріали, у свою чергу, групуються за профілем, маркою, сортом, а потім за розміром і таке інше. За кожним найменуванням, сортом, розділом матеріалів закріплюється постійний шифр, що однозначно його ідентифікує. Остання 13-та цифра є контрольною. Вона розраховується за спеціально розробленим алгоритмом на основі комбінації попередніх 12 цифр. Контрольна цифра забезпечує надійність та гарантованість всієї кодової системи. Шифр-код матеріалу повинен наступну структуру, котра наведена в формулі 3.3.

$$XX \ XXXX \ XX \ XX \ X \ X \ X, \quad (3.3)$$

де XX – код країни, присвоєний асоціацією CAN;

XXXX – індекс ТОВ фірма «ТЕХІНПРОМ»;

XX – група запасу;

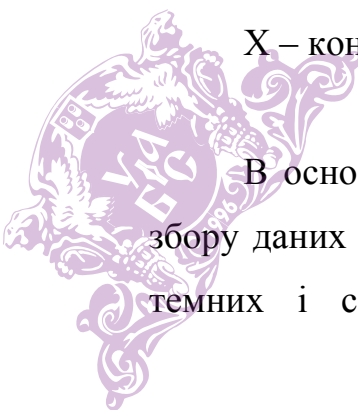
XX – підгрупа запасів;

X – вид, марка виробничих запасів;

X – характеристика (розмір, сорт);

X – контрольна цифра.

В основі такої технології штрихового кодування та автоматизованого збору даних лежать прості фізичні закони. Штриховий код с послідовністю темних і світлих смуг (пропусків) різної ширини згідно з окремо



встановленими правилами. Зображення штрихового коду передбачається наносити на предмет, який є об'єктом пересування у внутрівиробничій системі та за її межами. Для реєстрації даного предмету необхідно проводити операцію сканування ЕОМ, яка розшифровуючи електронний сигнал, перетворює його в цифровий код. Сукупність 13-ти цифрового числа та цифрового коду дозволять утворити базу даних про запаси. База даних буде передаватися по ланцюгу товаропросування за допомогою електронної мережі.

Використання в системі контролю технології автоматизованої ідентифікації штрихових кодів дозволить суттєво поліпшити управління матеріальним потоком на всіх етапах виробничого процесу (рисунок 3.3).



Рисунок 3.3 – Запропонований рух матеріальних запасів

Дана технологія, на нашу думку, дозволить створити єдину систему обліку та контролю за рухом виробничих запасів на кожній ділянці, а також за станом виробничого процесу на підприємстві в цілому; автоматизувати облік та контроль за рухом вхідного та вихідного матеріального потоку; створити єдину систему обліку проходження матеріального потоку; скоротити кількість допоміжного персоналу та облікової інформації.

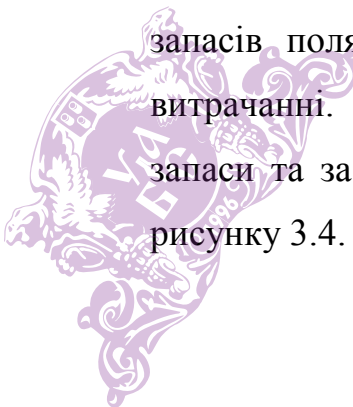
Таким чином, штрихові коди дають підприємствам величезні можливості для контролю і управління матеріалами у виробництві, забезпечуючи точну, постійно оновлювану інформацію про кількість,

якість, місці розташування і інші необхідні дані. Це дозволяє керівникам реалізовувати істотні поліпшення продуктивності і ефективності, а також забезпечувати високий рівень обслуговування виробництва.

3.3 Впровадження служби внутрішнього аудиту на ТОВ фірма «ТЕХІНПРОМ»

З переходом до ринкових умов господарювання докорінно змінюється система постачання виробничих запасів. Суттєво розширюється зона вибору контрагентів ринку сировинних ресурсів. Саме тому ТОВ «ТЕХІНПРОМ» потрібно більше уваги приділяти управлінню виробничими запасами, для того щоб знизити витрати на постачання, зберігання запасів і збільшити свій прибуток шляхом зменшення собівартості продукції. Як показує практика, ці завдання успішно виконує такий вид внутрішнього контролю, як внутрішній аудит. Внутрішній аудит – це регламентована внутрішніми документами суб'єкта господарювання система контролю над дотриманням установленого порядку ведення обліку й складання фінансової звітності. Тому ми пропонуємо створити службу внутрішнього аудиту на ТОВ фірма «ТЕХІНПРОМ». Потреба у створенні такої служби зумовлена тим, що власник чи керівник хоче знати про реальний стан справ на підприємстві.

Для ефективної роботи служби внутрішнього аудиту пропонується принципова модель внутрішнього аудиту виробничих запасів, в котрій зазначено: основна мета, головні завдання, ключові аспекти внутрішнього аудиту, засоби та заходи аудиту виробничих запасів, котра надана в додатку Г. На відміну від зовнішнього аудиту мета внутрішнього аудиту виробничих запасів полягає в їх збереженні на всіх етапах руху та раціональному витрачанні. Доцільно зазначити стадії обліку, котрі проходять виробничі запаси та за якими аудитори будуть проводити аудит, які представлені на рисунку 3.4.



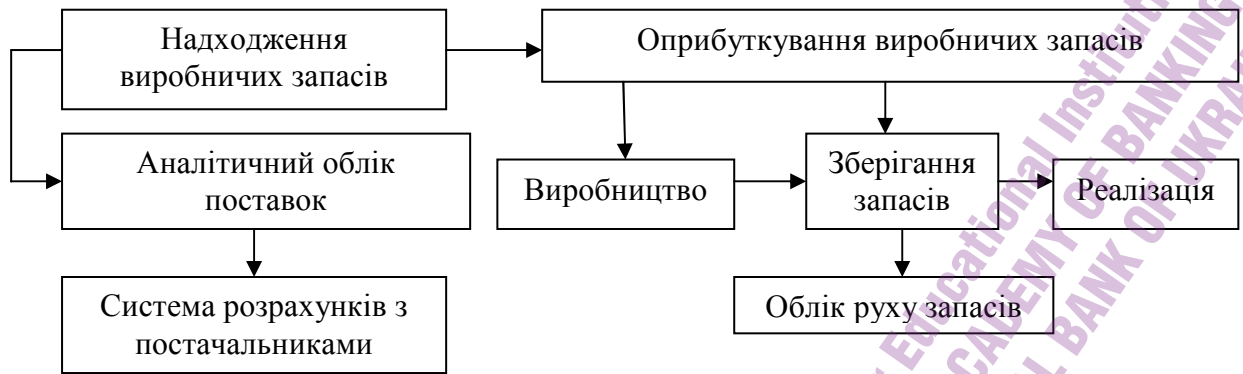


Рисунок 3.4 – Стадії обліку виробничих запасів

Виходячи з вище наведених стадій обліку виробничих запасів можна визначити три ключові напрямки внутрішнього аудиту: аудит системи постачання, аудит системи обліку, аудит системи зберігання. Проте, кожен з напрямку має певні характеристики, котрі наведені в додатку Д.

Започатковує процес управління запасами система постачання виробничих запасів. Безпосередньо постачання розпочинається із замовлень. Внутрішній аудит системи замовлення зосереджують на перевірці дотримання таких вимог:

- усі заявки на виробничі запаси мають обґрунтовуватись інформацією, яка надходить із системи обліку. Не повинно бути замовлень на такі види виробничих запасів, які не будуть використані в подальшому виробництві або не будуть реалізовані, а також на ті, надмірні надлишки яких є на підприємстві;
- додаткові поставки слід замовляти на основі регулярного аналізу мінімальних рівнів запасів, що зумовлюють необхідність чергового замовлення;
- замовлення мають бути відповідно затверджені;
- невиконані заявки на виробничі запаси слід регулярно перевіряти для виявлення затримки поставок;
- ефективним має бути розподіл обов'язків між персоналом, який

здійснює аналітичний облік виробничих запасів, комірниками, відділом постачання, збуту та виробничим відділом.

Внутрішній аудит системи оприбуткування виробничих запасів передбачує передусім, що їх приймання супроводжується дотриманням таких вимог:

- встановлено одне відповідне місце, щоб звести до мінімуму втрати виробничих запасів при їх отриманні;
- на складі додержуються правил зберігання отриманих, але ще не прийнятих за кількістю та якістю виробничих запасів, а також тих, що пройшли перевірку, але не задовольняють встановлені вимоги. Такі запаси передбачено зберігати на складі окремо;
- на кожну отриману партію виробничих запасів виписують послідовно пронумеровані прибуткові ордери;
- на підприємстві існує інструкція з процесу отримання і оприбуткування. Чітко означено обсяг вибірки для перевірки, процедури перевірки і заходи, яких слід вживати при невідповідності прийнятим умовам поставок;
- приймання, що потребує складної наукової перевірки, а також приймання небезпечних запасів здійснюють працівники, які пройшли спеціальне навчання;
- на забраковані або неукомплектовані за кількістю партії запасів складають акти, в яких слід зазначити причини відмовлень від приймання;
- здійснюється контроль за постачальниками, яким відмовлено в прийманні повного обсягу запасів. Від таких постачальників слід своєчасно відмовлятися.

Внутрішній аудит системи обліку виробничих запасів зосереджується на використанні його прикладних засобів і характеризується перевіркою дотримання умов функціонування системи реєстрації наявних запасів і системи реєстрації руху виробничих запасів.



Аудит системи реєстрації наявних запасів передбачає:

- регулярну звірку фактичної наявності матеріалів з обліковими залишками періодичних інвентаризацій всіх запасів;
- оцінку оприбуткованих запасів, яка має здійснюватись на основі його кількості та фактичних або облікових цін;
- у разі незавершеного виробництва має виконуватись реєстрація кожного етапу: кількість і вартість використаних у виробництві запасів, кількість і оцінка розміру накладних витрат, відходи виробництва;
- величина незавершеного виробництва повинна визначатись згідно з вимогами відповідних інструкцій;
- усі санкціоновані операції щодо запасів і незавершеного виробництва мають бути правильно відображені на відповідних рахунках.

Що стосується аудиту системи реєстрації руху виробничих запасів, то:

- всі їх санкціоновані переміщення слід точно відображати в обліку;
- система має забезпечувати реєстрацію: отримання і повернення запасів постачальникам; внутрішнього переміщення запасів на виробництво та інші потреби; переміщення запасів з одного місця зберігання в інше; реалізації, відвантаження покупцям та повернення від них;
- відпуск запасів із складу може здійснюватись тільки за наявністю санкцій відповідних посадових осіб;
- мають бути забезпечені обмежений доступ в місця зберігання, наявність точних вимірювальних приладів, відповідні заходи при транспортуванні;
- кожна операція руху виробничих запасів повинна бути оформлена відповідним документом за підписами уповноважених посадових осіб;
- для запобігання розкрадань та інших порушень слід проводити аналіз використання запасів.

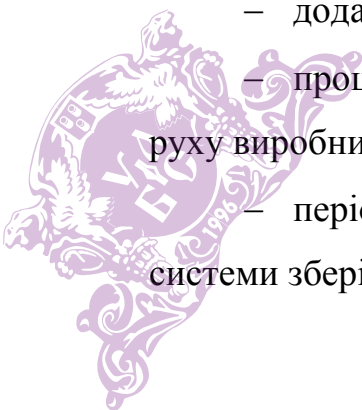
Задовільне функціонування системи зберігання виробничих запасів можливе при дотриманні таких умов:



- забезпечення неможливості втрат, розкрадань та неефективного використання невиробничих запасів;
- гарантія того, що запаси не можуть бути використані або переміщені без повного відображення в обліку;
- забезпечення правильності формування собівартості продукції;
- досягнення відповідності звітних даних про залишки, показані в регістрах аналітичного обліку, результатам інвентаризації.

Аудит зберігання виробничих запасів – досить відповідальний момент. Однією із цілей загальної системи внутрішнього аудиту має стати попередження їх зменшення внаслідок втрат. Причинами можуть бути крадіжки та випадкові втрати, неекономне витрачання і недбайливе зберігання. Умовами забезпечення зберігання та заходами контролю при крадіжках є:

- надійне місце зберігання, яке закривається на замок і має обмежений доступ;
- цілодобова охорона;
- однакові процедури забезпечення умов зберігання для всіх місць знаходження виробничих запасів;
- повна, своєчасна інформація про те, де і які запаси зберігаються;
- забезпечення умов збереження запасів під час їх переміщення в інше місце зберігання;
- регулярні інвентаризації з детальним аналізом нестач;
- відповідно затверджені вимоги на відпуск запасів з місця їх зберігання;
- додаткові заходи, спрямовані на збереження коштовних матеріалів;
- процедури перевірки персоналу, який має доступ до зберігання та руху виробничих запасів;
- періодична перевірка виконання всіх процедур та оцінка стану системи зберігання виробничих запасів.



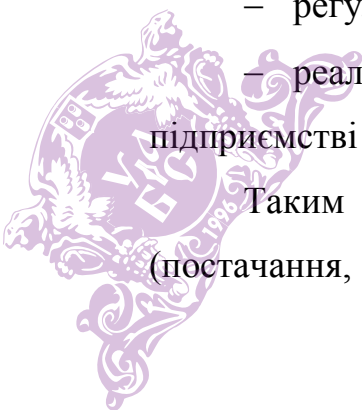
Не заощадливе витрачання та недбайливе зберігання запасів попереджують при дотриманні вимог і таких заходів внутрішнього аудиту:

- необхідна кількість запасів має бути визначена точно і без допуску на можливі перевитрати;
- за відпуск виробничих запасів повинен відповідати персонал, який має достатню кваліфікацію;
- наявність точне вимірювального обладнання, яке регулярно перевіряється і підтримується в робочому стані;
- дослідження альтернативних варіантів використання запасів (наприклад, заготівля матеріалів вищої якості, впровадження модернізованого обладнання для переробки матеріалів у виробництві, спеціальне навчання персоналу);
- стандартна політика щодо відходів матеріалів та побічних продуктів в усіх місцях їх виникнення на підприємстві (санкціонування, процедури приймання-здавання та подальшого їх руху).

Для запобігання псуванню та випадкових втрат використовують заходи внутрішнього аудиту:

- перевірка терміну придатності виробничих запасів;
- наявність системи пожежної сигналізації, протипожежного обладнання і кваліфікованого персоналу;
- дотримання відповідних умов зберігання (температура, освітлення, вентиляція, вологість тощо);
- відповідність вимогам чинних державних стандартів і законодавчих положень;
- регулярне виявлення застарілих і малорухомих запасів;
- реалізація залежалих, непридатних для використання на даному підприємстві запасів та завеликі їх надлишки.

Таким чином, ми розглянули вимоги до аудиту всіх трьох систем (постачання, обліку, зберігання), умови забезпечення зберігання та заходи



контролю при крадіжках. І можемо зробити висновок, що основною метою внутрішнього аудиту є: встановлення законності, достовірності та доцільності операцій з виробничими запасами, правильності їх відображення в обліку.

Проте, які для зовнішніх аудиторів так і для внутрішніх для успішного проведення аудиторської перевірки є ефективно організований процес планування. Він передбачає план і програму аудиторської перевірки обліку виробничих запасів. Отже, ми пропонуємо наступну стратегію аудиторської перевірки, котра зазначена в таблиці 3.2.

Таблиця 3.2 – План аудиторської перевірки запасів на ТОВ фірма «ТЕХІНПРОМ»

| Заплановані види робіт | Період виконання | Виконавець | Примітки |
|--|-----------------------|--------------------------------|----------|
| 1.Перевірка організації складського обліку, стану збереження запасів | Один раз на квартал | Внутрішні аудитори «ТЕХІНПРОМ» | Виконано |
| 2.Перевірка наявності запасів на підприємстві | Один раз на квартал | Внутрішні аудитори «ТЕХІНПРОМ» | Виконано |
| 3.Перевірка надходження запасів | Один раз на квартал | Внутрішні аудитори «ТЕХІНПРОМ» | Виконано |
| 4.Перевірка вибуття запасів | Один раз на квартал | Внутрішні аудитори «ТЕХІНПРОМ» | Виконано |
| 5.Підтвердження даних про запаси у фінансовій звітності | Грудень звітного року | Внутрішні аудитори «ТЕХІНПРОМ» | Виконано |

Що стосується програми внутрішнього аудиту ТОВ «ТЕХІНПРОМ», то вона наведена в додатку Е.

Як висновок можна сказати, що впровадження внутрішнього аудиту на ТОВ фірма «ТЕХІНПРОМ» є досить доречним, оскільки на аналізованому підприємстві використовується велика кількість виробничих запасів за якими потрібно постійно слідкувати, щоб виникало крадіжок, псування матеріалів, розбіжності в прибуткових та видаткових документів, звести до мінімуму витрати на зберігання та відкликати з обороту лишні грошові кошти на придбання не потрібних матеріальних запасів. Цього можна досягти організувавши службу внутрішнього аудиту на підприємстві, оскільки на

відмінну від зовнішнього аудиту внутрішній постійно перебуває в контакті з бухгалтерією та іншими економічними служба, та може проводити аудит впродовж звітного періоду при цьому охоплюючи всі процеси діяльності даного підприємства.

Отже, запровадження вищевказаних заходів повинно принести певний економічний ефект, який полягає в оптимізації обліку і управління запасами зокрема, і виконання в цілому мети бухгалтерського обліку – забезпечення керівництва достовірною інформацією для прийняття ефективних управлінських рішень для прибуткового і стабільного функціонування підприємства.

ВИСНОВКИ

На основі проведених досліджень можна зробити висновок, що господарська діяльність підприємства передбачає використання значних виробничих запасів. Для того, щоб стабільно здійснювати процес виробництва продукції на підприємстві, постійно мають бути виробничі запаси. Підприємство повинне мати в необхідних розмірах запаси сировини і матеріалів та слідкувати за їх витрачанням, оскільки при цьому збільшуються витрати на виробництво. Виробничі запаси посідають особливе місце у складі майна та домінуючі позиції у структурі витрат підприємства та при

висвітленні інформації про фінансовий стан, саме тому необхідно ефективно управляти ними.

Виробничі запаси відносять до складу оборотних активів, оскільки вони повністю переносять свою вартість на вартість виготовленої продукції протягом року або одного операційного циклу.

Об'єктом дослідження є Товариство з обмеженою відповідальністю фірма «ТЕХІНПРОМ». Основним напрямком діяльності підприємства є виготовлення ремонт інструменту та обладнання для ремонту свердловин, ремонту запірної арматури. Підприємство має можливість ремонтувати обладнання як вітчизняного, так і закордонного виробництва, працює 11 років на ринку виробництва і надання послуг для підприємств нафтогазового комплексу. За останні три роки дохід від реалізації продукції зріс 6375 тис. грн. або на 130%.

За період 2008-2010 роки підприємство перебуває у задовільному фінансовому стані. Стабільну ситуацію має група показників ліквідності. Показник швидкої ліквідності за аналізований період має тенденцію до зростання в 2010 році становить 1,03 пункту в порівнянні з 1,01 у 2008 році. За аналізований період варто відзначити позитивні тенденції показників ділової активності та фінансової стійкості.

Але, незважаючи на це, негативною тенденцією відзначається ключова група показників, яка в кінцевому підсумку і відображає ефективність діяльності суб'єкта господарювання – рентабельність. За аналізований період значно знизився рівень рентабельності діяльності майже на 44%, що свідчить про зниження ефективності менеджменту підприємства.

Важливу роль в управлінні запасами виконує бухгалтерський облік, котрий на ТОВ «ТЕХІНПРОМ» ведеться автоматизовано в системі 1С: «Бухгалтерія». Від правильно організованого документування господарських засобів залежить правильність списання вартості запасів на виробництво, відображення у звітності, що в свою чергу забезпечує первинний облік. На ТОВ «ТЕХІНПРОМ» використовують наступні первинні документи з обліку

запасів: прибутковий ордер, акт про приймання матеріалів, акт виконаних робіт, накладні. За допомогою аналітичного та синтетичного облік виробничих запасів на підприємстві можна відобразити рух товарно-матеріальних цінностей та забезпечити кількісно-сумову та якісну інформацію, котра допомагає при прийнятті управлінських рішень та при складанні фінансової звітності.

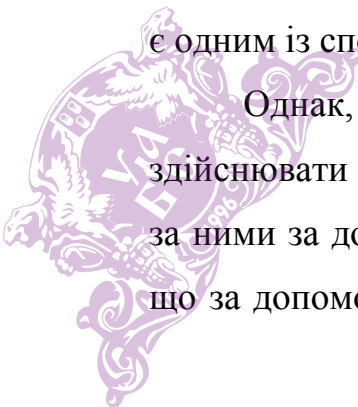
На підприємстві виробничі запаси вибувають в виробництво щомісячно за методом середньозваженої собівартості. Даний метод є найпростіший та найменш ризиковий, а також він дозволяє заміщати витрати, що є позитивним моментом для підприємства.

Виробничі запаси на ТОВ «ТЕХІНПРОМ» швидко перетворюється в виручку, а отже відбивають вкладені грошові кошти підприємства. Проте, негативним явищем на підприємстві є збільшення матеріаломісткості продукції, що означає збільшення матеріальних витрат у виробництво.

В ході дослідження нами були виявлені певні недоліки в роботі аналізованого підприємства і тому пропонуємо деякі шляхи покращення його роботи в майбутньому, що значно вплине на прийняття управлінських рішень стосовно матеріальних ресурсів даного підприємства.

На підприємстві потребує вдосконалення процес придбання виробничих запасів. Для оптимального рівня виробничих запасів необхідна достовірна і своєчасна інформація про розміри їх закупівлі. Метод економічного замовлення дозволить оптимізувати придбання виробничих запасів і це в свою чергу дозволить знизити витрати на придбання, уникнути збоїв в процесі виробництва через відсутність сировини. Вибір оптимальної моделі планування замовлень допомагає мінімізувати витрати підприємства і є одним із способів ефективного управління ними.

Однак, лише оптимальне придбання не дозволяє ефективно здійснювати управління запасами, слід здійснювати безпосередній контроль за ними за допомогою нормативного методу. Перевагою даного методу є те, що за допомогою нього на підприємстві заздалегідь визначити ефективність



використання, ціни та оперативно виявити і контролювати відхилення від встановлених стандартів. Дані нормативи на ТОВ «ТЕХІНПРОМ» пов'язані з двома факторами, зокрема динамікою цін на матеріали та ефективністю використання матеріальних ресурсів. За допомогою цих факторів можна визначити відхилення прямих матеріальних витрат.

На ТОВ фірма «ТЕХІНПРОМ» має місце великий асортимент матеріальних запасів, що ускладнює поточний контроль за рухом запасів. За для ефективного управління, на нашу думку, в будь-який час необхідно володіти інформацією про детальний асортимент вхідних та вихідних потоків запасів, а також здійснювати контроль за проходженням внутрівиробничого матеріального потоку. Для вирішення даної проблеми, ми вважаємо за доцільне запропонувати використання мікропроцесорної техніки, здатної ідентифікувати окрему вантажну одиницю – обладнання, яке сканує різноманітні штрихові коди. Отже, дана технологія, на нашу думку, дозволить створити єдину систему обліку та контролю за рухом виробничих запасів на кожній дільниці, а також за станом виробничого процесу на підприємстві в цілому.

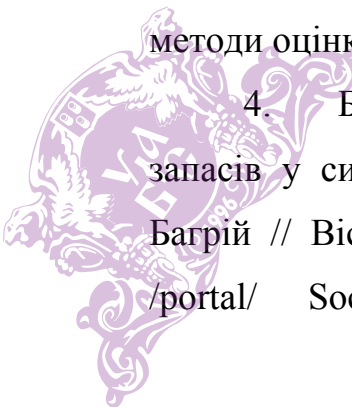
Для підвищення достовірності обліку та контролю за виробничими запасами на підприємстві необхідно організувати систематичний внутрішній аудит, для чого доцільно створити спеціальну службу внутрішнього аудиту. Яка повинна в своїй діяльності використовувати рекомендовану нами програму внутрішнього аудиту та запропоновані процедури.

Реалізація результатів дослідження в практиці підприємства дозволить значно підвищити рівень ефективності системи управління запасами.



СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Албаров, Р. А. Бухгалтерський управленческий уёт [Текст] : Уч. пособ. / Р. А. Албаров ; М.: Дело и Сервис, 2005. – 224 с.
2. Атамас, П. Й. Управлінський облік [Текст] : навч. посіб. / П. Й. Атамас. – К. : Центр навчальної літератури, 2006. – 440 с. – ISBN 876-326-279-4
3. Ахтирская, О. Вибуття запасів. Документальне оформлення і методи оцінки [Текст] / О. Ахтирская // Дебет-Кредит. – 2001. – № 4. – С. 46.
4. Багрій, К. Л. Внутрішньогосподарський аналіз матеріальних запасів у системі управління підприємства [Електронний ресурс] / К. Л. Багрій // Вісник ЖДУ. – 2010. – Режим доступу : http://www.nbu.gov.ua/portal/Soc_Gum/Vchtei/2010_1/NV-2010-V1_45.pdf. – Національна



бібліотека України імені В.І. Вернадського

5. Бакун, В. Ю. Облік, аналіз та аудит запасів на підприємствах торгівлі [Текст] / Ю. В. Бакун; Київ. нац. торг.-екон. ун-т. – К., 2002. – 246 с.

6. Богацька, Н. М. Вплив матеріально-технічних запасів підприємства на процеси ціноутворення [Електронний ресурс] / Н. М. Богацька. – Режим доступу : http://www.nbuv.gov.ua/portal/Soc_Gum/inek/2009_4/114.pdf. – Національна бібліотека України імені В.І. Вернадського

7. Бутинець, Ф. Ф. Бухгалтерський фінансовий облік [Текст]: підручник. / Ф. Ф. Бутинець; Мін-во освіти і науки України, Житомир. – Житомир : ПП «Рута», 2001. – 672 с. – ISBN 966-7570-67-3

8. Бухгалтерський облік: облікова політика і план рахунків, стандарти і кореспонденція рахунків, звітність [Текст] : навчальний посібник для студентів вузів / проф. Ф. Ф. Бутинець, доц. Н. М. Малюга. – Житомир : ЖІТІ, 2000. – 480 с. – ISBN 966-7570-14-2

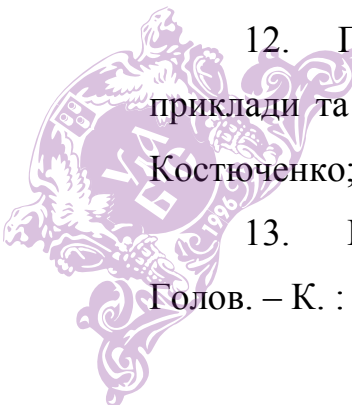
9. Вахітова, О. В. Аудит ефективності системи управління запасами підприємства [Електронний ресурс] / О. В. Вахітова // Буковинська державна фінансова академія. – 2010. – Режим доступу : http://www.rusnauka.com/9_DN_2010/Economics/61130.doc.htm. – Національна бібліотека України імені В.І. Вернадського

10. Велш, Г. А. Основи фінансового обліку [Текст] / Г. А. Велш, Д. Г. Шорт. – К. : «Основи», 1997. – 943 с. – ISBN 5-472-680-1

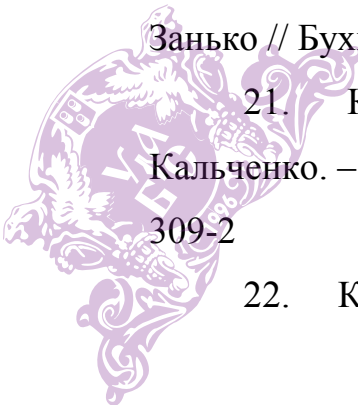
11. Гарасим, П. М. Курс фінансового обліку [Текст] / П. М. Гарасим, Г. П. Журавель, П. Я. Хомин. – К. : Знання, 2007. – 566 с. – ISBN 966-346-259-0

12. Голов, С. Ф. Бухгалтерський облік за міжнародними стандартами: приклади та коментарі [Текст] : Практичний посібник / С. Ф. Голов, В. М. Костюченко; Лібра - К. : Лібра, 2001. – 840 с.

13. Голов, С. Ф. Управлінський облік [Текст] : Підручник / С. Ф. Голов. – К. : Лібра, 2008. – 704 с. – ISBN 966-7035-53-0.



14. Гольцова, С. М. Бухгалтерський облік [Текст] : навчальний відділ / С.М. Гольцова, І. Й. Плікус. – Університетська книга : Суми, 2007. – 254 с. – ISBN 978-966-680-360-6
15. Горицька, Н. Приклади застосування методів списання запасів у відповідності з положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» [Текст] / Н. Горицька // Бухгалтерія. Податки. Бізнес. – 2005. – №13. – С. 36-39
16. Грицай, О. І. Сутність витрат промислового підприємства [Електронний ресурс] / О. І. Грицай // Фінансово-кредитна діяльність : проблеми теорії та практики. – 2009. – № 2. – Режим доступу : http://www.nbuv.gov.ua/portal/soc_gum/fkd/2009_2/r2/3.pdf. – Національна бібліотека України ім. В. І. Вернадського
17. Гриценко, О. М. Критичний аналіз вибору методу оцінки вибуття запасів на підприємствах ресторанного бізнесу [Електронний ресурс] / О. М. Гриценко // Київський національний торговельно-економічний університеті. – 2009. – Режим доступу : http://www.nbuv.gov.ua/portal/soc_gum/epravo/2009_3/35.pdf. – Національна бібліотека України імені В.І. Вернадського
18. Дзюба, Н. Методи списання запасів у податковому та бухгалтерському обліку [Текст] / Н. Дзюба // Податки та бухгалтерський облік – 2007. – № 14. – С. 21-23
19. Дріга, О. П. Аналіз стану виробничих запасів [Електронний ресурс] / О. П. Дріга. – Режим доступу : http://www.rusnauka.com/15_DNI_2008/Economics/33287.doc.htm. – Національна бібліотека України імені В.І. Вернадського
20. Занько, Б. Особенности аудиту товарных запасов [Текст] / Б. Занько // Бухгалтерія. Налоги. Бізнес. – 2000. – № 31. – С. 41 – 44
21. Кальченко, А. Г. Логістика [Текст] : навч. посіб. / А. Г. Кальченко. – К. : Центр навчальної літератури, 2005. – 328 с. – ISBN 546-686-309-2
22. Киба, Л. М. Передумови створення методики з розрахунку



нормативів виробничих запасів матеріально-технічних ресурсів [Текст] / Л. М. Киба // Актуальні проблеми економіки. – 2006. – №9. – С. 159-167

23. Китайчук, Т. Г. Нормування запасів сільськогосподарських підприємств [Електронний ресурс] / Т. Г. Китайчук. – Режим доступу : http://www.rusnauka.com/2_KAND_2008/Economics/26202.doc.htm. – Publishing house Education and Science s.r.o.

24. Ковалев, В. В. Финансовый учет и анализ: концептуальные основы [Текст] / В. В. Ковалев. – М.: Финансы и статистика, 2004. – 720 с. – ISBN 5-222-00500-3

25. Колапс, Б. Управление финансовой деятельностью предприятия. Проблемы, концепции и методы [Текст]: учебное пособие / Б. Коласс. – М. : Финансы, ЮНИТИ, 1997. – 576 с. – ISBN 5-85-177-014-7

26. Коновалова, О. В. Вдосконалення організації та методології обліку придбання виробничих запасів в системі управління сучасним підприємством [Електронний ресурс] / О. В. Коновалова. – Режим доступу : http://www.rusnauka.com/1_NIO_2008/Economics/25477.doc.htm. – Publishing house Education and Science s.r.o.

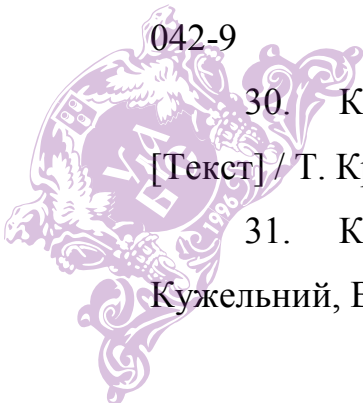
27. Костюченко, В. Облік запасів за національним Положенням (стандартами) бухгалтерського обліку [Текст] / В. Костюченко // Бухгалтерський облік і аудит. – 2000. – № 6. – С. 13-31

28. Крамаренко Г. О. Фінансовий аналіз і планування [Текст] : навчальний посібник / Г. А. Крамаренко. – Дніпропетровськ: ДАУБП, 2001. – 224 с. – ISBN 966-7479-56-0

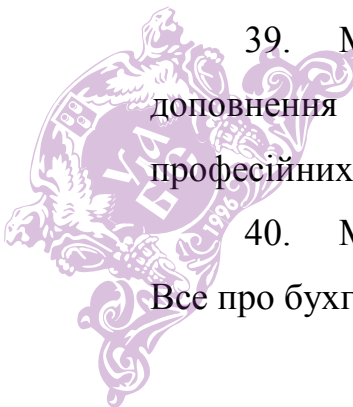
29. Крейнина, М. Н. Финансовое состояние предприятия. Методы оценки [Текст] / М. Н. Крейнина. – М.: ДИС, 1997. – 224 с. – ISBN 5-86509-042-9

30. Крисенко, Т. Визначення та первісна вартість виробничих запасів [Текст] / Т. Крисенко // Бухгалтерська практика. – 2001. – №4. – С. 28

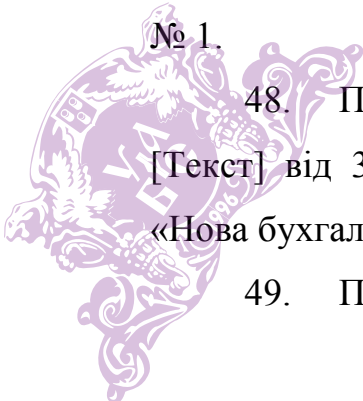
31. Кужельний, М. В. Теорія бухгалтерського обліку [Текст] / М. В. Кужельний, В. Г. Лінник. – К. : «Основи», 2001. – 334 с. – ISBN 453-782-89-0



32. Кузьменко, О. М. Сутність виробничих запасів та їх класифікація [Електронний ресурс] / О. М. Кузьменко // НБУ ім. Вернадського. – 2008. – Режим доступу : http://www.nbuv.gov.ua/portal/Soc_Gum/Foa/2008_12/12_31.pdf. – Бібліотека Вернадського
33. Лень, В. С. Управлінський облік [Текст] : Навчальний посібник / В. С. Лень. – К.: Знання-Прес, 2006. – 317 с. – ISBN 966-311-028-7
34. Лишеленко, О. В. Напрямки покращення методів оцінки списання виробничих запасів в системі аналізу беззбитковості виробництва продукції [Електронний ресурс] / О. В. Лишеленко. – Режим доступу : http://www.rusnauka.com/SND/Economics/7_1%20i%20sh%20i%20l%20e%20n%20k%20o.doc.htm. – Publishing house Education and Science s.r.o.
35. Максимова, В. Принципова модель внутрішнього аудиту (на прикладі виробничих запасів) [Текст] / В. Максимова // Бухгалтерський облік та аудит. – 2004. – №12. – С. 15-19
36. Малишкін О.І Фінансова звітність підприємства: Міжнародні та національні стандарти [Текст] : навч. посіб. / О. І. Малишкін; Видавництво «Університетська книга». – Суми, 2001. – 158 с.
37. Мец В. О. Економічний аналіз фінансових результатів та фінансового стану підприємства [Текст]: навчальний посібник / В.О. Мец // К.: Вища школа, 2003. – 278 с. – ISBN 966-574-286-8
38. Михалевич, С. Г. Методи оцінки вибуття запасів в швейному виробництві [Електронний ресурс] / С. Г. Михалевич // Луцький національний технічний університет. – 2008. – Режим доступу : http://www.nbuv.gov.ua/portal/soc_gum/en_oif/2008_5_2/zbirnuk_O_FN_5_C_2_12.pdf. – Національна бібліотека України імені В.І Вернадського
39. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку 2001: зміни та доповнення [Текст] : Перекл. з англ. за ред. С.Ф. Голова. – К. : федерація професійних бухгалтерів і аудиторів України, 2001. – 224 с.
40. Мних, Є. В. Облік операцій із запасами [Текст] / Э. В. Мних // Все про бухгалтерський облік. – 2006. – № 23. – С. 19-31



41. Нестеренко, Ж. К. Бухгалтерський облік промислових підприємств [Текст] : навч. посіб. / Ж. К. Нестеренко. – К. : ЦНЛ, 2006. – 311с. – ISBN 966-7570-64-9
42. Олійник, Т. О. До питання нормування запасів [Електронний ресурс] / Т. О. Олійник. – Режим доступу : http://www.rusnauka.com/15_DNI_2008/Economics/33677.doc.htm . – Publishing house Education and Science s.r.o.
43. Павленкова, К. О. Аналіз методів списання виробничих запасів та шляхи покращення [Електронний ресурс] / К. О. Павленова // Буковинська державна фінансова академія. – 2011. – Режим доступу : http://www.nbuiv.gov.ua/portal/Soc_Gum/Oif_apk/2011_1/6_Gonch.pdf. – Національна бібліотека України імені В.І. Вернадського
44. Павлюк, І. Проблеми бухгалтерського обліку виробничих запасів, товарів та пропозиції щодо їх вирішення [Текст] / І. Павлюк // Бухгалтерський облік і аудит. – 2000. – №6. – С. 40-55
45. Пантелєєв, В. Облік запасів [Текст] / В. Пантелєєв // Дебет-кредит. – 2007. – №13. – С. 47-52
46. Писаренко, Т. М. Організація управлінського обліку матеріальних запасів [Електронний ресурс] / Т. М. Писаренко // Луцький національно технічний університет. – 2008. – Режим доступу : http://www.nbuiv.gov.ua/portal/soc_gum/en_oif/2008_5_2/zbirnuk_O_FN_5_Ч_2_124.pdf. – Національна бібліотека України імені В.І. Вернадського
47. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 10. «Дебіторська заборгованість» [Текст] від 31.03.99 № 87 (із змінами та доповненнями)// Спец. Додаток «Нова бухгалтерія» до тижневика «Дебет-Кредит». – 2000. – № 1.
48. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16. «Витрати» [Текст] від 31.03.99 № 87 (із змінами та доповненнями)// Спец. Додаток «Нова бухгалтерія» до тижневика «Дебет-Кредит». – 2000. – № 1.
49. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9. «Запаси»



[Текст] від 31.03.99 № 87 (із змінами та доповненнями)// Спец. Додаток «Нова бухгалтерія» до тижневика «Дебет-Кредит». – 2000. – № 1.

50. Полянська, О. А. управлінський облік товарними запасами [Електронний ресурс] / О. А. Полянська // Тернопільський національний економічний університет. – 2009. – Режим доступу : http://www.nbuu.gov.ua/portal/Soc_Gum/Torg/2009_10/10.pdf. – Національна бібліотека України імені В.І. Вернадського

51. Попазова, О. В. Шляхи поліпшення управління виробничими запасами [Електронний ресурс] / О. В. Попазова. – Режим доступу : http://www.rusnauka.com/23_SND_2008/Economics/26529.doc.htm. – Publishing house Education and Science s.r.o.

52. Попіна, С. Економіко-математичний аналіз задач оптимального управління запасами [Електронний ресурс] / С. Попіна // Тернопільський національний економічний університет. – 2008. – Режим доступу : http://www.nbuu.gov.ua/portal/Soc_Gum/Eurmbg/2008_3/4.pdf. – Національна бібліотека України імені В.І. Вернадського

53. Приймак, О. Ю. Методичні процедури управлінського обліку виробничих запасів в логістиці та управлінні підприємством [Електронний ресурс] / О. Ю. Приймак. – Режим доступу : http://www.nbuu.gov.ua/portal/natural/Vnulp/Logistyka/2007_594/23.pdf. – Національна бібліотека України імені В.І. Вернадського

54. Про аудиторську діяльність : Закон України від 22 квітня 1993 р. № 3125-ХІІ [Електронний ресурс] : Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>. – Законодавство України

55. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні [Текст] : Закон України від 16 липня 1999 р. № 996-14 // ВВР. – 1999. – № 40. – С.8.

56. Про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій від 21.12.1999 р. [Електронний ресурс] / Міністерство фінансів

України. – Режим доступу : <http://www.dtkk.com.ua/show/2bi>. – Дебет-Кредит

57. Про затвердження Методичних рекомендацій з формування складу витрат та порядку їх планування в торгівельній діяльності [Електронний ресурс] : Наказ від 14 вересня 2006 р. №140–V. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>. – Законодавство України

58. Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 3 «Звіт про фінансові результати» [Електронний ресурс]: Наказ Міністерства Фінансів України від 31 березня 1999 р. №87. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>. – Законодавство України

59. Про затвердження типових форм первинного обліку документів з обліку сировини та матеріалів : Наказ Міністерства статистики України від 21.05.96 р. № 193 [Електронний ресурс] / Державний комітет статистики України. – Законодавство України

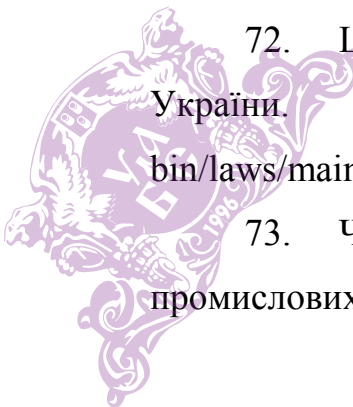
60. Про інвентаризацію основних засобів, нематеріальних цінностей, грошових коштів, документів та розрахунків : Інструкція затверджена наказом Міністерства фінансів від 11.08.94 р. № 69, із змінами і доповненнями [Електронний ресурс] / Міністерство фінансів України. – Режим доступу : <http://zakon.nau.ua/doc/?code=z0202-94>. – Законодавство України

61. Про оподаткування прибутку підприємств [Текст] : закон України від 27.03.91 № 87-ХІІ із змінами та доповненнями від 10.07.2003 // Відомості Верховної Ради. – 1994. – №24. – С. 272

62. Про порядок визначення розмірів збитків від розкрадання, нестачі, знищення (пошкодження) матеріальних цінностей : Інструкція затверджена постановою Кабінету Міністрів України від 22.01.96 р. № 116 [Електронний ресурс] / Кабінет Міністрів України. – Режим доступу : <http://www.lawbook.by.ru/work/prokopenko/13.shtml>. – Законодавство України

63. Радецька, Л. П. Управлінський облік [Текст] : Навч. посіб. / Л. П. Радецька, Л. В. Овод. – К. : ВЦ «Академія», 2007. – 352 с. – ISBN 978-966-580-249-5

64. Савчук, В. П. Управление финансами предприятия [Текст] / В.П. Савчук. – М. : БИНОМ, 2005. – 480 с. – ISBN 5-94774-201-2
65. Скригун, Н. Оптимізація виробничих запасів як один із напрямків управління витратами [Текст] / Н. Скригун // Економіка підприємств. – 2003. – №2. – С.39-41
66. Сльозко, Т. М. Основні проблеми бухгалтерського обліку та звітності [Текст] / Т. М. Сльозко // Фінанси України. – 2010. – № 3. – С. 110-117
67. Смирна, О. В. Оцінка ефективності використання оборотних коштів підприємств [Електронний ресурс] / О. В. Смирна. – Режим доступу : http://www.rusnauka.com/15_DNI_2008/Economics/56287.doc.htm. – Publishing house Education and Science s.r.o.
68. Сопко, В. В. Організація бухгалтерського обліку, економічного контролю та аналізу [Текст] / В.В.Сопко, В.П. Завгородній. Підручник. –К. : КНЕУ, 2004. – 412с. – ISBN 966-574-730-4
69. Тарасенко, В.Н. Економічний аналіз діяльності промислового підприємства [Текст] / В.Н. Тарасенко// – Львів: ЛБІ НБУ, 2000. – 485 с.
70. Хаджинова, Ю. Е. Управлінський облік у системі раціонального і ефективного управління запасами [Електронний ресурс] / Ю. Е. Хаджинова // Вісник Львівської комерційної академії. – 2010. – Режим доступу : http://www.rusnauka.com/13_NPN_2010/Economics/65710.doc.htm. – Publishing house Education and Science s.r.o.
71. Хліпальська, В. Вплив витрат на придбання та зберігання запасів на взаємозв'язок «витрати-продаж-прибуток» [Текст] / В. Хліпальська Бухгалтерський облік і аудит. – 2004. – №16. – С. 37
72. Цивільний кодекс України [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=435-15>. – Законодавство України
73. Череп, О. Г. Методика проведення аудиту запасів на великих промислових підприємствах [Електронний ресурс] / О. Г. Череп // Вісник



ЖДУ. – 2010. – Режим доступу : http://www.nbuu.gov.ua/portal/Soc_gum/Vzhdtu_econ/2010_3_1/43.pdf. – Національна бібліотека України імені В.І. Вернадського

74. Чижевська, Л. В. Звітність підприємства [Текст] : Л. В. Чижевська, В. М. Пархоменко, М. М. Кривоший. – Житомир: ЖІТІ – 2003. – 160с.

75. Шалімов, Н. С. Концептуальні підходи до визначення якості аудиту [Текст] / Н. С. Шалімов // Актуальні проблеми економіки. –2009. – №5. – С.237-248

76. Юровський, Б.С.Облік запасів підприємства: Справочное пособие. [Текст] / Б.С. Юровський // – Харків «Консультант», 2006. – 159 с.

ДОДАТКИ

ДОДАТОК А

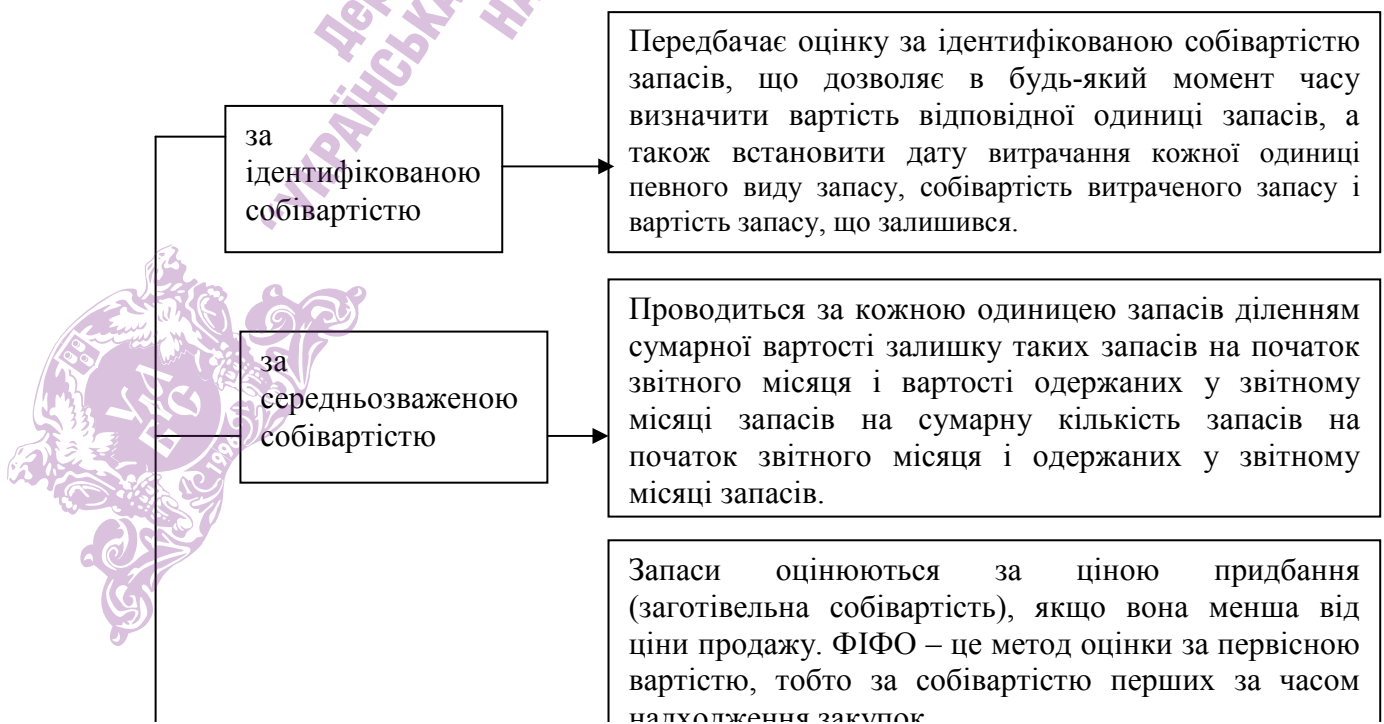




Рисунок А.1 – Характеристика методів оцінки вибуття запасів
ДОДАТОК Б



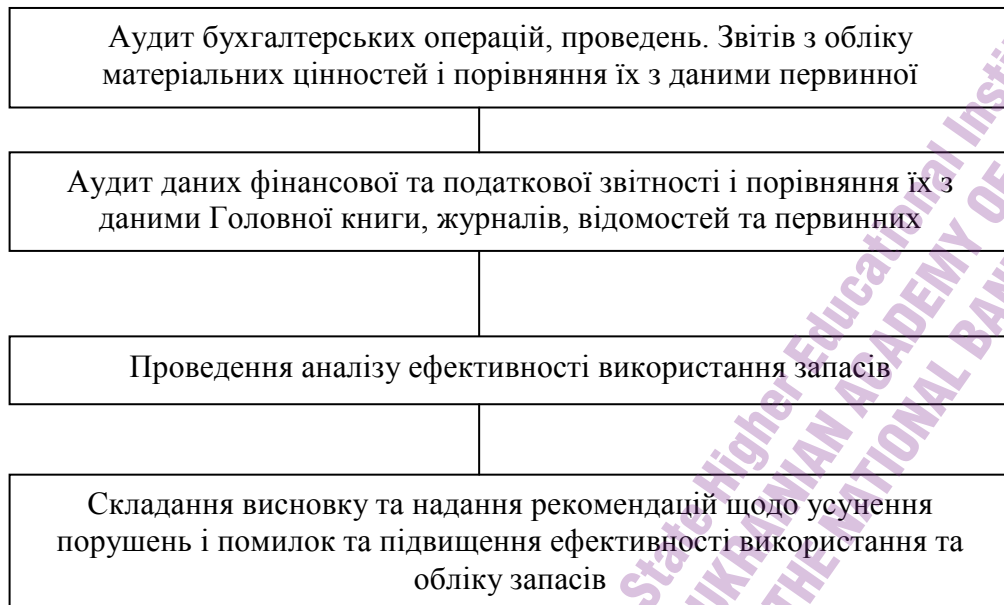


Рисунок Б.1 – Послідовність проведення аудиту запасів на підприємстві

ДОДАТОК В

Таблиця В. 1 – Відображення в обліку операцій з надходження та витрачання виробничих запасів на ТОВ фірма «ТЕХІНПРОМ»

| № з/п | Зміст господарської операції | Кореспондуючі рахунки | |
|-------|--|-----------------------|--------|
| | | Дебет | Кредит |
| 1 | Оприбутковані виробничі запаси виготовлені власними силами | 20 | 23 |
| 2 | Переведено до складу запасів активи, що були придбані як товар для продажу | 20 | 28 |
| 3 | Оплачено витрати на транспортування виробничих запасів, що надійшли | 20 | 31;30 |
| 4 | Відображено надходження виробничих запасів у рахунок погашення дебіторської заборгованості | 20 | 37 |

| | | | |
|----|--|-----|-----|
| 5 | Оприбутковано запаси, придбані підзвітною особою | 20 | 372 |
| 6 | Оприбутковано виробничі запаси, що надійшли від постачальника на суму, що сплачується згідно договору (без ПДВ) | 20 | 63 |
| 7 | Віднесено до первісної вартості придбаних виробничих запасів суми непрямих податків, які не відшкодовуються підприємству | 20 | 64 |
| 8 | Оприбутковано лишки запасів, виявлених в результаті інвентаризації | 20 | 719 |
| 9 | Відпущено зі складу виробничі запаси для виробництва продукції | 23 | 20 |
| 10 | Списано виробничі запаси на витрати пов'язані з виправленням браку | 24 | 20 |
| 11 | Переведено до складу товарів для продажу в торговельній мережі виробничі запаси, раніше придбані з метою використання у виробництві | 28 | 20 |
| 12 | Списано запаси на загальновиробничих потреб | 91 | 20 |
| 13 | Використано запаси для адміністративних потреб на утримання і поточний ремонт будівель та інвентарю загальногосподарського призначення й інші господарські потреби | 92 | 20 |
| 14 | Списано запаси для забезпечення збуту продукції | 93 | 20 |
| 15 | Відображено суму недостачі виробничих запасів у складі витрат звітного періоду | 947 | 20 |
| 16 | Списано запаси, втрачені внаслідок надзвичайних подій | 99 | 20 |

ДОДАТОК Г

Внутрішній аудит виробничих запасів

Основна мета: зберігання на всіх етапах руху; раціональне використання

Основні завдання: мінімізація втрат запасів; забезпечення ефективної взаємодії з відповідними підрозділами підприємства

Ключові аспекти аудиту: аудит системи постачання; аудит системи обліку; аудит системи зберігання

Засоби аудиту: забезпечити повноту оприбуткування запасів; забезпечити реєстрацію наявних запасів та операцій з їх руху; забезпечити стандартні умови зберігання та попередження їх втрат

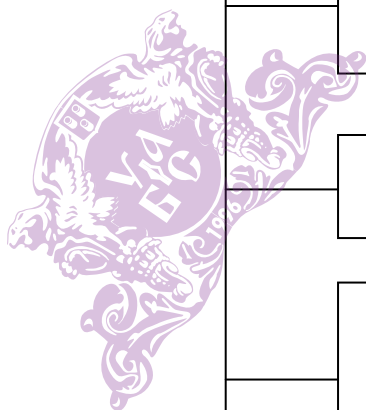


Рисунок Г.1 – Модель внутрішнього аудиту виробничих запасів

ДОДАТОК Д

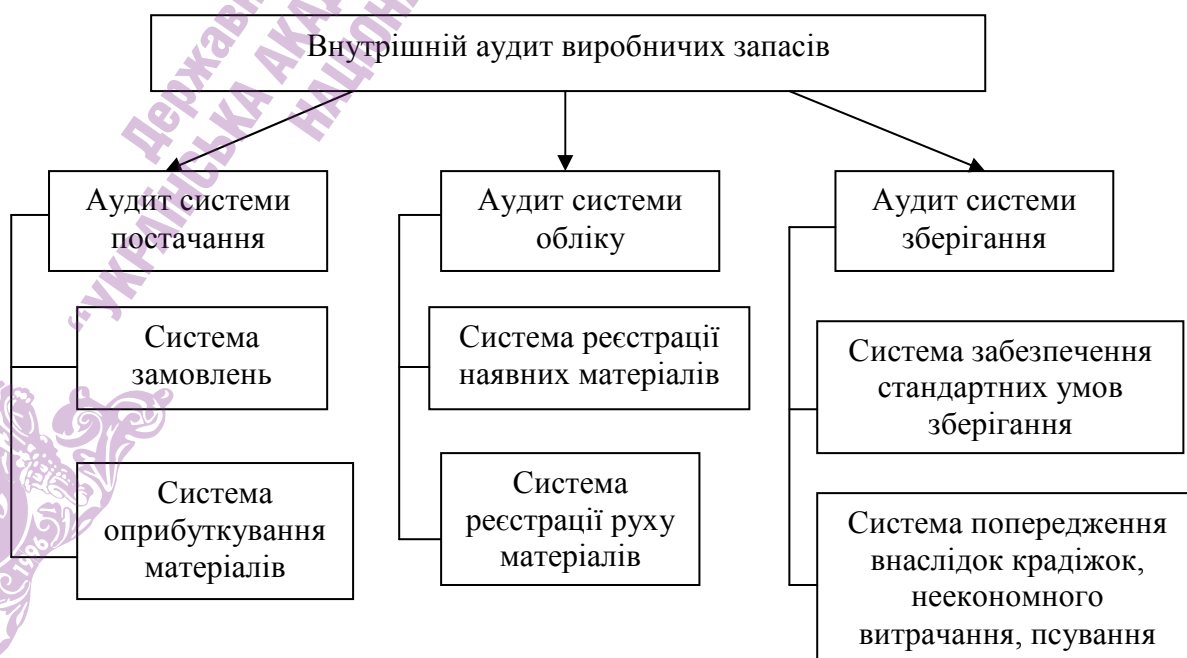


Рисунок Д.1 – Напрямки внутрішнього аудиту управління виробничих запасів

ДОДАТОК Е

Таблиця Е.1 – Програма внутрішнього аудиту виробничих запасів

| Етап перевірки | Джерела інформації для отримання аудиторських доказів | Необхідні аудиторські процедури | Методи аудиторської перевірки |
|---|---|---|--|
| Перевірка організації складського господарств а, стану зберігання запасів | Статутні документи, накази по підприємству, посадові інструкції, договори з організаціями, які надають охоронні послуги | Перевірити організацію складського господарства і контрольно-перепускної системи; оцінити стан і місткість складських приміщень для зберігання запасів; перевірити своєчасність сертифікації вимірювальних приладів; оцінити стан охорони території; перевірити порядок вивозу цінностей з підприємства і видачу довіреностей на їх отримання | Юридична і нормативно-правова, візуальна перевірка |

| | | | |
|---|--|--|---|
| Перевірка наявності запасів на підприємств і | Наказ про облікову політику, договори про матеріальну відповідальність, картки складського обліку, пояснювальні записки, накази керівника | Перевірити наявність договорів з матеріально відповідальними особами; перевірити порядок проведення інвентаризації; зіставити дані інвентаризаційних описів з даними оперативного обліку; визначити стан матеріальної відповідальності за збиток заподіяний підприємству | Взаємна, арифметична, візуальна перевірка, методи фактичної перевірки |
| Перевірка надходження запасів | Наказ про облікову політику, картки складського обліку, матеріальні звіти, накладні, договори постачання, податкові накладні, платіжні доручення | Перевірити повноту оприбуткування запасів; перевірити організацію контролю за зберіганням, використанням і погашенням довіреностей; перевірити правильність відображення в обліку надходжень запасів | Взаємна, арифметична, візуальна перевірка, методи фактичної перевірки |
| Перевірка вибуття запасів | Накладні на відпуск, картки складського обліку, матеріальні звіти, накладні, накази про відпуск, акти | Перевірити законність списання запасів при втратах, дотримання порядку оформлення запасів; перевірити достовірність і своєчасність відображення в обліку операцій щодо списання запасів | Взаємна, арифметична, візуальна перевірка, методи фактичної перевірки |
| Підтвердження даних про запаси у фінансовій звітності | Фінансова звітність, відомості аналітичного обліку, дані синтетичного обліку | Перевірити відповідність даних аналітичного обліку даним синтетичного обліку, звітності; перевірити достовірність даних по залишках запасів у фінансовій звітності | Взаємна, арифметична, візуальна перевірка |

